

BAB II

TELAAH PUSTAKA DAN HIPOTESIS

A. Telaah Pustaka

1. Pengertian Laporan Keuangan Daerah

Menurut Harahap (2007:12) pengertian laporan keuangan daerah adalah sebagai berikut :

Laporan keuangan daerah adalah catatan informasi yang dapat digunakan untuk menggambarkan kinerja entitas tersebut. Laporan keuangan daerah merupakan laporan yang terstruktur mengenai posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan.

Laporan keuangan dapat dikatakan sebagai data juga dapat dikatakan sebagai informasi. Data dapat berubah menjadi informasi kalau diubah ke alam konteks yang memberikan makna.

Menurut Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 pengertian laporan keuangan daerah adalah laporan yang terstruktur mengenai posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan. Entitas pelaporan adalah unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih entitas akuntansi yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban, berupa laporan keuangan yang bertujuan umum, yang terdiri dari:

- a. Pemerintah pusat
- b. Pemerintah daerah
- c. Masing-masing kementerian negara atau lembaga di lingkungan pemerintah pusat
- d. Suatu organisasi dilingkungan pemerintah pusat/daerah atau organisasi lainnya.

2. Tujuan Laporan Keuangan daerah

Tujuan umum laporan keuangan daerah adalah menyajikan informasi mengenai posisi keuangan, realisasi anggaran, arus kas, dan kinerja keuangan suatu entitas pelaporan yang bermanfaat bagi para pengguna dalam membuat dan mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber daya. Secara spesifik, tujuan pelaporan keuangan pemerintah adalah untuk menyajikan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan dan untuk menunjukkan akuntabilitas entitas pelaporan atas sumber daya yang dipercayakan (Mardiasmo, 2006:32) :

- a) Menyediakan informasi mengenai posisi sumber daya ekonomi, kewajiban, dan ekuitas dana pemerintah.

- b) Menyediakan informasi mengenai perubahan posisi sumber daya ekonomi, kewajiban, dan ekuitas dana pemerintah.
- c) Menyediakan informasi mengenai sumber, alokasi, dan penggunaan sumber daya ekonomi.
- d) Menyediakan informasi mengenai ketaatan realisasi terhadap anggarannya.
- e) Menyediakan informasi mengenai cara entitas pelaporan mendanai aktivitasnya dan memenuhi kebutuhan kasnya.
- f) Menyediakan informasi mengenai potensi pemerintah untuk membiayai penyelenggaraan kegiatan pemerintahan.
- g) Menyediakan informasi yang berguna untuk mengevaluasi kemampuan entitas pelaporan dalam mendanai aktivitasnya.

Laporan keuangan untuk tujuan umum juga mempunyai peranan prediktif dan prospektif, menyediakan informasi yang berguna untuk memprediksi besarnya sumber daya yang dibutuhkan untuk operasi yang berkelanjutan, serta risiko dan ketidakpastian yang terkait.

Pelaporan keuangan juga menyajikan informasi bagi pengguna mengenai (Mardiasm, 2006:33) :

- a. Indikasi apakah sumber daya telah diperoleh dan digunakan sesuai dengan anggaran; dan
- b. Indikasi apakah sumber daya diperoleh dan digunakan sesuai dengan ketentuan, termasuk batas anggaran yang ditetapkan oleh DPR/DPRD.

Untuk memenuhi tujuan umum ini, laporan keuangan menyediakan informasi mengenai entitas pelaporan dalam hal (Halim, 2006:13):

- a. Aset
- b. Kewajiban
- c. Ekuitas dana
- d. Pendapatan
- e. Belanja
- f. Transfer
- g. Pembiayaan, dan
- h. Arus kas

Informasi dalam laporan keuangan tersebut relevan untuk memenuhi tujuan laporan keuangan pemerintah, namun tidak dapat sepenuhnya memenuhi tujuan tersebut. Informasi tambahan, termasuk laporan nonkeuangan, dapat dilaporkan bersama-sama dengan laporan keuangan

untuk memberikan gambaran yang lebih komprehensif mengenai aktivitas suatu entitas pelaporan selama satu periode.

3. Penggunaan Informasi Laporan Keuangan Daerah

Penggunaan informasi laporan keuangan daerah berkaitan dengan penilaian para pengguna laporan keuangan terhadap akuntabilitas dan transparansi setiap laporan keuangan yang disajikan oleh pemerintah.

Para pengguna laporan keuangan daerah baik eksternal maupun internal diharapkan untuk paham dan mengerti informasi yang disajikan dalam laporan keuangan agar lebih mudah dalam menerjemahkan apa yang terkandung dalam laporan keuangan pemerintah daerah.

Penggunaan informasi laporan keuangan daerah bertujuan untuk memberi informasi keuangan yang berguna untuk pembuatan keputusan ekonomi, sosial, politik dan juga laporan akuntabilitas itu sendiri. Selain tujuan tersebut, tujuan yang lebih penting dalam laporan itu adalah kepuasan pengguna informasi (Sujana, 2002). Berdasarkan Deniski (1973) yang dikutip dalam Sujana (2002), yang dikenal dengan *impossibility theory* bahwa banyak jenis pengguna informasi untuk laporan keuangan dan pengguna ini mempunyai bermacam kepentingan, oleh karena itu sangat sulit untuk menyiapkan informasi yang dapat memuaskan semua jenis pengguna.

Untuk memuaskan pengguna informasi, sangat perlu dilakukan upaya untuk menggali apa saja informasi-informasi yang dibutuhkan oleh pengguna laporan keuangan daerah. Menurut Mardiasmo (2006:21) bagi organisasi pemerintah tujuan umum akuntansi dan laporan keuangan adalah:

- a. Memberikan informasi yang digunakan dalam pembuatan keputusan ekonomi, sosial, politik, serta sebagai bukti pertanggung jawaban (*Accountability*) dan pengelolaan (*Stewardship*).

- b. Memberikan informasi yang digunakan untuk mengevaluasi kinerja manajerial dan organisasional.

Secara rinci tujuan laporan keuangan (Sanjaya, dkk, 2014) yaitu:

1. Memberikan informasi keuangan untuk menentukan dan memprediksi aliran kas, saldo neraca, dan kebutuhan sumber daya finansial jangka pendek unit pemerintah.
2. Memberikan informasi keuangan untuk menentukan dan memprediksi ekonomi suatu unit pemerintahan dan perubahan-perubahan yang terjadi didalamnya.
3. Memberikan informasi keuangan untuk memonitor kinerja, kesesuaiannya dengan peraturan perundang-undangan, kontrak yang disepakati, dan ketentuan lainnya yang diisyaratkan.
4. Memberikan informasi untuk perencanaan dan penganggaran serta untuk memprediksi pengaruh akuisisi dan alokasi sumber daya terhadap pencapaian tujuan organisasional.
5. Memberikan informasi untuk mengevaluasi kinerja manajerial dan organisasional

Laporan keuangan pemerintah merupakan bentuk pertanggungjawaban pemerintah terhadap publik-publik mempunyai hak untuk mengetahui laporan keuangan pemerintah adanya tingkat kepuasan yang berbeda-beda untuk tiap pengguna informasi keuangan, menyebabkan kebutuhan informasi yang berbeda pula yang dapat menyebabkan timbulnya konflik kepentingan. Namun kebutuhan informasi pengguna laporan keuangan pemerintah daerah dapat diringkas sebagai berikut (Mardiasmo, 2006:25).

1. Masyarakat pengguna pelayanan publik membutuhkan informasi atas biaya, harga, dan kualitas pelayanan publik yang diberikan.
2. Masyarakat pembayar pajak dan pemberi bantuan ingin mengetahui keberadaan pengguna yang diberikan.
3. Kreditor dan investor membutuhkan informasi untuk menghitung tingkat resiko, likuiditas dan solfabilitas.
4. Paremen dan kelompok olitik memerlukan informasi keuangan untuk melakukan fungsi pengawasan, dan mencegah terjadinya laporan yang bias atas kondisi keuangan pemerintah, dan penyelewengan keuangan negara.
5. Manajer publik membutuhkan informasi akuntansi sebagai komponen sistem informasi manajemen untuk membantu perencanaan dan pengendalian organisasi, pengukuran kinerja, dan membandingkan kinerja organisasi antar kurun waktu dan dengan organisasi-organisasi lain yang sejenis.

Pengguna informasi yang difokuskan pada penelitian ini adalah seberapa besar kebutuhan informasi dari pihak-pihak diluar manajemen internal pemda terpengaruh oleh penyajian laporan keuangan daerah itu dan atas keterbukaan akses yang diberikan.

