

PENGARUH SISTEM PENGENDALIAN INTERN PEMERINTAH,  
PEMANFAATAN TEKNOLOGI INFORMASI DAN KOMPETENSI SUMBER  
DAYA MANUSIA TERHADAP AKUNTABILITAS KEUANGAN DAERAH  
(Studi Empiris pada Pemerintah Kabupaten Lampung Timur)

Tesis

Oleh

ELI BUDI SANTOSO



PROGRAM PASCASARJANA ILMU AKUNTANSI  
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS  
UNIVERSITAS LAMPUNG  
BANDAR LAMPUNG  
2016

**PENGARUH SISTEM PENGENDALIAN INTERN PEMERINTAH,  
PEMANFAATAN TEKNOLOGI INFORMASI DAN KOMPETENSI  
SUMBER DAYA MANUSIA TERHADAP AKUNTABILITAS  
KEUANGAN DAERAH  
(Studi Empiris pada Pemerintah Kabupaten Lampung Timur)**

**Oleh  
ELI BUDI SANTOSO**

**Tesis**

**Sebagai Salah Satu Syarat untuk Mencapai Gelar  
MAGISTER ILMU SAINS AKUNTANSI**

**Pada**

**Program Magister Ilmu Akuntansi  
Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung**



**PROGRAM PASCASARJANA ILMU AKUNTANSI  
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS  
UNIVERSITAS LAMPUNG  
BANDAR LAMPUNG  
2016**

## LEMBAR PERNYATAAN

Dengan ini saya menyatakan dengan sebenarnya bahwa :

1. Tesis dengan judul “Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, Pemanfaatan Teknologi Informasi dan Kompetensi Sumber Daya Manusia Terhadap Akuntabilitas Keuangan Daerah (Studi Empiris pada Pemerintah Daerah Kabupaten Lampung Timur)” adalah karya saya dan saya tidak melakukan penjiplakan atau pengutipan atas karya penulis lain dengan cara yang tidak sesuai dengan etika ilmiah yang berlaku dalam masyarakat akademik atau yang disebut *plagiatisme*.
2. Hak atas intelektual karya ilmiah ini saya serahkan sepenuhnya kepada pihak Universitas Lampung.

Atas pernyataan ini apabila dikemudian hari ternyata terdapat adanya kekeliruan, saya bersedia menanggung akibat dan sanksi yang diberikan dan dituntut sesuai dengan hukum yang berlaku.

Bandar Lampung, April 2016.



Yang bertandatangan,

  
ELI BUDI SANTOSO  
NPM. 1321031004

Judul Tesis : **PENGARUH SISTEM PENGENDALIAN INTERN PEMERINTAH, PEMANFAATAN TEKNOLOGI INFORMASI DAN KOMPETENSI SUMBER DAYA MANUSIA TERHADAP AKUNTABILITAS KEUANGAN DAERAH (Studi Empiris Pada Pemerintah Kabupaten Lampung Timur).**

Nama Mahasiswa : **ELI BUDI SANTOSO**

NPM : 1321031004

Program Studi : Program Pascasarjana Ilmu Akuntansi

Fakultas : Ekonomi dan Bisnis



Pembimbing I,

Pembimbing II,

**Dr. Einda Evana, S.E., M.Si., Akt. CA.**  
NIP 19560620 198603 1 003

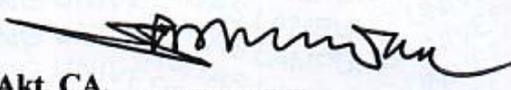
**Fitra Dharma, S.E., M.Si.**  
NIP 19761023 200212 1 002

Magister Ilmu Akuntansi  
Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung  
Ketua,

**Susi Sarumpaet, S.E., MBA., Ph.D., Akt.**  
NIP 19691008 199501 2 001

MENGESAHKAN

1. Tim Penguji  
Ketua

  
: **Dr. Einde Evana, S.E., M.Si., Akt. CA.** .....

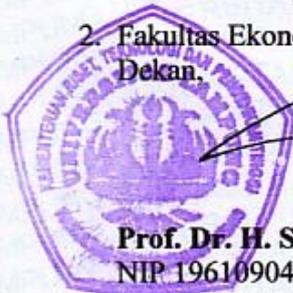
Sekretaris

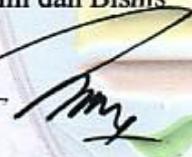
: **Fitra Dharma, S.E., M.Si.** .....

Penguji

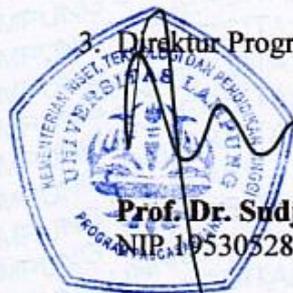
Bukan Pembimbing : **Dr. Rindu Rika Gamayuni, S.E., M.Si.** .....

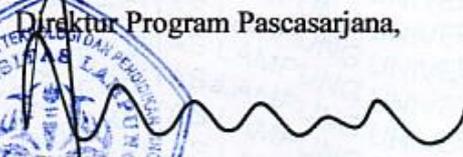
2. Fakultas Ekonomi dan Bisnis  
Dekan



  
**Prof. Dr. H. Satria Bangsawan, S.E., M.Si.**  
NIP. 19610904 198703 1 011

3. Direktur Program Pascasarjana,



  
**Prof. Dr. Sudjarwo, M.S.**  
NIP. 19530528 198103 1 002

Tanggal Lulus Ujian Tesis: **01 April 2016.**

## *PERSEMBAHAN:*

*Aku persembahkan karya sederhana ini dengan penuh rasa bahagia, syukur dan kerendahan hati kepada :*

*Mereka yang senantiasa mewarnai kehidupanku, aku cintai, aku sayangi dan aku hormati serta aku doakan:*

*Kedua Orangtuaku :  
Bapak Budi Santoso dan Mamak Lasinem*

*Istriku  
Umi Latifah*

*Anakku Tercinta :  
Syafira Elfa Ramadhan  
Muhammad Yahya Alhafidz*

*Adik-Adikku Yang Aku Sayangi  
Guru-Guruku Yang Aku Hormati  
Almamater Universitas Lampung*

*Bandar Lampung, 01 April 2016  
Ebes*

## ABSTRAK

### PENGARUH SISTEM PENGENDALIAN INTERN PEMERINTAH, PEMANFAATAN TEKNOLOGI INFORMASI DAN KOMPETENSI SUMBER DAYA MANUSIA TERHADAP AKUNTABILITAS KEUANGAN DAERAH (Studi Empiris pada Pemerintah Daerah Kabupaten Lampung Timur)

Oleh

ELI BUDI SANTOSO

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui, memprediksi dan mengkaji pengaruh sistem pengendalian intern pemerintah, pemanfaatan teknologi informasi dan kompetensi sumber daya manusia terhadap akuntabilitas keuangan daerah. Penelitian ini menggunakan tiga variabel laten bebas dan satu variabel laten terikat, data diperoleh langsung dari 28 SKPD Kabupaten Lampung Timur melalui instrumen kuisioner. Penelitian ini menggunakan alat analisis SEM-PLS dengan pertimbangan bahwa penelitian ini bersifat eksplorasi, tidak didasarkan pada teori yang kuat, spesifikasi model tidak harus tepat dan sampel yang digunakan adalah sebanyak 100 responden.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa sistem pengendalian intern pemerintah berpengaruh positif tidak signifikan terhadap akuntabilitas keuangan daerah, pemanfaatan teknologi informasi berpengaruh positif tidak signifikan terhadap akuntabilitas keuangan daerah dan kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif signifikan terhadap akuntabilitas keuangan daerah.

Penelitian ini memiliki keterbatasan yaitu penelitian hanya dilakukan pada SKPD Kabupaten Lampung Timur, sehingga hasil kesimpulan bersifat umum perlu dilakukan penelitian dengan ruang lingkup yang lebih luas, jumlah sampel terbatas hanya 100 responden yang tidak seluruhnya berlatar belakang pendidikan sesuai dengan harapan penulis, sehingga persepsi dan pemahaman terhadap pernyataan dalam angket dapat berbeda-beda.

Kata kunci: sistem pengendalian intern pemerintah, pemanfaatan teknologi informasi, kompetensi sumber daya manusia, akuntabilitas keuangan daerah.

## **ABSTRACT**

### **THE INFLUENCE OF INTERNAL GOVERNMENTAL CONTROL SYSTEM, THE USE OF INFORMATION TECHNOLOGY AND HUMAN RESOURCES COMPETENCE TO DISTRICT FINANCIAL ACCOUNTABILITY (Empirical Study at East Lampung District)**

By

**ELI BUDI SANTOSO**

This research aims to know, predict, and study the influence of internal governmental control system, the use of information technology and human resources competence to district financial accountability. The research use three independent latent variables and one dependent latent variable, data gained from 28 SKPD (Regional Work Unit) of East Lampung through questionnaires. The research uses SEM-PLS with the consideration that the research is explorative, it is not based on strong theories, it means that the specification is not precisely accurate and the samples used are 100 respondents.

The result of the research shows that internal governmental control system influences positively not significant to district financial accountability, the use of information technology influences positively is not significant to district financial accountability, and human resources competence influences positively significant to district financial accountability.

This research has limitation in term of that the research only done in Regional Work Unit (SKPD) of East Lampung, so the result of the conclusion generally need further research in the larger scope, the samples limited only 100 respondents and not all respondent match with the educational background as the writer expects, so that the perception and understanding to statements in the questionnaires are varied.

**Key word:** internal governmental control system, the use of information technology, human resources competence, district financial accountability

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

## KATA PENGANTAR

Puji syukur penulis panjatkan kehadiran Allah SWT yang telah melimpahkan kesejahteraan, rahamat dan hidayah-Nya, sehingga penulis dapat menyelesaikan penelitian dan penulisan tesis yang berjudul Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, Pemanfaatan Teknologi Informasi dan Kompetensi Sumber Daya Manusia Terhadap Akuntabilitas Keuangan Daerah (studi empiris pada Pemerintah Daerah Kabupaten Lampung Timur). Penulis menyadari masih banyak terdapat kekurangan dan ketidaksempurnaan dalam penulisan tesis ini, oleh sebab itu perbaikan – perbaikan diharapkan dapat dilakukan dalam penulisan tesis selanjutnya dan penulis menyadari tidak dapat menyelesaikan penulisan tesis ini sendiri, banyak pihak yang telah membantu penulis dalam proses penyelesaian penulisan tesis ini. Oleh karena itu penulis mengucapkan terima kasih kepada pihak yang telah memberikan bantuan pemikiran, waktu, tenaga, moril dan material sehingga penulis dapat menyelesaikan penulisan tesis ini, yaitu kepada yang terhormat:

1. Bapak Prof. Dr. Ir. Hasriadi Mat Akin, M.P., selaku Rektor Universitas Lampung.
2. Bapak Prof. Dr. Sudjarwo, M.Si., selaku Direktur Program Pascasarjana Universitas Lampung.

3. Bapak Prof. Dr. Satria Bangsawan, S.E.,M.Si., selaku Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung.
4. Ibu Susi Sarumpaet, S.E., MBA.,Ph.D.,Akt., selaku Ketua Program Magister Ilmu Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung yang telah memotivasi penulis untuk semangat dan terus maju selama proses penulisan tesis ini.
5. Bapak Dr. Einde Evana, S.E.,M.Si.Akt.,CA.,CPA., selaku pembimbing I, penulis sekali lagi menghaturkan terima kasih atas kesediaan, kesabaran dalam memberikan bimbingan, ilmu, saran dan motivasi dalam proses penyelesaian tesis ini.
6. Bapak Fitra Dharma,S.E.,M.Si., selaku pembimbing II, penulis menghaturkan terima kasih atas bimbingan dan motivasinya serta saran-saran yang membangun dalam proses penyelesaian tesis ini.
7. Ibu Dr. Rindu Rika Gamayuni,S.E.,M.Si., selaku Pembahas I sekaligus penguji, terima kasih atas saran, kritik dan masukan yang membangun dalam proses penulisan tesis ini.
8. Bapak Drs. Zubaidi Indra, M.Si, Akt.,CPA., selaku pembahas II, terima kasih atas saran dan masukan yang bermanfaat dalam penulisan tesis ini.
9. Seluruh Staf Pengajar dan Staf Administrasi Magister Ilmu Akuntansi yang telah memberikan pelayanan prima untuk penulis dalam rangka menyelesaikan studi dan tesis ini.

10. Teman-Teman seperjuangan Magister Ilmu Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung, Pak Asra, Mas Edwin, Pak Bai, Pak Agus, Bu Rahmah, Bu Nyimas, Pak Maman, Pak Ipul, Pak Riza, Pak Frans, Meta, Dwi, Ayu, Lawe, Okta, Linda.
11. Teman hidup dan cinta, Umi Latifah yang telah mendorong studi dan setia mendampingi serta menjadikan penulis seorang ayah dan suami yang paling berbahagia.
12. Paling istimewa untuk kedua orangtua penulis yaitu Bapak Budi Santoso dan Mamak Lasinem yang telah membesarkan dan mendidik penulis dengan kasih sayang dan cinta dan menjadikan penulis manusia yang berguna.
13. Semua pihak yang telah membantu penulis yang tidak dapat penulis sebutkan satu persatu terima kasih atas bantuannya.

Akhir kata penulis mengucapkan semoga Allah menambahkan kenikmatan, kesejahteraan dan kedamaian dalam kehidupan ini dan semoga karya ini dapat bermanfaat bagi almamater dan bagi kita semua. Amin.

Bandar Lampung, April 2016.

