

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

A. Landasan Teori

1. Teori Ekonomi Sumber Daya Manusia (ESDM).

Dalam ilmu ekonomi terdapat berbagai macam teori, salah satunya adalah teori Ekonomi Sumber Daya Manusia (ESDM). Teori ESDM ini menceritakan tentang kapasitas dan kemampuan sumber daya manusia dalam melakukan segala aktivitas perekonomian. Jika sumber daya manusia yang dimiliki oleh instansi pemerintah mempunyai kemampuan yang diharapkan, sama saja berarti sumber daya manusia itu mempunyai kualitas yang dapat memicu perkembangan instansi pemerintah dapat mencapai tujuan bersama. Pada teori ini, manusia dan segala macam tindakannya dijadikan sebagai objek pengamatan.

Mulai pada tahun 1700-an, para ahli ekonomi dunia sudah memikirkan pengaruh dari sumber daya manusia terhadap aktivitas perekonomian. Mereka menamakannya teori ESDM atas hasil dari pemikiran mereka pada saat itu. Ada beberapa ahli ekonomi yang ikut berkontribusi untuk menciptakan teori tentang sumber daya manusia, yaitu teori:

a. Teori Klasik Adam Smith (1729-1790).

Aliran ekonomi yang sekarang lebih dikenal dengan ekonomi klasik ini mempunyai tokoh utama yang berperan, yaitu Adam Smith. Manusia adalah faktor yang paling utama dalam menentukan kemakmuran bangsa. Alasannya karena alam tidak akan mempunyai arti sama sekali jika tidak ada

sumber daya manusia yang berkualitas dalam mengelolanya sehingga dapat menghasilkan manfaat bagi kehidupan. Alokasi yang dilakukan oleh sumber daya manusia secara efektif merupakan syarat bagi berkembangnya perekonomian.

b. Teori Klasik JB. Say (1767-1832).

JB. Say mengatakan tiap kali ada penawaran maka itu akan menimbulkan pemintaannya sendiri, ini disebut dengan Hukum Say. Hukum Say sendiri muncul karena ada asumsi jika nilai dari produksi itu sama halnya dengan pendapatan.

c. Teori Maltus (1766-1834).

Dalam teori Maltus ini menyatakan bahwa manusia lebih cepat berkembang dibanding dengan produksi pertanian yang untuk memenuhi kebutuhan manusia. Dalam *Essay on the principles of population* (1798) mengatakan bahwa “satu-satunya cara untuk menghindarkan malapetaka adalah dengan melakukan kontrol atau pengawasan atas pertumbuhan penduduk.”

2. Teori Pengabdian (*Stewardship Theory*).

Teori *stewardship* ini menjelaskan tentang suatu keadaan dimana manajemen itu tidak berorientasi oleh kepentingan pribadi (Nordiawan, 2010). Hal tersebut menggambarkan keadaan dimana manajemen itu tidak merasa termotivasi dengan apa yang menjadi tujuan individunya, tetapi fokusnya lebih kepada hasil utama yang mereka peroleh untuk kepentingan sebuah organisasi. Teori itu menyimpulkan bahwa antara kepuasan dan kesuksesan sebuah organisasi itu

mempunyai hubungan yang kuat. Kesuksesan sebuah organisasi itu mencerminkan bagaimana *principals* dan manajemen itu memaksimalkan utilitasnya.

Teori *stewardship* dapat diterapkan pada penelitian akuntansi organisasi sektor publik yang mana sejak awal, akuntansi organisasi sektor publik telah dipersiapkan untuk memenuhi kebutuhan informasi bagi hubungan antara *stewards* dengan *principals*.”Akuntansi sebagai penggerak informasi keuangan berjalannya transaksi kearah yang semakin runcing dan ditambah dengan tumbuhnya berkembangnya sektor akuntansi di bidang organisasi sektor publik. Bertambahnya tuntutan akan akuntabilitas pada organisasi sektor publik membuat “*principal* semakin sulit untuk melaksanakan sendiri fungsi-fungsi pengelolaan.”Pemisahan antara daya guna pada masyarakat dengan daya guna pengelolaan pada pemerintah menjadi semakin menonjol.

Menurut Nordiawan (2010) menyatakan bahwa terdapat keterbatasan yang menghambat kinerja akuntabilitas dalam teori ini adalah, pemilik sumber daya”mempercayakan (*trust*, amanah) pengelolaan sumber daya tersebut kepada pihak lain (*steward*, manajemen)”yang lebih *capable* dan siap.”Hubungan antara *stewards* dan *principals* atas dasar kepercayaan,”berlaku sesuai dengan sasaran atau tujuan organisasi, sehingga peneliti menganggap teori yang sesuai dengan kasus organisasi sektor publik yang tepat adalah *stewardship theory* atau teori pengabdian.

Stewardship theory ini diharapkan mampu diimplikasikan pada penelitian kali ini yakni dapat menerangkan peran pemerintah daerah sebagai suatu wadah

aspirasi rakyat yang dapat dipercaya, dapat memberikan *output* berupa pelayanan yang baik kepada masyarakat. Pemerintah sebagai organisasi sektor publik juga memiliki bertugas untuk mensejahterakan masyarakat dengan cara memenuhi aspek akuntabilitas atau pertanggungjawaban dalam memimpin dan membangun kemajuan daerah, serta dapat dipertanggungjawabkan kepada pemerintah pusat dan masyarakat.