Pemberlakuan otonomi daerah dari pemerintah pusat kedaerah kemudian menjadikan prinsip transparansi dan akuntabilitas sebagai persyarat perwujudan *good governance* (Ulum, 2004:14).

Dalam memberikan layanan kepada masyarakat pemerintah daerah dituntut lebih responsif atau cepat dan tanggap. Terdapat 3 (tiga) mekanisme yang dapat dilaksanakan daerah agar lebih responsif, transparan, dan akuntabel serta selanjutnya dapat mewujudkan *good governance* yaitu (www. Bpkri.go.id, 2006):

- 1) Mendengarkan suara atau aspirasi masyarakat serta membangun kerja sama pemberdayaan mesyarakat,
- 2) Memperbaiki *interna rules* dan mekanisme pengendalian dan
- 3) Membangun iklim kompetisi dalam memberikan layanan terhadap masyarakat serta marketisasi layanan. Ketiga mekanisme tersebut saling berkaitan dan saling menunjang untuk memperbaiki efektifitas pengelolaan pemerintahan daerah

Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005, transparansi adalah:

Memberikan informasi keuangan yang terbuka dan jujur kepada masyarakat berdasarkan pertimbangan bahwa masyarakat memiliki hak untuk mengetahui secara terbuka dan menyeluruh atas pertanggung jawaban pemerintah dalam pengelolaan sumber daya yang dipercayakan kepadanya dan ketaatannya pada peraturan perundang-undangan.

Menurut Mardiasmo (2006:68) pengertian transparansi adalah:

Keterbukaan (*Openess*) pemerintah dalam memberikan informasi yang terkait dengan aktifitas pengelola sumber daya publik kepada pihak-pihak yang membutuhkan informasi. Transparansi suatu kebebasan untuk mengakses aktifitas politik dan ekonomi pemerintah dan keputusan-keputusannya. Transparansi memungkinkan semua stakeholder dalam melihat struktur dan fungsi pemerintahan, tujuan dari kebijakan dan prayeksi fiskalnya serta laporan pertanggung jawaban tahun lalu.

Kaitannya dengan transparansi, masyarakat (publik) mempunyai hak terhadap pemerintah yaitu (Mardiasmo, 2006:72) :

- 1) Hak untuk mengetahui (*right to know*), yaitu
 - a. Mengetahui kebijakan pemerintah
 - b. Mengetahui keputusan yang diambil pemerintah
 - c. Mengetahui alasan dilakukannya suatu kebijakan dan keputusan tersebut.
- 2) Hak untuk diberi informasi (*right to be informed*) yang meliputi hak untuk diberi penjelasan secara terbuka atas permasalahan-permasalahan tertentu yang menjadi perbedaan publik.

3) Hak untuk didengar aspirasinya (*right to be heard and to be listened to*).

4. Penyajian Laporan Keuangan Daerah

Laporan keuangan daerah disusun untuk menyediakan informasi yang relevan mengenai posisi keuangan dan seluruh transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan selama satu periode pelaporan (PP No. 71 Tahun 2010). Menurut *Governmental Accounting Standard Board (GASB, 1998)* dalam Halim (2006:14) tujuan penyajian laporan keuangan sektor publik adalah:

- a. Untuk membantu memenuhi kewajiban pemerintah untuk menjadi akuntabel secara publik;
- b. Untuk membantu memenuhi kebutuhan para pengguna laporan yang mempunyai keterbatasan kemampuan atau sumber daya untuk memperoleh informasi dan oleh sebab itu mereka menyandarkan pada laporan sebagai sumber informasi penting. Untuk tujuan tersebut, pelaporan keuangan harus mempertimbangkan kebutuhan para pengguna dan keputusan yang mereka buat.

Berdasarkan para *Impossibility Theory* (Deniski, 1973 dalam Sujana, 2002), bahwa sangat sulit untuk menyiapkan informasi yang dapat memuaskan semua kelompok pengguna yang mempunyai berbagai macam kepentingan. Oleh karena itu Wilson dan Kattelus (2002) dalam Rohman (2009) menyatakan bahwa sistem akuntansi pemerintahan harus :

1. Menyediakan secara wajar dan mengungkapkan secara lengkap dana dan aktivitas dari unit pemerintah sesuai dengan GAAP, dan
2. Menentukan dan membuktikan kesesuaian dengan peraturan keuangan yang terkait dan syarat-syarat kontraktual agar laporan keuangan yang disajikan dapat memenuhi harapan pengguna.

Menurut Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 Terdapat beberapa kelompok utama pengguna laporan keuangan pemerintah, namun tidak terbatas pada :

1. Masyarakat
2. Para wakil dan lembaga rakyat dan lembaga pengawas dan lembaga pemeriksa

3. Pihak yang memberi atau berperan dalam proses donasi, investasi dan pinjaman, dan pemerintah.

Laporan keuangan merupakan laporan yang terstruktur mengenai posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan. Tujuan umum laporan keuangan adalah menyajikan informasi mengenai posisi keuangan, realisasi anggaran, saldo anggaran lebih, arus kas, hasil operasi, dan perubahan ekuitas suatu entitas pelaporan yang bermanfaat bagi para pengguna dalam membuat dan mengevaluasi alokasi sumber daya.

Menurut Rohman (2009) secara spesifik, tujuan pelaporan keuangan pemerintah adalah :

Untuk menyajikan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan dan untuk menunjukkan akuntabilitas entitas pelaporan atas sumber daya yang dipercayakan kepadanya, dengan :

- a) Menyediakan informasi mengenai posisi sumber daya ekonomi, kewajiban, dan ekuitas pemerintah.
- b) Menyediakan informasi mengenai perubahan posisi sumber daya ekonomi, kewajiban, dan ekuitas pemerintah.
- c) Menyediakan informasi mengenai sumber, alokasi, dan penggunaan sumber daya ekonomi.
- d) Menyediakan informasi mengenai ketaatan realisasi terhadap anggarannya.
- e) Menyediakan informasi mengenai cara entitas pelaporan mendanai aktivitasnya dan memenuhi kebutuhan kasnya.
- f) Menyediakan informasi mengenai potensi pemerintah untuk membiayai penyelenggaraan kegiatan pemerintah.
- g) Menyediakan informasi yang berguna untuk mengevaluasi kemampuan entitas pelaporan dalam mendanai aktivitasnya.

Pelaporan keuangan memberikan informasi tentang sumber daya ekonomi dan kewajiban entitas pelaporan pada tanggal pelaporan dan arus sumber daya ekonomi selama periode berjalan. Informasi ini diperlukan pengguna untuk melakukan penilaian terhadap kemampuan entitas pelaporan dalam menyelenggarakan kegiatan pemerintahan dimasa mendatang. Entitas pelaporan menyajikan informasi untuk membantu para pengguna dalam memperkirakan hasil operasi entitas dan pengelolaan aset, seperti halnya dalam pembuatan dan evaluasi keputusan mengenai alokasi sumber daya ekonomi.

Penyajian laporan keuangan merupakan hal yang sangat penting, menurut Diamond (2003) dalam Aliyah dan Nahar (2012), pengungkapan atas informasi ini merupakan suatu elemen dasar dari transparansi fiskal dan akuntabilitas. Dalam Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintah (PSAP) No. 1, alenia 49, (Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010) dinyatakan bahwa neraca mencantumkan sekurang-kurangnya pos-pos berikut: kas dan setara kas; investasi Jangka pendek, piutang pajak dan bukan pajak, persediaan dan investasi jangka panjang, aset tetap kewajiban jangka pendek dan jangka panjang; ekuitas dana.

Informasi keuangan didalam laporan keuangan menurut Diamond (2003) dalam Aliyah dan Nahar (2012) dapat memberikan manfaat sebagai berikut:

- a) Meningkatkan akuntabilitas untuk para manajer (kepada para daerah dan para pejabat pemda) ketika mereka menjadi bertanggung jawab tidak hanya pada kas masuk dan kas keluar tetapi juga pada aset dan utang yang mereka kelola;
- b) Meningkatkan transparansi dari aktivitas pemerintah. Pemerintah umumnya mempunyai jumlah aset yang signifikan dan utang, pengungkapan atas informasi ini merupakan suatu elemen dasar dari transparansi fiskal dan akuntabilitas;
- c) Memfasilitasi penilaian posisi keuangan dengan menunjukkan semua sumber daya dan kewajiban.
- d) Memberikan informasi yang lebih luas yang dibutuhkan untuk pengambilan keputusan.