Penulis,

ELI BUDI SANTOSO

## DAFTAR ISI

	Halaman
HALAMAN JUDUL -----	i
SURAT PENYATAAN KEASLIAN -----	ii
HALAMAN PENGESAHAN -----	iii
HALAMAN PERSEMBAHAN -----	iv
ABSTRAK -----	v
ABSTRACT -----	vi
KATA PENGANTAR -----	vii
DAFTAR TABEL -----	viii
DAFTAR GAMBAR -----	ix
DAFTAR LAMPIRAN -----	x
BAB. I PENDAHULUAN	
1.1. Latar Belakang -----	1
1.2. Perumusan Masalah -----	12
1.3. Tujuan Penelitian -----	13
1.4. Manfaat Penelitian -----	13
BAB. II KAJIAN PUSTAKA	
2.1. Kerangka Teori -----	14
2.1.1. Agency Theory -----	14
2.1.2. Stewardship Theory-----	15
2.2. New Public Management -----	17
2.3. Sistem Pengendalian Intern -----	17
2.4. Kelemahan Sistem Pengendalian Intern -----	19
2.5. Sistem Pengendalian Intern Pemerintah -----	21

2.5.1.	Penilaian Sistem Pengendalian Intern -----	22
2.5.2.	Bentuk-Bentuk Pembinaan SPI-----	27
2.6.	Pemanfaatan Teknologi Informasi -----	27
2.7.	Kompetensi Sumber Daya Manusia -----	29
2.8.	Akuntabilitas Keuangan Daerah -----	31
2.9.	Penelitian Terdahulu -----	35
2.10	Kerangka Pemikiran -----	38
2.11.	Pengembangan Hipotesis -----	40

### BAB. III METODOLOGI PENELITIAN

3.1.	Jenis dan Sumber Data -----	44
3.2.	Metode Penelitian -----	44
3.3.	Populasi dan Sampel -----	45
3.3.1.	Pengertian Populasi -----	45
3.3.2.	Pengertian Sampel -----	45
3.4.	Teknik Pengambilan Sampel -----	46
3.5.	Variabel Penelitian -----	46
3.6.	Definisi Operasional Variabel -----	47
3.7.	Instrumen Penelitian -----	48
3.8.	Pengukuran Variabel -----	48
3.9	Analisis Data -----	56
3.10.	Teknik Analisis Data Metode SEM -----	56
3.10.1.	Evaluasi Model -----	57

### BAB. IV. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

4.1.	Analisis Deskriptif -----	61
4.1.1.	Verifikasi Data -----	61
4.2.	Evaluasi Outer Model -----	74
4.2.1.	Uji Reliabilitas -----	74
4.2.1.1.	Internal Consistency -----	75
4.2.1.2.	Indicator Reliability -----	76

4.2.2.	Uji Validitas -----	77
	4.2.2.1.Diskriminant Validity -----	78
	4.2.2.2.Convergent Validity -----	80
4.3.	Evaluasi Inner Model -----	80
4.3.1.	Signifikansi dan Besarnya Pengaruh Variabel Laten Independen	
	4.3.1.1. Signifikansi -----	81
	4.3.1.2. Pengaruh Variabel Laten Independen -----	82
4.3.2.	Koefisien Determinasi -----	82
4.4.	Pengujian Hipotesis -----	83
4.5.	Pembahasan -----	87

## BAB. V SIMPULAN DAN SARAN

5.1.	Simpulan -----	90
5.2.	Saran -----	92
5.3.	Keterbatasan -----	93
5.4.	Implikasi Praktis -----	84

## DAFTAR PUSTAKA

## LAMPIRAN

## DAFTAR TABEL

Tabel	Halaman
1. Opini BPK atas LKPD Provinsi Lampung -----	7
2. Perbandingan Teori Agensi dan Teori Stewardsip -----	16
3. Penelitian Terdahulu -----	36
5. Definisi Operasional Variabel -----	47
6...Indikator SPIP -----	51
7. Indikator Pemanfaatan Teknologi Informasi -----	53
8. Indikator Kompetensi Sumber Daya Manusia -----	54
9. Indikator Akuntabilitas Keuangan Daerah -----	55
10. Evaluasi Hasil Model PLS SEM -----	60
11. Jumlah Kuisisioner -----	63
12. Rincian Tingkat Pendidikan Responden -----	69
13. Kriteria Interpretasi Skor -----	70
13.1. Persepsi Responden atas SPIP -----	70
13.2. Persepsi Responden atas PTI -----	71
13.3. Persepsi Responden atas SDM -----	72
13.4. Persepsi Responden atas AKD -----	73

14. Internal Consistency – Cronbach’s Alpha -----	76
15. Outer Loading –Indicator Reability -----	76
16. Discriminant Validity -----	78
17. Convergent Validity -----	80
18. Path Coefficient -----	81
19. Koefisien Determinasi -----	83
20. Pengujian Hipotesis 1 -----	84
21. Pengujian Hipotesis 2 -----	85
22. Pengujian Hipotesis 3 -----	86
23. Bootstrapping - Path Coefficient -----	87

## DAFTAR GAMBAR

	Halaman
Gambar	
1. Kerangka Pemikiran -----	40
2. Diagram Path Hasil Pilot Test -----	62
3. Data Gender Responden -----	64
4. Data Golongan Responden -----	64
5. Data Usia Responden -----	65
6. Data Masa Kerja Responden -----	66
7. Tugas Fungsi Responden -----	67
8. Data Tingkat Pendidikan Responden -----	68
9. Output SmartPLS – Koefisien Determinasi -----	82
10. Output SmartPLS - Bootstrapping -----	84

## **BAB I PENDAHULUAN**

### **1.1. Latar Belakang**

Paket undang-undang dibidang keuangan negara yaitu Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 Tentang Keuangan Negara, Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 Tentang Perbendaharaan Negara, Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 Tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggungjawab Keuangan Negara dan Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 Tentang Badan Pemeriksa Keuangan membawa konsekuensi mengenai pentingnya sistem pengelolaan keuangan negara yang akuntabel dan transparan, sehingga dengan demikian pengelolaan keuangan negara benar-benar dapat mewujudkan tata kelola pemerintahan yang baik, bersih dan berwibawa atau lebih dikenal dengan istilah *Good Governance*.

Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 Tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah, menyebutkan bahwa asas umum pengelolaan daerah adalah keuangan daerah dikelola sebagai berikut :

Pertama keuangan daerah dikelola secara tertib yang mengandung makna bahwa keuangan daerah dikelola secara tepat waktu dan tepat guna yang didukung dengan bukti-bukti administrasi yang dapat dipertanggungjawabkan.

Kedua adalah taat pada peraturan perundang-undangan yang mengandung makna bahwa pengelolaan keuangan daerah harus berpedoman kepada peraturan perundang-undangan yang berlaku. Ketiga adalah efektif yang merupakan pencapaian hasil program dengan target yang telah ditetapkan, yaitu dengan cara membandingkan keluaran dengan hasil. Keempat adalah efisien merupakan keluaran yang maksimum dengan masukan tertentu atau penggunaan masukan terendah untuk mencapai keluaran tertentu. Kelima adalah ekonomis yaitu pemerolehan masukan dengan kualitas dan kuantitas tertentu pada tingkat harga yang terendah. Keenam transparan merupakan prinsip keterbukaan yang memungkinkan masyarakat untuk mengetahui dan mendapatkan akses informasi seluas-luasnya tentang keuangan daerah. Ketujuh bertanggungjawab yaitu merupakan perwujudan kewajiban seseorang untuk mempertanggungjawabkan pengelolaan dan pengendalian sumber daya dan pelaksanaan kebijakan yang dipercayakan dalam rangka pencapaian tujuan yang telah ditetapkan. Kedelapan memperhatikan asas keadilan yang mengandung makna adanya keseimbangan distribusi kewenangan dan pendanaannya dan atau keseimbangan distribusi hak dan kewajiban berdasarkan pertimbangan yang objektif. Kesembilan adalah kepatutan yang mengandung arti tindakan atau sikap yang dilakukan secara wajar dan proporsional dan Kesepuluh adalah manfaat untuk masyarakat yang mengandung makna bahwa keuangan daerah diutamakan untuk pemenuhan kebutuhan masyarakat. Untuk mencapai asas umum pengelolaan keuangan daerah maka diperlukan pengendalian atas kegiatan yang dilakukan.

Pengendalian dilaksanakan dengan berpedoman kepada sistem pengendalian intern pemerintah, dimana fungsi sistem pengendalian intern adalah sebagai pedoman penyelenggaraan dan tolok ukur pengujian efektifitas penyelenggaraan kegiatan-kegiatan suatu organisasi dengan mempertimbangkan aspek biaya dan manfaat, sumber daya manusia, kejelasan kriteria pengukuran efektifitas dan perkembangan teknologi serta dilakukan secara komprehensif. Menurut Romney et al. (2014) salah satu dari kekuatan pengendalian terbesar adalah kejujuran pegawai; salah satu kelemahan pengendalian terbesar adalah ketidakjujuran pegawai. Kebijakan sumber daya manusia dan praktik-praktik yang mengatur kondisi kerja, insentif pekerjaan dan kemajuan karier dapat menjadi kekuatan dalam mendorong kejujuran, efisiensi dan layanan yang loyal. Kebijakan sumber daya manusia harus berisi tingkatan keahlian yang diperlukan, perilaku etis dan integritas yang diperlukan. Selanjutnya didalam era globalisasi saat ini hal yang tidak kalah pentingnya adalah pemanfaatan teknologi informasi bagi organisasi-organisasi baik swasta maupun pemerintah dalam rangka mendukung kegiatan organisasi dengan alasan sebagai berikut:

- a. meningkatnya kompleksitas dari tugas manajemen,
- b. adanya pengaruh ekonomi internasional (globalisasi),
- c. perlunya waktu tanggap (*respons time*) yang lebih cepat,
- d. tekanan akibat dari persaingan bisnis.

Dari uraian diatas, pemerintah daerah Kabupaten Lampung Timur dalam rangka mencapai pengelolaan keuangan daerah yang efektif, efisien, transparan dan akuntabel sesuai dengan amanat peraturan perundang-undangan telah melakukan berbagai upaya dalam rangka meningkatkan kinerja, transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah. Upaya-upaya yang dilakukan oleh Pemerintah Daerah Kabupaten Lampung Timur tersebut adalah: Pertama adalah dengan diterbitkannya Peraturan Bupati Lampung Timur Nomor 08 Tahun 2009 Tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah Daerah. Peraturan Bupati Lampung Timur tersebut bertujuan untuk memberikan keyakinan yang memadai bagi tercapainya efektivitas dan efisiensi pencapaian tujuan penyelenggaraan pemerintahan daerah, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset daerah dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Kedua penyampaian laporan pertanggungjawaban keuangan pemerintah daerah berupa laporan keuangan pemerintah daerah yang memenuhi prinsip tepat waktu disusun mengikuti standar akuntansi pemerintahan. Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, menjelaskan bahwa laporan keuangan pemerintah daerah disusun untuk menyediakan informasi yang relevan mengenai posisi keuangan dan seluruh transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan selama satu periode pelaporan. Laporan keuangan pemerintah daerah terutama digunakan untuk mengetahui nilai sumber daya ekonomi yang dimanfaatkan untuk melaksanakan kegiatan operasional pemerintahan, menilai kondisi keuangan, mengevaluasi efektivitas dan efisiensi suatu entitas pelaporan, dan membantu menentukan ketaatannya terhadap

peraturan perundang undangan. Lebih lanjut di dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010, laporan keuangan pemerintah daerah disusun secara sistematis dan terstruktur pada suatu periode pelaporan untuk kepentingan-kepentingan sebagai berikut :

- a. Akuntabilitas, yang berarti bahwa laporan keuangan pemerintah daerah dapat menggambarkan pertanggungjawaban pengelolaan sumber daya serta pelaksanaan kebijakan yang dipercayakan kepada pemerintah daerah dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan secara periodik.
- b. Manajemen, artinya adalah bahwa laporan keuangan pemerintah daerah dapat membantu manajemen untuk mengevaluasi pelaksanaan kegiatan suatu entitas pelaporan dalam periode pelaporan sehingga memudahkan fungsi perencanaan, pengelolaan dan pengendalian atas seluruh aset, kewajiban, dan ekuitas pemerintah untuk kepentingan masyarakat.
- c. Transparansi, yang mengandung arti bahwa laporan keuangan pemerintah daerah dapat memberikan informasi keuangan yang terbuka dan jujur kepada masyarakat berdasarkan pertimbangan bahwa masyarakat memiliki hak untuk mengetahui secara terbuka dan menyeluruh atas pertanggungjawaban pemerintah dalam pengelolaan sumber daya yang dipercayakan kepadanya dan ketaatannya pada peraturan perundang-undangan.
- d. Keseimbangan Antargenerasi (*intergenerational equity*), artinya bahwa laporan keuangan pemerintah daerah dapat membantu para pengguna dalam mengetahui kecukupan penerimaan pemerintah pada periode pelaporan untuk

membayai seluruh pengeluaran yang dialokasikan dan apakah generasi yang akan datang diasumsikan akan ikut menanggung beban pengeluaran tersebut.

- e. Evaluasi Kinerja, artinya bahwa laporan keuangan pemerintah daerah dapat digunakan untuk mengevaluasi kinerja entitas pelaporan, terutama dalam penggunaan sumber daya ekonomi yang dikelola pemerintah untuk mencapai kinerja yang direncanakan.

Ketiga reviu atas laporan keuangan pemerintah daerah oleh Inspektorat Daerah sesuai dengan amanat Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 4 Tahun 2008 Tentang Pedoman Pelaksanaan Reviu atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Reviu atas laporan keuangan pemerintah daerah adalah prosedur penelusuran angka-angka, permintaan keterangan dan analitis yang harus menjadi dasar memadai bagi Inspektorat untuk memberi keyakinan terbatas atas laporan keuangan bahwa tidak ada modifikasi material yang harus dilakukan atas laporan keuangan agar laporan keuangan tersebut disajikan berdasarkan sistem pengendalian intern yang memadai dan sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan (SAP). Reviu dilaksanakan dengan tujuan untuk memberikan keyakinan terbatas atas laporan keuangan disajikan berdasarkan sistem pengendalian intern yang memadai dan sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan. Reviu dilaksanakan paling lambat dua bulan setelah tahun anggaran berakhir. Keempat laporan keuangan pemerintah daerah diaudit oleh Badan Pemeriksa Keuangan sebelum disampaikan kepada DPRD selambat-lambatnya enam bulan setelah tahun anggaran berakhir. Badan Pemeriksa Keuangan sesuai dengan amanat Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004,

diberikan kewenangan melakukan pemeriksaan keuangan atas laporan keuangan pemerintah pusat dan pemerintah daerah berdasarkan Standar Pemeriksaan Keuangan Negara dalam rangka memberikan opini tentang tingkat kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan pemerintah pusat dan daerah. Didalam penjelasan Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 yang dimaksud opini adalah pernyataan profesional pemeriksa mengenai kewajaran informasi keuangan yang disajikan dalam laporan keuangan yang didasarkan pada kriteria sebagai berikut :

- a. kesesuaian dengan standar akuntansi pemerintahan,
- b. kecukupan pengungkapan (*adequate disclosures*),
- c. kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, dan
- d. efektivitas sistem pengendalian intern.

Tabel 1  
Opini BPK atas LKPD Provinsi Lampung

No.	Entitas	2010	2011	2012	2013	2014
1	Provinsi Lampung	WDP	WTP DPP	WTP	WDP	WTPDPP
2	Kab. Lampung Barat	WTP	WTP DPP	WTP	WTP	WTP
3	Kab. Lampung Selatan	WTP	WTP DPP	WDP	WDP	WDP
4	Kab. Lampung Tengah	WDP	WDP	WTP	WDP	WDP
5	<i>Kab. Lampung Timur</i>	<i>TMP</i>	<i>TMP</i>	<i>WDP</i>	<i>WDP</i>	<i>WDP</i>
6	Kab. Lampung Utara	TMP	WDP	TW	TW	WDP
7	Kab. Mesuji	WDP	TMP	WDP	WDP	WTP
8	Kab. Pesawaran	WDP	WDP	WDP	WDP	WDP
9	Kab. Pesisir Barat	-	-	-	-	TMP
10	Kab. Pringsewu	TMP	WDP	TMP	WDP	WDP
11	Kab. Tanggamus	WDP	WDP	WDP	WDP	WTP
12	Kab. Tulang Bawang	WDP	WDP	WDP	WDP	WTP
13	Kab. Tulang Bawang Barat	WDP	WTP	WTP	WTP	WTP
14	Kab. Way Kanan	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP
15	Kota Bandar Lampung	WTP	WTP DPP	WTP	WTP	WTP
16	Kota Metro	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP

Sumber : BPK, IHP Semester 1 Tahun 2015

Opini yang diberikan atas suatu laporan keuangan pemerintah daerah merupakan gambaran kualitas akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah, adanya kenaikan opini merupakan adanya perbaikan akuntabilitas dalam penyajian laporan keuangan sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan yang berlaku. Opini tidak memberikan pendapat (TMP), artinya auditor tidak dapat memberikan pendapat atas laporan keuangan yang diperiksa karena dua alasan, yaitu auditor terganggu independensinya dan auditor dibatasi untuk mengakses data tertentu. Opini wajar dengan pengecualian (WDP), bahwa laporan keuangan yang diperiksa sebagian besar pos dalam laporan keuangan, posisi keuangan, hasil usaha dan arus kas entitas tersebut telah disajikan secara wajar terbebas dari salah saji material dan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia, kecuali untuk dampak hal-hal yang berhubungan dengan yang dikecualikan untuk pos-pos tertentu disajikan secara tidak wajar. Opini wajar tanpa pengecualian (WTP) adalah jika laporan keuangan dianggap memberikan informasi yang bebas dari salah saji material. Opini WTP artinya auditor meyakini berdasarkan bukti-bukti audit yang dikumpulkan, perusahaan / pemerintah dianggap telah menyelenggarakan prinsip akuntansi yang berlaku umum dengan baik, dan walaupun ada kesalahan, kesalahannya dianggap tidak material dan tidak berpengaruh signifikan terhadap pengambilan keputusan. Opini WTP dengan paragraf penjelasan (WTP-DPP) diberikan karena dalam keadaan tertentu auditor harus menambahkan suatu paragraf penjelasan dalam laporan audit, meskipun tidak mempengaruhi pendapat wajar tanpa pengecualian

atas laporannya. Ada beberapa keadaan yang menyebabkan ditambahkan paragraf penjelasan. Keadaan itu, misalnya, adanya ketidakkonsistenan penerapan prinsip akuntansi, adanya keraguan tentang kelangsungan hidup lembaga pengelola keuangan. Selain itu, bisa juga karena auditor setuju dengan suatu penyimpangan dari prinsip akuntansi yang dikeluarkan oleh Dewan Standar Akuntansi Keuangan atau adanya penekanan atas suatu hal dan bisa juga karena laporan audit yang melibatkan auditor lain.