3. Teori COSO.

Teori COSO (*Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*) menerbitkan *Internal Control–Integrated Framework* pada tahun 1994, menyatakan bahwa pengendalian internal adalah pengendalian aktivitas perusahaan yang dilakukan oleh pimpinan agar tercapainya tujuan secara efektif dan efisien, yang terdiri dari kebijakan dan juga prosedur. COSO menyebutkan, terdapat 5 komponen pengendalian internal yang harus diterapkan untuk memberikan jaminan tercapainya tujuan pengendalian internal, yaitu:

- a. Lingkungan pengendalian adalah seperangkat standar, proses, dan juga struktur yang dijadikan sebagai dasar untuk melaksanakan pengendalian internal pada organisasi-organisasi publik.
- b. Penilaian risiko dilakukan karena ada anggapan bahwa akan selalu ada kemungkinan terjadinya suatu peristiwa yang berdampak buruk terhadap pencapaian tujuan organisasi. Penilaian risiko melibatkan proses dinamis dan berulang untuk mengidentifikasi dan menilai risiko terhadap pencapaian tujuan.

- c. Aktivitas pengendalian adalah kegiatan yang dijalankan dengan melewati kebijakan serta prosedur yang dapat membantu untuk memastikan jika arahan dari manajemen dalam meminimalisir risiko dalam mencapai tujuan yang dilakukan.
 - d. Informasi dan komunikasi diperlukan bagi entitas dalam melaksanakan tanggungjawab pengendalian internal untuk mendukung tercapainya tujuannya. Informasi yang relevan dan juga mempunyai kualitas entah itu sumbernya dari internal ataupun eksternal sangat di butuhkan oleh manajemen, guna untuk mendorong berfungsinya pengendalian internal lainnya. Komunikasi merupakan proses penyampaian, berbagi, dan memperoleh informasi yang terus-menerus berulang.
 - e. Pemantauan dilakukan untuk memastikan bahwa komponen-komponen pengendalian internal telah dilaksanakan dan berfungsi, lalu dilanjutkan dengan melakukan evaluasi. Terdapat tiga jenis evaluasi yang dapat dilakukan yaitu evaluasi berkelanjutan, evaluasi terpisah, dan kombinasi dari keduanya.
4. Teori Motivasi.

Dalam proses pencapaian motivasi kerja yang efektif agar meningkatkan kualitas sumber daya manusia, maka dari itu diperlukanlah teori-teori tentang motivasi dari beberapa ahli sebagai penguatnya. Teori-teori tentang motivasi menurut Robbins dalam Rokhmaloka (2011) yaitu sebagai berikut:

- a. Teori Hierarki Kebutuhan.

Teori yang paling dikenal oleh Abraham Maslow dalam teori motivasi adalah teori hierarki kebutuhan. Dalam hipotesisnya, menyatakan bahwa ada lima jenjang kebutuhan yang bersemayam pada diri manusia, yaitu:

1. Kebutuhan *physiological*, yaitu kebutuhan yang dirasakan oleh fisik manusia. Contohnya: rasa ngantuk, haus dan lapar, dan kebutuhan fisik lainnya.
2. Kebutuhan rasa aman, ini akan timbul apabila kebutuhan fisik sudah terpenuhi. Contohnya: keselamatan, perlindungan terhadap fisik, dan lainnya.
3. Kebutuhan sosial, yaitu sebuah kebutuhan di mana ada terjadi interaksi antar manusia dan manusia ataupun manusia dengan sekelompok manusia. Contohnya: rasa memiliki, rasa menerima, rasa kasih sayang, dan lainnya.
4. Kebutuhan penghargaan, yaitu lebih kepada kebutuhan yang bersifat kepentingan untuk pribadi ataupun *ego*. Ada faktor penghargaan dari internal, contohnya: otonomi, harga diri, ataupun prestasi. Adapula faktor penghargaan dari eksternal, contohnya: status, pengakuan, dan perhatian.
5. Kebutuhan perwujudan atau aktualisasi diri, yaitu kebutuhan untuk menjadi manusia yang sesuai dengan kecakapan dan keahliannya. Contohnya: pencapaian suatu potensi, pertumbuhan, dan pemenuhan untuk kebutuhan diri-sendiri.

b. Teori X dan Y.

Douglas McGregor mengungkapkan teori tentang motivasi. Dia mengemukakan bahwa sifat nyata manusia itu terbagi menjadi dua

pandangan, yaitu: (1) Teori X untuk yang dasarnya negatif, dan (2) Teori Y untuk yang dasarnya positif. McGregor memberikan argumen bahwa sifat manusia yang dipandang oleh pemimpin itu didasari oleh beberapa asumsi tertentu dari kelompok. Atas asumsi-asumsi tersebut, para pemimpin biasanya cenderung membentuk perilaku mereka terhadap para pegawai.

Teori X memberikan asumsi bahwa apa yang dibutuhkan itu apabila tingkat yang lebih rendah mendomisili individu, sedangkan Teori Y memberikan asumsi bahwa apa yang dibutuhkan itu apabila tingkat yang lebih tinggi mendomisili individu. Jadi McGregor menyatakan jika asumsi Teori Y jauh lebih valid daripada Teori X.