Secara rinci manfaat penyajian laporan keuangan dalam Aliyah dan Nahar (2012) yaitu:

1. Laporan keuangan yang disajikan relevan dengan seluruh kegiatan penerimaan dan penggunaan dana.
2. Laporan keuangan yang disajikan oleh dapat diandalkan.
3. Laporan keuanganyang disajikan oleh dapat dibandingkan kebenarannya.
4. Laporan keuangan yang disajikan oleh dapat dipahami oleh pihak-pihak yang berkepentingan.

Dalam perkembangan berikutnya, dengan terbitnya UU No.17 tahun 2003, pada Pasal 31 dinyatakan bahwa laporan keuangan yang harus disajikan oleh kepala daerah setidaknya meliputi:

- a) Laporan Realisasi APBD;
- b) Neraca
- c) Laporan Arus Kas; dan

- d) Catatan atas laporan keuangan, yang dilampiri dengan laporan keuangan perusahaan daerah

Berikut ini uraiannya:

a. Laporan Realisasi Anggaran

Menurut Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (Peraturan Pemerintah No. 24 Tahun 2005) tujuan dari Laporan Realisasi Anggaran terdiri atas dua bagian, yaitu:

1. Tujuan Standar Laporan Realisasi Anggaran adalah menetapkan dasar-dasar penyajian laporan realisasi anggaran untuk pemerintah dalam rangka memenuhi tujuan akuntabilitas sebagaimana ditetapkan oleh peraturan perundang-undangan.
2. Tujuan pelaporan realisasi anggaran adalah memberikan informasi tentang realisasi dan anggaran entitas pelaporan secara tersanding.

Penyandingan antara anggaran dan realisasinya menunjukkan tingkat ketercapaian target-target yang telah disepakati antara legislatif dan eksekutif sesuai dengan peraturan perundang-undangan. Laporan Realisasi Anggaran menyajikan informasi realisasi pendapatan, belanja, transfer, surplus/defisit dan pembiayaan, yang masing-masing diperbandingkan dengan anggarannya dalam satu periode (PP No. 71 Tahun 2010).

Dalam penyusunan Laporan Realisasi Anggaran minimal pos yang dilaporkan menurut PP No. 71 Tahun 2010 adalah sebagai berikut:

1. Pendapatan
2. Belanja
3. Transfer
4. Surplus/defisit
5. Penerimaan pembiayaan
6. Pengeluaran pembiayaan
7. Pembiayaan netto
8. Selisih lebih/kurang pembiayaan anggaran (SILPA/SIKPA)

Informasi-informasi yang disediakan oleh laporan realisasi anggaran adalah mengenai informasi realisasi pendapatan, belanja, dan pembiayaan dari suatu entitas pelaporan yang masing-masing diperbandingkan dengan anggarannya. Laporan realisasi anggaran dapat

menyediakan informasi kepada para pengguna laporan tentang indikasi apakah sumber daya ekonomi yang diperoleh dan digunakan (PP No.71 Tahun 2010):

1. Telah dilaksanakan secara efisien, efektif, dan hemat
2. Telah dilaksanakan sesuai dengan anggarannya (APBN/APBD), dan
3. Telah dilaksanakan sesuai dengan peraturan perundang-undangan

b. Neraca Daerah

Penyajian laporan keuangan berupa neraca adalah penting, sebab pemerintah umumnya mempunyai jumlah aset yang signifikan dan utang, pengungkapan atas informasi ini merupakan suatu elemen dasar dari transparansi fiskal dan akuntabilitas (Diamond, 2002 dalam Mulyana, 2006). Disamping itu seiring dengan tuntutan yang dikehendaki dalam PP No.11 Tahun 2001 tentang sistem informasi keuangan daerah, neraca pembukaan (neraca yang pertama kali dibuat) menjadi sesuatu yang harus dimiliki oleh setiap pemerintah daerah. Sebab, bila Sistem Informasi Keuangan Daerah (SIKD) ingin menghasilkan laporan keuangan secara lengkap pada akhir tahun, maka perlu terlebih dahulu disusun neraca pembukaan (*opening balance*). Apabila hal ini tidak segera diantisipasi oleh pemerintah daerah, maka bukan tidak mungkin reformasi dalam keuangan daerah menjadi terkesan lamban dan mandul (Halim, 2006).

Dalam pernyataan Standar Akutansi Pemerintah (SAP) No.1, Alinea 43, (PP No.71 Tahun 2010) dinyatakan bahwa neraca mencantumkan sekurang-kurangnya pos-pos berikut: kas dan setara kas investasi jangka pendek, piutang, pajak dan bukan pajak, persediaan, investasi jangka panjang, aset tetap, kewajiban jangka pendek, kewajiban jangka panjang, dan ekuitasi dana.

Manfaat informasi keuangan yang terkandung didalam neraca adalah (Diamond, 2002 dalam Mulyana, 2006).

1. Meningkatkan akuntabilitas untuk para manajer (kepala daerah dan para pejabat pemda) ketika mereka menjadi bertanggung jawab tidak hanya pada kas masuk dan kas keluar tetapi juga pada aset dan utang yang mereka kelola.
2. Meningkatkan transparansi dari aktifitas pemerintah. Pemerintah umumnya mempunyai jumlah aset yang signifikan dan utang, pengungkapan atas informasi ini merupakan suatu elemen dasar dari transparansi fiskal dan akuntabilitas.
3. Memfasilitas penilaian posisi keuangan dengan menunjukkan semua sumber daya dan kewajiban
4. Memberikan informasi yang lebih luas yang dibutuhkan untuk pengambilan keputusan.

Sebaiknya, dengan tidak adanya informasi seperti yang dilaporkan dalam neraca akan mengakibatkan hal-hal sebagai berikut (Diamond, 2002 dalam Mulyana, 2006):

1. Pengaruh dari transaksi keuangan pada pemerintah daerah dalam suatu periode tidak tercermin secara penuh, misalnya tidak pelaporan mengenai piutang pajak, saldo aktiva persediaan, aktiva dalam kontruksi, kewajiban saat ini untuk menyerahkan (membayar) sejumlah uang atau barang dimasa yang akan datang dsb.
2. Akuntabilitas terbatas pada penerimaan dan penggunaan kas dan pengabaikan transparansi dan akuntabilitas untuk pengelola aset dan utang.
3. Tidak memfasilitasi penilaian posisi keuangan karena tidak menunjukkan semua sumber daya dan kewajiban.
4. Informasi yang dibutuhkan tidak memadai untuk pengambilan keputusan yang lebih baik.

c. Laporan Arus Kas

Laporan arus kas menggambarkan arus masuk kas dan keluar yang terjadi selama periode anggaran, untuk menjawab pertanyaan-pertanyaan dari pihak-pihak yang berkepentingan seperti:

1. Bagaimana pemerintah daerah memperoleh sumber dana kas dan bagaimana menggunakan sumber dana tersebut.
2. Darimana pemerintah daerah mendapatkan pinjaman dan bagaimana kemampuan daerah untuk mengembalikan pinjaman tersebut.

3. Faktor-faktor apa yang mempengaruhi likuiditas pemerintahan daerah, yaitu kemampuan keuangan daerah untuk memenuhi kewajiban yang sudah jatuh tempo atau yang segera harus dilunasi

Financial Accounting Standard Board (FASB), yaitu pernyataan No.95 memberikan definisi laporan arus kas sebagai berikut:

Laporan arus kas merupakan suatu laporan keuangan yang menunjukkan atau menggambarkan arus masuk kas dan arus keluar kas, dan perubahan bersih dalam kas yang berasal dari kegiatan operasi, kegiatan investasi (dalam SAKD dibatasi pada aktivitas transaksi aktiva tetap dan aset lainnya) dan kegiatan pembiayaan dari suatu entitas selama periode akuntansi tertentu (dalam SAKD adalah tahun anggaran) dan laporan ini juga merupakan suatu media yang dapat menelusuri atau mencocokkan saldo awal kas dengan saldo kas pada akhir tahun anggaran.

Menurut Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No.2, pengertian laporan arus kas adalah memberi informasi historis mengenai perubahan kas dan setara kas dari suatu perusahaan melalui laporan arus kas yang mengklasifikasikan arus kas berdasarkan aktifitas operasi, investasi, maupun pendanaan (*financing*) selama suatu periode akuntansi.