Dilihat dari tabel 1 diatas, opini yang diberikan oleh Badan Pemeriksa Keuangan terhadap laporan keuangan pemerintah daerah Kabupaten Lampung Timur dari tahun anggaran 2010 sampai dengan tahun anggaran 2014, telah mengalami kenaikan tingkat opini yaitu opini dari tidak memberikan pendapat (TMP) menjadi wajar dengan pengecualian (WDP) yang berarti adanya perbaikan akuntabilitas dan transparansi penyajian laporan keuangan sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan yang berlaku. Namun demikian, dalam pemeriksaan keuangan laporan keuangan pemerintah daerah Kabupaten Lampung Timur, Badan Pemeriksa Keuangan masih menemukan kondisi yang dapat dilaporkan berkaitan dengan sistem pengendalian intern dan operasinya. Dalam laporan hasil audit BPK Tahun 2014, pokok-pokok kelemahan dalam sistem pengendalian intern atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Lampung Timur antara lain adalah :

Pertama adalah persoalan penganggaran atas realisasi belanja modal serta belanja barang dan jasa belum tepat. Kedua persoalan penatausahaan dan pelaporan piutang PBB P-2 tidak memadai. Ketiga persoalan pengelolaan, penatausahaan, pelaporan obat pada puskesmas tidak memadai. Keempat persoalan penatausahaan dan penyajian saldo aset tetap tidak memadai. Kelima persoalan pelaporan dan konsolidasi laporan keuangan BLUD belum memadai. Keenam persiapan menuju penerapan laporan keuangan Pemerintah Daerah berbasis Akrual belum memadai. Kondisi tersebut menyebabkan laporan keuangan pemerintah daerah Kabupaten Lampung Timur belum dapat diberikan opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) karena belum disajikannya laporan keuangan pemerintah daerah secara wajar dalam hal semua yang material, posisi keuangan dan arus kas entitas yang belum sesuai standar akuntansi pemerintahan, yang berdampak kepada belum memadainya sistem pengendalian intern pemerintah daerah. Penelitian ini mengacu kepada penelitian sebelumnya yang berkaitan dengan pengaruh sistem pengendalian intern pemerintah, pemanfaatan teknologi informasi dan kualitas sumber daya manusia yang dikaitkan dengan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah, seperti yang dilakukan oleh Pramudiarta (2015) yang melakukan penelitian terhadap faktor – faktor yang mempengaruhi nilai informasi pelaporan keuangan entitas akuntansi yaitu kualitas kompetensi sumber daya manusia, pemanfaatan teknologi informasi, dan sistem pengendalian intern di Kabupaten Batang dan Kabupaten Kendal yang hasilnya menunjukkan bahwa kompetensi sumber daya manusia dan sistem pengendalian intern pemerintah mempunyai pengaruh positif dan signifikan terhadap nilai informasi

pelaporan keuangan entitas akuntansi. Sedangkan pemanfaatan teknologi informasi tidak berpengaruh positif terhadap nilai informasi pelaporan keuangan entitas akuntansi, selanjutnya Nurillah (2014) yang meneliti faktor-faktor yang berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah di kota depok, yaitu kompetensi sumber daya manusia, penerapan sistem akuntansi keuangan daerah, pemanfaatan teknologi informasi dan sistem pengendalian intern yang hasilnya adalah bahwa kompetensi sumber daya manusia, penerapan sistem akuntansi keuangan daerah, pemanfaatan teknologi informasi dan sistem pengendalian intern berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Penulis mengambil pemilihan lokasi penelitian pada pemerintah daerah Kabupaten Lampung Timur adalah bahwa pertama karena selama kurun waktu tahun 2010 sampai dengan tahun 2014 pemerintah daerah Kabupaten Lampung Timur belum dapat memperoleh predikat wajar tanpa pengecualian (WTP). Kedua adalah pemerintah daerah Kabupaten Lampung Timur telah dua kali berturut-turut memperoleh predikat tidak memberikan pendapat (TMP) dan ketiga adalah bahwa pemerintah daerah Kabupaten Lampung Timur telah tiga kali memperoleh predikat wajar dengan pengecualian (WDP) dari Badan Pemeriksa Keuangan. Hal tersebut menunjukkan bahwa pertanggungjawaban mengenai integritas keuangan, pengungkapan dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan pada pemerintah daerah Kabupaten Lampung Timur belum memadai yang disebabkan karena lemahnya sistem pengendalian intern pemerintah, belum optimalnya pemanfaatan teknologi informasi dan belum memadainya kompetensi sumber daya manusia.

Dari fenomena tersebut, penulis tertarik untuk mengkaji dan mengetahui pengaruh sistem pengendalian intern pemerintah daerah, pemanfaatan teknologi informasi dan kompetensi sumber daya manusia dikaitkan dengan akuntabilitas keuangan daerah yang kajiannya dibatasi hanya dari sisi kualitas laporan keuangan pemerintah daerah dan proses penyampaian hasil laporan keuangan pemerintah daerah sampai dengan Dewan Perwakilan Rakyat Daerah Kabupaten Lampung Timur dengan Judul Penelitian Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah Pemanfaatan Teknologi Informasi dan Kompetensi Sumber Daya Manusia Terhadap Akuntabilitas Keuangan Daerah.

## **1.2. Perumusan Masalah**

Dari uraian latar belakang diatas penulis membuat perumusan masalah sebagai berikut :

1. Apakah sistem pengendalian intern pemerintah berpengaruh positif terhadap akuntabilitas keuangan daerah.
2. Apakah pemanfaatan teknologi informasi berpengaruh positif terhadap akuntabilitas keuangan daerah.
3. Apakah kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap akuntabilitas keuangan daerah.

### **1.3. Tujuan Penelitian**

Tujuan penelitian adalah untuk mengetahui, memprediksi dan mengkaji pengaruh sistem pengendalian intern pemerintah, pemanfaatan teknologi informasi dan kompetensi sumber daya manusia terhadap akuntabilitas keuangan daerah.

### **1.4. Manfaat Penelitian**

- a. Bagi penulis adalah untuk menambah wawasan dan pengetahuan penulis sehubungan dengan sistem pengendalian intern pemerintah dan pengaruhnya terhadap pemanfaatan teknologi informasi, kompetensi sumber daya manusia dan akuntabilitas keuangan daerah.
- b. Bagi akademisi akan memberikan kontribusi terhadap pengembangan literatur akuntansi publik dan bahan referensi penelitian selanjutnya.
- c. Bagi pemerintah daerah adalah untuk memberikan kontribusi untuk lebih mengoptimalkan pemanfaatan teknologi, sumber daya manusia yang kompeten dan sistem pengendalian intern pemerintah dalam rangka mencapai tujuan instansi secara efektif, efisien, menyampaikan laporan keuangan secara berkualitas, mengamankan aset dan mendorong ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

## **BAB II KAJIAN PUSTAKA**

### **2.1. Kerangka Teori**

#### ***2.1.1. Teori Agensi***

Teori agensi mendasarkan pemikiran bagaimana adanya perbedaan informasi antara atasan dan bawahan atau antara kantor pusat dan kantor cabang atau adanya informasi asimetri yang mempengaruhi penggunaan sistem akuntansi (Shield dan Young, 1993) dalam Ataina (2002). Teori agensi menyangkut hubungan kontraktual antara anggota-anggota di perusahaan. Jensen dan Mecling (1976) menjelaskan bahwa hubungan agensi terjadi ketika satu orang atau lebih prinsipal mempekerjakan orang lain atau agen untuk memberikan suatu jasa dan kemudian mendelegasikan wewenang pengambilan keputusan. Teori keagenan mengasumsikan bahwa kinerja organisasi ditentukan oleh usaha dan pengaruh kondisi lingkungan, bahwa prinsipal adalah *risk-neutral* dan agen adalah *risk and effort averse*. Agen dan prinsipal diasumsikan diamotivasi oleh kepentingannya sendiri dan sering kepentingan antara keduanya berbenturan (Leslie dan Kren, 1997) dalam Ataina (2002). Teori ini memunculkan biaya keagenan yang merupakan pengorbanan yang timbul dari hubungan keagenan termasuk hubungan antara pihak eksekutif dan pihak legislatif.

Berbagai penelitian yang berhubungan dengan teori agen memfokuskan perhatian bagaimana agar sistem perjanjian kontrak kompensasi bisa mencapai keseimbangan (Baiman, 1990) dalam Ataina (2002). Alokasi atas partisipasi anggaran, kejelasan sasaran anggaran, umpan balik anggaran, evaluasi berdasar anggaran, kesulitan sasaran anggaran, sikap yang berhubungan dengan kerja, sikap yang berhubungan dengan anggaran, sikap terhadap anggaran, *budgetary motivation*, kinerja anggaran, efisiensi biaya.

### **2.1.2. 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 (Pasoloran, 2001).

Teori *stewardship* dibangun berdasarkan asumsi filosofi mengenai hakekat sifat-sifat 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.

Tabel. 2  
Perbandingan Teori Agensi dan Teori Stewardship

	<i>Theory Agency</i>	<i>Theory Stewardship</i>
<i>Model of Man</i>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Manusia yang berorientasi ekonomi.</li> <li>Melayani diri sendiri</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Aktualisasi Diri</li> <li>Melayani bersama</li> </ul>
Motivasi	<ul style="list-style-type: none"> <li>Kebutuhan tingkat lebih rendah (psikologi, keamanan, ekonomi).</li> <li>Ekstrinsik.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Kebutuhan tingkat yang lebih tinggi (pertumbuhan prestasi, aktualisasi diri).</li> <li>Intrinsik.</li> </ul>
Perbandingan Sosial Identifikasi power	<ul style="list-style-type: none"> <li>Manajer lainnya</li> <li>Komitmen rendah</li> <li><i>Institution power (legitimate, coercive, reward)</i></li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Prinsipal</li> <li>Komitmen tinggi</li> <li><i>Personal power (expert, reference).</i></li> </ul>
Orientasi resiko	<ul style="list-style-type: none"> <li>Berorientasi kontrol</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Berorientasi keterlibatan</li> </ul>
Kerangka Waktu	<ul style="list-style-type: none"> <li>Mekanisme kontrol</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Kepercayaan</li> </ul>
Sasaran	<ul style="list-style-type: none"> <li>Jangka pendek</li> <li>Kontrol biaya</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Jangka panjang</li> <li>Mempertinggi kinerja</li> </ul>
Perbedaan kultur	<ul style="list-style-type: none"> <li>Individualisme</li> <li>Rentang kekuasaan tinggi</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Kolektivisme</li> <li>Rentang kekuasaan rendah</li> </ul>

(Davis, Schoorman dan Donaldson, 1997)

## **2.2. New Public Management**

Konsep *new public management* merupakan topik yang hangat dalam reformasi sektor publik, dimana prinsip-prinsip pokok dalam konsep *new public management* memiliki berbagai keunggulan dan kelemahan. Konsep *new public management* terkait dengan manajemen kinerja sektor publik, oleh sebab itu pengukuran kinerja menjadi salah satu prinsip *new public management* (Mahmudi, 2010). *New public management* merupakan teori manajemen publik yang menganggap manajemen sektor swasta lebih baik daripada manajemen sektor publik (Hughes, 1998) dalam Mahmudi (2010). Tujuan *new public management* adalah melakukan *reinventing government*, restrukturisasi dan pembaruan sistem birokrasi untuk memperbaiki efisiensi dan efektifitas sektor publik, meningkatkan daya respon lembaga publik, mengurangi pengeluaran publik dan memperbaiki akuntabilitas managerial.

## **2.3. Sistem Pengendalian Intern**

(Moeller, 2007) dalam Hidayah *et al.* (2015) menuliskan pengertian *internal control* menurut COSO (*the committee of sponsoring of organizations of the treadway commissions*):

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

- *effectiveness and efficiency of operations,*
- *reliability of financial reporting,*
- *compliance with applicable laws and regulations”.*

Pengendalian intern sebagai suatu proses yang dijalankan oleh dewan komisaris, manajemen dan personil lain entitas yang didisain untuk memberikan keyakinan yang memadai tentang pencapaian tiga golongan tujuan: (a) efektivitas dan efisiensi operasi (b) keandalan laporan keuangan dan (c) kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku. Menurut COSO terdapat lima komponen sistem pengendalian intern yang dirumuskan sebagai berikut:

- a. Lingkungan Pengendalian (*control environment*); komponen ini mencakup sikap manajemen di semua tingkatan terhadap operasi secara umum dan konsep pengendalian secara khusus, mencakup: etika, kompetensi, serta integritas dan kepentingan terhadap kesejahteraan organisasi.
- b. Penilaian/Penentuan Resiko (*risk assessment*); komponen ini telah menjadi bagian dari aktivitas audit internal yang terus berkembang, mencakup: penentuan resiko di semua aspek organisasi dan penentuan kekuatan organisasi melalui evaluasi resiko.
- c. Aktivitas Pengendalian (*control activities*); komponen ini mencakup aktivitas yang dulunya dikaitkan dengan konsep pengendalian internal, mencakup: persetujuan, tanggung jawab, dan kewenangan, pemisahan tugas, pendokumentasian, rekonsiliasi, karyawan yang kompeten dan jujur, pemeriksaan internal dan audit internal.
- d. Informasi dan Komunikasi (*information and communication*); komponen ini merupakan bagian penting dari proses manajemen.
- e. Pemantauan (*monitoring*); merupakan evaluasi rasional yang dinamis atas informasi yang diberikan untuk tujuan manajemen pengendalian.

Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 Tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah menyebutkan 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 laporan keuangan, pengamanan aset dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Sedangkan 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.