5. Kualitas Sumber Daya Manusia

Dalam bukunya yang berjudul “Aspek Sikap Mental dalam Manajemen Sumber Daya Manusia” Salim (1996) menyatakan bahwa kualitas sumber daya manusia itu adalah sebuah nilai dari perilaku-perilaku orang dalam proses mempertanggungjawabkan semua yang sudah dilakukannya baik itu kehidupan pribadi maupun kehidupan di masyarakat. Pendapat lain juga dikemukakan oleh Ndraha (1997) yang dituangkan ke dalam bukunya yang berjudul “Pengantar Teori Pengembangan Sumber Daya Manusia” bahwa kualitas sumber daya manusia itu adalah sumber daya manusia yang bisa menciptakan bukan hanya pada nilai komparatif sajam tetapi juga nilai yang lain seperti kompetitif, generatif, inovatif dengan bekal seperti kecerdasan, kekreatifan, dan imajinasi yang baik.

Manajemen sumber daya manusia yang dilihat dari sisi perencanaan, pengorganisasian, pelaksanaan, dan juga pengendalian adalah salah satu dari bidang

manajemen umum. Proses manajemen sumber daya manusia ini terletak dalam fungsi atau pada bidang produksi, bidang pemasaran, bidang keuangan maupun dikepegawaian.

Manajemen sumber daya manusia sebenarnya merupakan suatu gerakan pengakuan terhadap pentingnya unsur manusia sebagai sumber daya yang cukup potensial, yang perlu dikembangkan sedemikian rupa sehingga mampu memberikan kontribusi yang maksimal bagi organisasi. Berikut merupakan teori teori manajemen Sumber Daya Manusia, yaitu sebagai beriku:

1. Kinerja.

Kinerja merupakan penampilan hasil karya seseorang dalam bentuk kualitas maupun kuantitas di dalam suatu organisasi. Kinerja dapat menampilkan dari segi individu maupun kelompok kerja pegawai. Menurut Namawi (2009: 97), ada dua dimensi yang dijadikan untuk ukuran kinerja itu adalah:

- a. Tingkat kemampuan seseorang dalam bekerja (kompetensi) untuk melaksanakan pekerjaan baik yang didapatkan dari pendidikan dan hasil pelatihan ataupun yang didapatkan dari pengalaman kerja.
- b. Tingkat kemampuan eksekutif seseorang dalam memberikan motivasi-motivasi untuk bekerja, agar para pekerja sebagai individu yang bekerja itu melakukannya dengan usaha yang maksimal untuk mencapai tujuan sesuai dengan keinginan dan kebutuhan masyarakat.

2. Kompetensi.

Kompetensi adalah ciri-ciri dasar yang bisa dikaitkan dengan cara meningkatkan kinerja individu atau kelompok. Penegelolaan kompetensi itu terdiri dari pengetahuan (knowledge), keterampilan (skill), dan kemampuan (abilities). Menurut peneliti, apabila kinerja dan kompetensi sumber daya manusia itu tercapai maka akan membentuk sumber daya manusia yang berkualitas.

6. Sistem Pengendalian Internal Pemerintah.

Dalam proses peningkatan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, sistem pengendalian internal pemerintah harus disusun secara tepat. Peraturan Pemerintah (PP) No.60/2008, tepatnya pasal 1 ayat 1 yang menyatakan bahwa SPIP adalah:

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

Mulyadi (2013: 163) mengemukakan bahwa sistem pengendalian intern itu tersusun dari struktur organisasi, metode, dan ukuran-ukuran yang dikoordinasikan guna merawat kekayaan yang dimiliki organisasi, mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi, mendorong efisiensi, dan juga mendukung ditaatinya prosedur dari manajemen. Berdasarkan PP No. 60 tahun 2008 pasal 3, unsur-unsur sistem pengendalian intern pemerintah terdiri atas lima unsur yaitu:

1. Lingkungan Pengendalian (*control environment*), dalam komponen ini tersusun konsep pengendalian khusus yang meliputi etika, kompetensi, integritas, dan kepentingan pada kesejahteraan organisasi. Komponen ini juga

meliputi perilaku manajemen dalam seluruh tingkatan pada operasi secara umum.

2. Penilaian Resiko (*risk assessment*), aktivitas-aktivitas audit internal seperti penentuan resiko pada semua aspek organisasi dan juga penentuan kekuatan sebuah organisasi melewati evaluasi dari resiko itu sudah menjadi komponen penilaian resiko ini.
3. Aktivitas Pengendalian (*control activities*), pada komponen ini aktivitas yang sebelumnya dihubungkan dengan konsep pengendalian internal yang meliputi persetujuan, pemisahan tugas, tanggung jawab, kewenangan, karyawan jujur dan berkompeten, pemeriksaan audit internal, rekonsiliasi, dan juga pendokumentasian.
4. Informasi dan Komunikasi, komponen ini termasuk dalam bagian penting yang memberikan pengaruh pada proses manajemen.
5. Pemantauan (*monitoring*), komponen ini merupakan proses evaluasi dari rasional atas informasi yang disampaikan kepada manajemen pengendalian untuk mencapai target.

Dalam penelitian kali ini, peneliti memilih teori *coso* untuk mewakili teori tentang sistem pengendalian internal ini. Karena teori *coso* ini merupakan teori yang menyatakan tentang aktivitas-aktivitas pengendalian untuk mencapai tujuan tertentu.