Manfaat informasi laporan arus kas menurut PP No.24 Tahun 2005 adalah :

1. Sebagai indikator terhadap jumlah arus kas dimasa yang akan datang, serta berguna untuk menilai kecermatan atas taksiran arus kas yang telah dibuat sebelumnya.
2. Alatpertanggung jawaban arus kas masuk dan arus kas keluar selama periode pelaporan.
3. Apabila dikaitkan dengan pelaporan keuangan lainnya, laporan arus kas memberikan informasi yang bermanfaat bagi para pengguna laporan dalam mengevaluasi perubahan kekayaan bersih/ekuitas dana suatu entitas pelaporan dan struktur keuangan pemerintah (termasuk likuiditas dan solvabilitas).

d. Catatan Atas Laporan Keuangan

Pembuatan catatan atas laporan keuangan dimaksudkan agar laporan keuangan dapat dipahami oleh pembaca secara luas, tidak terbatas hanya untuk pembaca tertentu. Laporan keuangan yang telah disusun dapat menimbulkan kesalah pahaman antara pembaca laporan keuangan tersebut. Untuk menghindari kesalah pahaman, laporan keuangan harus dibuat

catatan atas laporan keuangan yang berisi informasi untuk memudahkan pengguna dalam memahami laporan keuangan (PP No.24 Tahun 2005).

Menurut PP No.24 Tahun 2005, catatan atas laporan keuangan meliputi hal-hal berikut ini:

Penjelasan atau daftar terinci atau analisis atas nilai suatu pos yang disajikan dalam laporan realisasi dalam anggaran, neraca, dan laporan arus kas termasuk pula dalam catatan atas laporan keuangan adalah penyajian informasi yang diharuskan dan dianjurkan oleh pernyataan standar akuntansi pemerintah serta pengungkapan-pengungkapan lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang wajar atas laporan keuangan, seperti kewajiban kontinjensi dan komitmen-komitmen lainnya.

Selain itu dalam SAP dijelaskan bahwa catatan atas laporan keuangan menyajikan informasi tentang penjelasan pos-pos laporan keuangan dalam rangka pengungkapan yang memadai, antara lain:

1. Menyajikan informasi tentang kebijakan fiskal/keuangan, ekonomi makro, pencapaian target undang-undang APBN/Perda APBD, berikut kendala dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target.
2. Menyajikan ikhtisar penyampaian kinerja keuangan selama tahun pelaporan.
3. Menyajikan informasi tentang dasar penyusunan laporan keuangan dan kebijakan-kebijakan akuntansi yang dipilih untuk diterapkan atas transaksi-transaksi dan kejadian-kejadian penting lainnya.
4. Mengungkapkan informasi yang diharuskan oleh pernyataan standar akuntansi pemerintahan yang belum disajikan dalam lembar muka laporan keuangan.
5. Mengungkapkan informasi untuk pos-pos aset dan kewajiban yang timbul sehubungan dengan penerapan basis akrual atas pendapatan dan belanja dan rekonsiliasinya dengan penerapan basis kas.
6. Menyediakan informasi tambahan yang diperlukan untuk penyajian yang wajar, yang tidak disajikan dalam lembar muka laporan keuangan.

5. Kompetensi Sumber Daya Manusia (SDM)

Kompetensi sumber daya manusia mencakup kapasitasnya, yaitu kemampuan seseorang atau individu, suatu organisasi (kelembagaan), atau suatu sistem untuk melaksanakan fungsi-fungsi atau kewenangannya untuk mencapai tujuan secara efektif dan efisien. Kapasitas harus dilihat sebagai kemampuan untuk mencapai kinerja, untuk menghasilkan keluaran-keluaran (*output*) dan hasil-hasil (*outcomes*).

Menurut Tjiptoherijanto (2001) dalam Alimbudiono & Fidelis (2004), untuk menilai kapasitas dan kompetensi sumber daya manusia dalam melaksanakan suatu fungsi, termasuk

akuntansi, dapat dilihat dari level *of responsibility* dan kompetensi sumber daya 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, sumber daya tersebut tidak dapat melaksanakan tugasnya dengan baik sedangkan kompetensi dapat dilihat dari latar pendidikan, pelatihan-pelatihan yang pernah diikutidan dari keterampilan yang dinyatakan dalam pelaksanaan tugas.

Menurut Hevesi (2005) pengertian dari kompetensi adalah sebagai berikut:

Kompetensi merupakan suatu karakteristik dari seseorang yang memiliki keterampilan (*skill*), pengetahuan (*knowledge*), dan kemampuan (*ability*) untuk melaksanakan suatu pekerjaan.

Menurut beberapa pakar, kompetensi adalah karakteristik yang mendasari seseorang mencapai kinerja yang tinggi dalam pekerjaannya. Pegawai yang tidak mempunyai pengetahuan yang cukup akan bekerja tersendat-sendat dan juga mengakibatkan pemborosan bahan, waktu, dan tenaga.

Katano (2006), dalam Alimbudiono dan Fedelis (2004) menjelaskan pengertian kompetensi sumber daya manusia dari berbagai sumber. Beberapa diantaranya adalah :

- a. Kompetensi adalah kombinasi dari motif, sifat, keterampilan, aspek citra dari seseorang atau peran sosial, atau suatu bagian dari pengetahuan yang relevan. Dengan kata lain, kompetensi adalah setiap karakteristik individu yang mungkin terkait dengan kesuksesan kinerja.
- b. Pola karakteristik dan terukur pengetahuan, keterampilan, perilaku, keyakinan, nilai-nilai, sifat dan motif yang mendasari, dan kemampuan kerja yang cepat dalam mengaplikasikan pekerjaan.
- c. Keterampilan dan sifat-sifat yang dibutuhkan oleh karyawan untuk menjadi efektif dalam pekerjaan.
- d. Keterampilan, pengetahuan, kemampuan dan perilaku yang diperlukan untuk terlaksananya tugas pekerjaan.
- e. Perilaku yang diperluka untuk meningkatkan kemampuan dasar dan untuk meningkatkan prestasi kerja lebih tinggi
- f. Kompetensi adalah karakteristik yang mendasari individu yang kausal berkaitan dengan kinerja yang efektif dan/atau superior kriteria direferensikan dalam pekerjaan atau situasi

Dari definisi-definisi tersebut diatas, terdapat tiga hal pokok yang tercakup dalam pengertian kompetensi (Katano 2006) dalam Alimbudiono dan Fedelis (2004), yaitu:

1. Kompetensi merupakan gabungan berbagai karakteristik individu. Kompetensi tidak terdiri dari satu karakteristik saja. Kompetensi merupakan gabungan dari pengetahuan, keterampilan, sikap, dan karakteristik dasar lainnya dari individu.
2. Kompetensi selalu berkaitan dengan kinerja/perilaku. Kompetensi tampil dalam bentuk kinerja/perilaku yang dapat diobservasi dan diukur (*measurable*) jika kompetensi yang belum ditampilkan dalam bentuk perilaku yang dapat observasi/diukur tidak dapat dikategorikan sebagai kompetensi.
3. Kompetensi merupakan kriteria yang mampu membedakan mereka yang memiliki kinerja yang unggul dan yang rata-rata. Kompetensi bukan sekedar aspek-aspek yang menjadi prasyarat suatu jabatan, tetapi merupakan aspek-aspek yang menentukan optimalitas keberhasilan kinerja. Hanya karakteristik-karakteristik yang mendasari kinerja yang berhasil/efektif yang dapat dikategorikan sebagai kompetensi. Demikian karakteristik yang mendasari kinerja yang tidak efektif juga tidak dapat dikategorikan kedalam kompetensi.

Oleh karena itu tidak semua aspek-aspek pribadi dari seorang pekerja itu merupakan kompetensi. Kompetensi hanya merupakan aspek-aspek pribadi (sikap, keterampilan, motif, dan karakteristik lainnya) yang dapat diukur dan esensial untuk pencapaian kinerja yang berhasil. Kompetensi menghasilkan perilaku-perilaku kritical dalam pekerjaan yang membedakan mereka yang menampilkan kinerja yang superior dan yang tidak.

Menurut Boulter, Dalziel & Hill (2005) kompetensi adalah:

Karakteristik dasar dari seseorang yang memungkinkan mereka mengeluarkan kinerja superior dalam pekerjaannya.

Berdasarkan uraian diatas makna kompetensi mengandung bagian kepribadian yang mendalam dan melekat pada seseorang dengan perilaku yang dapat diprediksi pada berbagai keadaan dan tugas pekerjaan. Prediksi siapa yang berkinerja baik dan kurang baik dapat

diukur dari kriteria atau standar yang digunakan. Analisis kompetensi disusun sebagai besar untuk mengembangka karir, tetapi penentuan tingkat kompetensi dibutuhkan untuk mengetahui efektifitas tingkat kinerja yang diharapkan.