#### **2.4. Kelemahan Sistem Pengendalian Intern**

Hall (2009) mengungkapkan bahwa ketidakberadaan atau kelemahan pengendalian internal sering disebut sebagai *eksposure* dan dapat mengekspose perusahaan ke satu atau lebih jenis resiko:

1. Penghancuran aktiva (baik fisik maupun informasi),
2. Pencurian aktiva,
3. Kerusakan informasi atau sistem informasi,
4. Gangguan sistem informasi.

Pengendalian intern tidak dapat memberikan keyakinan mutlak, hanya dapat memberikan keyakinan memadai bagi manajemen dan dewan komisaris berkaitan dengan pencapaian tujuan pengendalian entitas yang dipengaruhi oleh keterbatasan bawaan yang melekat dalam pengendalian intern, hal ini mencakup kenyataan bahwa pertimbangan manusia dalam pengambilan keputusan dapat salah dan bahwa pengendalian intern dapat rusak karena kegagalan yang bersifat manusiawi seperti kekeliruan atau kesalahan disamping itu pengendalian intern dapat tidak efektif karena adanya kolusi antara dua orang atau lebih atau manajemen mengesampingkan pengendalian intern. Menurut Hall (2009) setiap pengendalian intern memiliki keterbatasan dalam efektivitasnya, yang meliputi:

- a. kemungkinan kesalahan – tidak ada sistem yang sempurna,
- b. pelanggaran – personil dapat melanggar sistem melalui kolusi atau cara lain,
- c. pelanggaran manajemen – pihak manajemen dapat melanggar prosedur pengendalian dengan secara pribadi menyimpangkan transaksi atau dengan mengarahkan bawahan untuk melakukan hal tersebut dan,
- d. berubahnya kondisi-kondisi dapat berubah dengan berjalannya waktu hingga pengendalian yang ada menjadi tidak berjalan.

## 2.5. Sistem Pengendalian Intern Pemerintah

Dalam Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 Tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah menyebutkan bahwa sistem pengendalian intern pemerintah terdiri atas unsur sebagai berikut :

- a. Lingkungan Pengendalian, menetapkan corak suatu organisasi, mempengaruhi kesadaran orang-orangnya. Lingkungan pengendalian merupakan dasar untuk semua komponen pengendalian intern, menyediakan disiplin dan struktur.
- b. Penaksiran Resiko adalah identifikasi dan analisis terhadap resiko yang relevan untuk mencapai tujuannya, membentuk suatu dasar untuk menentukan bagaimana resiko harus dikelola.
- c. Aktivitas Pengendalian adalah kebijakan dan prosedur yang membantu menjamin bahwa arahan manajemen dilaksanakan.
- d. Informasi dan Komunikasi adalah pengidentifikasian, penangkapan dan pertukaran informasi dalam suatu bentuk dan waktu yang memungkinkan orang melaksanakan tanggungjawab mereka.
- e. Pemantauan adalah proses yang menentukan kualitas kinerja pengendalian intern sepanjang waktu.

Selanjutnya Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 Tentang Pengelolaan Keuangan Daerah menyebutkan bahwa dalam rangka meningkatkan kinerja, transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah, kepala daerah mengatur dan menyelenggarakan sistem pengendalian intern dilingkungan pemerintah daerah yang dipimpinnya.

Sistem pengendalian intern keuangan daerah merupakan proses yang berkesinambungan yang dilakukan oleh lembaga/badan/unit yang mempunyai tugas dan fungsi melakukan pengendalian melalui audit dan evaluasi untuk menjamin agar pengelolaan keuangan daerah sesuai dengan rencana dan peraturan perundang-undangan. Sistem pengendalian intern pemerintah daerah bertujuan untuk memberikan keyakinan yang memadai bagi tercapainya efektivitas dan efisiensi pencapaian tujuan penyelenggaraan pemerintahan daerah, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset daerah dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Pengendalian intern yang berlaku dalam entitas pelaporan merupakan faktor yang menentukan keandalan laporan keuangan yang dihasilkan oleh entitas tersebut.

### **2.5.1. Penilaian Sistem Pengendalian Intern**

Penilaian atas sistem pengendalian intern berguna untuk mengidentifikasi prosedur-prosedur pengelolaan keuangan daerah yang mempunyai resiko untuk terjadinya salah saji secara material dalam penyusunan laporan keuangan. Penilaian atas sistem pengendalian intern dilakukan oleh pihak yang mempunyai wewenang sebagai pengawas (auditor Inspektorat atau auditor Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan atau auditor Badan Pemeriksa Keuangan). Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 2007 Tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara dalam pernyataan standar pelaporan tambahan ketiga menyebutkan bahwa laporan atas pengendalian intern harus mengungkapkan kelemahan dalam pengendalian intern atas pelaporan keuangan yang dianggap sebagai “kondisi yang dapat dilaporkan”. Kondisi yang

dapat dilaporkan yang dirumuskan dalam Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) adalah sebagai berikut:

- a. Tidak ada pemisahan tugas yang memadai sesuai dengan tujuan pengendalian yang layak, tidak ada reviu dan persetujuan yang memadai untuk transaksi, pencatatan akuntansi atau *output* dari suatu sistem, tidak memadainya berbagai persyaratan untuk pengamanan aktiva.
- b. Bukti kelalaian yang mengakibatkan kerugian, kerusakan atau penggelapan aktiva, bukti bahwa suatu sistem gagal menghasilkan *output* yang lengkap dan cermat sesuai dengan tujuan pengendalian yang ditentukan oleh entitas yang diperiksa, karena kesalahan penerapan prosedur pengendalian, bukti adanya kesengajaan mengabaikan pengendalian intern oleh orang-orang yang mempunyai wewenang, sehingga menyebabkan kegagalan tujuan menyeluruh sistem tersebut, bukti kegagalan untuk menjalankan tugas yang menjadi bagian dari pengendalian intern, seperti tidak dibuatnya rekonsiliasi atau pembuatan rekonsiliasi tidak tepat waktu.
- c. Kelemahan dalam lingkungan pengendalian, seperti tidak adanya tingkat kesadaran yang memadai tentang pengendalian dalam organisasi tersebut, kelemahan yang signifikan dalam desain atau pelaksanaan pengendalian intern yang dapat mengakibatkan pelanggaran ketentuan peraturan perundang-undangan yang berdampak langsung dan material atas laporan keuangan.

- d. Kegagalan untuk melakukan tindak lanjut dan membentuk sistem informasi pemantauan tindak lanjut untuk secara sistematis dan tepat waktu memperbaiki kekurangan-kekurangan dalam pengendalian intern yang sebelumnya telah diketahui.

Lebih lanjut didalam melaporkan kelemahan pengendalian intern atas pelaporan keuangan, pemeriksa harus mengidentifikasi “kondisi yang dapat dilaporkan” yang secara sendiri-sendiri atau secara kumulatif merupakan kelemahan yang material dan menempatkan temuan tersebut dalam perspektif yang wajar. Untuk memberikan dasar bagi pengguna laporan hasil pemeriksaan dalam mempertimbangkan kejadian dan konsekuensi kondisi tersebut, hal-hal yang diidentifikasi harus dihubungkan dengan hasil pemeriksaan secara keseluruhan.

Didalam menyajikan temuan mengenai kelemahan pengendalian intern atas pelaporan keuangan, pemeriksa harus mengembangkan unsur-unsur kondisi, kriteria, akibat dan sebab untuk membantu manajemen yang diperiksa atau pihak yang berwenang dalam memahami perlunya mengambil tindakan perbaikan.

Pedoman dalam melaporkan unsur-unsur temuan sebagai berikut:

- a. Kondisi; memberikan bukti mengenai hal-hal yang ditemukan pemeriksa di lapangan. Pelaporan lingkup atau kedalaman dari kondisi dapat membantu pengguna laporan dalam memperoleh perspektif yang wajar.
- b. Kriteria; memberikan informasi yang dapat digunakan oleh pengguna laporan hasil pemeriksaan untuk menentukan keadaan seperti apa yang diharapkan. Kriteria akan mudah dipahami apabila dinyatakan secara wajar, eksplisit, dan lengkap, dan sumber dari kriteria dinyatakan dalam laporan hasil pemeriksaan.

- c. Akibat; memberikan hubungan yang jelas dan logis untuk menjelaskan pengaruh dari perbedaan antara apa yang ditemukan pemeriksa (kondisi) dan apa yang seharusnya (kriteria). Akibat lebih mudah dipahami bila dinyatakan secara jelas, terinci, dan apabila memungkinkan, dinyatakan dalam angka. Signifikansi dari akibat yang dilaporkan ditunjukkan oleh bukti yang meyakinkan.
- d. Sebab; memberikan bukti yang meyakinkan mengenai faktor yang menjadi sumber perbedaan antara kondisi dan kriteria. Dalam melaporkan sebab, pemeriksa harus mempertimbangkan apakah bukti yang ada dapat memberikan argumen yang meyakinkan dan masuk akal bahwa sebab yang diungkapkan merupakan faktor utama terjadinya perbedaan. Pemeriksa juga perlu mempertimbangkan apakah sebab yang diungkapkan dapat menjadi dasar pemberian rekomendasi. Dalam situasi temuan terkait dengan kepatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan dimana tidak dapat ditetapkan dengan logis penyebab temuan tersebut, pemeriksa tidak diharuskan untuk mengungkapkan unsur sebab ini. Kemudian apabila pemeriksa mendeteksi adanya kelemahan dalam pengendalian intern atas pelaporan keuangan yang merupakan “kondisi yang dapat dilaporkan”, pemeriksa harus mengkomunikasikan secara tertulis kelemahan tersebut kepada entitas yang diperiksa melalui laporan tentang pengendalian intern.

Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 04 Tahun 2008 Tentang Pedoman Pelaksanaan Reviu atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah memberikan pedoman tentang tata cara penilaian atas sistem pengendalian intern dilakukan dengan proses sebagai berikut: pertama memahami sistem dan prosedur pengelolaan keuangan daerah yang meliputi: sistem dan prosedur penerimaan kas; sistem dan prosedur pengeluaran kas; sistem dan prosedur akuntansi satuan kerja; sistem dan prosedur akuntansi pejabat pengelola keuangan daerah/(PPKD); sistem dan prosedur penyusunan laporan keuangan. Kedua melakukan observasi dan/atau wawancara dengan pihak terkait di setiap prosedur yang ada. Aktivitas ini untuk mengidentifikasi resiko yang mungkin timbul di setiap sub proses yang ada dan keberadaan sistem pengendalian dalam rangka mengantisipasi resiko yang bersangkutan. Ketiga melakukan analisis atas resiko yang telah diidentifikasi pada sebuah kesimpulan tentang kemungkinan terjadinya salah saji yang material dalam penyusunan laporan keuangan. Keempat melakukan analisis atas resiko yang telah diidentifikasi pada sebuah kesimpulan tentang arah pelaksanaan pengujian SPI. Dalam rangka memperkuat dan menunjang efektivitas sistem pengendalian intern perlu dilakukan upaya-upaya: (a). Pengawasan intern atas penyelenggaraan tugas dan fungsi instansi pemerintah termasuk akuntabilitas keuangan negara. Pengawasan intern tersebut biasanya dilakukan oleh aparat pengawas intern pemerintah (APIP) melalui audit, reviu, evaluasi, pemantauan, dan kegiatan pengawasan lainnya, (b). Pembinaan penyelenggaraan SPI pemerintah.

### **2.5.2. Bentuk-Bentuk Pembinaan SPI**

Berdasarkan Surat Edaran Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Nomor 12 Tahun 2010, pembinaan penyelenggaraan sistem pengendalian intern pemerintah meliputi:

- (a). penyusunan pedoman teknis penyelenggaraan SPIP,
- (b). sosialisasi,
- (c). pendidikan dan pelatihan SPIP,
- (d). pembimbingan dan konsultasi SPIP, dan
- (e). peningkatan kompetensi auditor Aparat Pengawas Internal Pemerintah, dilakukan oleh Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP).

### **2.6. Pemanfaatan Teknologi Informasi**

Reformasi birokrasi yang dilatarbelakangi tuntutan terhadap terbentuknya sistem pemerintahan yang bersih, transparan dan mampu menjawab tuntutan perubahan secara lebih efektif melahirkan dua hal utama dalam pengertian *e-government* yang pertama adalah penggunaan teknologi informasi dan yang kedua adalah tujuan pemanfaatannya (Nurhakim, 2014). Pemanfaatan teknologi informasi merupakan penggunaan secara optimal dari komputer (*mainframe, mini, micro*), perangkat lunak (*software*), *database*, jaringan (*internet, intranet*), *electronic commerce*, dan jenis lainnya yang berhubungan dengan teknologi Wilkinson *et al.* (2000) dalam Nurillah (2014).

Martin *et al.* (2005) dalam Suyanto (2005) teknologi informasi merupakan kombinasi teknologi komputer (perangkat keras dan perangkat lunak) untuk mengolah dan menyimpan informasi dengan teknologi komunikasi untuk melakukan transmisi informasi. Teknologi informasi memanfaatkan komputer elektronik dan perangkat lunak komputer untuk mengubah, menyimpan, memproses, melindungi, mentransmisikan dan memperoleh informasi secara aman. Seiring dengan kemajuan teknologi penerimaan teknologi informasi oleh pemakai individual tidak lepas dari kepercayaan-kepercayaan pemakai terhadap teknologinya, kepercayaan tersebut mempengaruhi perilaku individu terhadap pemanfaatan teknologi (Jogiyanto, 2007). Selanjutnya menurut Lewis *et al.* (2003) dalam Jogiyanto (2007) individual – individual membentuk kepercayaan-kepercayaan mengenai teknologi informasi selain dipengaruhi oleh faktor-faktor individual juga dipengaruhi oleh faktor-faktor sosial dan institusional dimana mereka berinteraksi. Faktor sosial meliputi faktor keyakinan individual sendiri dan faktor inovasi personal, faktor sosial adalah meliputi norma-norma sosial, selanjutnya faktor institusional meliputi komitmen manajemen puncak dan komitmen manajemen lokal. Penelitian Dedi (2007) dalam Pramudiarta (2015) mengenai peranan teknologi informasi dalam peningkatan pelayanan di sektor publik menunjukkan hasil bahwa kemudahan dalam menggunakan teknologi informasi tidak selalu memberikan hasil yang positif, dimana pegawai akan menerima teknologi informasi. Penggunaan teknologi informasi hanya sekedar alat bantu dan hiburan diwaktu kosong, sehingga penggunaan teknologi informasi tidak secara maksimal.

Pemerintah perlu meningkatkan kemampuan skill staf dengan melakukan pelatihan teknologi informasi secara berkesinambungan dan mengubah budaya *face to face* menjadi *face to technology*. Kondisi ini juga harus didukung dengan kemudahan untuk memperoleh teknologi informasi dengan harga yang terjangkau dan kemampuan teknologi yang baik. Hasil lainnya juga menunjukkan walaupun pemerintah merasakan manfaat yang diperoleh dari penggunaan teknologi informasi, tetapi tidak selalu berakhir dengan penggunaan teknologi informasi. Banyak faktor yang mempengaruhi, diantaranya rendahnya kemampuan sumber daya manusia, kurangnya dukungan pimpinan maupun peraturan serta masih minimnya dana.

## **2.7. Kompetensi Sumber Daya Manusia**

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. (Robbins, 2001) dalam Yustiono (2012) menyebut kompetensi sebagai “*ability*, yaitu kapasitas seseorang individu untuk mengerjakan berbagai tugas dalam suatu pekerjaan”. Selanjutnya (Robbins, 2001) dalam 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 tugas-tugas yang menuntut stamina, kecekatan, kekuatan, dan keterampilan”.