7. Teknologi Informasi.

Menurut Bambang Warsita (2008: 135) teknologi informasi adalah sarana dan prasarana (hardware, software, useware) sistem dan metode untuk

memperoleh, mengirimkan, mengolah, menafsirkan, menyimpan, mengorganisasikan, dan menggunakan data secara bermakna. Hal yang sama juga di ungkapkan oleh Lantip dan Rianto (2011: 4) teknologi informasi diartikan sebagai ilmu pengetahuan dalam bidang informasi yang berbasis komputer dan perkembangannya sangat pesat. Hamzah B. Uno dan Nina Lamatenggo (2011: 57) juga mengemukakan teknologi informasi adalah suatu teknologi yang digunakan untuk mengolah data. Pengolahan itu termasuk memproses, mendapatkan, menyusun, menyimpan, memanipulasi data dalam berbagai cara untuk menghasilkan informasi yang berkualitas, yaitu informasi yang relevan, akurat, dan tepat waktu.

Teori yang lain juga diungkapkan oleh Williams (2003) dalam Suyanto (2005: 10) yang mengatakan bahwa “teknologi informasi merupakan sebuah bentuk umum yang menggambarkan setiap teknologi yang membantu menghasilkan, memanipulasi, menyimpan, mengkomunikasikan, dan atau menyampaikan informasi.” Teori pendukung yang lain menurut Behan dan Holme dalam Munir (2009: 31) mengatakan bahwa teknologi informasi dan komunikasi itu adalah semua yang mendukung untuk me-record, memproses, mendapatkan lagi, memancar, mengantarkan dan menerima, serta menyimpan informasi.

Dengan perangkat teknologi informasi, menurut peneliti mampu untuk mendorong perkembangan sistem pengendalian internal pemerintah. Dengan pemanfaatan teknologi informasi yang baik, maka akan mempermudah sistem pengendalian internal pemerintah untuk mengontrol keadaan didalam instansi pemerintahan. Tidak hanya itu saja, jika teknologi informasi itu dimanfaatkan

secara baik dan benar, maka akan berpengaruh terhadap sistem pengendalian internal pemerintah. Karena dengan teknologi informasi itu sistem pengendalian internal pemerintah itu mudah untuk ditinjau dan dengan kecanggihannya mampu meminimalisir kecurangan organisasi.

Peraturan Pemerintah No.56/2005 yang memuat tentang Sistem Informasi Keuangan Daerah mencantumkan bahwa pemerintah wajib dalam memanfaatkan teknologi informasi yang berkembang oleh pemerintah daerah maupun langsung dari pemerintah pusat. O'Brien dalam Wijana (2007) menyebutkan bahwa teknologi menggunakan berbagai jenis hardware dan software, manajemen data, teknologi jaringan informasi dan teknologi merupakan suatu jaringan komputer yang terdiri dari berbagai komponen dalam memproses informasi.

8. Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.

Akuntabilitas menurut Suryo Pratolo (2008) adalah kewajiban untuk mempertanggungjawabkan kinerja suatu organisasi. Akuntabilitas berarti juga merupakan kewajiban pejabat publik dalam instansi pemerintah untuk mempertanggungjawabkan segala kinerjanya terhadap masyarakat yang sudah memberikan kepercayaan pada pejabat untuk mengurus segala kepentingan masyarakat. Mardiasmo (2005) menyatakan bahwa akuntabilitas sektor publik itu terdiri atas beberapa dimensi, yakni:

a. Akuntabilitas Proses

Akuntabilitas proses ini memiliki hubungan dengan tata cara yang dilakukan oleh para pemerintah baik dalam hal sistem informasi akuntansi manajemen maupun dalam tata cara administrasi.

b. Akuntabilitas Kejujuran dan Akuntabilitas Hukum

Dalam akuntabilitas kejuruan dan hukum ada kaitannya dengan penyalahgunaan jabatan yang dihindari dan terdapat adanya indikator kepatuhan pada hukum dan peraturan lain”dalam penggunaan sumber dana publik.

c. Akuntabilitas Kebijakan

Berkaitan dengan tanggung jawab dari pemerintah baik itu pusat maupun daerah terhadap aturan-aturan atau langkah-langkah selanjutnya yang akan diambil oleh pemerintah yang akan dipertanggungjawabkan pada para DPR atau DPRD serta masyarakat luas.

d. Akuntabilitas Program

Berkaitan dengan apakah tujuan instansi tercapai atau secara praktis tidak tercapai dan mempertimbangkan program lain sebagai alternatif yang menghasilkan *output* yang optimal dengan biaya (*input*) yang minimal.

Pengukuran kinerja termasuk dalam proses untuk menentukan indikator-indikator serta tujuan atas kegiatan itu sendiri, dan untuk mengumpulkan hasil dari kinerja aktual untuk dievaluasi. Audit Commission (2000) dalam Silalaho (2005) menyatakan bahwa pengukuran kinerja diperlukan karena untuk proses dalam meningkatkan pelayanan kepada publik dan meningkatkan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Kegiatan pengukuran kinerja instansi pemerintah telah diimplementasikan di Indonesia dengan dasar Inpres No.7/1999 yang berisikan tentang Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. Karena hal tersebut, buku pedoman Laporan

Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP) disusun oleh Lembaga Administrasi Negara dan BPKP sebagai produk dari Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP).