Menurut Boulter et al (2005) level kompetensi adalah sebagai berikut:

1. *Skill* adalah kemampuan untuk melaksanakan suatu tugas dengan baik, misalnya seorang programmer komputer.
2. *Knowledge* adalah informasi yang dimiliki seseorang untuk bidang khusus (tertentu), misalnya bahasa komputer.
3. *Social Role* adalah sikap dan nilai-nilai yang dimiliki seseorang dan ditonjolka dalam masyarakat (ekpresi nilai-nilai diri), misalnya pemimpin.
4. *Selfimage* adalah pandangan orang terhadap diri sendiri, merefleksikan identitas, contoh: melihat diri sendiri sebagai seorang ahli.
5. *Trait* adalah karakteristik abadi dari seorang karakteristik yang membuat orang untuk berperilaku, misalnya: percaya diri sendiri .
6. *Motive* adalah sesuatu dorongan seseorang secara konsisten berperilaku, sebab perilaku seperti hal tersebut sebagai sumber kenyamanan, contoh: prestasi mengemudi

Kompetensi *Skill* dan *Knowledge* cenderung lebih nyata (*Fisible*) dan relatif berada dipermukaan (ujung) sebagai karakteristik yang dimiliki manusia. *Social Role* dan *Selfimage* cenderung sedikit fisibel dan dapat dikontrol perilaku dari luar.

Sedangkan *Trait* dan *Motive* letaknya lebih dalam pada titik sentral kepribadian. Kompetensi pengetahuan dan keahlian relatif mudah untuk dikembangkan misalnya dengan program pelatihan untuk meningkatkan tingkat kemampuan SDM. Sedangkan kompetensi *Motive* dan *Trait* berada pada kepribadian seseorang, sehingga cukup sulit dinilai dan dikembangkan. Salah satu cara yang paling efektif adalah memilih karakteristik tersebut dalam proses seleksi adapun konsep diri dan *Social Role* terletak diantara keduanya dan dapat diubah melalui pelatihan, resiko terapi sekalipun memerlukan waktu yang lebih lama dan sulit.

Menurut Spencern and Spencern (2004:25) terdapat 5 (lima) jenis kompetensi, yaitu:

1. *Knowledge*, yaitu ilmu yang dimiliki individu dalam bidang pekerjaan atau area tertentu.
2. *Skill*, yaitu kemampuan untuk kinerja ataupun mental.
3. *Selfi Concept*, yaitu sikap individu, nilai-nilai yang dianut serta citra diri.
4. *Trait*, yaitu karakteristik fisik dan respon yang konsisten atau informasi tertentu.

5. *Motive*, yaitu pemikiran atau niat dasar yang konstan dan mendorong individu untuk bertindak atau berperilaku tertentu

Selain itu, kompetensi menurut Spencern and Spencern (2004) dapat dibagi dalam 2 (dua) kategori, yaitu:

1. *Threshold Competencis*, yaitu karakteristik yang perlu dimiliki agar seseorang dapat melakukan pekerjaannya secara efektif. Biasanya pengetahuan dan ketrampilan dasar.
2. *Differentiating Competencis*, yaitu karakteristik yang membedakan antara karyawan yang superior dengan karyawan yang rata-rata

Menurut Aliyah dan Nahar (2012) kompetensi SDM yang berpotensi memiliki kriteria :

1. Mengetahui dan memahami pengetahuan dibidang akuntansi yang menyangkut tugas dan tanggungjawab
2. Mengetahui pengetahuan berhubungan peraturan, prosedur, teknik akuntansi.
3. Mengetahui bagaimana menggunakan informasi, peralatan dan teknik akuntansi yang baik dan benar.
4. Memiliki sumber daya pendukung operasional yang cukup.
5. Pelatihan-pelatihan untuk membantu penguasaan dan pengembangan keahlian dalam tugas yang dilakukan.
6. Terdapat pedoman mengenai prosedur dan proses akuntansi.
7. Memiliki semangat kerja yang tinggi.
8. Dana-dana dianggarkan untuk memperoleh sumber daya, peralatan, pelatihan yang dibutuhkan.

Berdasarkan hal tersebut dapat disimpulkan, bahwa kompetensi, kemampuan dan kemauan untuk melakukan sebuah tugas dengan kinerja yang efektif. Kesimpulan ini sesuai dengan yang dikatakan Amstrong (2003), bahwa kompetensi adalah: *Knowledge, Skill* dan kualitas individu untuk mencapai kesuksesan pekerjaannya.

Kompetensi sering digunakan sebagai kriteria utama untuk menentukan kerja karyawan seperti profesional, manajerial, atau senior manajer. Kompetensi merupakan suatu kecakapan

dan kemampuan individu dalam mengembangkan dan menggunakan potensi-potensi dirinya dalam merespon perubahan-perubahan yang terjadi pada lingkungan organisasi atau tuntutan dari pekerjaan yang menggambarkan suatu kinerja. Kompetensi dapat juga digunakan sebagai kriteria untuk menentukan penempatan kerja pegawai. Pegawai yang ditempatkan pada tugas tertentu akan mengetahui kompetensi apa yang diperlukan, serta jalan yang harus ditempuh untuk mencapainya dengan mengevaluasi kompetensi-kompetensi yang sesuai dengan tolak ukur penilaian kinerja. Sehingga sistem pengelolaan sumber daya manusia lebih terarah, pegawai dapat dikembangkan untuk meningkatkan pengetahuan, keterampilan, keahlian, motivasi kinerjanya.

Kompetensi dapat diperoleh melalui belajar. Kegiatan belajar memungkinkan individu memperoleh berbagai komisi atau pengertian, kecakapan, ketarampilan, serta sikap dan perilaku. Bagi masyarakat, belajar memainkan peranan penting, terutama dalam meneruskan kompetensi dan kebudayaan pada generasi penerus.

Lingkungan dapat menjadi sumber kompetensi yang sangat luas bagi individu selama individu tersebut mau memanfaatkan energi pikirannya terhadap hal-hal yang ditemui dilingkungan. Dengan demikian pada dasarnya kompetensi itu muncul dan berkembang melalui proses dan belajar (*Wearning Process*) dan melibatkan tiga domain, yaitu: domain kognitif, domain efektif, dan domain psikomotor. Kompetensi itu sendiri termasuk dalam domain kognitif (Bloom, 2003:18). Kognitif, menurut Nasser, dapat diartikan sebagai proses melalui mana informasi yang bersal dari indra manusia ditransformasikan, direduksi, dielaborasi, dikembangkan dan digunakan. Informasi dalam hal ini berarti masukan sensoris (sensori input) yang berasal dari lingkungan yang menginformasikan tentang hal-hal yang sedang terjadi pada individu.

Bloom (2003:18) mengemukakan bahwa kompetensi sebagai hasil belajar termasuk kedalam arah kognitif yang aspeknya terdiri dari:

1. Pengertian, dapat diartikan sebagai kegiatan mengingat:
 - a. Faktor-faktor dan istilah-istilah
 - b. Cara atau alat yang digunakan untuk membuat spesifikasi, dan
 - c. Melakukan abstraksi melalui pembuatan prinsip-prinsip, generalisasi, teori, dan struktur
2. Pemahaman, didefinisikan sebagai kemampuan untuk mengerti lebih dalam mengenai materi yang telah dipelajari melalui kegiatan:
 - a. Menterjemahkan,
 - b. Menafsirkan
 - c. Mengekstrapolasi informasi
3. Penerapan, merupakan kemampuan untuk menggunakan materi yang telah dipelajari dalam situasi tertentu.
4. Analisis, didefinisikan sebagai kemampuan merinci materi yang ada kedalam bagian-bagian dan membedakan:
 - a. Elemen-elemen,
 - b. Hubungan-hubungannya
 - c. Prinsip-prinsip organisasinya
5. Sintesis, didefinisikan sebagai kemampuan untuk menggabungkan beberapa bagian menjadi satu-kesatuan yang baru dalam bentuk:
 - a. Komunikasi yang unik
 - b. Rencana operasi
 - c. Seperangkat hubungan-hubungan yang abstrak

Dari definisi diatas dapat disimpulkan bahwa modal kompetensi merupakan alat yang digunakan sebagai panduan oleh organisasi yang menggunakan pendekatan kompetensi dalam manajemen SDM-nya. Dimana, model kompetensi itu berisi deskripsi kompetensi-kompetensi yang diperlukan dalam tiap-tiap jabatan didalam organisasi tersebut. Modal kompetensi yang disusun dapat digunakan sebagai dasar dari perencanaan sumber daya manusia, dimana organisasi dapat mendefinisikan dan mengaplikasikan pengetahuan, keterampilan dan perilaku-perilaku yang penting

6. Pengendalian Intern Pemerintah

Pada tahun 2008 pemerintah mengeluarkan peraturan pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang sistem pengendalian intern pemerintah. Berdasarkan peraturan pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang sistem pengendalian intern pemerintah, pengendalian intern pemerintah adalah:

Sistem pengendalian intern yang diselenggarakan secara menyeluruh dilingkungan pemerintah pusat dan pemerintah daerah.

Sistem pengendalian intern pemerintah yang selanjutnya disingkat SPIP, adalah (Mahmudi, 2011:251):

Proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

Dalam upaya mendukung pengendalian intern pemerintah daerah dilakukan oleh beberapa institusi antara lain, BPKP (Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan) yang merupakan aparat pengawasan intern pemerintah yang bertanggung jawab langsung kepada presiden. Selanjutnya inspektorat jendral atau nama lain secara fungsional melaksanakan pengawasan intern adalah aparat pengawasan intern pemerintah yang bertanggung jawab maupun kepada menteri/pimpinan lembaga. Berikutnya inspektorat propinsi adalah aparat pengawasan intern pemerintah yang bertanggung jawab langsung kepada gubernur. Sementara itu institusi pada tingkat kabupaten/kota adalah inspektorat kabupaten/kota yang merupakan aparat pengawasan intern pemerintah yang bertanggung jawab kepada bupati/walikota.

Untuk mencapai pengelolaan keuangan negara yang efektif, efisien, transparan, dan akuntabel, menteri/pimpinan lembaga, gubernur, dan bupati/walikota wajib melakukan pengendalian atas penyelenggaraan kegiatan pemerintah. Pengendalian atas penyelenggaraan kegiatan pemerintah tersebut dilaksanakan dengan berpedoman pada SPIT sebagaimana diatur dalam peraturan pemerintahan ini.

Choirunisah, (2008) dalam Kusumaningrum (2012) tujuan pengendalian intern pemerintah yaitu:

1. Membuat laporan keuangan yang memiliki data yang terintegrasi.
2. Melakukan input dan posting data secara tepat.
3. Menerapkan prosedur otorisasi dokumen transaksi.
4. Tersimpannya dokumen sumber data dengan aman.
5. Adanya pembagian tanggungjawab.

6. Penentuan kebijakan dan standar akuntansi dilakukan oleh pimpinan dengan berkoordinasi dengan bawahan.
7. Implementasi kebijakan dan standar penyusunan laporan keuangan dilakukan dengan baik.

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 sistem pengendalian intern pemerintah terdiri atas unsur-unsur yaitu:

- a. Lingkungan pengendalian
- b. Penilaian resiko
- c. Kegiatan pengendalian
- d. Informasi dan komunikasi
- e. Pemantauan

a. Lingkungan Pengendalian

Pengendalian Berdasarkan PP Nomor 60 Tahun 2008 tentang sistem pengendalian intern pemerintah, pimpinan instansi pemerintahajib memelihara dan menciptakan lingkungan pengendalian yang menimbulkan perilaku positif dan kondusif untuk penerapan sistem pengendalian intern dalam lingkungan kerjanya, melalui:

1. Penegakan integritas dan nilai etika
2. Komitmen terhadap kompetensi
3. Kepemimpinan yang kondusif
4. Pembentukan struktur organisasi yang sesuai dengan kebutuhan
5. Pendelegasian wewenang dan tanggung jawab yang tepat
6. Penyusunan dan penerapan kebijakan yang sehat tentang pembinaan sumber daya manusia
7. Perwujudan peran aparat pengawasan pemerintah yang efektif, dan
8. Hubungan kerja yang baik dengan instansi pemerintah yang terkait”

Indikator lingkungan pengendalian ini memiliki makna bahwa pimpinan dan staff instansi pemerintah wajib menciptakan dan memelihara lingkungan pengendalian yang menimbulkan perilaku positif dan kondusif untuk penerapan sistem pengendalian intern dalam lingkungan kerjanya, melalui penegakan integritas dan nilai etika, komitmen terhadap kompetensi, dan kepemimpinan yang kondusif. Penegakan integritas dan nilai etika dilakukan dengan cara:

menyusun dan menerapkan aturan perilaku, memberikan keteladanan, dan menegakkan tindakan disiplin.

b. Penilaian Resiko

penilaian resiko berdasarkan PP No.60 Tahun 2008 tentang sistem pengendalian intern pemerintah yaitu pimpinan instansi pemerintah wajib melakukan penilaian resiko. Penilaian resiko sebagaimana dimaksud terdiri atas:

1. identifikasi resiko dan
2. analisis resiko

Indikator penilaian resiko ini memiliki makna bahwa pimpinan instansi pemerintah wajib melakukan penilaian resiko, melalui idetifikasi resiko, dan analisis resiko. Penilaian resiko oleh pimpinan instansi pemerintah dengan cara menetapkan: tujuan instansidan tujuan pada tingkatan kegiatan.

c. Kegiatan Pengendalian

Kegiatan pengendalian berdasarkan PP No.60 Tahun 2008 tentang sistem pengendalian intern pemerintah yaitu pimpinan instasnsi pemerintah wajib menyelenggarakan kegiatan pengendalian sesuai dengan ukuran, kompleksitas, dan sifat dari tugas dan fungsi instansi pemerintah yang bersangkutan dan penyelenggaraan kegiatan pengendalian sekurang-kurangnya memiliki karakteristik sebagai berikut:

1. Kegiatan pengendalian diutamakan pada kegiatan pokok instansi pemerintah
2. Kegiatan pengendalian harus dikaitkan dengan proses penilaian resiko
3. Kegiatan pengendalian yang dipilih disesuaikan engan sifat khusus instansi pemerintah
4. Kebijakan dan prosedur harus ditetapkan secara tertulis
5. Prosedur yang telah ditetapkan harus dilaksanakan sesuai yang ditetapkan secara tertulis, dan
6. Kegiatan pengendalian dievaluasi secara teratur untuk memastikan bahwa kegiatan tersebut masih sesuai dan berfungsi seperti yang diharapkan.

Kegiatan pengendalian sebagaimana yang dimaksud pada ayat (1) terdiri atas:

- a. Review atas kinerja instansi pemerintah yang bersangkutan

- b. Pembinaan sumber daya manusia
- c. Pengendalian atas pengelolaan sistem informasi
- d. Pengendalian fisik atas aset
- e. Penetapan dan review atas indikator dan ukuran kinerja
- f. Pemisahan fungsi
- g. Otorisasi atas transaksi dan kejadian yang penting
- h. Pencatatan yang akura dan tepat waktu atas transaksi dan kejadian
- i. Pembatasan akses atas sumber daya dan pencatatannya
- j. Akuntabilitas terhadap sumber daya dan pencatatannya
- k. Dokumentasi yang baik atas sistem pengendalian intern serta transaksi dan kejadian penting

Indikator kegiatan pengendalian ini memiliki makna bahwa pimpinan beserta staff instansi pemerintah wajib menyelenggarakan kegiatan pengendalian sesuai dengan ukuran, kompleksitas dan sifat dari tugas dan fungsi instansi pemerintah yang bersangkutan. Kegiatan pengendalian dievaluasi secara teratur untuk memastikan bahwa kegiatan tersebut masih sesuai dan berfungsi seperti yang diharapkan.

d. Informasi dan Komunikasi

Informasi dan komunikasi berdasarkan PP No.60 Tahun 2008 tentang sistem pengendalian intern pemerintah yaitu pimpinan instansi pemerintah wajib mengidentifikasi, mencatat, dan mengkomunikasikan informasi dalam bentuk dan waktu yang tepat.

Indikator informasi dan komunikasi ini memiliki makna pimpinan dan staff instansi pemerintah wajib mengidentifikasi, mencatat, dan mengkomunikasikan informasi dalam bentuk dan waktu yang tepat. Pimpinan dan staff instansi pemerintah wajib menyediakan dan memanfaatkan berbagai bentuk dan saran komunikasi

e. Pemantauan

Pemantauan berdasarkan PP No.60 Tahun 2008 tentang sistem pengendalian intern pemerintah yaitu pimpinan instansi pemerintah wajib melakukan pemantauan sistem pengendalian intern dan pemantauan sistem pengendalian intern dilaksanakan melalui pemantauan berkelanjutan, evaluasi, evaluasi terpisah, dan tindak lanjut rekomendasi hasil audit dan review lainnya.