Sedangkan (Widodo, 2001) dalam Tantriani (2012) menjelaskan kompetensi sumber daya manusia adalah kemampuan sumber daya manusia untuk melaksanakan tugas dan tanggungjawab yang diberikan kepadanya dengan bekal pendidikan, pelatihan, dan pengalaman yang cukup memadai. 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 hampir 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.

## 2.8. Akuntabilitas Keuangan Daerah

Nurhakim (2014) mengungkapkan bahwa kemajuan teknologi informasi membuka kesempatan yang luas antara politik, birokrasi dan masyarakat. Masyarakat dapat terlibat secara langsung dalam proses perencanaan, pelaksanaan dan pengawasan kebijakan publik. Perubahan-perubahan yang telah dan sedang terjadi menuntut terbentuknya suatu pemerintahan yang bersih, berwibawa, transparansi dan mampu menjawab tuntutan perubahan secara efektif. Menurut LAN dan BPKP (2000) Akuntabilitas adalah kewajiban untuk memberikan pertanggungjawaban atau untuk menjawab dan menerangkan kinerja dan tindakan seseorang/badan hukum/pimpinan kolektif suatu organisasi kepada pihak yang memiliki hak atau berkewenangan untuk meminta keterangan atau pertanggungjawaban. Akuntabilitas keuangan merupakan pertanggungjawaban mengenai integritas keuangan, pengungkapan dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Sasaran pertanggungjawaban adalah laporan keuangan yang disajikan dan peraturan perundang-undangan yang berlaku yang mencakup penerimaan, penyimpanan, pengeluaran oleh instansi pemerintah. Akuntabilitas dapat terwujud apabila terdapat komitmen dari pimpinan dan seluruh staf instansi pemerintah yang bersangkutan untuk menjamin penggunaan sumber daya secara konsisten dengan peraturan perundang-undangan. Menurut *The Oxford Advance Learner's Dictionary* dalam LAN dan BPKP, (2000), *Accountability is required or expected to give an explanation for one action*, dengan kata lain, dalam akuntabilitas terkandung kewajiban untuk menyajikan dan melaporkan segala tindak tanduk dan kegiatannya terutama dibidang administrasi keuangan kepada

pihak yang lebih tinggi/atasannya. Dalam hal ini terminologi akuntabilitas dilihat dari sudut pandang pengendalian tindakan pada pencapaian tujuan. Akuntabilitas ditujukan untuk mencari jawaban terhadap pertanyaan yang berhubungan dengan pelayanan apa, siapa, kepada siapa, milik siapa, yang mana dan bagaimana. Pertanyaan yang memerlukan jawaban tersebut antara lain apa yang harus dipertanggungjawabkan, mengapa pertanggungjawaban harus diserahkan, kepada siapa pertanggungjawaban harus diserahkan, siapa yang bertanggungjawab terhadap berbagai kegiatan dalam masyarakat. Akuntabilitas juga merupakan instrumen untuk kegiatan pengendalian terutama pencapaian hasil kepada pelayanan publik, disamping itu akuntabilitas merupakan suatu evolusi kegiatan-kegiatan yang dilaksanakan oleh seorang petugas baik masih berada dalam jalur otoritasnya atau sudah berada diluar jauh tanggungjawab dan kewenangannya. Selanjutnya akuntabilitas juga berorientasi kepada pencapaian visi dan misi serta hasil dan manfaat yang diperoleh, dapat menunjukkan tingkat pencapaian tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan. Disamping itu yang tidak kalah penting adalah bahwa akuntabilitas harus jujur, objektif, transparan dan inovatif sebagai katalisator perubahan manajemen instansi pemerintah dalam bentuk pemutakhiran metode dan teknik pengukuran kinerja dan penyusunan laporan akuntabilitas. Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005, menyebutkan bahwa pengelolaan keuangan daerah adalah keseluruhan kegiatan yang meliputi perencanaan, pelaksanaan, penatausahaan, pelaporan, pertanggungjawaban dan pengawasan keuangan daerah.

*Governmental Accounting Standards Board (1999)* dalam *Concepts Statement Nomor 1 Tentang Objectives of Financial Reporting* dalam Winidyaningrum (2009) menyatakan bahwa akuntabilitas merupakan dasar pelaporan keuangan di pemerintahan yang didasari oleh adanya hak masyarakat untuk mengetahui dan menerima penjelasan atas pengumpulan sumber daya dan penggunaannya. Dasar dan bentuk pelaporan keuangan pemerintahan di negara kesatuan Republik Indonesia diatur di dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan. Laporan keuangan pemerintah daerah dapat dikatakan berkualitas apabila memiliki karakteristik sebagai berikut:

- a. Relevan, artinya adalah informasi yang termuat didalam laporan keuangan dapat mempengaruhi keputusan pengguna dan membantu mengevaluasi peristiwa di masa lalu atau masa kini dan memprediksi masa depan serta menegaskan atau mengoreksi hasil evaluasi masa lalu. Informasi dikatakan relevan jika memiliki umpan balik, memiliki manfaat prediktif, tepat waktu dan lengkap.
- b. Andal, artinya adalah laporan keuangan bebas dari pengertian yang menyesatkan dan kesalahan material, menyajikan setiap fakta secara jujur serta dapat diverifikasi. Informasi dapat dikatakan relevan namun jika hakikat atau penyajiannya tidak dapat diandalkan maka informasi tersebut secara potensial dapat menyesatkan. Informasi dikatakan andal apabila memenuhi karakteristik jujur, dapat diverifikasi dan netral.

- c. Dapat dibandingkan, artinya adalah laporan keuangan dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya atau laporan keuangan entitas pelaporan lain pada umumnya.
- d. Dapat dipahami, artinya adalah laporan keuangan dapat dipahami oleh pengguna dan dinyatakan dalam bentuk serta istilah yang disesuaikan dengan batas pemahaman para pengguna.

Sedangkan yang dimaksud karakteristik adalah ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuan laporan akuntansi, yaitu: menyediakan informasi tentang sumber, alokasi dan penggunaan sumber daya keuangan, menyediakan informasi mengenai kecukupan penerimaan periode berjalan untuk membiayai seluruh pengeluaran, menyediakan informasi mengenai jumlah sumber daya ekonomi yang digunakan dalam kegiatan entitas pelaporan serta hasil-hasil yang telah dicapai, menyediakan informasi mengenai bagaimana entitas pelaporan mendanai seluruh kegiatannya dan mencukupi kebutuhan kasnya, menyediakan informasi mengenai posisi keuangan dan kondisi entitas pelaporan berkaitan dengan sumber-sumber penerimaannya, baik jangka pendek maupun jangka panjang, termasuk yang berasal dari pungutan pajak dan pinjaman, menyediakan informasi mengenai perubahan posisi keuangan entitas pelaporan, apakah mengalami kenaikan atau penurunan, sebagai akibat kegiatan yang dilakukan selama periode pelaporan.

## 2.9. Penelitian Terdahulu

Penelitian ini replikasi dari penelitian sebelumnya, namun berbeda dalam hal analisis data dan variabel dependen dimana pada penelitian sebelumnya menggunakan analisis regresi linear berganda dan variabel dependen kualitas nilai informasi laporan keuangan pemerintah daerah, sedangkan penelitian ini menggunakan analisis SEM PLS dengan variabel laten dependen akuntabilitas keuangan daerah. Penelitian yang dilakukan oleh Pramudiarta (2015) dengan sampel 65 responden pegawai negeri sipil di Kabupaten Batang dan Kabupaten Kendal dengan alat analisis SPSS ver.19 dengan hasil kompetensi sumber daya manusia dan sistem pengendalian intern pemerintah berpengaruh positif terhadap nilai informasi pelaporan keuangan entitas akuntansi, sedangkan pemanfaatan teknologi informasi tidak berpengaruh positif terhadap nilai informasi pelaporan keuangan entitas keuangan. Nurillah (2014) menggunakan sampel 64 responden pegawai negeri sipil di kota Depok dengan alat analisis SPSS ver. 21 dengan hasil kompetensi sumber daya manusia, pemanfaatan teknologi informasi dan sistem pengendalian intern pemerintah mempunyai pengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

Tabel 3  
Penelitian Terdahulu

1. Peneliti	:	Pramudiarta, 2015
Judul Penelitian	:	Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia, Pemanfaatan Teknologi Informasi Dan Sistem Pengendalian Intern Terhadap Nilai Informasi Pelaporan Keuangan Entitas Akuntansi Pemerintah Daerah.
Variabel	:	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Kompetensi Sumber Daya Manusia</li> <li>• Pemanfaatan Teknologi Informasi</li> <li>• Sistem Pengendalian Intern</li> <li>• Nilai Informasi Pelaporan Keuangan Entitas Akuntansi Pemerintah Daerah</li> </ul>
Hasil	:	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Kompetensi sumber daya manusia dan sistem pengendalian intern pemerintah mempunyai pengaruh positif dan signifikan terhadap nilai informasi pelaporan keuangan entitas akuntansi.</li> <li>• Pemanfaatan teknologi informasi tidak berpengaruh positif terhadap nilai informasi pelaporan keuangan entitas akuntansi.</li> </ul>
2. Peneliti	:	Nurillah, (2014)
Judul Penelitian	:	Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia, Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (Sakd), Pemanfaatan Teknologi Informasi, Dan Sistem Pengendalian Intern Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris pada SKPD Kota Depok)
Variabel	:	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Kompetensi Sumber Daya Manusia,</li> <li>• Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (Sakd),</li> <li>• Pemanfaatan Teknologi Informasi,</li> <li>• Sistem Pengendalian Intern</li> <li>• Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah</li> </ul>
Hasil	:	Kompetensi SDM, penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah, pemanfaatan teknologi informasi dan sistem pengendalian intern pemerintah mempunyai pengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

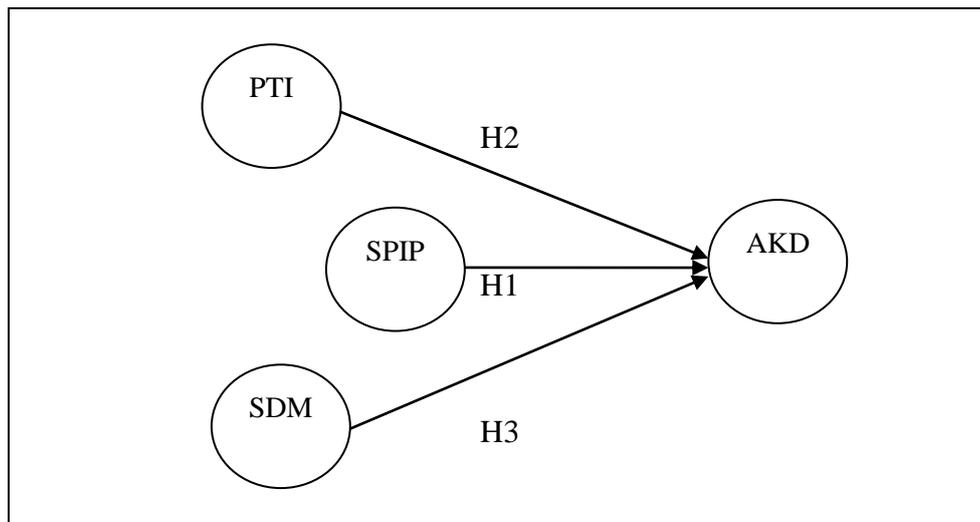
3. Peneliti	:	Ningsih (2014)
Judul Penelitian	:	Pengaruh Sistem Pengendalian Intern, Pemanfaatan Teknologi Informasi, Dan Sumber Daya Manusia Terhadap Kualitas Informasi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris Kabupaten Tanah Datar).
Variabel	:	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Pengendalian Intern,</li> <li>• Pemanfaatan Teknologi Informasi,</li> <li>• Sumber Daya Manusia</li> <li>• Kualitas Informasi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.</li> </ul>
Hasil	:	Sistem Pengendalian Intern, Pemanfaatan Teknologi Informasi dan Sumber daya manusia berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas informasi laporan keuangan daerah.
4. Peneliti	:	Winidyaningrum, 2009.
Judul Penelitian	:	Pengaruh Sumber Daya Manusia dan Pemanfaatan Teknologi Informasi Terhadap Keterandalan dan Ketepatanwaktuan Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah dengan Variabel Intervening Pengendalian Intern Akuntansi (Studi Empiris di Pemda Subosukawonosraten).
Variabel	:	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Sumber Daya Manusia dan Pemanfaatan Teknologi Informasi.</li> <li>• Keterandalan dan Ketepatanwaktuan Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah.</li> <li>• Variabel Intervening Pengendalian Intern Akuntansi</li> </ul>
Hasil	:	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 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.</li> <li>• Hasil penelitian dalam model kedua dengan uji regresi menunjukkan adanya pengaruh positif tidak signifikan antara sumber daya manusia, pemanfaatan teknologi informasi berpengaruh positif signifikan terhadap ketepatanwaktuan pelaporan keuangan.</li> </ul>

Peneliti	:	Indriasari, 2008
Judul Penelitian	:	Pengaruh Kapasitas Sumberdaya Manusia, Pemanfaatan Teknologi Informasi, Dan Pengendalian Intern Akuntansi Terhadap Nilai Informasi Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah : Studi Pada Pemerintah Kota Palembang Dan Kabupaten Ogan Ilir.
Variabel	:	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Kapasitas Sumberdaya Manusia,</li> <li>• Pemanfaatan Teknologi Informasi, Dan</li> <li>• Pengendalian Intern Akuntansi</li> </ul> Nilai Informasi Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah
Hasil	:	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Pertama, pemanfaatan teknologi informasi dan pengendalian intern akuntansi berpengaruh positif signifikan terhadap keterandalan pelaporan keuangan pemerintah daerah, sedangkan kapasitas sumber daya manusia tidak berpengaruh.</li> <li>• Kedua, kapasitas sumber daya manusia dan pemanfaatan teknologi informasi berpengaruh positif signifikan terhadap ketepatanwaktuan pelaporan keuangan pemerintah daerah.</li> </ul>

## 2.10. Kerangka Pemikiran

Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 Tentang Pengelolaan Keuangan Daerah menyebutkan bahwa sistem pengendalian intern pemerintah diselenggarakan adalah untuk mengatur dan meningkatkan kinerja, transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah, yang merupakan proses yang berkesinambungan yang dilakukan oleh lembaga/badan/unit yang mempunyai tugas dan fungsi melakukan pengendalian melalui audit dan evaluasi untuk menjamin agar pengelolaan keuangan daerah sesuai dengan rencana dan peraturan perundang-undangan. Dalam penelitian ini penulis berkeyakinan bahwa semakin baik sistem pengendalian intern pemerintah dapat memberikan dampak positif kepada akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah.