B. Penelitian Terdahulu dan Penurunan Hipotesis

1. Hubungan Kualitas Sumber Daya Manusia terhadap Sistem Pengendalian Internal Pemerintah.

Sistem pengendalian internal tidak akan bisa bergerak dan berkembang, apabila didalam organisasi tidak memiliki sumber daya manusia untuk mengelolanya. Tidak hanya terbatas pada itu saja, sumber daya manusia yang akan mengelola sistem pengendalian internal pemerintah juga harus memiliki kualitas yang memadai agar mampu memahami situasi dan kondisi yang ada di organisasi pemerintah akan sistem tersebut dapat disesuaikan. Karna sumber daya manusia yang tidak mempunyai kualitas sama saja organisasi tersebut tidak mempunyai sumber daya manusia.

Dengan menggunakan teori ESDM untuk menguatkan hipotesis ini, dimana teori ESDM itu menyebutkan jika instansi pemerintah akan mencapai akuntabilitas kinerja apabila jika digerakkan oleh sumber daya manusia yang mempunyai kemampuan, berarti sumber daya manusia itu mempunyai kualitas yang diinginkan oleh instansi pemerintah.

Hubungan antara kualitas sumber daya manusia dengan sistem pengendalian internal pemerintah, peneliti mengacu pada penelitian yang dilakukan oleh Putri (2013), yang menunjukkan bahwa kualitas sumber daya

manusia berpengaruh positif dan signifikan terhadap sistem pengendalian internal pemerintah karena jika sumber daya manusia yang menggerakkan suatu sistem pengendalian internal pada suatu instansi itu berkualitas, maka akan terciptalah suatu sistem yang baik untuk meminimalisir terjadi kesalahan ataupun kecurangan. Hal demikian juga dinyatakan dalam penelitian Dewi *et al* (2015). Jika sumber daya manusia itu semakin berkualitas, maka semakin berkualitas juga sistem pengendalian internal pemerintah yang dikelola. Penelitian selanjutnya oleh Chintya (2015) yang menyatakan bahwa kualitas sumber daya manusia berpengaruh positif dan signifikan terhadap sistem pengendalian internal pemerintah.

Pada intinya, dalam memaksimalkan sistem pengendalian internal pemerintah, jelas dibutuhkan objek-objek untuk menggerakkannya seperti sumber daya manusia yang berkualitas. Jika sumber daya manusia yang mengelola sistem pengendalian internal pemerintah itu berkualitas, maka sistem tersebut juga menjadi terkendali dengan baik dan bisa meminimalisir kecurangan yang terjadi pada instansi pemerintah. Jadi peneliti menyimpulkan bahwa kualitas sumber daya manusia itu mempunyai pengaruh terhadap sistem pengendalian internal pemerintah. Jadi dengan penjabaran yang telah dipaparkan, peneliti mengajukan hipotesis pertamanya yang berbunyi:

H₁: Kualitas Sumber Daya Manusia berpengaruh positif terhadap Sistem Pengendalian Internal Pemerintah

2. Hubungan Pemanfaatan Teknologi Informasi terhadap Sistem Pengendalian Internal Pemerintah.

Semakin berkembangnya zaman, maka tidak dapat kita pungkiri bahwa semakin berkembangnya juga teknologi informasi ini. Menurut Williams (2003) dalam Suyanto (2005: 10) menyatakan bahwa teknologi informasi adalah bentuk umum yang mendeskripsikan setiap teknologi yang membantu menghasilkan, memanipulasi, mengkomunikasikan, menyimpan bahkan menyampaikan informasi.

Dalam menerapkan sistem pengendalian internal pemerintah yang baik, maka organisasi pemerintah membutuhkan yang namanya teknologi informasi sebagai media untuk penerapan sistem pengendalian internal. Dimana teknologi informasi tersebut dapat memudahkan dan mempersingkat pekerjaan yang dilakukan. Dengan memanfaatkan teknologi informasi, maka sistem pengendalian internal pemerintah menjadi sistem yang canggih dan mudah untuk mengontrol setiap aktivitas yang ada di dalam organisasi. Apabila sistem pengendalian internal pemerintah terkontrol dengan baik maka akan meminimalisir kecurangan yang bisa saja terjadi. Apabila kecurangan di dalam organisasi dapat diminimalisirkan, secara otomatis tujuan organisasi tersebut akan mudah dicapai. Maka dari itu, peneliti meyakini bahwa pemanfaatan teknologi informasi dapat memberikan pengaruh yang positif terhadap sistem pengendalian internal pemerintah.

Dalam penurunan hipotesis ini, berpacu pada Peraturan Pemerintah No.56/2005 yang memuat tentang Sistem Informasi Keuangan Daerah mencantumkan bahwa pemerintah wajib dalam memanfaatkan teknologi informasi oleh pemerintah daerah maupun langsung oleh pemerintah pusat. Berarti setiap instansi pemerintah harus menggunakan teknologi untuk setiap proses kerjanya.