Indikator pemantauan pengendalian intern ini memiliki makna bahwa siste pengendalian intern dilaksanakan melalui pemantauan berkelanjutan, evaluasi terpisah, dan tindak lanjut rekomendasi hhasil audit dan review lainnya.

7. Aksesibilitas Laporan Keuangan Daerah

Aksesibilitas menurut perspektif tata ruang seperti dikemukakan oleh Rohman (2009) adalah :

Keadaan atau ketersediaan hubungan dari suatu tempat ketempat lainnya atau kemudahan seseorang atau kendaraan untuk bergerak dari suatu tempat ketempat lain dengan aman, nyaman, serta kecepatan yang wajar.

Menurut mulyana (2006) pengertian dari aksesibilitas dalam laporan keuangan adalah: Kemudahan seseorang untuk memperoleh informasi laporan keuangan.

Penyajian adalah aspek yang penting dari aksesibilitas. Dengan kata lain laporan keuangan minimalnya harus dimengerti dan tersedia bagi mereka yang tertarik dan mau berusaha untuk memahaminya (Rohman 2009).

Pengertian aksesibilitas dalam kamus besar bahasa Indonesia (2007):

Hal yang dapat dijadikan akses atau hal yang dapat dikaitkan pentingnya penerapan akuntansi keuangan yang baik dan mudahnya masyarakat mendapat infomasi tersebut sangat menentukan tingkat transparansi dan akuntabilitas keuangan daerah.

Sementara Mulyono (2006:54) menyatakan bahwa aksesibilitas laporan keuangan berpengaruh positif secara signifikan terhadap upaya transparasi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah. Hasil penelitian Kadarmi (2008) menunjukkan bahwa aksesibilitas keuangan SKPD berpegaruh positif dan signifikan terhadap transparasi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan SKPD.

Menurut Mulyono (2006:57), ketidakmampuan laporan keuangan dalam melaksanakan akuntabilitas, tidak disebabkan karena laporan keuangan tahunan yang tidak memuat semua

informasi yang relevan yang dibutuhkan para pengguna, tetapi juga karena laporan tersebut tidak dapat secara langsung tersedia dan aksesibel pada para pengguna potensial. Sebagai konsekuensinya, penyajian laporan keuangan yang tidak lengkap dan tidak aksesibel dapat menurunkan kualitas dan transparansi dan akuntabilitas keuangan daerah.

Dalam demokrasi yang terbuka, akses ini diberikan oleh media, seperti surat, majalah, radio, stasiun televisi, website (internet), dan forum yang memberikan perhatian langsung atau peranan yang mendorong akuntabilitas pemerintah terhadap masyarakat (Shende dan Bennet, 2004). Agar informasi yang disampaikan dalam laporan keuangan pemerintah dapat memenuhi prinsip transparansi dan akuntabilitas, perlu diselenggarakan Sistem Informasi Keuangan Daerah (SKID) (Kawedar, 2008).

Sistem Informasi Keuangan Daerah (SIKD) adalah sistem informasi terbuka yang dapat diketahui, diakses dan diperoleh oleh masyarakat (UU No.33 Tahun 2004).

Menurut Safitri (2009) pemerintahan daerah harus membuka akses kepada *stakeholder* secara luas seperti:

1. Laporan keuangan daerah dipublikasikan secara terbuka melalui media massa.
2. Memberikan kemudahan kepada para pengguna.
3. Masyarakat dapat mengakses laporan keuangan daerah melalui internet (website).

Ini berarti bahwa laporan keuangan yang dihasilkannya, misalnya dengan mempublikasikan laporan daerah keuangan melalui surat kabar, internet, atau cara lainnya (Permendagri No.13 Tahun 2006). Informasi yang dimuat didalam SKID tersebut, sebagaimana dinyatakan dalam pasal 102, UU No.33 Tahun 2004, mencakup:

1. APBD dan laporan realisasi APBD provinsi, kabupaten, dan kota
2. Neraca daerah
3. Laporan arus kas
4. Catatan atas laporan keuangan daerah
5. Dana dekonsentrasi dan dana tugas pembantuan
6. Laporan keuangan Badan Usaha Milik Daerah
7. Data yang berkaitan dengan kebutuhan fiskal dan kapasitas fiskal daerah

8. Pengaruh Penyajian Laporan Keuangan Daerah Terhadap Penggunaan Informasi Laporan Keuangan Daerah

Penyajian laporan keuangan daerah merupakan faktor penting dalam mempengaruhi penggunaan informasi laporan keuangan daerah. Pemerintah harus bisa menyajikan dan menyusun laporan keuangan sesuai standar akuntansi yang berterima umum dan memenuhi karakteristik kualitatif laporan keuangan. Penyajian informasi yang utuh dalam laporan keuangan akan menghasilkan informasi laporan keuangan yang relevan. Berarti semakin baik penyajian laporan keuangan daerah akan berimplikasi terhadap peningkatan penggunaan informasi keuangan daerah. Mulyana (2006) menyatakan penyajian laporan keuangan daerah berpengaruh positif dan signifikan terhadap penggunaan informasi laporan keuangan daerah. Bandary ((2011) menyatakan bahwa penyajian laporan keuangan daerah secara signifikan berpengaruh positif terhadap penggunaan informasi laporan keuangan oleh para pengguna informasi. Desi Ratna Sari (2014) menyatakan penyajian laporan keuangan berpengaruh signifikan terhadap penggunaan informasi laporan keuangan daerah.

9. Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia Terhadap Penggunaan Informasi Laporan Keuangan Daerah

SDM Merupakan *human capital* di dalam organisasi. *human capital* merupakan pengetahuan, keterampilan dan kemampuan seseorang yang dapat digunakan untuk menghasilkan layanan profesional. Karyawan dengan *human capital* tinggi lebih memungkinkan untuk memberikan layanan yang konsisten dan berkompotensi tinggi (Imam dalam Sutaryo 2011).

Penelitian Indriasari (2012) menemukan bukti empiris bahwa sumber daya manusia di Kabupaten Ogan Hilir diakui masih sangat kurang dari sisi jumlah maupun kualifikasinya. Dari sisi jumlah, beberapa satuan kerja yang ada hanya memiliki satu pegawai akuntansi, yaitu kepala sub bagian akuntansi/tata usaha keuangan. sedangkan dari sisi kualifikasinya,

sebagian besar pegawainya sub bagian akuntansi/tata usaha keuangan tidak memiliki latar belakang pendidikan akuntansi.

Hasil penelitian ini berbeda dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Roviyantie (2011) yang memberikan temuan empiris bahwa sumber daya manusia sudah mencukupi, atau baik. Berdasarkan uraian diatas, penelitian ini dimaksudkan untuk menguji kembali pengaruh sumber daya manusia terhadap penggunaan informasi laporan keuangan daerah.

10. Pengaruh Pengendalian Intern Pemerintah Terhadap Penggunaan Informasi Laporan Keuangan Daerah

Hal yang juga dapat mempengaruhi penggunaan informasi laporan keuangan daerah adalah pengendalian intern pemerintah karena pada dasarnya pengendalian intern merupakan suatu proses yang dijalankan dan dirancang untuk memberikan keyakinan yang memadai tentang pencapaian tiga golongan yaitu : a) efektifitas dan efisiensi operasional b) keandalan laporan keuangan c) kepatuhan terhadap hukum dan peraturan perundang-undangan yang berlaku menurut Coso dalam Bastian (2006).

Berkaitan dengan pengaruh pengendalian intern pemerintah penggunaan informasi laporan keuangan, pengaruh pengendalian intern pemerintah secara langsung ataupun tidak langsung akan terpapar dalam laporan keuangan. jika pengendalian intern suatu organisasi baik, maka baik pula hasil yang didapat. Namun jika pengendalian internnya buruk maka akan buruk juga hasilnya. Hal tersebut selaras dengan yang ditulis oleh Tuanakotta (2012) dalam buku Audit Berbasis ISA (*International Standar on Auditing*) yang menyatakan bahwa pengendalian intern bertujuan untuk membuat laporan keuangan bebas dari salah saji yang material, yang disebabkan oleh kesalahan (*error*) maupun kecurangan(*fraud*).

Mahmudi (2007:27) menyatakan bahwa untuk menghasilkan laporan keuangan pemerintah daerah diperlukan proses dan tahap-tahap yang harus dilalui yang diatur dalam sistem

akuntansi pemerintah daerah. Sistem akuntansi didalamnya mengatur tentang Sistem Pengendalian Intern (SPI).