Dengan demikian maka akan memudahkan evaluasi pencapaian tujuan organisasi. Pemanfaatan teknologi informasi yang memberikan kontribusi yang besar dalam rangka meningkatkan akuntabilitas keuangan daerah, namun demikian tidak sepenuhnya teknologi informasi dapat digunakan secara maksimal untuk kepentingan pelayanan terhadap masyarakat. Hal ini disebabkan karena pemanfaatan dan penggunaan teknologi informasi tidak lepas dari perilaku individu-individu yang memanfaatkan teknologi yang dipengaruhi oleh berbagai faktor, berupa faktor sosial dan faktor institusional dimana individu berinteraksi dalam organisasi. Seiring dengan kemajuan teknologi informasi pemerintah dan pemerintah daerah dituntut untuk mengembangkan dan memanfaatkan kemajuan teknologi informasi untuk meningkatkan kemampuan mengelola keuangan daerah dan menyalurkan informasi keuangan daerah kepada masyarakat. Kompetensi sumber daya manusia adalah kemampuan sumber daya manusia untuk melaksanakan tugas dan tanggungjawab yang diberikan kepadanya dengan bekal pendidikan, pelatihan, dan pengalaman yang cukup memadai, sehingga dengan adanya kompetensi sumber daya manusia yang memadai akan meningkatkan akuntabilitas keuangan daerah. Tanpa adanya sumber daya manusia yang kompeten dan diskripsi jabatan yang jelas maka akuntabilitas keuangan daerah mustahil untuk dapat diwujudkan. Dari uraian tersebut sistem pengendalian intern pemerintah, pemanfaatan teknologi informasi dan kompetensi sumber daya manusia memiliki keterkaitan dan hubungan dengan akuntabilitas keuangan daerah, sehingga oleh penulis digambarkan dalam kerangka pemikiran sebagai berikut :



Gambar 1. Kerangka Pemikiran

## 2.11. Pengembangan Hipotesis

Hipotesis adalah jawaban atau dugaan sementara yang harus diuji kebenarannya melalui penelitian ilmiah (Riduwan, 2004). Didalam penelitian ini diajukan tiga hipotesis yang berkaitan dengan sistem pengendalian intern pemerintah, pemanfaatan teknologi informasi dan kompetensi sumber daya manusia dihubungkan dengan akuntabilitas keuangan daerah.

### 2.11.1. Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah dengan Akuntabilitas Keuangan Daerah

Pengendalian adalah bagian penting manajemen yang baik, dimana pengendalian saling menunjang dengan akuntabilitas. Pengendalian tidak dapat berjalan dengan baik, efisien dan efektif bila tidak ditunjang dengan mekanisme akuntabilitas yang baik.

(Halim, 2004) dalam Ramon (2014) menyatakan bahwa untuk mendukung akuntabilitas, dibutuhkan adanya sistem pengendalian intern dan sistem pengendalian ekstern yang baik serta dapat dipertanggungjawabkan. Selanjutnya akuntabilitas publik hanya dapat terwujud dengan adanya sistem pengawasan yang memadai dari DPRD dan menuntut adanya lembaga audit yang professional, independen dan obyektif. Dari uraian diatas, penulis menyimpulkan diduga terdapat pengaruh antara sistem pengendalian intern pemerintah dengan akuntabilitas keuangan daerah, sehingga penulis mengajukan hipotesis :

**H1: Sistem pengendalian intern pemerintah berpengaruh positif terhadap akuntabilitas keuangan daerah.**

### **2.11.2. Pengaruh Pemanfaatan Teknologi Informasi dengan Akuntabilitas Keuangan Daerah**

Dampak perkembangan teknologi informasi menyebabkan masyarakat yang semula tidak memiliki sarana untuk mengakses informasi dan melakukan komunikasi dengan pemerintah, menjadi lebih mudah dan cepat. Sehingga tuntutan masyarakat akan akuntabilitas pemerintah menjadi semakin tinggi (Nurhakim, 2014). Pengaruh teknologi dalam proses interaksi antara pemerintah dengan masyarakat dan antara komponen-komponen masyarakat itu sendiri jelas lebih efektif dan dapat dirasakan secara langsung oleh pemerintah yang mau tidak mau harus siap memenuhi tuntutan masyarakat yang semakin tinggi tersebut. Sehingga dengan demikian pemanfaatan teknologi informasi yang berkembang saat ini tidak hanya pada organisasi bisnis namun juga harus dapat dimanfaatkan oleh organisasi pemerintahan.

Dalam Peraturan Pemerintah Nomor 56 Tahun 2005 tentang Sistem Informasi Keuangan Daerah menyebutkan 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 publik. Pemerintah perlu mengoptimalkan 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. Berdasarkan uraian tersebut diduga terdapat pengaruh positif antara pemanfaatan teknologi informasi dengan akuntabilitas keuangan daerah sehingga penulis mengajukan hipotesis:

**H2 : Pemanfaatan teknologi informasi berpengaruh positif terhadap akuntabilitas keuangan daerah.**

### **2.11.3. Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia dengan Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah**

(Husna, 2013) dalam Pramudiarta (2015) menyebutkan bahwa sumber daya manusia yang didukung dengan latar belakang pendidikan akuntansi, sering mengikuti pendidikan dan pelatihan, dan mempunyai pengalaman di bidang keuangan dalam menerapkan sistem akuntansi, sumber daya manusia yang kompeten akan mampu memahami logika akuntansi dengan baik.

(Tjiptoherijanto, 2001) dalam Indriasari (2008), untuk menilai kapasitas dan kualitas sumber daya manusia dalam melaksanakan suatu fungsi, termasuk akuntansi, dapat dilihat dari *level of responsibility* dan kompetensi sumberdaya tersebut. Tanggung jawab dapat dilihat dari atau tertuang dalam deskripsi jabatan. Deskripsi jabatan merupakan dasar untuk melaksanakan tugas dengan baik. Tanpa adanya deskripsi jabatan yang jelas, sumberdaya 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. Berdasarkan uraian tersebut diduga terdapat pengaruh positif antara kompetensi sumber daya manusia dengan akuntabilitas keuangan daerah sehingga penulis mengajukan hipotesis:

**H3: Kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap akuntabilitas keuangan daerah.**

## **BAB III METODOLOGI PENELITIAN**

### **3.1. Jenis dan Sumber Data**

Penelitian ini menggunakan data primer, yaitu data yang diperoleh dan dihimpun langsung oleh peneliti dari responden melalui kuisioner dengan pernyataan tertutup dengan jawaban menggunakan skala likert. Data primer yang dianalisis dalam penelitian ini diperoleh dari 28 SKPD Kabupaten Lampung Timur dengan total responden sebanyak 140 responden yang berkaitan dengan pengelolaan keuangan daerah.

### **3.2. Metode Penelitian**

Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode penelitian *survey*. Kerlinger (1996) dalam Riduwan (2006) mengatakan bahwa penelitian *survey* adalah penelitian yang dilakukan pada populasi besar maupun populasi kecil, data yang dipelajari adalah diambil dari sampel. Penelitian *survey* biasanya dilakukan untuk mengambil suatu generalisasi dari pengamatan yang tidak mendalam, namun

generalisasi yang dilakukan dapat lebih akurat bila digunakan sampel yang representatif.

### **3.3. Populasi dan Sampel**

#### **3.3.1. Pengertian Populasi**

Populasi adalah wilayah generalisasi yang terdiri atas objek/subjek yang mempunyai kualitas dan karakteristik tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan kemudian ditarik kesimpulannya dalam Sugiyono (2011) dalam Pramudiarta (2015). Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh pegawai satuan kerja perangkat daerah Kabupaten Lampung Timur.

#### **3.3.2. Pengertian Sampel**

Menurut Sugiyono (2011) dalam Pramudiarta (2015) sampel adalah bagian dari jumlah dan karakteristik yang dimiliki oleh populasi. Sampel dilakukan jika populasi besar dan peneliti tidak mungkin mempelajari semua yang ada pada populasi. Dalam penelitian ini sampel yang diambil adalah pengguna anggaran, kuasa pengguna anggaran, pejabat penatausahaan keuangan SKPD, pejabat pelaksana teknis kegiatan dan bendahara, dengan pertimbangan berkaitan langsung dengan pengelolaan keuangan dan terlibat langsung secara teknis terhadap akuntabilitas keuangan daerah.

### **3.4. Teknik Pengambilan Sampel**

Teknik pengambilan sampel atau teknik sampling adalah suatu cara untuk mengambil sampel yang representatif dari populasi (Riduwan, 2004). Penelitian ini menggunakan teknik pengambilan sampel *non probability sampling* yaitu teknik sampling yang tidak memberikan kesempatan (peluang) pada setiap anggota populasi untuk dijadikan anggota sampel (Sugiyono, 2011) dalam Pramudiarta (2015) dengan teknik *purposive sampling*. Peneliti mempunyai pertimbangan tertentu karena peneliti ingin mengetahui pengaruh sistem pengendalian intern pemerintah, pemanfaatan teknologi informasi dan kompetensi sumber daya manusia terhadap akuntabilitas keuangan daerah.

### **3.5. Variabel Penelitian**

Menurut (Cozby, 2009) variabel merupakan sebuah konsep abstrak yang harus diterjemahkan kedalam bentuk-bentuk konkret berupa observasi atau manipulasi. Dalam penelitian ini menggunakan variabel laten, yaitu variabel yang tidak dapat diukur secara langsung (*unobservable*) dan variabel indikator yang merupakan pembentuk variabel laten. Selanjutnya penelitian ini menggunakan dua variabel laten yaitu variabel laten independen atau variabel yang tidak dipengaruhi oleh variabel laten lainnya dan variabel laten dependen atau variabel yang dipengaruhi oleh variabel laten lainnya.

Variabel laten independen adalah sistem pengendalian intern pemerintah (SPIP), pemanfaatan teknologi informasi (PTI) dan kompetensi sumber daya manusia (SDM), sedangkan variabel laten dependen adalah akuntabilitas keuangan daerah (AKD).

### 3.6. Definisi Operasional Variabel

Definisi operasional variabel adalah suatu definisi yang diberikan kepada suatu variabel atau konstruk dengan cara memberikan arti atau menspesifikasikan kegiatan ataupun operasional yang diperlukan untuk mengukur variabel atau konstruk tersebut (Kerlinger dalam Sugiyono, 2011).

Tabel. 5  
Definisi Operasional Variabel

Variabel	Definisi Operasional	Skala
Sitem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP)	Sistem Pengendalian Intern Pemerintah adalah sistem pengendalian intern yang diselenggarakan secara menyeluruh dilingkungan pemerintah pusat dan pemerintah daerah yang menyatu, berkait satu sama lain dan menjadi bagian integral dari instansi pemerintahan. (Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008)	Likert
Pemanfaatan Teknologi Informasi (PTI)	Pemanfaatan teknologi informasi merupakan penggunaan secara optimal dari komputer ( <i>mainframe, mini, micro</i> ), perangkat lunak ( <i>software</i> ), <i>database</i> , jaringan ( <i>internet, intranet</i> ), <i>electronic commerce</i> , dan jenis lainnya yang berhubungan dengan teknologi (Wilkinson <i>et al.</i> , 2000) dalam Nurillah (2014).	Likert
Kompetensi Sumber Daya Manusia (SDM)	Kompetensi sumber daya manusia adalah kemampuan sumber daya manusia untuk melaksanakan tugas dan tanggungjawab yang diberikan kepadanya dengan bekal pendidikan, pelatihan, dan pengalaman yang cukup memadai. Sukmaningrum (2012).	Likert
Akuntabilitas Keuangan Daerah (AKD).	Akuntabilitas keuangan daerah adalah pertanggungjawaban mengenai integritas keuangan daerah, pengungkapan dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Sasaran pertanggungjawaban adalah laporan keuangan daerah yang disajikan. (LAN, BPKP, 2000).	Likert

### **3.7. Instrumen Penelitian**

Instrumen penelitian merupakan alat yang digunakan untuk mengukur variabel dalam rangka mengumpulkan data. Dalam penelitian ini digunakan instrumen penelitian berupa kuisisioner atau angket. Variabel-variabel yang diukur dalam kuisisioner mencakup: pengaruh sistem pengendalian intern pemerintah (SPIP) dengan 31 item pernyataan, pengaruh pemanfaatan teknologi informasi (PTI) dengan 9 pernyataan, pengaruh kompetensi sumber daya manusia (SDM) dengan 8 pernyataan dan akuntabilitas keuangan daerah (AKD) dengan 12 pernyataan.

### **3.8. Pengukuran Variabel**

Pengukuran variabel dalam penelitian ini menggunakan skala likert untuk mengukur sikap, pendapat dan persepsi seseorang atau sekelompok orang tentang kejadian atau gejala sosial (Riduwan, 2004). Variabel yang akan diukur dijabarkan menjadi dimensi selanjutnya dimensi dijabarkan menjadi indikator-indikator yang dapat diukur untuk dijadikan titik tolak untuk membuat pernyataan atau pertanyaan yang perlu dijawab oleh responden. Penelitian ini menggunakan skala likert lima alternatif jawaban pernyataan positif masing-masing diberi skor yaitu:

5. Sangat Setuju (SS), 4. Setuju (S), 3. Ragu-Ragu (RR), 2. Tidak Setuju (TS), 1. Sangat Tidak Setuju (STS).

Variabel konstruk SPIP diukur dengan indikator yang tercantum dalam daftar uji yang dimodifikasi dan penyesuaian dalam Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 sebagai berikut :

1. Lingkungan Pengendalian, menetapkan corak suatu organisasi, mempengaruhi kesadaran orang-orangnya, merupakan dasar untuk semua komponen pengendalian intern, menyediakan disiplin dan struktur, diwujudkan melalui :
  - a. Penegakkan integritas dan nilai etika,
  - b. Komitmen terhadap kompetensi,
  - c. Kepemimpinan yang kondusif,
  - d. Pembentukan struktur organisasi yang sesuai dengan kebutuhan,
  - e. Pendelegasian wewenang dan tanggungjawab yang tepat,
  - f. Penyusunan dan penerapan kebijakan yang sehat tentang pembinaan sumber daya manusia,
  - g. Perwujudan peran aparat pengawasan intern yang efektif,
  - h. Hubungan kerja yang baik dengan instansi pemerintah terkait.
2. Penaksiran Resiko adalah identifikasi dan analisis terhadap resiko yang relevan untuk mencapai tujuannya, membentuk suatu dasar untuk menentukan bagaimana resiko harus dikelola. Penilaian resiko diawali dengan penetapan dan maksud tujuan instansi pemerintah yang jelas dan konsisten baik tingkat instansi maupun tingkat kegiatan, selanjutnya instansi pemerintah mengidentifikasi secara efisien dan efektif resiko yang dapat menghambat pencapaian tujuan tersebut, baik dari

dalam maupun dari luar instansi. Selanjutnya dilakukan manajemen resiko dan pengendalian resiko yang diperlukan untuk memperkecil resiko.

3. Kegiatan Pengendalian adalah kebijakan dan prosedur yang membantu menjamin bahwa arahan manajemen dilaksanakan. Kegiatan pengendalian yang diterapkan dalam suatu instansi pemerintah dapat berbeda dengan yang diterapkan oleh instansi pemerintah lain, disebabkan karena perbedaan visi, misi dan tujuan organisasi, lingkungan dan cara beroperasi, tingkat kerumitan organisasi, sejarah atau latar belakang serta budaya organisasi, resiko yang dihadapi organisasi.
4. Informasi dan Komunikasi adalah pengidentifikasian, penangkapan dan pertukaran informasi dalam suatu bentuk dan waktu yang memungkinkan orang melaksanakan tanggungjawab mereka. Informasi relevan dan dapat diandalkan berupa informasi keuangan maupun non keuangan yang berhubungan dengan peristiwa eksternal dan internal.
5. Pemantauan adalah proses yang menentukan kualitas kinerja pengendalian intern sepanjang waktu.