Pada penelitian Rahadi (2007) menyatakan bahwa teknologi informasi sangat berperan dalam peningkatan sistem pengendalian internal pemerintah karena semakin canggih teknologi informasi di suatu instansi maka semakin canggih juga sistem yang dibuat. Penelitian ini juga mengacu pada penelitian yang dilakukan oleh Putri (2013), yang menunjukkan bahwa pemanfaatan teknologi informasi ini berpengaruh signifikan terhadap sistem pengendalian internal pemerintah karena dengan memanfaatkan teknologi informasi ini secara baik dan maksimal maka sistem pengendalian internal pemerintah juga semakin baik dan akan terbentuk sistem yang dijalankan untuk mempermudah pekerjaan. Hal demikian juga dinyatakan dalam penelitian Dewi *et al* (2015). Jika pemanfaatan teknologi informasi selalu dilakukan untuk kegiatan yang positif maka sistem pengendalian internal pemerintah semakin yang dibentuk juga akan menjadi semakin positif untuk kelangsungan hidup suatu instansi. Jadi dengan penjabaran yang telah dipaparkan, peneliti mengajukan hipotesis keduanya yang berbunyi:

H₂: Pemanfaatan Teknologi Informasi berpengaruh positif terhadap Sistem Pengendalian Internal Pemerintah

3. Hubungan Kualitas Sumber Daya Manusia terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.

Dengan berdasarkan teori-teori motivasi, peneliti meyakini bahwa sumber daya manusia yang mempunyai kualitas itu akan bisa memberikan pengaruh yang positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Jika tidak ada sumber daya manusia yang berkualitas, maka tidak akan ada pula kinerja yang berjalan pada instansi pemerintah daerah. Maksudnya adalah sumber daya manusia yang

berkualitas itu sebagai unsur utama yang menjalankan segala aktivitas yang ada di instansi pemerintah, apabila di dalam organisasi tidak memiliki sumber daya manusia yang berkualitas, bisa diyakinkan aktivitas di dalam organisasi tidak dapat berjalan dan apabila aktivitas tidak dapat berjalan maka tidak ada kinerja instansi pemerintah itu tidak dapat dipertanggungjawabkan

Peneliti juga mengembangkan dari penelitian terdahulu yang diteliti oleh Suharto (2012), tentang kualitas sumber daya manusia terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah itu membuahkan hasil dimana kualitas sumber daya manusia berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah karena jika kualitas sumber daya manusianya semakin tinggi, maka semakin tinggi pula kinerja instansi pemerintahnya. Begitu pula penelitian oleh Dewi *et al* (2015) menyatakan bahwa kualitas sumber daya manusia mempunyai pengaruh yang positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah karena sumber daya manusia yang berkualitas itu mampu menjalankan segala aktivitas di instansi pemerintah sehingga dapat mencapai tuntutan akuntabilitas kerjanya. Penelitian dari Azmi *et al* (2014) menyatakan bahwa kualitas sumber daya manusia itu sebagai tolak ukur dalam keberhasilan instansi pemerintah karena jika instansi pemerintah berhasil sama saja dengan tercapainya akuntabilitas kerjanya sehingga dalam penelitian mereka menyebutkan bahwa kualitas sumber daya manusia itu mampu memengaruhi akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Jadi dengan penjabaran yang telah dipaparkan, peneliti mengajukan hipotesis keempatnya yang berbunyi:

H₃: Sistem Kualitas Sumber Daya Manusia berpengaruh positif terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

4. Hubungan Sistem Pengendalian Internal Pemerintah terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.

Berdasarkan teori *coso*, menyatakan bahwa pengendalian internal merupakan pengendalian aktivitas perusahaan yang dilakukan oleh pimpinan agar tercapainya tujuan secara efisien, yang mana terdiri dari kebijakan dan prosedur. Menurut peneliti, apabila kebijakan dan prosedur dari teori *coso* ini terpenuhi, maka tujuan organisasi juga dapat tercapai. Dalam organisasi apalagi di dalam instansi pemerintah, tercapainya tujuan yang telah ditentukan itu adalah suatu prestasi kinerja yang membanggakan. Tetapi tidak hanya itu saja, kinerja instansi pemerintah tersebut juga akan dapat dipertanggungjawabkan. Maksudnya adalah maka akuntabilitas kinerja instansi pemerintah akan tercapai.

Dalam meningkatkan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah sangat diperlukan sistem pengendalian internal pemerintah (SPIP) agar penggunaannya tepat sesuai tujuan dan bebas dari penyalahgunaan oleh kepentingan individu atau kelompok. Jika penerapan SPIP berjalan dengan baik maka kinerja pemerintah daerah akan akuntabel dan transparan, begitu juga sebaliknya jika penerapan SPIP tidak berjalan dengan baik maka akan memungkinkan terjadi penyalahgunaan kekuasaan untuk melakukan penyimpangan.

Untuk hubungan sistem pengendalian internal pemerintah dengan kinerja instansi pemerintah daerah, peneliti mengacu pada penelitian yang dilakukan oleh Putri (2013), yang menunjukkan bahwa sistem pengendalian intern pemerintah

berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah karena jika sistem pengendalian internal pemerintah semakin baik, maka kinerja pemerintah daerah juga semakin baik. Hal ini dikarenakan sistem pengendalian internal pemerintah dapat meminimalkan penyalahgunaan anggaran. Hal demikian juga dinyatakan dalam penelitian Dewi *et al* (2015). Jika sistem pengendalian internal pemerintah semakin baik, maka kinerja pemerintah daerah juga semakin baik. Hal ini dikarenakan sistem pengendalian internal pemerintah yang dapat meminimalkan penyalahgunaan anggaran dan jabatan atau menghindari terjadinya kecurangan. Penelitian selanjutnya oleh Chintya (2015) yang menyatakan bahwa sistem pengendalian internal pemerintah berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dikarenakan hasil dari pengujian data menunjukkan nilai signifikansi $< \alpha$ 0,05. Jadi dengan penjabaran yang telah dipaparkan, peneliti mengajukan hipotesis ketiganya yang berbunyi:

H₄: Sistem Pengendalian Internal Pemerintah berpengaruh positif terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

5. Hubungan Pemanfaatan Teknologi Informasi terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.

Pemanfaatan teknologi informasi merupakan sikap/perilaku dalam memakai teknologi guna mencari informasi untuk menyelesaikan pekerjaan dan meningkatkan kinerjanya. Thomson *et.al.*(1991) dalam Wijana (2007) menyatakan bahwa pemanfaatan teknologi informasi adalah manfaat yang diinginkan oleh pemakai sistem informasi dalam proses menyelesaikan pekerjaannya.