Penggunaan informasi laporan keuangan daerah sangat dipengaruhi oleh bagus atau tidaknya sistem pengendalian intern yang dimiliki pemerintah daerah. Sehingga dapat diambil kesimpulan hipotesis bahwa sistem pengendalian intern akan mempengaruhi penggunaan informasi laporan keuangan daerah.

11. Pengaruh Aksesibilitas Laporan Keuangan Daerah Terhadap Penggunaan Informasi Laporan Keuangan Daerah

Penggunaan informasi yang efektif tergantung kepada akses publik terhadap laporan pertanggungjawaban maupun laporan temuan yang dapat dibaca dan dipahami. Dalam demokrasi yang terbuka, akses ini diberikan oleh media seperti surat kabar, majalah, radio, stasiun televisi, *website* (internet) dan forum yang mendorong penggunaan informasi laporan keuangan daerah terhadap masyarakat (Mulyana 2006). Pemerintah harus memberikan kemudahan akses bagi para pengguna informasi laporan keuangan. apalah artinya menyajikan laporan keuangan dengan baik tetapi tidak memberikan kemudahan akses bagi para pengguna informasi laporan keuangan daerah. Mulyana (2006) menyatakan bahwa aksesibilitas laporan keuangan daerah berpengaruh positif terhadap penggunaan informasi laporan keuangan daerah.

12. Penelitian Terdahulu

Tabel II.I
Ringkasan Penelitian Terdahulu

No.	Nama Peneliti Tahun	Judul Penelitian	Variabel	Hasil Penelitian
1.	Budi Mulyana (2006)	Pengaruh Penyajian Neraca Daerah dan Aksesibilitas Laporan Keuangan Terhadap Transparansi dan Akuntabilitas Pengelolaan	Independen: Neraca Daerah Aksesibilitas Laporan Keuangan.	Berpengaruh Berpengaruh

		Keuangan Daerah	Dependen: Transparasi Akuntabilitas	
2.	Desi Indriasar i (2012)	Pengaruh Kapasitas Sumber Daya Manusia, Pemanfaatan Teknologi Informasi, dan Pengendalian Intern Akuntansi Terhadap Nilai Informasi Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Pada Pemerintah Kota Palembang dan Kabupaten Ogan Ilir)	Independen: Nilai Informasi Pelaporan Keuangan Kapasitas SDM Pemanfaatan Teknologi Informasi Dependen: Pengendalian Intern Akuntansi	Tidak Berpengaruh Berpengaruh
3.	Siti Aliyah Aida Nahar (2012)	Pengaruh Penyajian Laporan Keuangan Daerah Dan Aksesibilitas Laporan Keuangan Daerah Terhadap Transparansi Dan Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah Kabupaten Jepara	Independen: Penyajian Laporan Keuangan Daerah Aksesibilitas Laporan Keuangan Daerah Dependen: Transparansi dan Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan	Berpengaruh Berpengaruh Berpengaruh
4.	Dewa Nyoman Krisna Putra Sanjaya, Edy Sujana, Ni Luh Made Erni Sulindawati (2014).	Pengaruh Penyajian Laporan Keuangan Daerah, Sumber Daya Manusia, Pengendalian Intern Pemerintah dan Aksesibilitas Laporan Keuangan Daerah (Studi Pada SKPI Kabupaten Buleleng).	Independen: Penggunaan Laporan Keuangan Penyajian Laporan Keuangan daerah SDM Dependen: Pengendalian Intern Aksesibilitas.	Berpengaruh Berpengaruh Berpengaruh Berpengaruh
5.	Desi Ratna Sari (2015)	Pengaruh Penyajian Laporan Keuangan Daerah, Kompetensi Sumber Daya Manusia, Pengendalian Intern Pemerintah Akuntansi Aksesibilitas Laporan Keuangan Terhadap Penggunaan Informasi	Independen: Pengaruh Penyajian Laporan Keuangan Daerah, Kompetensi Sumber Daya Manusia, Pengendalian Intern Pemerintah Akuntansi	Berpengaruh

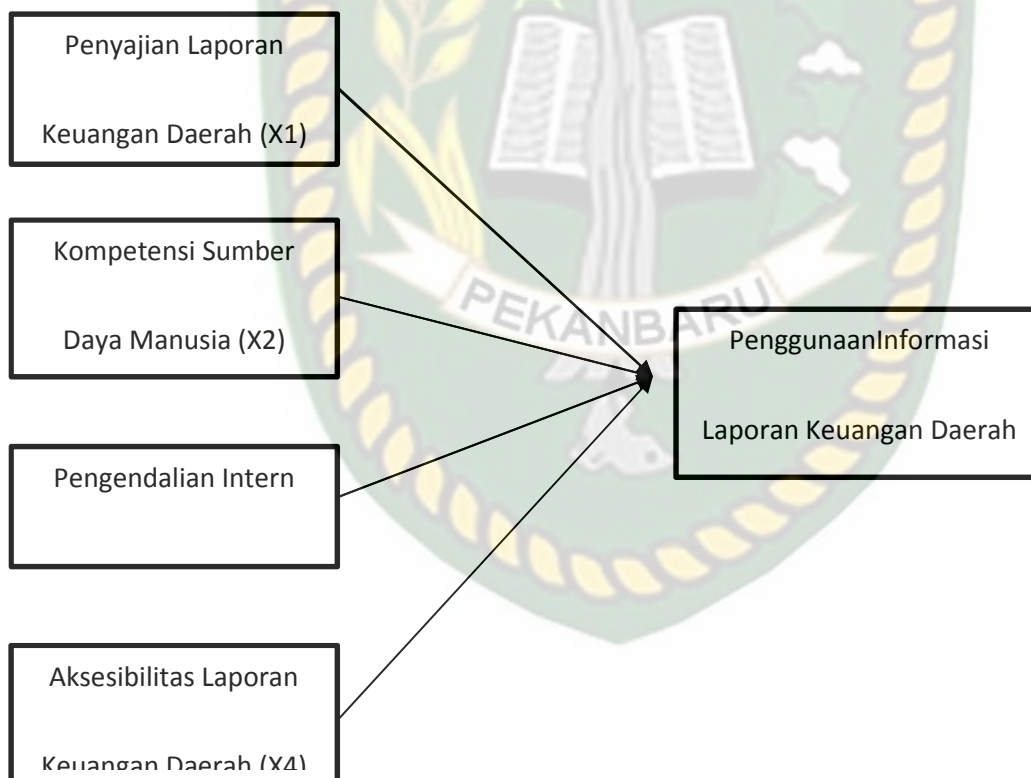
		Laporan Keuangan Daerah (studi kasus pada SKPD Pekanbaru).	Aksesibilitas Laporan Keuangan Penggunaan Informasi Laporan Keuangan Daerah.	
--	--	--	--	--

13. Model Penelitian

**Gambar II.1
Model Penelitian**

Variabel Independen

Variabel Dependen



B. Hipotesis

Berdasarkan uraian masalah dan kajian pustaka di atas, penulis menyusun dua hipotesis dalam penelitian ini, yaitu:

H1 : Penyajian laporan keuangan daerah berpengaruh positif terhadap penggunaan informasi pelaporan keuangan daerah

H2 : Sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap penggunaan informasi laporan keuangan daerah.

H3 : Pengendalian intern Pemerintah berpengaruh positif terhadap penggunaan informasi laporan keuangan daerah.

H4 : Aksesibilitas laporan keuangan daerah berpengaruh positif terhadap penggunaan informasi laporan keuangan daerah.

H5 : Penyajian Laporan Keuangan Daerah, Kompetensi Sumber Daya Manusia, Pengendalian Intern Pemerintah Akuntansi Aksesibilitas Laporan Keuangan daerah berpengaruh terhadap penggunaan informasi laporan daerah.

14. *Method of Successive Interval* (MSI)

Method of Successive Interval (MSI), yaitu metode penskalaan untuk menaikkan skala pengukuran ordinal ke skala pengukuran interval (Syarifudin Hidayat, 2011:55). Berdasarkan definisi di atas dapat dikatakan bahwa *Method of Successive Interval* (MSI) merupakan alat untuk mengubah data ordinal menjadi interval. Data yang dikumpulkan melalui kuesioner menggunakan skala likert merupakan ukuran ordinal tentu tidak dapat dianalisis dengan regresi berganda, sehingga agar analisis tersebut dapat dilanjutkan maka skala pengukuran **ordinal** harus dinaikkan (ditransformasikan) ke dalam skala **interval** dengan menggunakan *Method Successive Interval* (MSI). Peneliti menggunakan bantuan *Additional Instrument* (*Add-Ins*) dari Microsoft Excel 2010.