Indikator sistem pengendalian intern pemerintah yaitu dimensi lingkungan pengendalian sebanyak 9 butir indikator, selanjutnya dimensi penilaian resiko sebanyak 4 butir indikator, dimensi kegiatan pengendalian diperoleh 4 butir indikator, dimensi komunikasi dan informasi 8 butir indikator dan dimensi pemantauan sebanyak 6 butir indikator.

Tabel 6  
Indikator SPIP

Variabel	Dimensi	Indikator	Kode
<b>Sistem Pengendalian Intern Pemerintah</b>			
	1. Lingkungan Pengendalian		
		10. Sikap perilaku positif	SPIP10
		11. Manajemen bersih	SPIP11
		12. Pesan integritas dan etis	SPIP12
		13. Integritas dan etis Tidak kompromi	SPIP13
		14. Komitmen dan Kompetensi Pegawai	SPIP14
		15. Kebijakan pembinaan SDM yang baik	SPIP15
		16. Kepemimpinan kondusif	SPIP16
		17. Struktur wewenang dan tanggungjawab	SPIP17
		18. Hubungan kerja	SPIP18
	2. Penilaian Resiko		
		20. Penetapan tujuan dengan jelas dan konsisten	SPIP20
		21. Identifikasi resiko menyeluruh	SPIP21
		22. Analisis resiko	SPIP22
		23. Mekanisme identifikasi resiko	SPIP23
	3. Kegiatan Pengendalian		
		30. Kebijakan dan mekanisme pengendalian	SPIP30
		31. Kepatuhan pada arahan yang telah ditetapkan	SPIP31
		32. Pengembangan kegiatan pengendalian	SPIP32
		33. Penerapan kegiatan pengendalian	SPIP33
	4. Komunikasi dan informasi		
		40. Informasi operasional dan keuangan	SPIP40
		41. Implementasi sistem informasi	SPIP41
		42. Komunikasi dengan pihak lain	SPIP42
		43. Efisiensi dan efektifitas Tanggungjawab organisasi	SPIP43
		44. Kepastian komunikasi internal	SPIP44
		45. Jalinan komunikasi eksternal	SPIP45
		46. Komunikasi sesuai dengan kebutuhan	SPIP46
		47. Komunikasi dikelola dan dikembangkan	SPIP47
	5. Pemantauan		
		50. Pemantauan terus menerus	SPIP50
		51. Pemantauan proses kegiatan sehari-hari	SPIP51
		52. Evaluasi berkala	SPIP52
		53. Kelemahan diteliti lebih lanjut	SPIP53
		54. Prosedur tindak lanjut temuan	SPIP54
		55. Temuan dievaluasi, ditanggapi, dilaksanakan.	SPIP55

Sumber: Peraturan Pemerintah No. 60 Tahun 2008, diolah 2016.

Pemanfaatan teknologi informasi (PTI) adalah tingkat integrasi teknologi informasi pada pelaksanaan tugas-tugas akuntansi (Jurnali dan Supomo, 2002) dalam Zuliarti (2013). Konstruk pemanfaatan teknologi informasi diukur dengan dimensi:

1. Perangkat; merupakan indikator untuk menggambarkan kelengkapan yang mendukung terlaksananya penggunaan teknologi informasi, meliputi perangkat lunak, keras dan sistem jaringan dengan 3 butir indikator.
2. Pengelolaan Data Keuangan; merupakan indikator untuk menggambarkan pemanfaatan teknologi informasi untuk pengelolaan data keuangan secara sistematis dan menyeluruh dengan 4 butir indikator.
3. Perawatan; merupakan indikator untuk menggambarkan adanya jadwal pemeliharaan peralatan secara teratur terhadap perangkat teknologi informasi guna mendukung kelancaran pekerjaan dengan 2 butir indikator.

Dengan demikian jumlah indikator pemanfaatan teknologi informasi dalam penelitian ini terdapat sebanyak 9 indikator berupa butir pernyataan–pernyataan yang bersifat positif yang digunakan untuk mengukur pemanfaatan teknologi pada satuan kerja perangkat daerah yang pegawainya menjadi responden dalam penelitian ini.

Tabel 7  
Indikator Pemanfaatan Teknologi Informasi

Variabel	Dimensi	Indikator	Kode
<b>Pemanfaatan Teknologi Informasi</b>			
	1. Perangkat		
		10. Jaringan internet terpasang dan berfungsi	PTI10
		11. Pemanfaatan jaringan internet	PTI11
		12. Komputer cukup memadai	PTI12
	2. Pengelolaan Data		
		13. Pedoman prosedur pemanfaatan teknologi Informasi	PTI13
		14. Pemanfaatan aplikasi sesuai dengan Kebutuhan	PTI14
		15. Komputerisasi proses akuntansi	PTI15
		16. Integrasi sistem informasi dan laporan Managerial	PTI16
	3. Perawatan		
		17. Pemeliharaan peralatan teknologi informasi	PTI17
		18. Pendataan peralatan dan waktu perbaikan	PTI18

Sumber: Zuliarti (2013), Nurillah (2014), diolah 2016.

Variabel konstruk kompetensi sumber daya manusia mengacu kepada penelitian yang dilakukan oleh Indriasari (2008) diukur dengan dimensi:

1. Kapasitas Staf; merupakan standarisasi kapasitas staf bagian keuangan, baik dalam hal kualitas maupun kuantitas dengan 2 butir indikator.
2. Tupoksi; merupakan uraian peran dan fungsi yang jelas bagi seorang staf bagian keuangan/akuntansi yang ditunjang dengan sistem dan prosedur yang jelas dengan 3 butir indikator.
3. Pengembangan; merupakan upaya penguasaan dan pengembangan keahlian staf, baik formal maupun non-formal dengan 3 butir indikator.

Kompetensi sumber daya manusia yang merupakan variabel laten independen dalam penelitian ini adalah kemampuan dari staf bagian akuntansi/keuangan dalam melaksanakan tugasnya berdasarkan latar belakang pendidikan, pelatihan yang diperoleh, pemahaman mengenai tugas, dan tanggung jawab terhadap kewajiban.

Tabel 8  
Indikator Kompetensi Sumber Daya Manusia

Variabel	Dimensi	Indikator	Kode
<b>Kompetensi Sumber Daya Manusia</b>			
	1. Kapasitas Staf		
		10. SDM berkualifikasi cukup	SDM10
		11. Pendidikan diploma akuntansi atau lebih	SDM11
	2. Tupoksi		
		12. Tanggungjawab ditetapkan dengan jelas	SDM12
		13. Uraian tugas pokok sesuai dengan fungsi	SDM13
		14. Pelaksanaan proses akuntansi	SDM14
	3. Pengembangan		
		15. Pelatihan akuntansi dan keuangan	SDM15
		16. Kemampuan menyusun laporan keuangan	SDM16
		17. Penganggaran untuk SDM, peralatan dan pelatihan.	SDM17

Sumber: Indriasari (2008), Pramudiarta (2015), diolah 2016.

Konstruk akuntabilitas keuangan diukur dengan indikator pengungkapan, integritas dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Jumlah indikator untuk penyusunan konstruk akuntabilitas keuangan daerah sebanyak 12 butir indikator yang hanya dibatasi untuk hal yang berkaitan dengan penyusunan, penyajian, pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah dikaitkan dengan akuntabilitas keuangan daerah.

Tabel 9  
Indikator Akuntabilitas Keuangan Daerah

Variabel	Dimensi	Indikator	Kode
<b>Akuntabilitas Keuangan Daerah</b>			
	1. Penyajian/Pengungkapan		
		10. Laporan Keuangan mencakup semua transaksi yang terjadi	AKD10
		11. Laporan Keuangan dapat dibandingkan / Andal	AKD11
		12. Laporan Keuangan bebas dari kesalahan Material	AKD12
		13. Laporan Keuangan menyajikan Informasi keuangan lengkap	AKD13
	2. Integritas		
		14. Laporan keuangan menjadi Tolok ukur kebutuhan para pengguna	AKD14
		15. Penyusunan laporan keuangan tepat waktu dan Lengkap	AKD15
		16. Pelaporan realisasi pendapatan tepat waktu	AKD16
		17. Pelaporan realisasi belanja tepat waktu	AKD17
	3. Ketaatan pada peraturan		
		18. Laporan Keuangan disusun berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintahan	AKD18
		19. Laporan Keuangan Pemerintah Daerah di <i>review</i> oleh inspektorat	AKD19
		20. Laporan Keuangan Pemerintah Daerah diaudit oleh BPK	AKD20
		21. Laporan Keuangan Pemerintah Daerah <i>audited</i> disampaikan kepada DPR	AKD21

Sumber: data diolah, 2016

### **3.9. Analisis Data**

Data yang dikumpulkan selanjutnya dianalisis dengan langkah-langkah sebagai berikut:

#### **a. Verifikasi Data**

Verifikasi data yaitu memeriksa kembali kuesioner yang telah diisi oleh responden untuk memastikan apakah semua pertanyaan sudah dijawab lengkap oleh responden.

#### **b. Menghitung Nilai Jawaban**

Setelah kuisisioner diverifikasi dan dipastikan bahwa kuisisioner telah diisi lengkap oleh responden dan memenuhi syarat maka dilakukan langkah-langkah sebagai berikut:

1. Menghitung nilai frekuensi dari jawaban yang diberikan responden atas setiap item pernyataan yang diajukan.
2. Menghitung nilai total capaian responden masing-masing kategori jawaban dari deskriptif variabel.

### **3.10. Teknik Analisis Data Metode SEM**

Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini menggunakan metode SEM (*structure equation model*) berbasis PLS (*partial least square*) yang memerlukan 2 (dua) tahap pengujian untuk menilai model dari sebuah model penelitian.

Alat bantu yang digunakan adalah software *SmartPls ver. 3.00 for student*, adapun tahap tersebut adalah:

### **3.10.1 Evaluasi Model**

Menurut (Widarjono, 2015) analisis jalur di dalam PLS SEM menjelaskan hubungan antara variabel laten dan indikator didalam outer model. Evaluasi PLS SEM berbeda dengan CB SEM. Dalam PLS SEM tidak ada kelayakan model berdasarkan *overall goodness of fit* seperti CB SEM, karena PLS SEM bertujuan untuk meminimalkan perbedaan antara nilai prediktif dan aktual dari variabel dependen. Ada dua evaluasi model PLS SEM yaitu evaluasi model pengukuran (*outer model*) dan model struktural (*inner model*).

#### **3.10.1.1. Evaluasi Outer Model atau Measurement Model**

Pengujian ini digunakan untuk memvalidasi model penelitian yang dibangun yang meliputi validasi konstruk (*convergent validity* dan *discriminant validity*) dan pengujian konsistensi internal (*composite reliability*). *Convergent validity* dari model pengukuran dengan refleksi indikator dinilai berdasarkan korelasi antara item score yang dihitung dengan PLS. Evaluasi model terdiri dari sebagai berikut:

1. *Indicator Reliability* didasarkan pada *outer loading*, jika nilai *outer loading* lebih dari 0,7 maka variabel indikator perlu dipertahankan untuk penelitian uji teori dan untuk penelitian eksplorasi 0,5–0,7. Namun bila kurang dari 0,5 maka variabel

indikator harus dihilangkan. Ukuran refleksi individual dikatakan tinggi apabila berkorelasi lebih dari 0,70 dengan konstruk yang diukur.

Menurut (Ghozali, 2006) penelitian tahap awal dari pengembangan skala pengukuran nilai loading 0,5 sampai dengan 0,6 sudah dianggap cukup memadai.

2. *Discriminant Validity* dari model pengukuran dengan refleksif indikator dinilai berdasarkan *cross loading* pengukuran dengan konstruk. Jika korelasi konstruk dengan *item* pengukuran lebih besar dari ukuran konstruk lainnya, maka hal tersebut menunjukkan konstruk laten memprediksi ukuran blok daripada ukuran blok lainnya. Selanjutnya metode lain untuk menilai *discriminant validity* adalah membandingkan nilai *Root of Average Variance Extracted (AVE)* setiap konstruk dengan korelasi antara konstruk dengan konstruk lainnya dalam model. Jika nilai AVE setiap konstruk lebih besar daripada nilai korelasi antara konstruk dengan konstruk lain dalam model maka dikatakan memiliki nilai *discriminant validity* yang baik (Gozali 2006). Pengukuran ini dapat digunakan untuk mengukur reliabilitas variabel laten dan hasilnya lebih konservatif dibandingkan dengan *composite reliability*. Direkomendasikan nilai AVE harus lebih besar dari 0,50.
3. *Internal Consistency*, digunakan untuk mengevaluasi konsistensi internal, untuk penelitian uji teori nilai lebih dari 0,7 sedangkan penelitian eksplorasi nilai lebih dari 0,6. Disamping itu dapat juga digunakan *cronbach's alpha* yang nilainya harus lebih besar dari 0,7 untuk uji teori dan 0,6 untuk penelitian eksplorasi.
4. *Convergent Validity*, untuk mengevaluasi *convergent validity* digunakan *Average Variance Extracted (AVE)* yang nilainya harus lebih dari 0,5.

### 3.10.1.2. Evaluasi Inner Model

Setelah dilakukan evaluasi *outer model*, langkah selanjutnya adalah melakukan evaluasi *inner model* atau model persamaan struktural yang menjelaskan pengaruh variabel laten independen terhadap variabel laten dependen. Terdapat dua tahap dalam pengujian ini, yaitu :

#### a. Signifikansi dan besarnya pengaruh variabel laten independen,

Pengujian signifikansi dilakukan untuk mengetahui apakah variabel laten independen mempengaruhi variabel laten dependen, uji dilakukan dengan untuk mengetahui besarnya pengaruh masing-masing variabel laten independen dengan uji t nilai signifikansi *alpha* ( $\alpha$ ) ditetapkan sebesar 5% (0,05) dan nilai t-tabel sebesar  $\pm 1,96$  dengan uji hipotesis dua sisi, karena pengaruhnya bisa positif dan negatif. Kaidah keputusan jika nilai t-hitung lebih besar dari nilai t-tabel (t-hitung > t-tabel), maka variabel laten dikatakan signifikan dan menerima hipotesis, dan jika nilai t-hitung lebih kecil dari nilai t-tabel (t-hitung < t-tabel), maka variabel laten dikatakan tidak signifikan dan menolak hipotesis, selanjutnya dengan melihat koefisien analisis jalurnya (*path coefficient*). Signifikansi dapat juga dilakukan dengan membandingkan nilai *alpha* ( $\alpha$ ) dibandingkan dengan probabilitas statistik t yang nilainya disebut juga nilai *p-value*, jika nilai *p-value* lebih kecil dari nilai *alpha* ( $\alpha$ ), ( $p < \alpha$ ) berarti secara statistik variabel laten independen signifikan mempengaruhi variabel laten dependen, jika nilai *p-value*

lebih besar dari nilai  $\alpha$  ( $p > \alpha$ ) berarti secara statistik variabel laten independen tidak signifikan mempengaruhi variabel laten dependen.

**b. Koefisien Determinasi  $R^2$ ,**

Koefisien determinasi mengukur seberapa besar variasi variabel laten dependen dijelaskan oleh variabel laten independen.

Tabel 10  
Evaluasi Hasil Model PLS-SEM

Evaluasi	Indikator	Kelayakan
<i>Outer Model</i>	1. <i>Discriminat validity</i>	a. <i>Cross loading</i> variabel indikator terhadap variabel laten harus lebih besar nilainya terhadap variabel laten yang lain. b. <i>Cross loading</i> $\geq$ korelasi antar variabel laten.
	2. <i>Convergent validity</i>	<i>Average Variance Extracted (AVE)</i> harus lebih dari 0,5.
	3. <i>Indicator reliability</i>	a. <i>Outer loading</i> $\geq$ 0,7 untuk uji teori. b. <i>Outer loading</i> 0,5–0,7 untuk penelitian eksplorasi.
	4. <i>Internal consistency</i>	a. <i>Composite reliability</i> $\geq$ 0,7 untuk uji teori. b. <i>Composite reliability</i> $\geq$ 0,6 untuk penelitian eksplorasi. c. <i>Cronbach's Alpha</i> 0,7 untuk uji teori. d. <i>Cronbach's Alpha</i> $\geq$ 0,6 untuk penelitian eksplorasi.
<i>Inner Model</i>	Signifikansi dan koefisien model struktural	Signifikan.
	Koefisien Determinan	Secara umum nilai $R^2 \geq 0,75$ adalah kuat 0,50 adalah sedang dan 0,25 adalah lemah.

Sumber: Widarjono (2015)

## **BAB V SIMPULAN DAN SARAN**

### **5.1. Simpulan**

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui, memprediksi dan mengkaji pengaruh sistem pengendalian intern pemerintah, pemanfaatan teknologi informasi dan kompetensi sumber daya manusia terhadap akuntabilitas keuangan daerah dengan menggunakan metode SEM-PLS dengan pertimbangan penelitian ini bersifat eksploratif, tidak didasarkan pada teori yang kuat, selanjutnya spesifikasi model juga tidak harus tepat, sampel yang digunakan sebanyak 100, selanjutnya pendekatan resampling melalui *bootstapping* dan tidak perlu respesifikasi model jika model tidak fit.

Berdasarkan hasil penelitian dapat ditarik kesimpulan sebagai berikut :

1. Variabel laten independen sistem pengendalian intern pemerintah, pemanfaatan teknologi informasi, kompetensi sumber daya manusia menjelaskan variabel laten dependen akuntabilitas keuangan daerah (AKD) sebesar 0,522 atau 52,20 persen. Dengan demikian akuntabilitas keuangan daerah hanya mampu dijelaskan sebesar 52,20 persen oleh sistem pengendalian intern pemerintah, pemanfaatan teknologi informasi dan kompetensi sumber daya manusia, sedangkan 47,80 persen

akuntabilitas keuangan daerah dijelaskan oleh variabel lain selain sistem pengendalian intern pemerintah, pemanfaatan teknologi informasi dan kompetensi sumber daya manusia.

2. Sistem pengendalian intern pemerintah berpengaruh positif tidak signifikan terhadap akuntabilitas keuangan daerah, hal ini menunjukkan terdapat pengaruh yang positif sistem pengendalian intern pemerintah terhadap akuntabilitas keuangan daerah. Namun demikian, dengan meningkatnya sistem pengendalian intern pemerintah belum tentu akan meningkatkan akuntabilitas keuangan daerah. Ada faktor-faktor lain selain sistem pengendalian intern pemerintah yang mempengaruhi akuntabilitas keuangan daerah.
3. Pemanfaatan teknologi informasi berpengaruh positif tidak signifikan terhadap akuntabilitas keuangan daerah, hal ini menunjukkan terdapat pengaruh positif antara pemanfaatan teknologi informasi dengan akuntabilitas keuangan daerah, namun peningkatan pemanfaatan teknologi informasi belum tentu akan meningkatkan akuntabilitas keuangan daerah, karena pemanfaatan teknologi yang tidak digunakan secara maksimal dan adanya kepercayaan yang mempengaruhi perilaku individu terhadap pemanfaatan teknologi informasi.
4. Kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif signifikan terhadap akuntabilitas keuangan daerah, hal ini menunjukkan terdapat pengaruh positif antara kompetensi sumber daya manusia dengan akuntabilitas keuangan daerah, dengan demikian peningkatan kompetensi sumber daya manusia akan meningkatkan akuntabilitas keuangan daerah.

## 5.2. Saran

Bagi Pemerintah Daerah Kabupaten Lampung Timur :

1. Meningkatkan dan memperkuat sistem pengendalian intern pemerintah yang melibatkan seluruh satuan perangkat daerah dan pihak yang berkepentingan lainnya dalam rangka mendukung dan melaksanakan akuntabilitas keuangan daerah sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan, dengan cara pembinaan, sosialisasi, bimbingan teknis, audit, reviu dan evaluasi program dan kegiatan serta pertanggungjawabannya.
2. Pemanfaatan teknologi informasi agar lebih dioptimalkan dengan cara menyiapkan, membangun dan meningkatkan infrastruktur dan jaringan teknologi informasi yang handal dan baik serta berkualitas serta membuat pedoman pemanfaatan teknologi informasi dalam rangka mendukung akuntabilitas keuangan daerah sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan. Untuk pemanfaatan teknologi informasi yang optimal perlu adanya kegiatan-kegiatan sosialisasi, bimbingan teknis dan pelatihan pemanfaatan teknologi dan penyamaan persepsi berkaitan dengan penggunaan teknologi informasi, kemudahan penggunaan teknologi informasi serta kesesuaian dengan bidang tugas masing-masing pengguna teknologi informasi. Selanjutnya yang tidak kalah penting adalah bahwa pemanfaatan teknologi informasi harus mampu menjawab tantangan dan permasalahan-permasalahan dalam hal akuntabilitas yang sekarang menjadi suatu tuntutan masyarakat luas.

3. Berkaitan dengan kompetensi sumber daya manusia agar pemerintah daerah Kabupaten Lampung Timur dapat menempatkan pejabat pengelola keuangan daerah sesuai dengan keahliannya masing-masing (*the right man on the right place*), (*the man behind the gun*), meningkatkan kompetensi sumber daya manusia dengan pendidikan dan pelatihan berkelanjutan, melakukan pemetaan dan penataan sumber daya manusia yang berkualitas sesuai dengan bidangnya, penilaian kinerja yang objektif, memberikan apresiasi dan penghargaan bagi pegawai yang berprestasi dengan tujuan untuk memacu kinerja dengan demikian diharapkan akuntabilitas keuangan daerah dapat terlaksana dengan baik.
4. Untuk penelitian selanjutnya, peneliti dapat menambahkan variabel lainnya seperti kompensasi, sanksi dan penghargaan, serta pola karir dan budaya organisasi.

### **5.3. Keterbatasan**

- 1) Penelitian hanya dilakukan pada satuan kerja perangkat daerah di Kabupaten Lampung Timur sehingga hasil kesimpulan bersifat umum perlu dilakukan penelitian dengan ruang lingkup yang lebih luas.
- 2) Pada penelitian ini jumlah sampel terbatas hanya sebanyak 100 sampel dan sampel yang diambil responden tidak seluruhnya berlatar belakang pendidikan yang sesuai dengan harapan penulis namun berasal dari berbagai latar belakang pendidikan, sehingga persepsi dan pemahaman terhadap pernyataan diangket dapat berbeda-beda.

- 3) Penggunaan variabel instrumen dalam penelitian ini dapat berbeda-beda dengan penelitian sebelumnya dan penelitian lainnya disebabkan belum adanya landasan konseptual yang jelas atas pengembangan variabel. Hal ini menyebabkan lemahnya pengembangan landasan teoritis karena masih terbatasnya teori-teori dan kajian yang berkaitan dengan penelitian ini.

#### **5.4. Implikasi Praktis**

Bagi pemegang kebijakan, dapat memberikan informasi mengenai variabel-variabel yang mempengaruhi akuntabilitas keuangan daerah, sehingga dapat dimanfaatkan dalam upaya peningkatan akuntabilitas keuangan daerah dengan cara meningkatkan dan memperkuat sistem pengendalian intern pemerintah, pemanfaatan teknologi informasi dan peningkatan kompetensi sumber daya manusia sesuai dengan kebutuhan dan tuntutan masyarakat.

## DAFTAR PUSTAKA

- Amir, T. (2015). *Merancang Kuesioner: Konsep dan Panduan untuk Panduan Sikap, Kepribadian dan Perilaku*. Jakarta: Penada Media Group.
- Ataina, H. (2002). *Perkembangan Penelitian Akuntansi Keperilakuan: Berbagai Teori dan Pendekatan yang Melandasinya*. JAAI Vol.6 No.2, Des 2002 .
- Cozby, P. C. (2009). *Method in Behaviour Research*. Jogjakarta: Pustaka Pelajar.
- Dolly,R (2014) *Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Terhadap Akuntabilitas Keuangan (Studi Empiris Pada Inspektorat Kota se-Provinsi Sumatera Barat)*. Skripsi Padang: Universitas Negeri Padang.
- Gozali, I. (2006). *Structural Equation Modeling; Metode Alternatif dengan PLS*. Semarang: Badan Penerbit Undip.
- Hall, J. A. (2009). *Konsep Pengendalian Internal. Dalam Accounting Information System* (hal. 181). Jakarta: Salemba Empat.
- Hidayati, N. N. (2004). *Pengaruh Public Governance Terhadap Kualitas Kinerja*. *Jurnal Bisnis dan Akuntansi*, 273.
- IAI. (2001). *Standar Profesional Akuntan Publik*. Jakarta: Salemba Empat.
- Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester II Tahun 2014*. (2015). Jakarta: Badan Pemeriksa Keuangan.
- Joe F. Hair, Cristian M Ringle and Marko Sarstedt. (2011). *PLS- SEM: Indeed a Silver Bullet*. *Journal of Marketing Theory and Practice* , 139-151.
- Jogiyanto.(2007). *Sistem Informasi Keperilakuan*. Yogyakarta: Penerbit Andi
- Kawedar, W. (2009). *Opini Audit dan Sistem Pengendalian Intern*. *Jurnal Akuntansi dan Auditing* .

- Kemal Hidayah, Rustan A. (2015). Analisis Penerapan Unsur Lingkungan Pengendalian SPIP di Lingkungan Pemerintah Kabupaten Kutai Kertanegara. *Jurnal Burneo Administrator Vol. 11 No.1* , 72-99.
- Kerjasama Bappeda dengan BPS Kabupaten Lampung Timur. (2013). *Lampung Timur Dalam Angka*. Sukadana: BPS Kabupaten Lampung Timur.
- LAN, BPKP. (2000). *Akuntabilitas dan Good Governance*. Jakarta: Lembaga Administrasi Negara.
- LAN-RI. (1999). *Keputusan Kepala Lembaga Administrasi Negara No. 589/IX/6/Y/1999 Tentang Pedoman Penyusunan Pelaporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah*. Jakarta.
- Mahmudi. (2010). *Manajemen Kinerja Sektor Publik*. Jogjakarta: UPPSTIM YKPN.
- Mardiasmo. (2001). Pengawasan, Pengendalian dan Pemeriksaan Kinerja Pemerintahan Daerah Dalam Pelaksanaan Otonomi Daerah. *Jurnal Bisnis dan Akuntansi* , 441.
- Michael Armstrong, Angela Baron. (1998). *Performance Management*. London: Institute of Personal and Development.
- Miftahul Ulum, Made Tirta, Dian Anggraini. (2014). Analisis Structural Equation Modeling (SEM) untuk sampel Kecil dengan Pendekatan Partial Least Square (PLS). *Prosiding Seminar Nasional Matematika* (hal. 1-15). Jember: Universitas Jember.
- Nuning Hindrani, Imam Hanafi, Tjahjanulin Domai (2012). SPIP dalam Perencanaan dan Pelaksanaan Anggaran di Daerah ( Studi pada Dinas Kesehatan Kabupaten Madiun). *Jurnal Wacana, Vol.15 No.3*
- Nur Azlina, Ira Amelia. (2014). Pengaruh *Good Governance* dan Pengendalian Intern Terhadap Kinerja Pemerintah Kabupaten Pelalawan. *Jurnal Akuntansi Universitas Jember* , Vol. 12 No.2 Des.
- Nurhakim, M. R. (2014). Implementasi *e-Government* dalam Mewujudkan Transparansi dan Akuntabilitas Sistem Pemerintahan Indonesia. *Jurnal Ilmu Administrasi Vol.XI No.3* , 403-422.
- Pasoloran, O. (2001). Teori Stewardship : Tinjauan Konsep dan Implikasinya pada Akuntabilitas Organisasi Sektor Publik. *Jurnal Bisnis dan Akuntansi*, 419.

- Rahardi, D. R. (2007). *Peranan Teknologi Informasi dalam peningkatan pelayanan sektor publik*. Seminar Nasional Teknologi.
- Riduwan. (2004). *Metode dan Teknik Menyusun Tesis*. Bandung: Alfabeta.
- Riduwan. (2002). *Skala Pengukuran Variabel-Variabel Penelitian*. Bandung: Alfabeta.
- Suyanto. (2005). *Pengantar Teknologi Informasi untuk Bisnis*. Yogyakarta: Penerbit Andi.
- Sukmaningrum, T (2012). *Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Informasi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris pada Pemerintah Kabupaten dan Kota Semarang)*. Skripsi. Surakarta: Universitas Diponegoro.
- Umar, H. (2010). *Desain Penelitian Manajemen Strategik ; cara mudah meneliti masalah-masalah manajemen strategik untuk Skripsi, Tesis dan Praktik Bisnis*. Jakarta: PT. Raja Grafindo Persada.
- Wibowo. (2007). *Manajemen Kinerja*. Jakarta: RajaGrafindo Persada.
- Widarjono, A. (2015). *Analisis Multivariat Terapan dengan Program SPSS, AMOS dan SMARTPLS*. Yogyakarta: UPP STIM YKPN.
- Winidyaningrum, C. (2009). *Pengaruh Sumber Daya Manusia dan Pemanfaatan Teknologi Informasi Terhadap Keterandalan dan Ketepatanwaktuan Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah dengan Variabel Intervening Pengendalian Intern Akuntansi (Studi Empiris di Pemda Subosukawonosraten)*. Tesis Surakarta: Universitas Sebelas Maret.
- Pramudiarta, R. (2015). *Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia, Pemanfaatan Teknologi Informasi, dan Sistem Pengendalian Intern terhadap Nilai Informasi Pelaporan Keuangan Entitas Akuntansi pemerintah daerah (Studi Persepsi Pegawai SKPD di Kabupaten Batang dan Kabupaten Kendal)*. Skripsi Semarang: Univrsitas Diponegoro.
- Yustiono, E. (2015). *Konsepsi Kompetensi*. Diambil kembali dari STIA LAN Bandung.
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 2004 Tentang Perbendaharaan Negara*. (2004). Bandung: Citra Umbara.
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 15 Tahun 2004 Tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara*. (2004). Bandung: Citra Umbara.

- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 17 Tahun 2003 Tentang Keuangan Negara. (2006). Bandung: Fokusmedia.*
- Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 Tentang Pedoman Pelaksanaan Keuangan Daerah. (2006)*
- Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 4 Tahun 2008 Tentang Pedoman Pelaksanaan Reviu atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. (2008).*
- Peraturan Pemerintah Nomor 8 Tahun 2006 Tentang Pelaporan Keuangan dan Kinerja Instansi Pemerintah. (2008).*
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 58 Tahun 2005 Tentang Pengelolaan Keuangan Daerah. (2006). Bandung: Fokusmedia.*
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 60 Tahun 2008 Tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah.*
- Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 2007 Tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara .BPK RI. (2007).*