Pemanfaatan teknologi informasi yang tepat dan didukung oleh keahlian personil yang mengoperasikannya dapat meningkatkan kinerja instansi pemerintah.

Pemanfaatan teknologi informasi memiliki dampak positif yang secara umum adalah terjadi efisiensi waktu dan biaya yang secara jangka panjang akan memberikan keuntungan ekonomis yang sangat tinggi. Jika teknologi informasi yang ada mampu dimanfaatkan secara optimal maka akan memberikan pengaruh positif terhadap kinerja instansi pemerintah.

Tidak ada teori khusus untuk mewakilkan pengaruh dari pemanfaatan teknologi informasi ini. Dari pernyataan beberapa ahli diatas, peneliti menyimpulkan bahwa dengan memanfaatkan teknologi informasi yang berkembang pada saat ini, akan memudahkan segala aktivitas, baik itu aktivitas individu maupun aktivitas di dalam organisasi. Dengan memanfaatkan teknologi informasi, maka seseorang akan dengan mudahnya mendapatkan informasi dari berbagai sumber yang diyakini dapat mempermudah serta mempersingkat pekerjaan.

Terpacu pada penelitian oleh Rahadi (2007) menyatakan bahwa informasi teknologi sangat berperan dalam peningkatan pelayanan di sektor public sehingga memiliki pengaruh yang positif. Penelitian Mardjiono (2009) menghasilkan pengaruh yang positif karena pemanfaatan teknologi informasi oleh pemerintah itu sendiri secara umumnya bisa dikatakan membantu dalam pembentukan *good governance*. Chintya (2010) juga menyimpulkan bahwa pemanfaatan Teknologi Informasi berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah karena hasil dari data yang telah diuji menunjukkan hasil nilai signifikansi $< \alpha 0,05$.

Jadi dengan penjabaran yang telah dipaparkan, peneliti mengajukan hipotesis kelimanya yang berbunyi:

H₅: Pemanfaatan Teknologi Informasi berpengaruh positif terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

6. Hubungan Kualitas Sumber Daya Manusia terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah dengan dimediasi oleh Sistem Pengendalian Internal Pemerintah.

Berdasarkan teori-teori motivasi tentang kualitas sumber daya manusia dan teori *coso* tentang pengendalian internal, maka semuanya akan saling berketerkaitan. Akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dapat tercapai apabila di dalam organisasi tersebut memiliki sumber daya manusia yang berkualitas yang mampu menggerakannya. Tidak hanya itu saja, melihat dari kaitan antara teori-teori tersebut peneliti meyakini bahwa sistem pengendalian internal pemerintah mampu memediasi pengaruh dari kualitas sumber daya manusia terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Maksudnya adalah sumber daya manusia yang berkualitas itu berarti mempunyai kemampuan mengelola sistem pengendalian internal pemerintah secara baik dan tepat dengan tujuan untuk bisa menghasilkan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah yang menjadi tujuan utama organisasi pemerintah.

Menurut peneliti, semakin berkualitas sumber daya yang dimiliki oleh organisasi pemerintah, maka dalam membentuk sistem pengendalian internal pemerintah yang baik juga akan semakin mudah sehingga dapat menghasilkan ke-akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Teori yang mendukung hipotesis ini adalah teori *stewardship*

Teori yang mendukung hipotesis ini adalah teori *stewardship*, dimana teori ini menyimpulkan bahwa antara kepuasan dan kesuksesan sebuah organisasi itu mempunyai hubungan yang kuat. Kesuksesan sebuah organisasi itu mencerminkan bagaimana *principals* dan manajemen itu memaksimalkan utilitasnya. Apabila itu diaplikasikan pada instansi pemerintah, artinya pemerintah dan masyarakat sama-sama berkontribusi dalam tercapainya tujuan yang diinginkan. Masyarakat berkontribusi dalam hal aspirasi dan inspirasinya, sedangkan pemerintah berkontribusi dalam hal mewujudkannya.

Dimana dalam mewujudkan tujuan tersebut, instansi pemerintah membutuhkan proses untuk melalui tahapan-tahapan aktivitas yang dijalani, dari perencanaan, pengelolaan, pengendalian, hingga pelaksanaan itu termasuk dalam sub-sub proses/sistem. Kumpulan sub-sub sistem itu disebut dengan sistem pengendalian internal pemerintah. Tidak hanya itu saja, tanpa adanya sumber daya manusia, maka sistem pengendalian internal itupun tidak akan bisa berproses karena tidak ada yang mengelolanya dan harus sumber daya manusia yang berkualitaslah yang mampu mengelola sistem tersebut. Karena kemampuan sumber daya manusia diletakkan pada bidang yang pas, maka akan memicu keberhasilan organisasi yaitu mencapai akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Sumber daya manusia juga berfungsi untuk mempertanggungjawabkan segala aktivitasnya apabila terjadi kegagalan organisasi. Maka dari itu, peneliti menyimpulkan bahwa kualitas sumber daya manusia itu berpengaruh dalam mencapai akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dengan melalui sub-sub sistem

yang telah dibuat oleh sumber daya manusia itu sendiri. Jadi dengan penjabaran yang telah dipaparkan, peneliti menurunkan hipotesis keenamnya yang berbunyi:

H₆: Kualitas Sumber Daya Manusia berpengaruh positif terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah dengan dimediasi oleh Sistem Pengendalian Internal Pemerintah

7. Hubungan Pemanfaatan Teknologi Informasi terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah dengan dimediasi oleh Sistem Pengendalian Internal Pemerintah.

Seperti yang kita ketahui, teknologi informasi dapat meringankan serta mempercepat proses pekerjaan. Menurut peneliti antara teknologi informasi, akuntabilitas instansi kinerja pemerintah dan sistem pengendalian internal pemerintah itu memiliki hubungan yang besar.

Dengan memanfaatkan teknologi informasi melalui sistem pengendalian internal pemerintah tersebut maka tujuan organisasi yaitu mendapatkan ke-akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dapat tercapai, setidaknya akan bisa meminimalisir terjadinya kecurangan. Semakin baik teknologi informasi maka akan semakin mudah juga tujuan organisasi tercapai ditambah lagi melalui sistem pengendalian internal pemerintah baik maka bisa membuahkan kinerja yang bagus juga pada instansi pemerintah daerah.

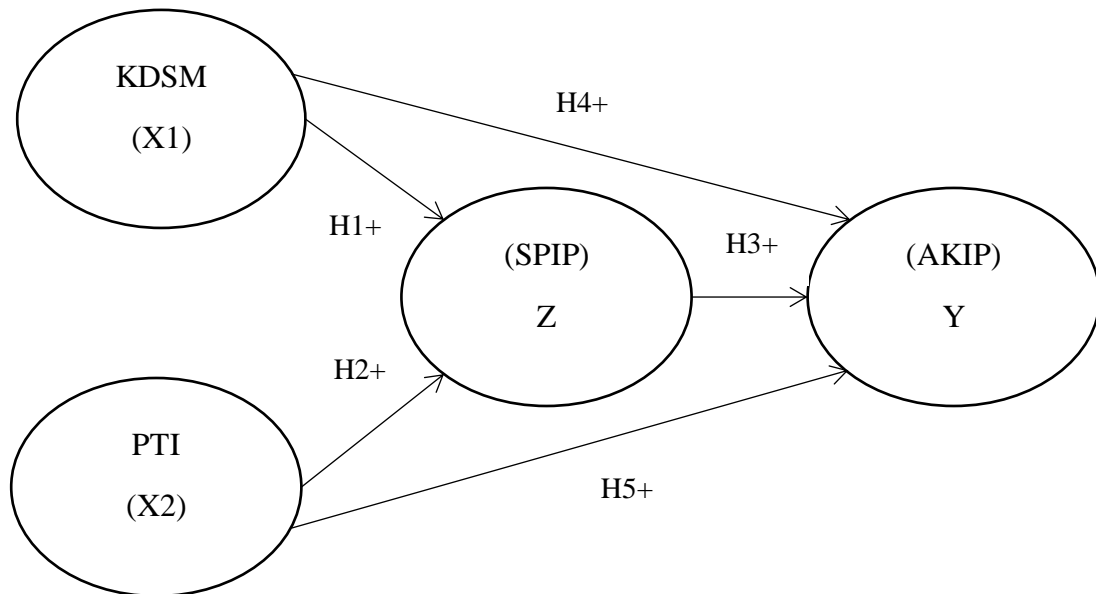
Hipotesis ketujuh ini juga dipicu oleh Peraturan Pemerintah No.56/2005 tentang Sistem Informasi Keuangan Daerah mencantumkan bahwa pemerintah berkewajiban dalam memanfaatkan teknologi informasi oleh pemerintah pusat maupun pemerintah daerah. Berarti setiap instansi pemerintah harus menggunakan

teknologi untuk setiap proses kerjanya. Artinya jika pemerintah memanfaatkan teknologi informasi untuk menjalankan segala aktivitasnya, maka pemerintah itu sudah menjadi pemerintah yang taat terhadap peraturan yang berlaku.

Peraturan Pemerintah No.56/2005 itu dikeluarkan bukan tanpa alasan, menurut peneliti guna untuk memudahkan setiap instansi dalam memaksimalkan pekerjaannya sehingga bisa mengeluarkan produk yang diinginkan oleh masyarakat, sehingga tuntutan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah akan tercapai. Jadi dengan penjabaran yang telah dipaparkan, peneliti menurunkan hipotesis ketujuh yang berbunyi:

H₇: Pemanfaatan Teknologi Informasi berpengaruh positif terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah dengan dimediasi oleh Sistem Pengendalian Internal Pemerintah

C. Model Penelitian



Gambar 2.1
Model Penelitian

Keterangan: X1: Kualitas Sumber Daya Manusia
X2: Pemanfaatan Teknologi Informasi
Z: Sistem Pengendalian Internal Pemerintah
Y: Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah