



**ANALISIS PENGARUH KOMPETENSI SUMBER DAYA MANUSIA
TERHADAP PERSEPSI KUALITAS LAPORAN KEUANGAN
SATUAN KERJA PERANGKAT DAERAH (SKPD)
DI KABUPATEN BONDOWOSO**

TESIS

Diajukan guna melengkapi tugas akhir dan memenuhi salah satu syarat untuk menyelesaikan program studi Magister Manajemen dan Mencapai gelar Magister Manajemen

Oleh:

ROFIANA ULFA

NIM. 140820101065

PEMBIMBING

DPU : Prof. Dr. Raden Andi Sularso MSM

DPA: Dr. Yosefa Sayekti M.Com, Ak

**PASCA SARJANA PROGRAM STUDI MANAJEMEN
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS JEMBER
2016**



**ANALISIS PENGARUH KOMPETENSI SUMBER DAYA MANUSIA
TERHADAP PERSEPSI KUALITAS LAPORAN KEUANGAN
SATUAN KERJA PERANGKAT DAERAH (SKPD)
DI KABUPATEN BONDOWOSO**

TESIS

Oleh:

ROFIANA ULFA

NIM. 140820101065

PEMBIMBING

DPU : Prof. Dr. Raden Andi Sularso MSM

DPA: Dr. Yosefa Sayekti M.Com, Ak

**PASCA SARJANA PROGRAM STUDI MANAJEMEN
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS JEMBER
2016**

PERSEMBAHAN

Tesis ini saya persembahkan untuk:

1. Orang tua yang selalu memberikan doa dan dukungannya.
2. Suami tercinta Eko Oktariza atas cinta dan pengorbanannya.
3. Anakku tersayang Raga Adyatma Yasa Nanda Oktariza yang selalu menjadi penyemangat hidupku.
4. Seluruh Dosen Program Studi Magister Fakultas Ekonomi dan Bisnis (FEB) Universitas Jember
5. Teman-teman seperjuangan mahasiswa STAR BPKP Batch I;
6. Rekan-rekan kerja di Badan Perencanaan Pembangunan Daerah Bondowoso;
7. Almamater Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Jember.

MOTO

Maka sesungguhnya bersama kesulitan ada kemudahan. Sesungguhnya bersama kesulitan ada kemudahan. Maka apabila engkau telah selesai (dari sesuatu urusan), tetaplah bekerja keras (untuk urusan yang lain). Dan hanya kepada Tuhanmulah engkau berharap. (QS. Al-Insyirah: 6-8)^{*)}

Barangsiapa bersungguh-sungguh, sesungguhnya kesungguhannya itu adalah untuk dirinya sendiri. (QS Al-Ankabut: 6)^{*)}

^{*)} Departemen Agama Republik Indonesia. 2006. *Al Qur'an dan Terjemah*. Jakarta: Cahaya Qur'an.

PERNYATAAN

Saya yang bertanda tangan di bawah ini:

nama : Rofiana Ulfa

NIM : 140820101065

menyatakan dengan sesungguhnya bahwa tesis yang berjudul “Analisis Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia terhadap Persepsi Kualitas Laporan Keuangan Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) di Kabupaten Bondowoso” adalah benar-benar karya sendiri, kecuali kutipan yang sudah saya sebutkan sumbernya, belum pernah diajukan pada institusi mana pun, dan bukan karya jiplakan. Saya bertanggung jawab atas keabsahan dan kebenaran isinya dengan sikap ilmiah yang harus dijunjung tinggi.

Demikian pernyataan ini saya buat dengan sebenarnya, tanpa ada tekanan dan paksaan dari pihak manapun serta bersedia mendapat sanksi akademik jika ternyata di kemudian hari pernyataan ini tidak benar.

Jember, 19 Desember 2016

Yang menyatakan,



Rofiana Ulfa
NIM 140820101065

TESIS

**ANALISIS PENGARUH KOMPETENSI SUMBER DAYA MANUSIA
TERHADAP PERSEPSI KUALITAS LAPORAN KEUANGAN
SATUAN KERJA PERANGKAT DAERAH (SKPD)
DI KABUPATEN BONDOWOSO**

Oleh

**Rofiana Ulfa
NIM 140820101065**

Pembimbing

Dosen Pembimbing Utama : Prof. Dr. Raden Andi Sularso, MSM.

Dosen Pembimbing Anggota : Dr. Yosefa Sayekti, M.Com, Ak

PERSETUJUAN PEMBIMBING

Tesis berjudul “Analisis Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia terhadap Persepsi Kualitas Laporan Keuangan Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) di Kabupaten Bondowoso” telah disetujui pada:

hari, tanggal : Senin, 19 Desember 2016

tempat : Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Jember

Dosen Pembimbing Utama

Dosen Pembimbing Anggota

Prof. Dr. Raden Andi Sularso, MSM.
NIP 196004131986031002

Dr. Yosefa Sayekti, M.Com, Ak.
NIP. 19640809 199003 2 001

PENGESAHAN

Tesis berjudul “Analisis Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia terhadap Persepsi Kualitas Laporan Keuangan Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) di Kabupaten Bondowoso” karya Rofiana Ulfa telah diuji dan disahkan pada:

hari, tanggal : Senin, 19 Desember 2016

tempat : Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Jember

Tim Penguji

Penguji Utama

Penguji Anggota

Hadi Paramu, MBA, Ph.D
NIP 196901201993031002

Dr. Diana S. K. Tobing, SE, M.Si
NIP 197412122000122001

Penguji Anggota

Dr. Purnamie Titisari, SE., M.Si
NIP 197501062000032001

Mengesahkan
Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Jember,

Dr. Muhammad Miqdad, SE., MM., Ak., CA.
NIP 197107271995121001

RINGKASAN

Analisis Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia terhadap Persepsi Kualitas Laporan Keuangan Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) di Kabupaten Bondowoso; **Rofiana Ulfa, 140820101065; 2016; 133 halaman; Pasca Sarjana Program Studi Manajemen Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Jember.**

Penelitian ini bertujuan menganalisis pengaruh kompetensi SDM berupa pengetahuan, keterampilan dan sikap perilaku terhadap persepsi kualitas laporan keuangan yang dihasilkan oleh pengelola laporan keuangan SKPD Kabupaten Bondowoso.

Jenis penelitian yang dipakai adalah penelitian *explanatory* atau penelitian penjelasan. Penelitian dilakukan di 58 Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Pemerintah Kabupaten Bondowoso. Adapun waktu penelitian adalah dari tanggal 1 September 2016 s/d 30 Oktober 2016. Populasi dalam penelitian ini adalah 102 pegawai bagian keuangan yaitu Kepala Sub Bagian Keuangan dan Bendahara Pengeluaran dari 58 SKPD yang terdapat di Kabupaten Bondowoso. Sampel adalah 102 orang PNS di bidang keuangan dan perencanaan selaku pembuat laporan keuangan SKPD. Metode analisis data menggunakan SEM.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa pengetahuan berpengaruh signifikan terhadap persepsi kualitas laporan keuangan. Apabila pengetahuan dilakukan sesuai prosedur maka kualitas laporan keuangan juga akan meningkat. Keahlian tidak berpengaruh signifikan terhadap persepsi kualitas laporan keuangan. Keahlian belum tentu meningkatkan persepsi kualitas laporan keuangan. Sikap perilaku (*attitude*) berpengaruh signifikan terhadap persepsi kualitas laporan keuangan. Sikap perilaku (*attitude*) yang diterapkan dapat meningkatkan persepsi kualitas laporan keuangan.

Kesimpulan penelitian ini adalah kompetensi SDM terdiri dari pengetahuan dan sikap perilaku berpengaruh terhadap persepsi kualitas laporan keuangan SKPD. Sedangkan keahlian/keterampilan berpengaruh signifikan terhadap persepsi kualitas laporan keuangan.

SUMMARY

Analysis of Competence of Human Resources a Quality of Financial Statements Perception Work Unit Regional (SKPD) In The district Bondowoso. Rofiana Ulfa, 140820101065; 2016; 133 halaman; Pasca Sarjana Program Studi Manajemen Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Jember, 2016; 133 pages; Post Graduate Management Studies Program Faculty of Economics and Business, Jember University

This study aimed to analyze the influence of HR competencies form of knowledge, skills and behavioral attitudes towards perceived quality of financial reports generated by the manager of the financial statements SKPD regency.

Research type used was explanatory research or research explanation. The study were conducted in 58 regional work units (SKPD) Government regency. The study period is from the date of 1 September 2016 s / d October 30, 2016. The population in this study were 102 employees of the financial part of the Head of Sub Division of Finance and Treasurer Expenditure of 58 SKPD contained in the regency. Samples were 102 civil servants in the field of finance and planning as preparers of financial statements SKPD. Methods of data analysis using SEM.

The results showed that the knowledge had a significant effect resources a quality of financial statements perception. If the knowledge in accordance with procedures, the quality of financial statements will also increase. Expertise does not significantly on resources a quality of financial statements perception statements. Skill hadnot certainly improve the perception of the quality of financial reports. Attitude behavior significantly affects the perception of the quality of financial statements. Attitude behavior (attitude) is applied can improve the perception of the quality of financial reports.

It is concluded that HR competencies consist of knowledge and attitudes influence the behavior of the perceived quality of the financial statements on education. While expertise / skills significantly influence the perception of the quality of financial statements.

PRAKATA

Puji syukur penulis panjatkan ke hadirat Allah SWT yang telah melimpahkan rahmat dan hidayahnya sehingga penulis dapat menyelesaikan tesis dengan judul “Analisis Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia terhadap Persepsi Kualitas Laporan Keuangan Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) di Kabupaten Bondowoso.” Tesis ini diajukan sebagai tugas akhir dalam rangka menyelesaikan studi di Program Magister Manajemen Universitas Jember.

Penulis juga menyadari penyelesaian penulisan tesis ini telah melibatkan banyak pihak, berkenaan dengan hal tersebut penulis menyampaikan terima kasih kepada:

1. Bapak Dr. Muhammad Miqdad, SE., MM., Ak., CA. selaku Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Jember;
2. Bapak Prof. Dr. Raden Andi Sularso, MSM. selaku Dosen Pembimbing Utama dan Ibu Dr. Yosefa Sayekti, M.Com, Ak. selaku Dosen Pembimbing Anggota yang telah meluangkan waktu, pikiran dan perhatian dalam penulisan tesis ini;
3. Bapak Hadi Paramu MBA, Ph.D., Ibu Dr. Diana S. K. Tobing, SE, M.Si., dan Ibu Dr. Purnamie Titisari, SE., M.Si, Ak. selaku Dosen Penguji;
4. Seluruh Dosen Program Studi Magister Fakultas Ekonomi dan Bisnis (FEB) Universitas Jember yang telah membagikan pengetahuannya;
5. Seluruh Staf Pengelola dan Administrasi Program Magister FEB Universitas Jember;
6. Pihak Pengelola Beasiswa STAR Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP);
7. Bapak Ir. Mtsakur, M.Si selaku Kepala Badan Perencanaan Pembangunan Daerah Kabupaten Bondowoso yang telah memberikan kesempatan bagi penulis untuk menempuh Studi S2;
8. Orang tua, suami tercinta dan anakku tersayang yang telah dengan setia memberikan dukungan dalam penyelesaian studi;

9. Teman-teman seperjuangan mahasiswa STAR BPKP Bacth I yang telah mendorong penulis menyelesaikan Studi S2;
10. Rekan-rekan kerja di Badan Perencanaan Pembangunan Daerah Kabupaten Bondowoso yang selalu mendukung penulis untuk menyelesaikan Studi S2;
11. Para responden di Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Bondowoso yang telah berpartisipasi dalam pengisian kuesioner;
12. Semua pihak yang tidak dapat disebutkan satu per satu.

Besar harapan penulis bahwa tesis ini dapat memberikan manfaat bagi pembaca sekalian. Saran, kritik, dan tanggapan dari semua pihak sangat penulis harapkan untuk perbaikan selanjutnya.

Jember, 15 Desember 2016

Penulis

Rofiana Ulfa

DAFTAR ISI

	Halaman
HALAMAN SAMPUL	i
HALAMAN JUDUL	ii
HALAMAN PERSETUJUAN	iii
HALAMAN PENGESAHAN	iv
HALAMAN PERNYATAAN	v
HALAMAN PERSEMBAHAN	vi
HALAMAN MOTTO	vii
ABSTRAKSI	viii
ABSTRACT	ix
KATA PENGANTAR	x
DAFTAR ISI	xii
DAFTAR TABEL	xv
DAFTAR GAMBAR	xvi
DAFTAR LAMPIRAN	xvii
BAB 1. PENDAHULUAN	1
1.1 Latar Belakang Masalah	1
1.2 Rumusan Masalah	8
1.3 Tujuan Penelitian	8
1.4 Manfaat Penelitian	9
BAB 2. TINJAUAN PUSTAKA	10
2.1 Landasan Teori	10
2.1.1 Teori Keagenan	10
2.1.2 Hubungan Keagenan dalam Pengelolaan Keuangan Daerah...	13
2.1.3 Manajemen Sumber Daya Manusia	17
2.1.4 Sumber Daya Manusia Aparatur	20
2.1.5 Kompetensi	22
2.1.6 Pengetahuan	30
2.1.7 Keahlian	35
2.1.8 Sikap Perilaku	38

2.1.9 Laporan keuangan	40
2.1.10 Karakteristik Kualitatif Laporan Keuangan Pemerintah.....	41
2.1.11 Prinsip Akuntansi dan Pelaporan Keuangan	43
2.1.12 Tujuan Pelaporan Keuangan	46
2.1.13 Implementasi PP No 71 Tahun 2010 Pada Laporan Keuangan Pemerintah Daerah	49
2.1.14 Opini Atas Laporan Keuangan	51
2.2 Penelitian Terdahulu	53
2.3 Kerangka Konseptual	58
2.4 Hipotesis Penelitian	59
2.4.1 Pengaruh Pengetahuan (<i>Knowledge</i>) terhadap Kualitas Laporan Keuangan SKPD	59
2.4.2 Pengaruh Keterampilan/kemampuan (<i>skills</i>) terhadap kualitas laporan keuangan SKPD	60
2.4.3 Pengaruh Sikap Perilaku (<i>Attitude</i>) terhadap Kualitas Laporan Keuangan SKPD	62
BAB 3. METODE PENELITIAN	64
3.1 Rancangan Penelitian	64
3.2 Tempat dan Waktu Penelitian.....	64
3.3 Populasi dan Sampel Penelitian	64
3.4 Sumber dan Jenis Data	65
3.5 Metode Pengumpulan Data	65
3.6 Variabel Penelitian dan Definisi Operasional Variabel	65
3.7 Skala Pengukuran	68
3.8 Metode Analisis Data	69
3.8.1 Analisis Statistik Deskriptif	69
3.8.2 Uji Validitas dan Realibilitas	70
3.8.3 Metode Analisis Model Persamaan Struktural	71
3.8.4 Uji Asumsi SEM	71
3.8.5 Uji Kecocokan Model	72

BAB 4. HASIL DAN PEMBAHASAN	77
4.1 Hasil Penelitian	77
4.1.1 Gambaran Umum Pemerintah Daerah Kabupaten Bondowoso	77
4.1.2 Karakteristik Responden	81
4.1.3 Pengujian Instrumen Data	83
4.1.4 Hasil Analisis SEM	89
4.2 Pembahasan	96
4.2.1 Pengaruh Pengetahuan terhadap Persepsi Kualitas Laporan Keuangan.....	96
4.2.2 Pengaruh Keahlian terhadap Persepsi Kualitas Laporan Keuangan.....	97
4.2.1 Pengaruh Sikap Perilaku terhadap Persepsi Kualitas Laporan Keuangan.....	98
BAB 5. KESIMPULAN DAN SARAN	99
5.1 Kesimpulan	99
5.2 Saran	99
DAFTAR PUSTAKA	101
LAMPIRAN	

DAFTAR TABEL

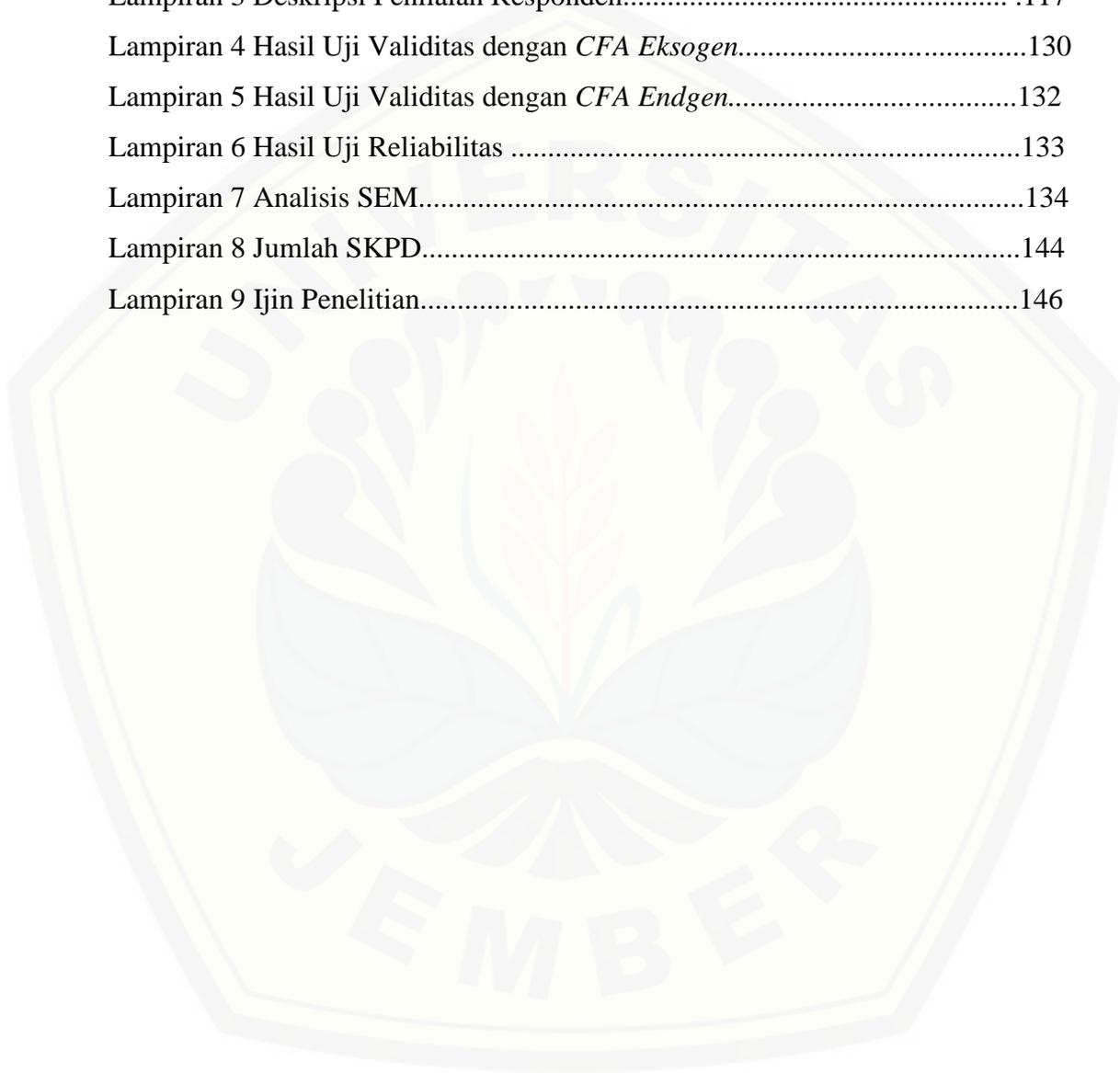
Tabel	Halaman
1.1 Opini terhadap LKPD Kabupaten Bondowoso	7
2.1 Ringkasan Penelitian Terdahulu	56
3.1 Pengujian <i>Goodness of Fit Model Overall</i>	76
4.1 Distribusi Responden Menurut Jenis Kelamin Pemerintah Kabupaten Bondowoso	81
4.2 Distribusi Responden Menurut Tingkat Pendidikan Pemerintah Kabupaten Bondowoso, Tahun 2016	82
4.3 Distribusi Responden Menurut Masa Kerja Pemerintah Kabupaten Bondowoso, Tahun 2016	83
4.4 <i>Loading Factors</i> (Λ) Pengukuran Variabel pengetahuan (X1)	85
4.5 <i>Loading Factors</i> (Λ) Pengukuran Variabel Keahlian(X2)	86
4.6 <i>Loading Factors</i> (Λ) Pengukuran Variabel <i>Attitude</i>	87
4.7 <i>Loading Factors</i> (Λ) Pengukuran Variabel Kualitas laporan keuangan ...	88
4.8 Rekapitulasi Hasil Uji Reliabilitas	88
4.9 Evaluasi Kriteria <i>Goodness of Fit Indices</i>	92
4.10 Nilai Koefisien Jalur dan Pengujian Hipotesis	93
4.11 Pengaruh Langsung Variabel Penelitian	95
4.12 Rangkuman Hasil Pengujian Hipotesis	95

DAFTAR GAMBAR

Gambar	Halaman
2.1 Kekuasaan Pengelolaan Keuangan Daerah	15
2.2 Struktur Pengelolaan Keuangan Daerah SKPD	15
2.3 Model Alur Kompetensi	26
2.4 Kerangka Konseptual Penelitian	59
4.1 Struktur Organisasi Kabupaten Bondowoso	80
4.2 <i>Confirmatory Factor Analysis</i> (CFA) Eksogen	84
4.3 <i>Confirmatory Factor Analysis</i> (CFA) Endogen	87
4.4 Model SEM	91

DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran 1 Kuisisioner.....	106
Lampiran 2 Tabulasi Data Responden	111
Lampiran 3 Deskripsi Penilaian Responden.....	117
Lampiran 4 Hasil Uji Validitas dengan <i>CFA Eksogen</i>	130
Lampiran 5 Hasil Uji Validitas dengan <i>CFA Endgen</i>	132
Lampiran 6 Hasil Uji Reliabilitas	133
Lampiran 7 Analisis SEM.....	134
Lampiran 8 Jumlah SKPD.....	144
Lampiran 9 Ijin Penelitian.....	146



BAB 1. PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang

Adanya otonomi daerah pada pemerintah daerah/kota mulai tahun 2000 sebagaimana diatur dalam Undang-undang Nomor 22 Tahun 1999 tentang Pemerintahan Daerah dan beberapa kali telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 9 Tahun 2015 tentang Perubahan Kedua Atas Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014 Tentang Pemerintahan Daerah, maka Pemerintah Daerah sebagai pihak yang ditugasi menjalankan roda pemerintahan, pembangunan dan layanan sosial masyarakat wajib menyampaikan laporan keuangan dan laporan kinerja untuk dinilai apakah pemerintah daerah tersebut berhasil menjalankan tugas dengan baik atau tidak. Pemerintah daerah dituntut agar melaksanakan pengelolaan keuangan daerah secara baik dan mampu mengontrol kebijakan keuangan daerah secara ekonomis, efisien, transparan dan akuntabel. Pemerintah daerah dibutuhkan instrumen dan tata tertib mengenai mekanisme dan standar pengelolaan keuangan serta pelaporan keuangan pemerintah itu sendiri, dengan direvisinya PP No.24 Tahun 2005 dengan PP No.71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrua, membawa sedikit perubahan dalam standar dan mekanisme pengelolaan keuangan dalam akuntansi pemerintah, dari metode 'kas menuju akrua' ke 'basis akrua'. Akuntansi Pemerintahan khususnya Akuntansi Keuangan Daerah diatur dalam Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah yang kemudian diubah dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 59 Tahun 2007 dan terakhir diubah dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 21 Tahun 2011.

Laporan keuangan merupakan sebuah produk akuntansi sehingga membutuhkan sumber daya manusia yang kompeten untuk menghasilkan sebuah laporan keuangan yang berkualitas (Windiyastuti, 2013). Sumber daya manusia memegang peranan penting dalam organisasi pemerintahan karena menjadi komponen yang mampu menggerakkan seluruh aktivitas pemerintahan. Organisasi pemerintahan tidak akan berjalan tanpa sumber daya manusia. Jumlah

sumber daya manusia dan kualitas yang memadai menjadi faktor pendorong keberhasilan dalam penyelenggaraan pemerintahan. Pemerintah daerah perlu secara serius menempatkan sumber daya manusia yang kompeten di bidang akuntansi pemerintahan dan keuangan daerah (Rovieyanti, 2008).

Laporan keuangan yang dihasilkan oleh pemerintah daerah akan digunakan oleh beberapa pihak yang berkepentingan sebagai dasar untuk pengambilan keputusan. Informasi yang terdapat di dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) harus bermanfaat dan sesuai dengan kebutuhan para pemakai. Pemerintah daerah wajib memperhatikan informasi yang disajikan dalam laporan keuangan untuk keperluan perencanaan, pengendalian, dan pengambilan keputusan. Informasi akuntansi yang terdapat di dalam laporan keuangan pemerintah daerah harus memenuhi beberapa karakteristik kualitatif relevan, andal, dapat dibandingkan dan dapat dipahami.

Fenomena pelaporan keuangan pemerintah di Indonesia merupakan sesuatu hal yang menarik untuk dikaji lebih lanjut. Berdasarkan berbagai tulisan yang berhasil di-*download* dari internet, ternyata di dalam laporan keuangan pemerintah masih banyak disajikan data-data yang tidak sesuai. Selain itu juga masih banyak penyimpangan-penyimpangan yang berhasil ditemukan oleh Badan Pemeriksa Keuangan dalam pelaksanaan audit laporan keuangan pemerintah. Seperti tulisan yang berhasil dihimpun adalah sebagai berikut:

Ketua Badan Pemeriksaan Keuangan (BPK) Anwar Nasution menilai laporan keuangan Pemerintah Daerah banyak yang bermasalah bahkan tidak layak audit. Anwar Nasution menyebutkan, permasalahan yang ditemukan diantaranya terkait ketidakjelasan penyimpanan dana daerah dan penggunaan keuangan daerah dengan boros yang tidak jelas keperluannya. Anwar Nasution juga mengkritik akuntabilitas transparansi laporan keuangan Pemda masih sangat rendah (www.indosiar.com diakses Tanggal 23 Maret 2016).

Fenomena yang terjadi masih banyaknya laporan keuangan pemerintah yang belum menyajikan data-data yang sesuai dengan peraturan dan masih banyak penyimpangan-penyimpangan yang berhasil ditemukan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) dalam pelaksanaan audit laporan keuangan pemerintah membuat tuntutan masyarakat terhadap penyelenggaraan pemerintahan yang baik (*good*

governance government) meningkat. Hal itu juga yang telah mendorong pemerintah pusat dan pemerintah daerah untuk menerapkan akuntabilitas publik.

BPK melakukan penelitian pada enam kementerian negara/lembaga, 20 pemerintah daerah serta 12 perguruan tinggi. Tujuan penelitian tersebut adalah untuk memperoleh gambaran umum kekuatan dan kelemahan SDM pemerintah dalam mengimplementasikan keuangan negara pada tahun 2004-2008 (5 tahun). Hasil penelitian menunjukkan adanya kondisi berikut: (1) kekurangan SDM yang mengelola keuangan negara, khususnya yang berlatar belakang akuntansi; (2) penempatan SDM yang keliru; (3) tingkat pemahaman dasar staf mengenai administrasi keuangan negara masih lemah; (4) *reward system* yang belum tepat; (5) sarana dan prasarana serta proses pendidikan di perguruan tinggi untuk mendukung pengembangan akuntansi sektor publik masih membutuhkan perbaikan mutu. Atas permasalahan-permasalahan tersebut dibutuhkan komitmen dari seluruh pemerintah daerah dan pemerintah pusat untuk meningkatkan kapasitas SDM pengelola keuangan negara (www.star.bpkp.go.id).

Adanya berbagai permasalahan kualitas laporan keuangan, tenaga akuntan yang handal sangat dibutuhkan pada sektor publik baik sebagai pelaksana kebijakan maupun sebagai penentu kebijakan. Hasil penelitian BPK menunjukkan adanya masalah SDM pemerintah pusat dan daerah. Masalah pertama yang terdeteksi dalam penelitian BPK tersebut berkaitan dengan alokasi pegawai pada unit pengelola keuangan. Data hasil kuesioner menunjukkan bahwa mayoritas, yaitu sebesar 76,77%, unit pengelola keuangan negara diisi oleh pegawai yang tidak memiliki latar belakang pendidikan Akuntansi. Instansi yang disurvei mengemukakan alasan-alasan terkait dengan permasalahan di atas, yaitu (1) tidak memiliki atau kekurangan SDM berlatar belakang pendidikan akuntansi; (2) belum ada kebijakan rekrutmen pegawai berlatar belakang akuntansi; (3) walaupun SDM tersebut bukan berlatar belakang pendidikan Akuntansi, akan tetapi mereka dianggap mampu menjalankan/melaksanakan tugas dengan modal diklat dan bimbingan; (4) adanya kebijakan pimpinan; dan (5) pihak manajemen telah mengajukan usulan tentang formasi personil yang dibutuhkan kepada Kementerian Pemberdayaan Aparatur Negara, tetapi usulan formasi tersebut

dirubah/direvisi untuk disesuaikan dengan rencana strategi pemerintah pusat (www.star.bpkp.go.id).

Masalah kedua yang terdeteksi dalam penelitian BPK berkaitan dengan tingkat pemahaman dasar staf mengenai administrasi keuangan negara. Dari hasil penelitian diperoleh bahwa rata-rata tingkat pemahaman dasar staf mengenai administrasi keuangan negara masih sangat rendah. Responden tingkat pemahamannya hanya 49,94%. Angka ini jelas mengkhawatirkan, terlebih lagi jika diketahui bahwa yang ditanyakan dalam survei hanya pengetahuan dasar, bukan tata-cara pembukuan detail yang membutuhkan kompetensi lebih tinggi di bidang akuntansi sektor publik. Jika dibandingkan, tingkat pemahaman staf yang berlatar belakang pendidikan akuntansi (67,22%) lebih tinggi dari mereka yang bukan berlatar belakang akuntansi (44,71%). (www.star.bpkp.go.id)

Laporan keuangan merupakan sebuah produk yang dihasilkan oleh bidang atau disiplin ilmu akuntansi. Untuk dapat menghasilkan laporan keuangan yang berkompotensi, maka kompetensi sumber daya manusia yang melaksanakan sistem akuntansi sangatlah penting. Begitu juga di entitas pemerintahan, untuk menghasilkan Laporan Keuangan Daerah yang berkompotensi dibutuhkan SDM yang memahami dan kompeten dalam Akuntansi pemerintahan, keuangan daerah bahkan organisasional tentang pemerintahan.

Kompetensi adalah ketrampilan yang diperlukan seseorang yang ditunjukkan oleh kemampuannya untuk dengan konsisten memberikan tingkat kinerja yang memadai atau tinggi dalam suatu fungsi pekerjaan spesifik (Rivai dan Sagala, 2009:303). Kompetensi merupakan dasar seseorang untuk mencapai kinerja tinggi dalam menyelesaikan pekerjaannya. Sumber daya manusia yang tidak memiliki kompetensi tidak akan dapat menyelesaikan pekerjaannya secara efisien, efektif, dan ekonomis (Rivai dan Sagala, 2009:303). Pekerjaan yang dihasilkan tidak akan tepat waktu dan terdapat pemborosan waktu serta tenaga. Adanya kompetensi sumber daya manusia maka waktu pembuatan laporan keuangan akan dapat dihemat. Hal ini karena sumber daya manusia tersebut telah memiliki pengetahuan dan pemahaman mengenai hal-hal yang harus dikerjakan, sehingga laporan keuangan yang disusun dapat diselesaikan dan disajikan tepat

pada waktunya. Laporan keuangan disajikan semakin cepat maka akan semakin baik dalam hal pengambilan keputusan (Mardiasmo, 2002:146).

Kompetensi sumber daya manusia yang ada di instansi pemerintahan berpengaruh terhadap persepsi kualitas laporan keuangan sehingga pemerintah daerah membuat program/kebijakan untuk meningkatkan sumber daya manusia. Kegagalan sumber daya manusia Pemerintah Daerah dalam memahami dan menerapkan logika akuntansi akan berdampak pada kekeliruan laporan keuangan yang dibuat dan ketidaksesuaian laporan dengan standar yang ditetapkan pemerintah (Warisno, 2008). Hetanti (2013) menemukan bahwa kompetensi berpengaruh pada kualitas laporan keuangan. Ropiyantie (2012) dan Jannaini (2012) menemukan pengaruh kompetensi sumber daya manusia dan penerapan sistem akuntansi keuangan daerah terhadap persepsi kualitas laporan keuangan daerah. Bastian (2006:55), Roviyanti (2011) dan Zeyn (2011) juga menegaskan bahwa kompetensi SDM aparatur dalam penyusunan laporan keuangan yang sesuai SAP akan menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas. Sedangkan Kovvina dan Betri (2014) menemukan bahwa kompetensi sumber daya manusia tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas informasi keuangan. Nahartyo (2008) dalam Sukmaningrum (2012), yang hasilnya menunjukkan bahwa kapasitas sumber daya manusia tidak mempengaruhi nilai informasi pelaporan keuangan pemerintah daerah secara signifikan

Kompetensi SDM kompetensi diartikan sebagai kemampuan seseorang yang dapat terobservasi mencakup atas pengetahuan, keahlian dan sikap atau KSA (*Knowledge, Skill, Attitude*) dalam menyelesaikan suatu pekerjaan atau tugas sesuai dengan standar *performance* yang ditetapkan (Mangkuprawira, 2009). Pengetahuan, keahlian dan sikap merupakan tiga komponen kompetensi yang digunakan dalam peningkatan kemampuan pegawai. Pengetahuan merupakan hasil dari tahu dan terbentuk setelah seseorang melakukan pengeinderaan terhadap suatu obyek tertentu (Notoatmodjo, 2005). Ihsanti (2014) dan Nugraha, dkk (2010) menemukan bahwa pengetahuan dapat meningkatkan kualitas laporan keuangan yang dihasilkan pegawai akuntansi atau keuangan. Ketrampilan merupakan kecakapan atau keahlian untuk melakukan suatu pekerjaan hanya

diperoleh dalam praktek (Wahyudi, 2002 : 33). Andriani (2010) menemukan bahwa keahlian berpengaruh terhadap kualitas informasi keuangan. Sedangkan sikap/*attitude* mempengaruhi kualitas informasi keuangan. Kompetensi SDM berupa pengetahuan, keahlian dan sikap dapat berpengaruh terhadap persepsi kualitas laporan keuangan.

Penyusunan laporan keuangan diharapkan berpedoman pada standar yang telah ditentukan. Standar Akuntansi Pemerintahan. Dimana berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010 standar akuntansi pemerintahan merupakan pedoman di dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan. Standar akuntansi pemerintahan adalah syarat mutlak yang harus dijadikan pedoman agar kualitas laporan keuangan dapat ditingkatkan. Laporan Keuangan yang dihasilkan dari pencatatan transaksi keuangan oleh SKPD akan diserahkan kepada Dinas Pendapatan dan Pengelolaan Keuangan Daerah (DPPK) yang pada akhirnya akan disusun sebagai Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD). Laporan Keuangan yang dihasilkan oleh SKPD akan mempengaruhi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) yang setiap tahunnya mendapat penilaian berupa opini dari Badan Pengawas Keuangan (BPK). Laporan keuangan diwajibkan untuk disusun secara tertib dan disampaikan oleh pemerintah daerah kepada BPK selambatnya 3 (tiga) bulan setelah tahun anggaran berakhir. Selanjutnya, selambatnya 6 (enam) bulan setelah tahun anggaran berakhir, laporan keuangan yang telah diperiksa oleh BPK tadi diserahkan oleh Pemerintah Daerah kepada DPRD. Ketika BPK memberikan Opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) artinya Laporan Keuangan Pemerintah daerah tersebut disajikan secara wajar dan berkualitas (BPK, 2014).

Kabupaten Bondowoso merupakan salah satu kabupaten yang memperhatikan informasi laporan keuangan pemerintah daerah. Opini terhadap LKPD Kabupaten Bondowoso dijelaskan Tabel 1.1.

Tabel 1.1. Opini terhadap LKPD Kabupaten Bondowoso

Tahun	Opini BPK terhadap LKPD Kabupaten Bondowoso					
2011	WTP	Berdasarkan	Laporan	Hasil	Pemeriksaan	nomor
2012	WTP	Berdasarkan	Laporan	Hasil	Pemeriksaan	nomor
2013	WDP	Berdasarkan	Laporan	Hasil	Pemeriksaan	nomor
2014	WTP	Berdasarkan	Laporan	Hasil	Pemeriksaan	nomor

Sumber: Inspektorat Kabupaten Bondowoso (2015)

Struktur Pemerintah Daerah terdapat Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) merupakan unit pemerintahan daerah selaku pengguna anggaran, yang dapat berbentuk dinas, badan, kantor ataupun satuan. Untuk mengelola aktivitas pengelolaan keuangan daerah diperlukan manajemen yang tepat pada SKPD sejak perencanaan, ketepatan menyusun skala prioritas program dan kegiatan sampai dengan pelaporan kegiatan dan realisasi anggaran.

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 41 Tahun 2007, Pemerintah Daerah pada tahun 2008 melakukan penataan kelembagaan, seiring dengan waktu, maka pada tahun 2010 dilakukan evaluasi kelembagaan untuk mengevisiensi dan mengefektifkan lembaga yang ada, sehingga pada awal tahun 2011 organisasi Pemerintah Kabupaten Bondowoso terdiri dari 1 Sekretariat Daerah (3 Asisten, 8 Bagian), 1 Sekretariat DPRD (3 Bagian), 5 Staf Ahli Bupati, 13 Dinas, 8 Lembaga Tekhnis Daerah, Badan Perencanaan Pembangunan Daerah, 1 Inspektorat, 1 Kantor Pelayanan Perijinan Terpadu, 1 Satuan Polisi Pamong Praja, 1 Badan Penanggulangan Bencana Daerah, 1 BUMD, 23 Kecamatan dan 10 Kelurahan (Inspektorat Kabupaten Bondowoso, 2015).

Jumlah pegawai Pemerintah Kabupaten Bondowoso mencapai 10.553 orang terdiri dari 10.350 orang berstatus PNS dan 203 orang berstatus tenaga kontrak pada tahun 2015. Jumlah staf di bagian keuangan pada masing-masing SKPD di Pemerintah Kabupaten Bondowoso sudah mencukupi, tetapi jumlah staf di bidang perencanaan dan keuangan yang memiliki pemahaman akuntansi yang cukup. Pegawai pemerintah daerah yang tidak memiliki pengetahuan akuntansi sebelum direkrut atau ditempatkan di bagian keuangan SKPD masih ada. Situasi

ini memberikan gambaran bahwa tidak mudah bagi staf di bidang keuangan dalam meningkatkan pengetahuan akuntansi pada umumnya dan pemahaman tentang pelaporan keuangan berbasis akrual di pemerintahan Kabupaten Bondowoso. Pengimplementasian SAP berbasis akrual membutuhkan staf yang memahami dengan baik tentang akuntansi. Staf akuntansi tidak hanya harus tahu anggaran, melainkan juga harus mengerti karakteristik dari setiap transaksi dan pengaruhnya terhadap akun-akun laporan keuangan. Staf yang mempunyai pengetahuan dan pemahaman akuntansi yang baik diharapkan bisa meningkatkan kualitas laporan keuangan. Penempatan orang sesuai dengan kompetensinya akan berpengaruh terhadap kinerjanya dan akan diperoleh hasil yang berkualitas.

Berdasarkan fenomena di atas, maka termotivasi untuk melakukan penelitian tentang sumber daya manusia di bidang pembuat laporan keuangan dengan judul “Analisis Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia Terhadap Persepsi Kualitas Laporan Keuangan Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) di Kabupaten Bondowoso”.

1.2. Rumusan Masalah

Berdasarkan uraian latar belakang tersebut maka rumusan masalah dalam penelitian ini dapat dirumuskan sebagai berikut:

- a. Apakah kompetensi SDM berupa pengetahuan berpengaruh terhadap persepsi kualitas laporan keuangan yang dihasilkan oleh pengelola laporan keuangan SKPD Kabupaten Bondowoso?
- b. Apakah kompetensi SDM berupa keahlian berpengaruh terhadap persepsi kualitas laporan keuangan yang dihasilkan oleh pengelola laporan keuangan SKPD Kabupaten Bondowoso?
- c. Apakah kompetensi SDM berupa sikap perilaku berpengaruh terhadap persepsi kualitas laporan keuangan yang dihasilkan oleh pengelola laporan keuangan SKPD Kabupaten Bondowoso?

1.3. Tujuan Penelitian

Tujuan penelitian ini adalah:

- a. Menganalisis pengaruh kompetensi SDM berupa pengetahuan terhadap persepsi kualitas laporan keuangan yang dihasilkan oleh pengelola laporan keuangan SKPD Kabupaten Bondowoso
- b. Menganalisis pengaruh kompetensi SDM berupa keahlian terhadap persepsi kualitas laporan keuangan yang dihasilkan oleh pengelola laporan keuangan SKPD Kabupaten Bondowoso
- c. Menganalisis pengaruh kompetensi SDM berupa sikap/*attitude* terhadap persepsi kualitas laporan keuangan yang dihasilkan oleh pengelola laporan keuangan SKPD Kabupaten Bondowoso

1.4. Manfaat Penelitian

Penelitian ini akan memberikan beberapa manfaat sebagai berikut:

a. Manfaat praktis

Manfaat penelitian ini diharapkan sebagai untuk memberikan sumbangan pemikiran bagi pihak Pemerintah Kabupaten Bondowoso, bahan informasi, masukan (input) dalam meningkatkan kompetensi sumber daya manusia khususnya pengelola keuangan bagi Pemerintah Daerah Kabupaten Bondowoso.

b. Manfaat teoritis

Manfaat teoritis yang diharapkan dari penelitian ini berhubungan dengan bidang manajemen sumber daya manusia antara lain penelitian ini dapat menambah wawasan mengenai kompetensi Sumber Daya Manusia dan Laporan Keuangan di pemerintah Daerah Kabupaten Bondowoso dan penelitian ini dapat memberikan kontribusi untuk akademisi dan penelitian-penelitian selanjutnya dan sebagai bahan kajian dalam mengidentifikasi berbagai masalah pengelolaan keuangan pemerintah daerah.

BAB 2. TINJAUAN PUSTAKA

2.1. Landasan Teori

2.1.1 Teori Keagenan

Pemahaman *good corporate governance* menggunakan dasar perspektif hubungan keagenan. Jensen dan Meckling (1976) menyatakan bahwa hubungan keagenan adalah sebuah kontrak antara manajer (*agent*) dengan investor (*principal*). Terjadinya konflik kepentingan antara pemilik dan agen karena kemungkinan agen bertindak tidak sesuai dengan kepentingan principal, sehingga memicu biaya keagenan (*agency cost*).

Teori keagenan pada dasarnya merupakan teori yang muncul karena adanya konflik kepentingan antara prinsipal dan agen. Teori ini mengasumsikan bahwa masing-masing individu semata-mata termotivasi oleh kepentingan dirinya sendiri sehingga menimbulkan konflik kepentingan antara prinsipal dan agen. Prinsipal mengontrak agen untuk melakukan pengelolaan sumber daya dalam perusahaan dan berkewajiban untuk memberikan imbalan kepada agen sedangkan agen berkewajiban melakukan pengelolaan sumber daya yang dimiliki oleh perusahaan dan bertanggungjawab atas tugas yang dibebankan kepadanya (Jensen dan Meckling, 1976). Lane (2000:31) menyatakan bahwa hubungan prinsipal dan agen terjadi apabila tindakan yang dilakukan seseorang memiliki dampak pada orang lain atau ketika seseorang sangat tergantung pada tindakan orang lain. Pengaruh atau ketergantungan ini diwujudkan dalam kesepakatan-kesepakatan dalam struktur institusional pada berbagai tingkatan, seperti norma perilaku dan konsep kontrak antara keduanya.

Teori keagenan dilandasi oleh 3 (tiga) asumsi yaitu (a) asumsi tentang sifat manusia; (b) asumsi tentang keorganisasian dan (c) asumsi tentang informasi. Asumsi tentang sifat manusia menekankan bahwa manusia memiliki sifat mementingkan diri sendiri (*self interest*) memiliki keterbatasan rasionalitas (*bounded rationality*) dan tidak menyukai resiko (*risk aversion*). Asumsi keorganisasian menekankan adanya konflik antar anggota organisasi, efisiensi sebagai kriteria produktivitas. Asimetri informasi (*asymmetric information*).

merupakan informasi yang tidak seimbang karena perbedaan distribusi informasi antara prinsipal dan agen (Giraldi, 2001).

Sementara di sektor publik, teori keagenan dipergunakan untuk menganalisis hubungan prinsipal-agen dalam kaitannya dengan penganggaran sektor publik (Abdullah, 2012). Teori keagenan menganalisis susunan kontraktual di antara dua atau lebih individu, kelompok atau organisasi. Salah satu pihak (*principal*) membuat suatu kontrak, baik secara implisit maupun eksplisit dengan pihak lain (*agents*) dengan harapan bahwa agen akan bertindak/melakukan pekerjaan seperti yang diinginkan *principal* (Jensen and Meckling, 1976) dalam Abdullah (2012).

Teori keagenan telah dipraktekkan pada sektor publik khususnya pemerintah pusat maupun daerah. Organisasi sektor publik bertujuan untuk memberikan pelayanan maksimal kepada masyarakat atas sumber daya yang digunakan untuk memenuhi hajat hidup orang banyak. Pemerintah tidak dapat melakukan pengelolaan dan pengalokasian sumber daya secara sendirian, sehingga pemerintah memberikan wewenang kepada pihak lain untuk mengelola sumber daya. Pembuatan anggaran menjadi mekanisme yang penting untuk alokasi sumber daya karena adanya keterbatasan dana yang dimiliki pemerintah.

Good Corporate governance yang merupakan konsep yang didasarkan pada teori keagenan, diharapkan bisa berfungsi sebagai alat untuk memberikan keyakinan kepada para investor bahwa mereka akan menerima *return* atas dana yang telah mereka investasikan. *Good Corporate Governance* sangat berkaitan dengan bagaimana membuat para investor yakin bahwa manajer akan memberikan keuntungan bagi mereka, yakin bahwa manajer tidak akan mencuri, menggelapkan atau menginvestasikan ke dalam proyek - proyek yang tidak menguntungkan berkaitan dengan dana/kapital yang telah ditanamkan oleh investor. Dengan kata lain yakni *Good corporate governance* diharapkan akan dapat berfungsi untuk menekan atau menurunkan biaya keagenan (*agency cost*).

Good Corporate Governance adalah seperangkat peraturan yang mengatur hubungan antara pemegang saham, pengurus perusahaan, pihak kreditur, pemerintah, karyawan serta pemegang kepentingan intern dan ekstern lainnya

yang berkaitan dengan hak-hak dan kewajiban mereka atau dengan kata lain suatu system yang mengatur dan mengendalikan perusahaan. Menurut Rahmawati dalam Putri (2006) *Good Corporate Governance* didefinisikan sebagai seperangkat aturan dan prinsip-prinsip antara lain *fairness, transparency, accountability dan responsibility* yang mengatur hubungan antar pemegang saham, manajemen, Direksi dan Komisaris, kreditur, karyawan serta *stakeholders* lainnya yang berkaitan dengan hak dan kewajiban masing-masing pihak.

Sedangkan tujuan dari *Good Corporate Governance* adalah untuk menciptakan nilai tambah bagi semua pihak yang berkepentingan (*stakeholders*). Menurut Rahmawati dalam Putri (2006) Pelaksanaan *good corporate governance* diharapkan dapat memberikan beberapa manfaat berikut ini :

- a. Meningkatkan kinerja perusahaan melalui terciptanya proses pengambilan keputusan yang lebih baik, meningkatkan efisiensi operasional perusahaan serta lebih meningkatkan pelayanan kepada *stakeholders*.
- b. Mempermudah diperolehnya dana pembiayaan yang lebih murah sehingga dapat lebih meningkatkan *corporate value*.
- c. Mengembalikan kepercayaan investor untuk menanamkan modalnya di Indonesia.
- d. Pemegang saham akan merasa puas dengan kinerja perusahaan karena sekaligus akan meningkatkan *shareholders value* dan deviden.

Pelaksanaan *good corporate governance* dilakukan dengan menggunakan prinsip-prinsip yang berlaku secara internasional. Prinsip-prinsip dasar ini diharapkan menjadi rujukan bagi para regulator (pemerintah) dalam membangun *framework* bagi penerapan *good corporate governance*. Praktek pelaporan keuangan dalam organisasi sektor publik merupakan suatu konsep yang didasari oleh teori keagenan. Pemerintah yang bertindak sebagai agen mempunyai kewajiban menyajikan informasi yang bermanfaat bagi para pengguna informasi keuangan pemerintah yang bertindak sebagai prinsipal dalam menilai akuntabilitas dan membuat keputusan baik keputusan ekonomi, sosial, maupun politik serta baik secara langsung atau tidak langsung melalui wakil-wakilnya (Irwan, 2011).

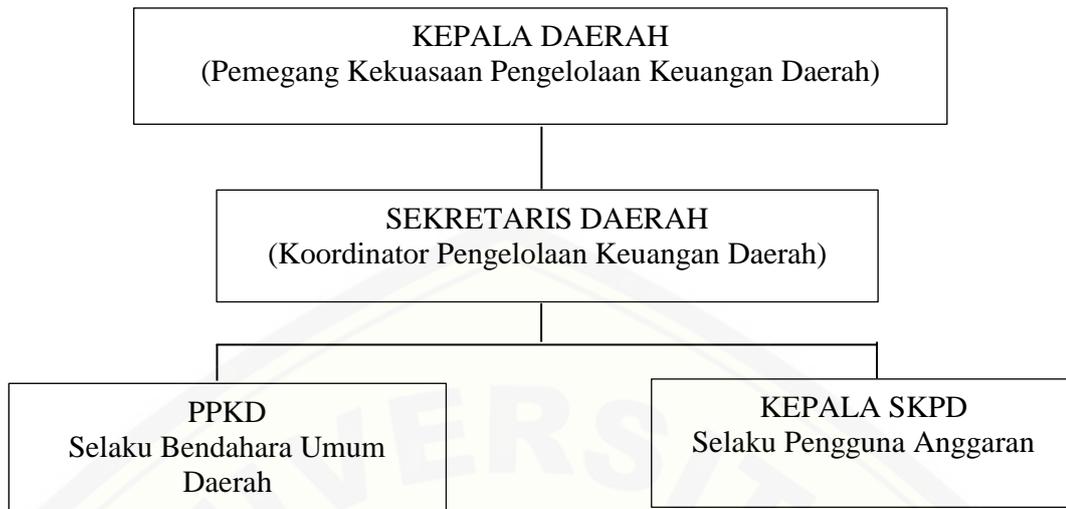
2.1.2 Hubungan Keagenan dalam Pengelolaan Keuangan Daerah

Keagenan dalam pengelolaan keuangan daerah diinterpretasikan dalam 2 (dua) hubungan yaitu:

- a. Hubungan rakyat sebagai prinsipal dan kepala daerah sebagai agen
Undang-Undang Nomor 32 tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah, menyatakan kepala daerah dipilih oleh rakyat. Mekanisme pemilihan ini merupakan pemberian otoritas eksekutif dan pelimpahan wewenang rakyat kepada pemerintah daerah (gubernur, bupati/walikota). Pemerintah daerah juga menerima pelimpahan wewenang atas pengelolaan sumber daya yang ada di daerah. Pertanggungjawaban pemerintah daerah selaku agen terhadap wewenang yang diberikan rakyat, wajib memberikan laporan pertanggungjawaban atas perencanaan dan pelaksanaan pengelolaan sumber daya yang tertuang dalam APBD kepada rakyat dalam bentuk LKPD yang telah diaudit oleh BPK. DPRD yang merupakan representasi keterwakilan rakyat selaku prinsipal adalah pengemban fungsi kontrol terhadap jalannya pemerintahan di daerah. Fungsi ini sesuai dengan pendapat Lane (2002:81) dan Petrie (2002) yang menyatakan bahwa prinsipal harus memonitor kerja agen, agar tujuan organisasi dapat dicapai dengan efisien. Kinerja kepala daerah akan dinilai dalam laporan pertanggungjawabannya kepada DPRD tentang keberhasilan berbagai program dan kebijakannya yang tercermin pada realisasi APBD serta opini LKPD yang diperoleh pemerintah daerah.
- b. Hubungan kepala daerah sebagai prinsipal dan kepala SKPD sebagai agen
Hubungan kepala daerah sebagai prinsipal dan kepala SKPD sebagai agen tercermin dalam Permendagri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah yang menyatakan bahwa kekuasaan pengelolaan keuangan daerah dilaksanakan oleh kepala SKPKD selaku PPKD dan kepala SKPD selaku pejabat pengguna anggaran (PA) atau pengguna barang daerah. Kedudukan kepala SKPD dan PPKD adalah menerima wewenang dari kepala daerah selaku pemegang kekuasaan pengelolaan keuangan daerah. Kepala daerah selaku prinsipal wajib melaksanakan sistem kontrol melalui SPI untuk menjamin bahwa program dan kegiatan yang

tertuang dalam APBD serta penatausahaan atas pengelolaan keuangan daerah dapat dijalankan secara baik sehingga tujuan organisasi dapat dicapai. Kepala SKPD dan PPKD selaku agen wajib bertanggung jawab atas pelaksanaan wewenang yang telah diterimanya kepada kepala daerah melalui sekretaris daerah selaku koordinator pengelolaan keuangan daerah.

Wujud tanggung jawab tersebut sesuai amanat PP Nomor 8 Tahun 2006 tentang Pelaporan Keuangan dan Kinerja Instansi Pemerintah, adalah dalam bentuk laporan keuangan dan laporan kinerja. Kepala SKPD selaku PA menyusun laporan keuangan sebagai pertanggungjawaban pelaksanaan APBD pada SKPD yang bersangkutan melalui PPK dan menyampaikannya kepada gubernur/ bupati/ walikota selaku kepala daerah melalui PPKD. PPKD menyusun laporan keuangan pemerintah daerah berdasarkan laporan keuangan SKPD serta laporan pertanggungjawaban pengelolaan perbendaharaan daerah yang setidaknya-tidaknya terdiri dari laporan realisasi anggaran, neraca, laporan arus kas dan catatan atas laporan keuangan (PP Nomor 8, 2006). Gilardi (2001) mengemukakan bahwa hubungan tersebut merupakan salah satu bentuk hubungan pendelegasian (*chains of delegation*). Pendelegasian terjadi ketika seseorang atau sekelompok orang/prinsipal memilih orang atau kelompok lain/agen untuk melakukan tindakan sesuai dengan kepentingan prinsipal (Lupia dan McCubbins, 2000). Hubungan pendelegasian kekuasaan pengelolaan keuangan daerah dapat dilihat pada Gambar 2.1.



Gambar 2.1. Kekuasaan Pengelolaan Keuangan Daerah
Sumber: Departemen Dalam Negeri (2007)

Pada tingkatan SKPD, kewenangan Kepala SKPD selaku pengguna anggaran, didelegasikan kepada pejabat-pejabat di lingkungan SKPD yang bersangkutan. Pendelegasian tersebut digambarkan pada Gambar 2.2.



Gambar 2.2 Struktur Pengelolaan Keuangan Daerah SKPD
Sumber: Departemen Dalam Negeri (2007)

Kepala SKPD dapat melimpahkan sebagian kewenangannya kepada kepala unit kerja pada SKPD yang bersangkutan selaku kuasa pengguna anggaran (KPA). Pelimpahan sebagian kewenangan tersebut berdasarkan pertimbangan

tingkatan daerah, besaran SKPD, besaran jumlah uang yang dikelola, beban kerja, lokasi, kompetensi, rentang kendali, dan/atau pertimbangan objektif lainnya (Pasal 11 Permendagri Nomor 21 Tahun 2011). Kepala SKPD menetapkan pejabat yang melaksanakan fungsi tata usaha keuangan pada SKPD sebagai PPK-SKPD untuk melaksanakan wewenang atas penggunaan anggaran yang dimuat dalam DPA-SKPD (Pasal 13 Permendagri Nomor 13 Tahun 2006). Hubungan ini menimbulkan kewajiban dan tanggung jawab pejabat tata usaha selaku PPK atas pelaksanaan wewenang yang telah diterimanya kepada kepala SKPD selaku PA. Permendagri Nomor 13 Tahun 2006 telah mengatur tugas dari PPKD, PA dan PPK dalam pengelolaan keuangan daerah adalah sebagai berikut:

- a. PPKD memiliki tugas untuk: (1) menyusun dan melaksanakan kebijakan pengelolaan keuangan daerah; (2) menyusun rancangan APBD dan rancangan perubahan APBD; (3) melaksanakan pemungutan pendapatan daerah yang telah ditetapkan dengan peraturan daerah; (4) melaksanakan fungsi BUD; serta (5) menyusun laporan keuangan daerah dalam rangka pertanggungjawaban pelaksanaan APBD;
- b. Kepala SKPD selaku PA, wajib untuk: (1) menyelenggarakan penatausahaan atas pertanggungjawaban anggaran pada SKPD yang dipimpinnya; (2) menyusun dan menyampaikan laporan keuangan SKPD yang dipimpinnya, serta (3) mengawasi pelaksanaan anggaran SKPD yang dipimpinnya.
- c. PPK-SKPD memiliki tugas: (1) melaksanakan verifikasi penatausahaan keuangan atas pertanggung jawaban yang disampaikan oleh bendahara pengeluaran dan PPTK; (2) melaksanakan akuntansi SKPD serta (3) menyiapkan laporan keuangan SKPD.

Perbedaan ruang lingkup tugas dalam pengelolaan dan penyusunan laporan keuangan antara PPKD dan PPK-SKPD dimana PPKD menyusun LKPD yang melingkupi satu instansi sebagai entitas pelaporan dan PPK-SKPD menyusun laporan keuangan SKPD yang melingkupi satu unit kerja sebagai entitas akuntansi, dapat menciptakan masalah keagenan akibat adanya hubungan asimetri informasi antara PPK dan PPKD. Kualitas laporan keuangan SKPD sebagai entitas pelaporan sangat dipengaruhi oleh pemahaman PPK-SKPD

terhadap aturan pelaporan keuangan, SPIP dan SAP. Laporan keuangan SKPD ini kemudian dikonsolidasikan oleh PPKD menjadi LKPD. LKPD sebagai pertanggungjawaban kepala daerah atas pelaksanaan APBD wajib disajikan berdasarkan SPIP yang memadai dan sesuai dengan SAP. Kompetensi PPK-SKPD dan PPKD dalam menerapkan SPIP dan SAP menentukan kualitas laporan keuangan daerah.

2.1.3 Manajemen Sumber Daya Manusia

Menurut Hasibuan (2003:9), manajemen terdiri dari enam unsur (6M) yang meliputi *man, money, materials, machines, method, dan market*. Selanjutnya unsur *man* (manusia) ini berkembang menjadi suatu bidang ilmu manajemen yang disebut Manajemen Sumber Daya Manusia (MSDM) yang merupakan terjemahan dari *human resource management*. Manajemen sumber daya manusia merupakan suatu bidang manajemen yang khusus mempelajari hubungan dan peranan manusia dalam organisasi.

Organisasi yang lebih mementingkan kegiatan operasionalnya saja tanpa mengembangkan sumber daya manusia yang dimilikinya. Akibatnya perusahaan yang demikian lebih cepat mengalami kemunduran. Sumber daya manusia dapat menjadi kekuatan apabila mereka mempunyai suatu pandangan dan pedoman yang sama dalam bekerja pada suatu organisasi. Berbagai karakter dan pola pikir yang berbeda dari setiap individu justru akan menjadi kekuatan organisasi jika memiliki pedoman yang sama dalam mencapai tujuan organisasi. Dengan demikian, maka tugas dari sumber daya manusia untuk menyatukan pandangan maupun menyosialisasikan pedoman yang dimiliki organisasi.

Menurut Hasibuan (2001:21), Manajemen Sumber Daya Manusia adalah ilmu dan seni mengatur hubungan dan peranan tenaga kerja agar efektif dan efisien membantu terwujudnya tujuan organisasi, karyawan dan masyarakat” menurut pendapat Mangkunegara (2001:2). Definisi Manajemen Sumber Daya Manusia adalah suatu pengelolaan dan pendayagunaan sumberdaya yang ada pada individu (karyawan). Berdasarkan kedua pendapat tersebut dapat disimpulkan bahwa Manajemen Sumber Daya Manusia adalah pengelolaan karyawan agar menjadi

lebih efektif dan berguna untuk mewujudkan tujuan organisasi. Untuk mencapai tujuan organisasi maka departemen sumber daya manusia harus mengembangkan, mempergunakan dan memelihara karyawan agar semua fungsi organisasi dapat berjalan dengan seimbang. Kegiatan sumberdaya merupakan bagian dari proses manajemen sumberdaya yang paling sentral, dan merupakan rantai kunci dalam mencapai tujuan organisasi. Kegiatan sumberdaya manusia akan berjalan dengan lancar, bila memanfaatkan fungsi-fungsi manajemen.

Fungsi-fungsi Manajemen Sumber Daya Manusia menurut pendapat Hasibuan (2002:21) terdiri dari:

- a. Perencanaan adalah perencanaan tenaga kerja secara efektif dan efisien agar sesuai dengan kebutuhan organisasi dalam membentuk terwujudnya tujuan organisasi.
- b. Pengorganisasian adalah kegiatan untuk mengorganisasi semua karyawan dengan menetapkan pembagian kerja, hubungan kerja, delegasi wewenang, integrasi dan koordinasi dalam organisasi
- c. Pengarahan adalah kegiatan mengarahkan semua karyawan agar mau bekerja efektif serta efisien dalam membantu tercapainya tujuan organisasi.
- d. Pengendalian adalah kegiatan mengendalikan sebuah karyawan agar mentaati peraturan-peraturan organisasi dan bekerja sesuai rencana.
- e. Pengadaan adalah proses pengadaan, seleksi, penemparan, orientasi dan induksi untuk mendapatkan karyawan yang sesuai dengan kebutuhan organisasi,
- f. Pengembangan adalah proses peningkatan ketrampilan teknis, teoritis, konseptual dan moral karyawan melalui pendidikan dan pelatihan.
- g. Kompensasi adalah pemberian balas jasa langsung dan tidak langsung, uang atau barang pada karyawan sebagai sebagai imbalan balas jasa yang diberikan oleh organisasi.
- h. Pengintegrasian adalah kegiatan untuk mempersatukan kepentingan organisasi dan kebutuhan karyawan agar terciptanya kerjasama yang serasi dan saling menguntungkan.

- i. Pemeliharaan adalah kegiatan untuk memelihara untuk memelihara atau meningkatkan kondisi fisik, mental dan loyalitas karyawan agar mereka mau tetap bekerja sama sampai pensiun
- j. Kedisiplinan merupakan fungsi sumber daya manusia yang terpenting dan kunci terwujudnya tujuan yang maksimal.
- k. Pemberhentian adalah putusnya hubungan kerja seseorang dari suatu organisasi.

Berdasarkan pengertian tersebut dapat diketahui bahwa fungsi manajemen sumber daya manusia sangatlah kompleks. Disamping menggunakan fungsi-fungsi tersebut, organisasi juga mengatur sumber daya manusia sebagai wujud perhatian organisasi terhadap karyawan dalam operasionalisasi. Menurut Mangkunegara (2001:2), enam fungsi operatif dalam manajemen sumber daya manusia sumber daya manusia yaitu:

- a. Pengadaan tenaga kerja terdiri dari:
 - 1) Perencanaan sumber daya manusia
 - 2) Analisis jabatan
 - 3) Penarikan pegawai
 - 4) Penempatan pegawai
 - 5) Penempatan kerja
 - 6) Orentasi kerja (*job orientation*)
- b. Pengembangan tenaga kerja mencakup:
 - 1) Pendidikan dan pelatihan (*training and development*)
 - 2) pengembangan (*karier*)
 - 3) Penilaian prestasi kerja
- c. Pemberian balas jasa:
 - 1) Balas jasa langsung terdiri dari:
 - a) Gaji dan upah
 - b) insentif
 - 2) Balas jasa tidak langsung terdiri dari:
 - a) Keuntungan (*benefit*)
 - b) Pelayanan/kesejahteraan (*services*)

- d. Integrasi mencakup:
 - 1) Kebutuhan karyawan
 - 2) Motivasi kerja
 - 3) Kepuasan kerja
 - 4) Disiplin kerja
 - 5) Partisipasi kerja
- e. Pemerlihan tenaga kerja mencakup:
 - 1) Komunikasi kerja
 - 2) Keselamatan dan kesehatan kerja
 - 3) Pengendalian konflik kerja
 - 4) Konseling kerja
- f. Pemisahan tenaga kerja mencakup:
 - 1) Pemberhentian karyawan

Manajemen sumber daya manusia merupakan suatu pengakuan terhadap pentingnya keberadaan sumber daya manusia dalam organisasi. Pendidikan dan pelatihan (*training and development*) merupakan salah satu fungsi manajemen sumber daya manusia yang dikembangkan dalam organisasi.

2.1.4 Sumber Daya Manusia Aparatur

Manajemen sumber daya aparatur adalah suatu kegiatan pengelolaan yang meliputi pendayagunaan, pengembangan, penilaian, pemberian balas jasa bagi manusia sebagai individu anggota organisasi pemerintahan (Rivai, 2004:54). Manajemen sumber daya aparatur juga menyangkut cara-cara mendesain sistem perencanaan, penyusunan karyawan, pengelolaan karir, evaluasi kinerja, kompensasi karyawan dan hubungan ketenagakerjaan. Manajemen sumber daya aparatur terdiri dari serangkaian kebijakan yang terintegrasi tentang hubungan ketenagakerjaan yang mempengaruhi orang-orang dan organisasi.

Keterkaitan antara manajemen sumber daya aparatur dengan manajemen sumber daya manusia, keduanya sama-sama aktivitas-aktivitas yang dilaksanakan agar sumber daya manusia dalam organisasi dapat didayagunakan secara efektif dan efisien guna mencapai berbagai tujuan (Rivai, 2004:54). Aparatur menurut

definisi di atas dikatakan bahwa aparatur merupakan organisasi kepegawaian dalam penyelenggaraan administrasi pemerintahan atau negara dalam melayani masyarakat. Aspek-aspek administrasi merupakan kelembagaan atau organisasi dalam penyelenggaraan pemerintahan.

Semua manajer harus menaruh perhatian yang besar terhadap pentingnya pengelolaan sumber daya manusia. Perubahan paradigma melalui empat tahapan, berawal dari:

- a. Penekanan pertama yang menganggap bahwa manajemen sumber daya aparatur bukan hanya aktivitas strategis, melainkan sesuatu yang sentral dalam pencapaian tujuan organisasi.
- b. Penekanan yang kedua, menegaskan perlunya para manajer sumber daya manusia menyerahkan tanggung jawab pengelolaan manusia atau karyawan kepada manajer senior.
- c. Penekanan yang ketiga memperlihatkan adanya pergeseran dari hubungan industri menjadi hubungan karyawan.
- d. Penekanan yang keempat, bahwa pengelolaan organisasi sama pentingnya dengan pengelolaan sumber daya manusia.

Perkembangan kelembagaan PNS berawal dari adanya permasalahan yang dihadapi birokrasi pemerintah, yaitu kelembagaan birokrasi pemerintah yang besar dan sumber daya aparatur yang kurang profesional. Mekanisme kerja yang sentralistik, adanya kontrol terhadap birokrasi masih dilakukan oleh pemerintah, untuk pemerintah dan dari pemerintah. Jabatan birokrasi yang pengisiannya sering kali tidak berdasarkan kompetensi yang dibutuhkan.

Atas dasar itulah kelembagaan birokrasi (PNS) perlu dilakukan penataan kembali (*right sizing*). Hal ini merupakan kebutuhan yang mendesak untuk melihat seberapa jauh kepegawaian pemerintah berperan menciptakan tata kelola pemerintahan yang baik. Penataan adalah upaya untuk melakukan evaluasi terhadap sistem prosedur dan proses pengelolaan kepegawaian dalam pemerintahan.

Setiap aparatur pemerintahan dalam menjalankan kinerjanya, harus selalu dilandasi dengan tanggung jawab, dalam melaksanakan tugasnya agar dapat

menciptakan kualitas kinerja yang optimal dan dirasakan manfaatnya oleh masyarakat pada umumnya. Sebuah lembaga pemerintah tidak lepas dari aparatur sebagai pelaksana penyelenggaraan pemerintahan, hal ini sesuai dengan pendapat Handayani (2002:54) yang mengatakan bahwa: “Aparatur ialah aspek-aspek administrasi yang diperlukan dalam penyelenggaraan pemerintahan atau negara, sebagai alat untuk mencapai tujuan organisasi.

2.1.5 Kompetensi

Menurut Keputusan Kepala Badan Kepegawaian Negeri Nomor 46A tahun 2003 Tanggal 21 November 2003, tentang pengertian kompetensi adalah kemampuan dan karakteristik yang dimiliki oleh seorang Pegawai Negeri Sipil berupa pengetahuan, keahlian dan sikap perilaku yang diperlukan dalam pelaksanaan tugas jabatannya, sehingga PNS tersebut dapat melaksanakan tugasnya secara profesional, efektif dan efisien.

Kompetensi adalah ketrampilan yang diperlukan seseorang yang ditunjukkan oleh kemampuannya untuk dengan konsisten memberikan tingkat kinerja yang memadai atau tinggi dalam suatu fungsi pekerjaan spesifik. Kompeten harus dibedakan dengan kompetensi, walaupun dalam pemakaian umum istilah ini digunakan dapat dipertukarkan. Upaya awal untuk menentukan kualitas dari manajer yang efektif didasarkan pada sejumlah sifat-sifat kepribadian dan ketrampilan manajer yang ideal. Ini adalah suatu pendekatan model input, yang fokus pada ketrampilan yang dibutuhkan untuk mengerjakan suatu pekerjaan. Ketrampilan-ketrampilan ini adalah kompetensi dan mencerminkan kemampuan potensial untuk melakukan sesuatu. Dengan munculnya manajemen ilmiah, perhatian orang-orang berbalik lebih pada perilaku para manajer efektif dan pada hasil manajemen yang sukses. Pendekatan ini adalah suatu model output, dengan mana efektivitas manajer ditentukan, yang menunjukkan bahwa seseorang telah mempelajari bagaimana melakukan sesuatu dengan baik.

Kompetensi berasal dari kata “*competent*”. Menurut Rivai dan Sagala (2009) menyatakan bahwa kompetensi terdiri dari ketrampilan (*skill*), pengetahuan (*knowledge*) dan sikap (*attitude*) tetapi secara khusus penerapan

keahlian, pengetahuan dan sikap tersebut harus sesuai dengan standart kinerja yang dibutuhkan dalam ketenagakerjaan. McClelland dalam Rivai dan Sagala (2009:302) mendefinisikan kompetensi (*competency*) sebagai karakteristik yang mendasar yang dimiliki seseorang yang berpengaruh langsung terhadap, atau dapat memprediksi, kinerja yang sangat baik. Dengan kata lain, kompetensi adalah apa yang para *outstanding performers* lakukan lebih sering pada lebih banyak situasi dengan hasil yang lebih baik, daripada apa yang dilakukan para *average performers*.

Menurut McClelland, kompetensi merupakan hal-hal sebagai berikut (Rivai dan Sagala, 2009:303).

- a. Keahlian: keahlian/kecakapan melakukan sesuatu dengan baik. Contoh: kemampuan mengemudi.
- b. Pengetahuan: informasi yang dimiliki/dikuasai seseorang dalam bidang tertentu. Contohnya: mengerti ilmu manajemen keuangan.
- c. Peran sosial: citra yang diproyeksikan seseorang kepada orang lain (*the outer self*). Contoh: menjadi seorang pengikut atau seorang oposan.
- d. Citra diri: persepsi individu tentang dirinya (*the inner self*). Contoh: melihat/memosisikan dirinya sebagai seorang pemimpin.
- e. *Trait*: karakteristik yang relatif konstan pada tingkah laku seseorang. Contoh: seorang pendengar yang baik.
- f. Motif: pemikiran atau niat dasar yang konstan yang mendorong individu untuk bertindak atau berperilaku. Contoh ingin selalu dihargai, dorongan untuk mempengaruhi orang lain.

Beberapa definisi kompetensi menurut para ahli (Rivai dan Sagala, 2009:303)

- a. *A competency refers to an individual's demonstrated knowledge, skill, or abilities (KSA's) performed to a specific standard. Competencies are observable, behavioral acts that require a combination of KSA's execute. They are demonstrated in a job context and as such, are influenced by an organization's culture and work environment. In other words, competencies consist of a combination of knowledge, skill and abilities that are*

necessary in order to perform a major task or function in the work setting (JGN Consulting Denver. USA).

- b. *Competency comprises knowledge and skills and the consistent application of that knowledge and skill to the standard of performance required in employment (Competency Standards Body Canberra 1994).*
- c. *Competency models that identify the skill, knowledge, and characteristics needed to perform a job (Lucia dan R. Lepsinger/Preface).*

Berdasarkan ketiga definisi diatas dapatlah dirumuskan bahwa kompetensi diartikan sebagai kemampuan seseorang yang dapat terobservasi yang mencakup pengetahuan, keahlian, dan sikap dalam menyelesaikan suatu pekerjaan atau tugas sesuai dengan *perform* yang ditetapkan.

Menurut Ruky (2003:100), menjelaskan bahwa kompetensi terbagi menjadi 2 tipe yaitu:

- a. Kompetensi dasar atau inti (*Core Competencies*) yaitu kelompok kompetensi yang harus dimiliki oleh semua orang dalam organisasi. Beberapa contoh kelompok kompetensi ini terfokus pada pelanggan, kesadaran bisnis, manajemen perubahan, berorientasi ini terfokus pada pelanggan, kesadaran bisnis, manajemen perubahan, berorientasi pada prestasi atau output, kerja sama kelompok. Kompetensi dasar atau inti telah merefleksikan nilai-nilai yang dijadikan prinsip-prinsip, acuan dan pegangan oleh perusahaan dalam menjalankan organisasinya.
- b. Kompetensi khusus (*Specific Job Competencies*), yaitu pengetahuan, ketrampilan dan kecakapan (*ability*) yang lebih bersifat teknis dan hanya dibutuhkan suatu pekerjaan tertentu. Contoh kompetensi khususnya adalah analisis keuangan, interpretasi laporan keuangan, akuntansi.

Menurut Rivai dan Sagala (2009:318), ada bermacam-macam pendekatan mengenai model kompetensi. Salah satunya adalah *competency-based HRM* (manajemen SDM berdasarkan kompetensi). Intinya perilaku karyawan yang paling bagus kinerjanya dijadikan tolok ukur. Perilaku ini menjadi patokan baku yang menggerakkan program SDM untuk mengembangkan gugus kerja yang lebih efektif. Standar perilaku karyawan yang terbaik kinerjanya dan terbukti

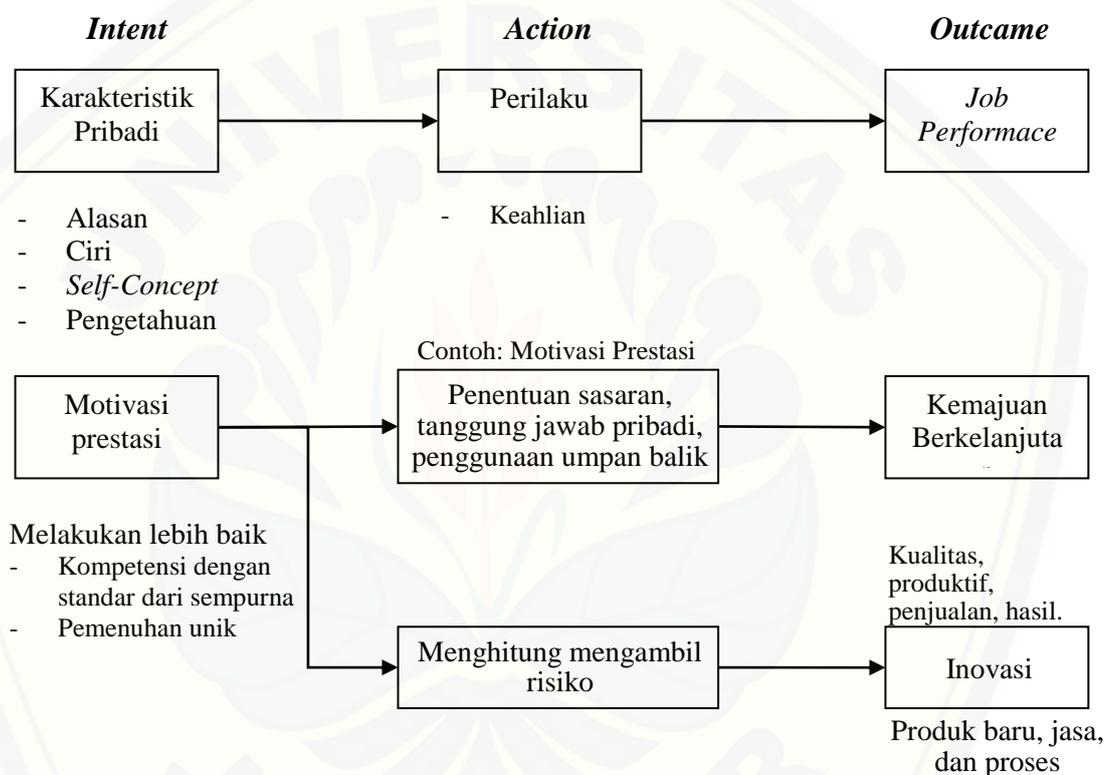
mendukung strategi perusahaan menjadi dasar untuk kebijakan pengelolaan SDM, seperti rekrutmen, seleksi, imbalan, manajemen kinerja, promosi, dan pengembangan. Melalui cara ini berarti telah dikatikan antara strategi dan manajemen SDM dengan strategi dan manajemen korporat.

Pendekatan kompetensi lainnya adalah pendekatan organisasi yang berarti model kompetensi ditekankan dalam organisasi dengan tipe organisasi tertentu. Organisasi yang masih menjunjung tinggi hierarki, kompetensi individu tidak dapat direalisasikan tanpa adanya faktor-faktor tertentu yang harus diperbaiki. Elemen-elemen pendekatan ini mencakup kompetensi individu terkini dan potensial berkaitan dengan kapasitas kognitif, memberi nilai tinggi pada pekerjaan, dan juga mempunyai kepribadian yang selaras dengan budaya perusahaan.

Karakteristik dari kompetensi antara lain (Rivai dan Sagala, 2009:318):

- a. Motif adalah kebutuhan dasar atau pola pikir yang menggerakkan, mengarahkan, dan menyeleksi perilaku individual, misalnya kebutuhan untuk berprestasi.
- b. Sifat yaitu bawaan umum untuk berperilaku atau merespons dengan cara tertentu, misalnya dengan kepercayaan diri, kontrol diri, resistensi stres atau 'kekerasan'.
- c. Konsep diri adalah sikap atau nilai yang diukur oleh tes responden yang menanyakan kepada orang apa yang mereka nilai; apa yang harus mereka lakukan; atau mengapa mereka tertarik dalam melakukan pekerjaan mereka.
- d. *Content knowledge* adalah ini berhubungan dengan fakta atau prosedur, baik secara teknis (misalnya bagaimana mengatasi komputer yang rusak) atau interpersonal (misalnya teknik untuk umpan balik yang efektif). *Content knowledge* diukur oleh tes responden. Kebanyakan penemuan memperlihatkan *content knowledge* itu sendiri jarang membedakan pengunjuk kerja terbaik dengan yang rata-rata.
- e. Keahlian kognitif dan *behavioral* (perilaku): apakah terselubung, (misalnya berpikir deduktif atau induktif) atau dapat diamati (misalnya, keahlian mendengarkan secara aktif).

Kompetensi dapat dikaitkan dengan kerja seperti dalam model alur sederhana pada Gambar 2.3 yang mengindikasikan bahwa kompetensi pengetahuan, konsep diri, sifat dan motif yang dirangsang oleh situasi memprediksi kompetensi meliputi niat, tindakan dan hasil. Misalnya, motivasi untuk berprestasi memprediksi perilaku kewirausahaan, yaitu penetapan tujuan, memikul tanggung jawab secara personal untuk mendapatkan hasil, dan pengambilan risiko yang telah diperhitungkan.



Gambar 2.3. Model Alur Kompetensi
Sumber: (Rivai dan Sagala, 2009:321)

Beberapa teknik yang dapat dipergunakan untuk mengukur kompetensi (Rivai dan Sagala, 2009:322).

a. *Behavior Event Interview* (BEI)

Teknik *interview* ini telah terbukti sebagai suatu teknik yang memiliki akurasi tinggi dalam mengidentifikasi kompetensi yang dimiliki seseorang. Prinsip BEI, yang juga sering disebut *competency based interview*, adalah mencari data yang detail dari pengalaman masa lalu kandidat tentang:

- 1) Apa yang dilakukan oleh kandidat pada situasi tertentu, bukan apa yang mungkin dilakukan.
- 2) Apa yang dipikirkan dan dirasakan pada situasi tertentu.

b. Tes

Ber macam tes dapat dipakai untuk mengukur kompetensi, misalnya *work-sample test*, *mental ability test* dan *personality test*. Beberapa contoh tes dan kompetensi yang diukur adalah sebagai berikut.

- 1) *Picture Story Exercise* (PSE) mengukur *achievement*, *impact* dan *influence*.
- 2) *Waschler Adult Intelligency Survey* mengukur *conceptual thinking* dan *analytical thinking*.
- 3) *The Watson-Glase Critical Thinking Appraisal* mengukur *conceptual* dan *analytical thinking*.

c. *Assesment Center*

Kandidat dikumpulkan di suatu tempat selama beberapa hari untuk melakukan beberapa kegiatan dengan dinilai oleh assesor. Beberapa kegiatan yang biasany dilakukan adalah *in-basket exercises*, "*stress*" *exercise*, dan wawancara, presentasi mengenai visi, misi, dan strategi, atau *leaderless group exercise*.

d. Biodata

Beberapa kompetensi dapat diprediksi berdasarkan pengalaman kerja seseorang, misalnya *achievement motive*, dengan melihat prestasi akademisnya, *team leadership* dari kegiatan organisasi yang dipimpinya, atau *relationship building* dari kegiatan sosial yang diikutinya.

e. *Rating*

Rating dapat dilakukan oleh manajer, rekan kerja, bawahan, pelanggan, atau spesialis SDM. Sering disebut "*360°assessment*". Beberapa metode *rating*, antara lain: *competency assessment questionnaires*, *customer survey*, *managerial style*, serta *organizational climate*.

Menurut Keputusan Kepala Badan Kepegawaian Negara Nomor 13 Tahun 2011 tanggal 28 Juni 2011, PNS harus memiliki kompetensi diantaranya karena tuntutan :

- a. tugas, pokok, fungsi, kewenangan dan tanggungjawab yang harus dilaksanakan, yaitu memberikan pelayanan publik;
- b. pelaksanaan pemerintahan yang baik (*Good Governance*);
- c. dalam upaya mengimbangi perubahan lingkungan strategis yang cepat berubah, baik itu lingkungan internal organisasi, maupun lingkungan eksternal organisasi;
- d. perkembangan ilmu pengetahuan, teknologi dan era globalisasi yang sedang berlangsung yang tidak bisa di tolak dan dicegah lagi;
- e. serta pelaksanaan otonomi daerah.

Kompetensi PNS ini berkaitan dengan kemampuan berupa pengetahuan, keahlian, kecakapan, sikap dan perilaku yang diperlukan dalam pelaksanaan tugas pokok, fungsi kewenangan dan tanggungjawab yang diamanatkan kepadanya.

Dalam upaya meningkatkan kompetensi PNS khususnya para pejabat struktural, Undang-undang Nomor 43 Tahun 1999 (UU 43/199) tentang Perubahan atas UU 8/1974 tentang Pokok-pokok Kepegawaian, dalam Pasal 17 ayat 2 mengatur pengangkatan PNS dalam suatu jabatan dilaksanakan berdasarkan prinsip profesionalisme sesuai dengan kompetensi, prestasi kerja, dan jenjang pangkat yang ditetapkan untuk jabatan itu serta syarat objektif lainnya tanpa membedakan jenis kelamin, suku, agama, ras, atau golongan.

Penentuan Standar Kompetensi Jabatan, telah ditetapkan Keputusan Kepala Badan Kepegawaian Negara Nomor 13 Tahun 2011 tanggal 28 Juni 2011 tentang Pedoman Penyusunan Standar Kompetensi Jabatan. Pedoman ini merupakan panduan bagi setiap instansi pemerintah baik pusat maupun daerah dalam menyusun standar kompetensi jabatan pada instansi masing-masing.

Standar Kompetensi Jabatan yang selanjutnya disebut Standar Kompetensi Manajerial adalah persyaratan kompetensi manajerial minimal yang harus dimiliki seorang PNS dalam melaksanakan tugas jabatan. Sedangkan Kompetensi

Manajerial adalah karakteristik yang mendasari individu dengan merujuk pada kriteria efektif dan/atau kinerja unggul dalam jabatan tertentu.

Setiap PNS yang akan memangku jabatan struktural harus memiliki standar kompetensi jabatan sesuai Keputusan Kepala Badan Kepegawaian Negara Nomor 13 Tahun 2011. Berdasarkan kamus kompetensi manajerial yang tertuang dalam Keputusan Kepala Badan Kepegawaian Negara Nomor 13 Tahun 2011, ada sekitar 39 (tiga puluh Sembilan) kompetensi manajerial yang harus dimiliki setiap pejabat struktural eselon, IV, III, II dan I.

Selain pejabat struktural, penyelenggaraan pemerintahan dan pelayanan publik dilaksanakan oleh pejabat fungsional yakni kedudukan yang menunjukkan tugas, tanggung jawab, wewenang dan hak seseorang Pegawai Negeri Sipil dalam suatu satuan organisasi yang dalam pelaksanaan tugasnya didasarkan pada keahlian dan/atau ketrampilan tertentu serta bersifat mandiri.

Menurut Keputusan Kepala Badan Kepegawaian Negara Nomor 13 Tahun 2011, upaya meningkatkan kompetensi PNS ditempuh melalui :

- a. Penataan kembali kelembagaan/organisasi, Sumber Daya Manusia Aparatur dan tatalaksana (manajemen) pemerintahan dengan ukuran yang pas (*right sizing*) sesuai dengan tujuan, urhensi, visi dan misi yang diemban;
- b. Peningkatan kapasitas dan kapabilitas para birokrat (PNS) dalam perumusan kebijakan, pemberian pelayanan dan pemberdayaan masyarakat. Peningkatan kapasitas dan kapabilitas atau kompetensi PNS diupayakan dengan cara :
 - 1) Pendidikan Formal, yakni dengan penugasan para PNS untuk mengikuti jenjang pendidikan tinggi S1, S2, dan S3, serta pemberian ijin belajar jenjang S1, S2, dan S3;
 - 2) Pendidikan dan Pelatihan Jabatan yang dipersyaratkan, yakni Diklatpim Tingkat IV, Diklatpim Tingkat III, Diklatpim Tingkat II, dan Diklatpim Tingkat I;
 - 3) Pendidikan dan Pelatihan Fungsional bagi PNS yang dipersiapkan untuk menduduki jabatan fungsional;
 - 4) Pendidikan dan Pelatihan Teknis, untuk memenuhi kebutuhan keahlian para PNS di bidang teknis tertentu;

- 5) Pemberian kemampuan melalui pengalaman (Tour of duty) para PNS.
- c. Perbaiki sistem tatakelola (manajemen) urusan pemerintahan dan pelayanan masyarakat dengan mengoptimalkan penggunaan teknologi informasi dan komunikasi. Dimana sekarang ini hampir semua instansi/organisasi perangkat daerah sudah memiliki web site, sehingga berbagai informasi/kebijakan bisa diakses oleh masyarakat;
 - d. Perbaiki system *reward and punishment*. Sistem *reward* dengan menerapkan *equal work for equal pay* atau pemberian gaji yang layak sesuai dengan tingkat kedudukannya dalam organisasi. Pemberian hukuman bagi yang melakukan pelanggaran sesuai dengan Peraturan Pemerintah Nomor 53 Tahun 2010 tentang Disiplin PNS;
 - e. Perbaiki etika dan moralitas PNS sebagaimana diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 42 Tahun 2004 tentang Pembinaan Jiwa Korp dan Kode Etik PNS, dan meningkatkan pengawasan (pengawasan internal, pengawasan eksternal, pengawasan masyarakat).

2.1.6 Pengetahuan

Pengetahuan adalah segala sesuatu yang ada dapat mengetahui sesuatu berdasarkan pengalaman yang dimiliki. Pengetahuan juga didapatkan dari tradisi (Prasetyo, 2007, 3). Pengetahuan merupakan hasil “Tahu“ dan ini terjadi setelah orang melakukan pengindraan terhadap suatu objek tertentu. Pengindraan terjadi melalui pancaindra manusia yakni: penglihatan, pendengaran, penciuman, rasa dan raba. Sebagian besar pengetahuan manusia diperoleh melalui mata dan telinga (Notoatmodjo, 2003 121).

Pengetahuan (*Knowledge*) adalah suatu proses dengan menggunakan pancaindra yang dilakukan seseorang terhadap objek tertentu dapat menghasilkan pengetahuan dan keahlian (Hidayat, 2007). Pengetahuan seseorang biasanya diperoleh dari pengalaman yang berasal dari berbagai macam sumber seperti, media poster, kerabat dekat, media massa, media elektronik, buku petunjuk, petugas kesehatan, dan sebagainya. Pengetahuan dapat membentuk keyakinan

tertentu, sehingga seseorang berperilaku sesuai dengan keyakinannya tersebut (Stiari, 2000).

Pengetahuan adalah merupakan hasil dari tahu, dan ini terjadi setelah orang melakukan penginderaan terhadap suatu objek tertentu. Penginderaan ini terjadi melalui panca indera manusia, yaitu indera penglihatan, pendengaran, penciuman, rasa dan raba. Sebagaimana besar pengetahuan manusia diperoleh melalui mata dan telinga. Pengetahuan atau kognitif merupakan domain yang sangat penting untuk terbentuknya perilaku seseorang (Notoatmodjo 2003).

Menurut Taufik (2007) pengetahuan merupakan penginderaan manusia, atau hasil tahu seseorang terhadap objek melalui indera yang dimilikinya (mata, hidung, telinga, dan lain sebagainya). Pengetahuan merupakan hasil dari tahu, dan ini terjadi setelah orang melakukan penginderaan terhadap suatu objek tertentu. Penginderaan ini terjadi melalui panca indera manusia, yaitu indera penglihatan, pendengaran, penciuman, rasa dan raba. Sebagaimana besar pengetahuan manusia diperoleh melalui mata dan telinga. Pengetahuan atau kognitif merupakan domain yang sangat penting untuk terbentuknya perilaku seseorang (Notoatmodjo 2003). Davenport and Prusak (1998) mendefinisikan pengetahuan secara luas dengan pengetahuan merupakan campuran dari pengalaman, nilai, informal kontekstual, dan pandangan pakar yang memberikan kerangka untuk mengevaluasi dan menyatukan pengalaman baru dan informasi. Pengetahuan dimiliki dan diterapkan dalam pikiran pemilik pengetahuan. Di perusahaan, pengetahuan sering terkait tidak saja pada dokumen atau tempat penyimpanan dokumen, tetapi juga pada rutinitas organisasi, proses, praktek dan norma perusahaan. Berdasarkan definisi tersebut, pengetahuan menjadi sangat penting dengan alasan sebagai berikut:

- a. Pengetahuan adalah aset institusi, yang menentukan jumlah tenaga kerja, informasi, ketrampilan, dan struktur organisasi yang diperlukan.
- b. Pengetahuan dan pengalaman perusahaan merupakan sumber daya berkelanjutan yang memberikan keuntungan daya saing dibandingkan dengan produk andalan dan teknologi tercanggih yang dimiliki

- c. Pengetahuan dan pengalaman mampu menciptakan, mengkomunikasikan, dan mengaplikasikan segala sesuatu yang terkait untuk mencapai tujuan bisnis.

Drucker (1998) mendefinisikan pengetahuan sebagai informasi yang mengubah sesuatu atau seseorang, hal itu terjadi ketika informasi tersebut menjadi dasar untuk bertindak, atau ketika informasi tersebut memungkinkan seseorang atau institusi untuk mengambil tindakan sebelumnya. Sehingga pengetahuan dapat diartikan sebagai *actionable information* atau informasi yang dapat ditindaklanjuti atau informasi yang dapat digunakan sebagai dasar untuk bertindak, untuk mengambil keputusan.

Menurut Notoatmodjo (2003:56), ada 6 (enam) tingkatan pengetahuan yang dicakup dalam domain kognitif, yaitu:

- a. Tahu (*know*)

Tahu diartikan sebagai mengingat suatu materi yang telah dipelajari sebelumnya. Termasuk ke dalam pengetahuan tingkat ini adalah mengingat kembali (*recall*) sesuatu yang spesifik dari keseluruhan bahan yang dipelajari atau rangsangan yang telah diterima. Oleh sebab itu, sekedar tahu merupakan tingkat pengetahuan yang paling rendah. Kata kerja untuk mengukur bahwa orang tahu tentang apa yang dipelajari antara lain menyebutkan, menguraikan, mendefinisikan, menyatakan dan sebagainya.

- b. Memahami (*comprehension*)

Memahami diartikan sebagai suatu kemampuan untuk menjelaskan secara benar tentang objek yang diketahui dan dapat menginterpretasikan materi tersebut secara benar. Orang yang telah paham terhadap objek atau materi harus dapat menjelaskan, menyebutkan contoh, menyimpulkan, meramalkan, dan sebagainya terhadap objek yang dipelajari.

- c. Aplikasi (*application*)

Aplikasi diartikan sebagai kemampuan untuk menggunakan materi yang telah dipelajari pada situasi atau kondisi real (sebenarnya). Aplikasi di sini dapat diartikan sebagai aplikasi atau penggunaan hukum-hukum, rumus, metode, prinsip, dan sebagainya dalam konteks atau situasi yang lain.

d. Analisis (*analysis*)

Analisis adalah suatu kemampuan untuk menjabarkan materi atau suatu objek ke dalam komponen-komponen, tetapi masih di dalam satu struktur organisasi, dan masih ada kaitannya satu sama lain. Kemampuan analisis ini dapat dilihat dari penggunaan kata kerja, seperti dapat menggambarkan (membuat bagan), membedakan, memisahkan, mengelompokkan, dan sebagainya.

e. Sintesis (*synthesis*)

Sintesis menunjuk kepada suatu kemampuan untuk meletakkan atau menghubungkan bagian-bagian di dalam suatu bentuk keseluruhan yang baru. Sintesis adalah suatu kemampuan untuk menyusun formulasi baru dari formulasi-formulasi yang ada. Misalnya, dapat menyusun, dapat merencanakan, dapat meringkas, dapat menyesuaikan, dan sebagainya terhadap suatu teori atau rumusan-rumusan yang telah ada.

f. Evaluasi (*evaluation*)

Evaluasi ini berkaitan dengan kemampuan untuk melakukan justifikasi atau penilaian terhadap suatu materi atau objek. Penilaian-penilaian ini didasarkan pada suatu kriteria yang ditentukan sendiri, atau menggunakan kriteria-kriteria yang telah ada.

Berdasarkan berbagai macam cara yang telah digunakan untuk memperoleh kebenaran pengetahuan sepanjang sejarah, dapat dikelompokkan menjadi beberapa cara. Cara-cara penemuan pengetahuan dilakukan sebelum ditemukan metode ilmiah, yang meliputi :

a. Cara coba salah (*trial dan error*)

Cara coba-coba ini dilakukan dengan menggunakan kemungkinan tersebut tidak berhasil, dicoba kemungkinan yang lain. Apabila tidak berhasil, maka akan dicoba kemungkinan yang lain lagi sampai didapatkan hasil mencapai kebenaran.

b. Cara kekuasaan atau otoritas

Pengetahuan diperoleh berdasarkan pada otoritas atau kekuasaan baik tradisi, otoritas pemerintahan, otoritas pemimpin agama, maupun ahli ilmu

pengetahuan.

c. Berdasarkan pengalaman pribadi

Hal ini dilakukan dengan cara mengulang kembali pengalaman yang diperoleh dalam memecahkan permasalahan yang dihadapi pada masa yang lalu. Apabila dengan cara yang digunakan tersebut orang dapat memecahkan masalah yang sama, orang dapat pula menggunakan cara tersebut.

d. Melalui jalan pikiran

Manusia telah mampu menggunakan penalarannya dalam memperoleh pengetahuannya. Dengan kata lain, dalam memperoleh kebenaran pengetahuan, manusia telah menggunakan jalan fikiran.

e. Cara modern dalam memperoleh pengetahuan

Cara baru atau modern dalam memperoleh pengetahuan pada dewasa ini lebih sistematis, logis, dan ilmiah. Cara ini disebut metode penelitian ilmiah (Notoatmodjo, 2005 11-14).

Menurut Poerwadarminta (2006), seseorang dikatakan memiliki pengetahuan terhadap akuntansi adalah mengerti dan pandai bagaimana proses akuntansi itu dilakukan sampai menjadi suatu laporan keuangan, dengan berpedoman pada prinsip dan standar penyusunan laporan keuangan yang ditetapkan dalam Peraturan Pemerintah 11 Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan. Pengetahuan akuntansi tersebut mengandung arti adanya hubungan paham terhadap akuntansi dengan kualitas laporan keuangan pemerintah. Safrida (2010) menjelaskan bahwa pengetahuan tentang akuntansi menghasilkan nilai pelaporan keuangan terhadap persepsi kualitas laporan keuangan yang semakin baik pula. Perubahan sistem pencatatan dalam pengelolaan keuangan daerah harus didukung oleh sumberdaya manusia yang memiliki keahlian yang cukup dalam sistem akuntansi pemerintahan. Rendahnya pemahaman pegawai penatausahaan terhadap tugas dan fungsinya menyebabkan keterlambatan dalam penyajian laporan keuangan.

Kualitas laporan keuangan yang mempunyai nilai bagi penggunaannya akan dapat terwujud bila pelaksana akuntansi memiliki pengetahuan yang cukup terhadap sistem pencatatan dan pengelolaan keuangan. Pejabat Penatausahaan

Keuangan (PPK) SKPD selaku pelaksana akuntansi suatu instansi berkewajiban untuk menyusun laporan keuangan dengan didasarkan pada SAP sehingga dapat digunakan oleh PPKD untuk menyusun laporan keuangan daerah. Pengetahuan tentang akuntansi maka akan semakin baik kualitas laporan keuangan yang dihasilkan.

2.1.7 Keahlian

Keahlian merupakan hal yang bersifat individual. Setiap individu akan memiliki tingkat keahlian yang berbeda tergantung pada kemampuan dan pengalamannya. Keahlian kerja memiliki manfaat yang besar bagi individu, perusahaan dan masyarakat. Bagi individu keterampilan kerja dapat meningkatkan prestasinya sehingga memperoleh balas jasa yang sesuai dengan prestasinya.

Menurut Wahyudi (2002:33) yaitu keahlian adalah kecakapan atau keahlian untuk melakukan suatu pekerjaan hanya diperoleh dalam praktek. Keahlian kerja ini dapat dikelompokkan tiga kategori, yaitu sebagai berikut:

- a. Keahlian mental, seperti analisis, membuat keputusan, menghitung, menghafal.
- b. Keahlian fisik, seperti keahlian yang berhubungan dengan pekerjaannya sendiri
- c. Keahlian sosial, yaitu seperti dapat mempengaruhi orang lain, berpidato, menawarkan barang, dan lain-lain.

Irianto (2001:76) mengartikan *skill* tidak hanya berkaitan dengan keahlian seseorang untuk mengerjakan sesuatu yang bersifat *tangible*. Selain *physical*, makna *skill* juga mengacu pada persoalan mental, manual, motorik, perceptual dan bahkan *social abilities* seseorang.

Menurut Robbins (2000 : 494-495) pada dasarnya ketrampilan dapat dikategorikan menjadi empat, yaitu:

a. *Basic literacy skill*

Keahlian dasar merupakan keahlian seseorang yang pasti dan wajib dimiliki oleh kebanyakan orang, seperti membaca, menulis dan mendengar.

b. *Technical skill*

Keahlian teknik merupakan keahlian seseorang dalam pengembangan teknik yang dimiliki, seperti menghitung secara tepat, mengoperasikan komputer.

c. *Interpersonal skill*

Keahlian interpersonal merupakan kemampuan seseorang secara efektif untuk berinteraksi dengan orang lain maupun dengan rekan kerja, seperti pendengar yang baik, menyampaikan pendapat secara jelas dan bekerja dalam satu tim.

d. *Problem solving*

Menyelesaikan masalah adalah proses aktivitas untuk menajamkan logika, berargumentasi dan penyelesaian masalah serta kemampuan untuk mengetahui penyebab, mengembangkan alternatif dan menganalisa serta memilih penyelesaian yang baik.

Ketrampilan atau keahlian (*skill*) adalah merupakan kecakapan yang berhubungan dengan tugas yang dimiliki dan dipergunakan dalam menghadapi tugas-tugas yang bersifat teknis atau non-teknis. Rais dan Saembodo (1996:18). Berdasarkan bahwa keahlian dapat bekerja lebih baik dan mampu menggunakan fasilitas kerja yang disediakan dalam menyelesaikan tugas dan pekerjaannya.

Keahlian juga merupakan kecakapan atau kemahiran yang dimiliki pegawai untuk melakukan suatu pekerjaan dan hanya dapat diperoleh melalui praktek, baik latihan maupun melalui pengalaman. Keahlian juga merupakan hal yang harus dimiliki setiap pegawai karena keterampilan adalah kecakapan, kemampuan, kecekatan seorang pegawai dalam menyelesaikan pekerjaannya maupun tugas yang diberikan perusahaan.

Tolak ukur keahlian kerja tidak ada yang mutlak. Oleh karena itu tingkat keterampilan kerja pegawai dapat ditentukan oleh dua faktor yaitu :

a. *Pengalaman (experience)*

Kedua faktor diatas dapat dikatakan sebagai tolak ukur dalam menentukan tingkat keahlian kerja yang dimiliki oleh seseorang. Jadi, kecakapan dan

pengalaman merupakan hal yang membentuk keterampilan seseorang.

b. Kecakapan (ability)

Silalahi (2002;56), mengidentifikasi tipe-tipe dasar keahlian ,yaitu :

1. Keahlian Teknik (*technical skills*)

Keahlian teknik merupakan kompetensi spesifik untuk melaksanakan tugas atau kemampuan menggunakan teknik-teknik ,alat-alat,prosedur – prosedur dan pengetahuan tentang lapangan yang dispesialisasi secara benar dan tepat dalam pelaksanaan tugasnya .

2. Keahlian Administratif

Keahlian administratif merupakan kemampuan untuk mengurus mengatur, dan mencatat informasi tentang pelaksanaan dan hasil yang dicapai serta berbagai hambatan-hambatan yang dialami maupun kemampuan mengikuti kebijakan dan prosedur.

3. Keahlian Hubungan Manusia

Keahlian hubungan manusia adalah kemampuan untuk memahami dan memotivasi orang lain ,sebagai individu atau dalam kelompok kemampuan ini berhubungan dengan kemampuan menseleksi pegawai, menciptakan dan membina hubungan yang baik , memahami orang lain, memberi motivasi dan bimbingan, dan mempengaruhi para pekerja ,naik secara individual atau kelompok.

4. Keahlian konseptual

Keahlian konseptual adalah kemampuan mengkoordinasi dan mengintegrasikan semua kepentingan dan aktifitas -aktifitas organisasi atau kemampuan mental mendapatkan ,menganalisa dan interpretasi informasi yang diterima dari berbagai sumber. Ini mencakup kemampuan melihat organisasi sebagai suatu keseluruhan ,memahami bagaimana hubungan antar unit atau bagian secara keseluruhan, memahami bagaimana bagian-bagian tergantung pada yang lain, dan mengantisipasi bagaimana suatu perubahan dalam tiap bagian akan mempengaruhi keseluruhan . kemampuan melihat gambaran keorganisasian secara keseluruhan dengan pengintegrasian dan

pengkoordinasian sejumlah besar aktivitas – aktivitas merupakan keahlian konseptual.

5. Keterampilan Diagnostik

Keahlian diagnostik berhubungan dengan kemampuan untuk menentukan melalui analisa dan pengujian hakekat dan *circumstances* dari suatu kondisi – kondisi khusus. Singkatnya keahlian diagnostik dapat dimaknakan sebagai kemampuan secara cepat mendapatkan sebab yang benar dari suatu situasi tertentu melalui satu data yang simpang siur, observasi dan fakta – fakta.

2.1.8 Sikap Perilaku

Sikap merupakan reaksi atau respon yang masih tertutup dari seseorang terhadap suatu stimulus atau objek. Sedangkan menurut Newcomb, sikap merupakan kesiapan atau kesediaan untuk bertindak, dan bukan merupakan pelaksanaan motif tertentu. Sehingga berdasarkan pengertian diatas, sikap bersifat tertutup dan merupakan predisposisi perilaku seseorang terhadap suatu stimulus (Notoatmodjo, 2003:65)

Menurut Notoatmodjo (2003:65), ada beberapa tingkatan sikap yakni :

- a. Menerima diartikan bahwa seorang mau dan memperhatikan stimulus yang diberikan.
- b. Menanggapi diartikan apabila seseorang memberikan jawaban atau tanggapan terhadap obyek yang dihadapkan.
- c. Menghargai diartikan seseorang memberikan nilai yang positif terhadap suatu objek seperti mengerjakan atau mendiskusikan suatu masalah.
- d. Bertanggung jawab merupakan kondisi seseorang pada tingkatan ini harus berani mengambil resiko apabila ada orang lain yang mencemooh ataupun resiko lainnya. Perilaku manusia adalah semua kegiatan atau aktivitas manusia, baik yang dapat diamati langsung maupun yang tidak dapat diamati dari luar.

Menurut Skinner (2000:34), perilaku adalah respon atau reaksi seseorang terhadap suatu rangsangan dari luar. Berdasarkan bentuk respons terhadap stimulus, perilaku dapat dibagi menjadi dua yakni:

- a. Perilaku tertutup (*covert behavior*). Perilaku tertutup terjadi apabila respon dari suatu stimulus belum dapat diamati oleh orang lain secara jelas. Respon seseorang terhadap stimulus ini masih terbatas pada perhatian, perasaan, persepsi, pengetahuan dan sikap terhadap stimulus tersebut. Bentuk *covert behavior* yang dapat diamati adalah pengetahuan dan sikap.
- b. Perilaku terbuka (*overt behavior*). Perilaku terbuka terjadi apabila respon terhadap suatu stimulus dapat diamati oleh orang lain. Respon terhadap stimulus tersebut sudah jelas dalam suatu tindakan atau praktik yang dapat dengan mudah diamati oleh orang lain

Hersey (1996:15) menjelaskan bahwa perilaku pada dasarnya berorientasi pada tujuan. Artinya, perilaku orang pada umumnya dimotivasi oleh keinginan untuk meraih tujuan-tujuan tertentu, tetapi tujuan tersebut tidak selamanya diketahui secara sadar oleh individu yang bersangkutan. Dorongan yang memotivasi pola perilaku individu yang nyata dalam kadar tertentu berada pada alam sadar mereka.

Ndraha (1997:33) menjelaskan bahwa perilaku adalah operasionalisasi dan aktualisasi sikap seseorang atau suatu kelompok dalam atau terhadap suatu (situasi dan kondisi) lingkungan (masyarakat, alam, teknologi, atau, organisasi), sementara sikap adalah operasionalisasi dan aktualisasi pendirian. Satuan utama perilaku adalah aktivitas, artinya semua perilaku merupakan serangkaian aktivitas. Hal ini seperti yang dikemukakan Ndraha (1997:63), perilaku yang rasional disebut aktivitas, dan aktivitas mempengaruhi, baik produktivitas maupun kualitas hidup manusia yang bersangkutan". Aktivitas pegawai inilah yang menjadi kajian perilaku birokrasi dalam penelitian ini.

Perilaku manusia tampak dalam berbagai dimensi. Jika aktivitasnya secara individu maka perilaku yang diperagakan adalah perilaku individu. Sebaliknya, jika seseorang tampil dan berada dalam kelompok maka perilaku yang diperagakan adalah perilaku kelompok. Jika seseorang hidup dalam lingkungan

sosial kemasyarakatan, maka perilaku yang diperagakan adalah perilaku sosial. Jika seseorang adalah anggota organisasi, maka perilaku yang diperagakan adalah perilaku organisasi. Perilaku adalah fase peragaan terakhir atau akibat dari suatu siklus aktivitas pemenuhan kebutuhan, kepentingan, motivasi dan sikap tertentu.

2.1.9 Laporan keuangan

Laporan keuangan disusun untuk menyediakan informasi yang relevan mengenai posisi keuangan dan seluruh transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan selama satu periode pelaporan. Laporan keuangan terutama digunakan untuk mengetahui nilai sumber daya ekonomi yang dimanfaatkan untuk melaksanakan kegiatan operasional pemerintahan, menilai kondisi keuangan, mengevaluasi efektivitas dan efisiensi suatu entitas pelaporan, dan membantu menentukan ketaatannya terhadap peraturan perundang-undangan.

Setiap entitas pelaporan mempunyai kewajiban untuk melaporkan upaya-upaya yang telah dilakukan serta hasil yang dicapai dalam pelaksanaan kegiatan secara sistematis dan terstruktur pada suatu periode pelaporan untuk kepentingan: (Siregar, 2015:79):

a. Akuntabilitas

Mempertanggungjawabkan pengelolaan sumber daya serta pelaksanaan kebijakan yang dipercayakan kepada entitas pelaporan dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan secara periodik.

b. Manajemen

Membantu para pengguna untuk mengevaluasi pelaksanaan kegiatan suatu entitas pelaporan dalam periode pelaporan sehingga memudahkan fungsi perencanaan, pengelolaan dan pengendalian atas seluruh aset, kewajiban, dan ekuitas pemerintah untuk kepentingan masyarakat.

c. Transparansi

Memberikan informasi keuangan yang terbuka dan jujur kepada masyarakat berdasarkan pertimbangan bahwa masyarakat memiliki hak untuk mengetahui secara terbuka dan menyeluruh atas pertanggungjawaban pemerintah dalam

pengelolaan sumber daya yang dipercayakan kepadanya dan ketaatannya pada peraturan perundang-undangan.

d. Evaluasi Kinerja

Mengevaluasi kinerja entitas pelaporan, terutama dalam penggunaan sumber daya ekonomi yang dikelola pemerintah untuk mencapai kinerja yang direncanakan.

e. Keseimbangan Antargenerasi (*intergenerational equity*)

Membantu para pengguna dalam mengetahui kecukupan penerimaan pemerintah pada periode pelaporan untuk membiayai seluruh pengeluaran yang dialokasikan dan apakah generasi yang akan datang diasumsikan akan ikut menanggung beban pengeluaran tersebut.

2.1.10 Karakteristik Kualitatif Laporan Keuangan Pemerintah

Karakteristik kualitatif laporan keuangan adalah ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya. Keempat karakteristik berikut ini merupakan prasyarat normatif yang diperlukan agar laporan keuangan pemerintah dapat memenuhi kualitas yang dikehendaki (Siregar, 2015:77):

a. Relevan (*Relevance*)

Laporan keuangan bisa dikatakan relevan apabila informasi yang termuat di dalamnya dapat mempengaruhi keputusan pengguna dengan membantu mereka mengevaluasi peristiwa masa lalu atau masa kini, dan memprediksi masa depan, serta menegaskan atau mengoreksi hasil evaluasi mereka di masa lalu. Informasi keuangan yang relevan dapat dihubungkan dengan maksud penggunaannya. Informasi yang relevan harus:

1) Memiliki manfaat umpan balik (*feedback value*)

Informasi memungkinkan pengguna untuk menegaskan atau mengoreksi ekspektasi mereka di masa lalu

2) Memiliki manfaat prediktif (*predictive value*)

Informasi dapat membantu pengguna untuk memprediksi masa yang akan datang berdasarkan hasil masa lalu dan kejadian masa kini

3) Tepat waktu

Informasi disajikan tepat waktu sehingga dapat berpengaruh dan berguna dalam pengambilan keputusan

4) Lengkap

Informasi akuntansi keuangan pemerintah disajikan selengkap mungkin, mencakup semua informasi akuntansi yang dapat mempengaruhi pengambilan keputusan dengan memperhatikan kendala yang ada. Informasi yang melatarbelakangi setiap butir informasi utama yang termuat dalam laporan keuangan diungkapkan dengan jelas agar kekeliruan dalam penggunaan informasi tersebut dapat dicegah.

b. Andal (*Reliable*)

Informasi dalam laporan keuangan bebas dari pengertian yang menyesatkan dan kesalahan material, menyajikan setiap fakta secara jujur, serta dapat diverifikasi. Informasi mungkin relevan, tetapi jika hakikat atau penyajiannya tidak dapat diandalkan maka penggunaan informasi tersebut secara potensial dapat menyesatkan. Informasi yang andal memenuhi karakteristik:

1) Penyajian jujur

Informasi menggambarkan dengan jujur transaksi serta peristiwa lainnya yang seharusnya disajikan atau yang secara wajar dapat diharapkan untuk disajikan.

2) Dapat diverifikasi (*verifiability*)

Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat diuji, dan apabila pengujian dilakukan lebih dari sekali oleh pihak yang berbeda, hasilnya tetap menunjukkan kesimpulan yang tidak berbeda jauh.

3) Netralitas

Informasi diarahkan pada kebutuhan umum dan tidak berpihak pada kebutuhan pihak tertentu.

c. Dapat Dibandingkan (*Comparable*)

Informasi yang termuat dalam laporan keuangan akan lebih berguna jika dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya atau laporan keuangan entitas pelaporan lain pada umumnya. Perbandingan dapat

dilakukan secara internal dan eksternal. Perbandingan dapat dilakukan bila suatu entitas menerapkan kebijakan akuntansi yang sama dari tahun ke tahun. Perbandingan secara eksternal dapat dilakukan bila entitas yang diperbandingkan menerapkan kebijakan akuntansi yang lebih baik daripada kebijakan akuntansi yang sekarang diterapkan, perubahan tersebut diungkapkan pada periode terjadinya perubahan.

d. Dapat Dipahami (*Understandable*)

Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat dipahami oleh pengguna dan dinyatakan dalam bentuk serta istilah yang disesuaikan dengan batas pemahaman para pengguna. Untuk itu, pengguna diasumsikan memiliki pengetahuan yang memadai atas kegiatan dan lingkungan operasi entitas pelaporan, serta adanya kemauan pengguna untuk mempelajari informasi yang dimaksud.

2.1.11 Prinsip Akuntansi dan Pelaporan Keuangan

Menurut PP 71 Tahun 2010 prinsip akuntansi dan pelaporan keuangan dimaksudkan sebagai ketentuan yang dipahami dan ditaati oleh pembuat standar dalam menyusun standar, penyelenggara akuntansi dan pelaporan keuangan dalam melakukan kegiatannya, serta pengguna laporan keuangan dalam memahami laporan keuangan yang disajikan. Berikut ini adalah delapan prinsip yang digunakan dalam akuntansi dan pelaporan keuangan pemerintah:

a. Basis Akuntansi

Basis akuntansi yang digunakan dalam laporan keuangan pemerintah adalah basis akrual, untuk pengakuan pendapatan, Laporan Operasional (LO), beban, aset, kewajiban, dan ekuitas. Dalam hal peraturan perundangan mewajibkan disajikannya laporan keuangan dengan basis kas, maka entitas wajib menyajikan laporan demikian.

Basis akrual untuk LO berarti bahwa pendapatan diakui pada saat hak untuk memperoleh pendapatan telah terpenuhi walaupun kas belum diterima di Rekening Kas Umum Negara/Daerah atau oleh entitas pelaporan dan beban diakui pada saat kewajiban yang mengakibatkan penurunan nilai kekayaan

bersih telah terpenuhi walaupun kas belum dikeluarkan dari Rekening Kas Umum Negara/Daerah atau entitas pelaporan. Pendapatan seperti bantuan pihak luar/asing dalam bentuk jasa disajikan pula pada LO.

Dalam hal anggaran disusun dan dilaksanakan berdasar basis kas, maka LRA disusun berdasarkan basis kas, berarti bahwa pendapatan dan penerimaan pembiayaan diakui pada saat kas diterima di Rekening Kas Umum Negara/Daerah atau oleh entitas pelaporan; serta belanja, transfer dan pengeluaran pembiayaan diakui pada saat kas dikeluarkan dari Rekening Kas Umum Negara/Daerah. Namun demikian, bilamana anggaran disusun dan dilaksanakan berdasarkan basis akrual, maka Laporan Rekening Aset (LRA) disusun berdasarkan basis akrual.

Basis akrual untuk Neraca berarti bahwa aset, kewajiban, dan ekuitas diakui dan dicatat pada saat terjadinya transaksi, atau pada saat kejadian atau kondisi lingkungan berpengaruh pada keuangan pemerintah, tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayar.

b. Prinsip Nilai Histori

Aset dicatat sebesar pengeluaran kas dan setara kas yang dibayar atau sebesar nilai wajar dari imbalan (*consideration*) untuk memperoleh aset tersebut pada saat perolehan. Kewajiban dicatat sebesar jumlah kas dan setara kas yang diharapkan akan dibayarkan untuk memenuhi kewajiban di masa yang akan datang dalam pelaksanaan kegiatan pemerintah.

Nilai historis lebih dapat diandalkan daripada penilaian yang lain karena lebih obyektif dan dapat diverifikasi. Dalam hal tidak terdapat nilai historis, dapat digunakan nilai wajar aset atau kewajiban terkait.

c. Prinsip Realisasi

Bagi pemerintah, pendapatan basis kas yang tersedia yang telah diotorisasikan melalui anggaran pemerintah suatu periode akuntansi akan digunakan untuk membayar utang dan belanja dalam periode tersebut.

Mengingat LRA masih merupakan laporan yang wajib disusun, maka pendapatan atau belanja basis kas diakui setelah diotorisasi melalui anggaran dan telah menambah atau mengurangi kas.. Prinsip layak temu biaya-

pendapatan (*matching-cost against revenue principle*) dalam akuntansi pemerintah tidak mendapat penekanan sebagaimana dipraktekkan dalam akuntansi komersial.

d. Prinsip Substansi Mengungguli Bentuk Formal (*Substance Over Form*)

Informasi dimaksudkan untuk menyajikan dengan wajar transaksi serta peristiwa lain yang seharusnya disajikan, maka transaksi atau peristiwa lain tersebut perlu dicatat dan disajikan sesuai dengan substansi dan realitas ekonomi, dan bukan hanya aspek formalitasnya. Apabila substansi transaksi atau peristiwa lain tidak konsisten/berbeda dengan aspek formalitasnya, maka hal tersebut harus diungkapkan dengan jelas dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

e. Prinsip Periodisitas

Kegiatan akuntansi dan pelaporan keuangan entitas pelaporan perlu dibagi menjadi periode-periode pelaporan sehingga kinerja entitas dapat diukur dan posisi sumber daya yang dimilikinya dapat ditentukan. Periode utama yang digunakan adalah tahunan. Namun, periode bulanan, triwulanan, dan semesteran juga dianjurkan.

f. Prinsip Konsistensi

Perlakuan akuntansi yang sama diterapkan pada kejadian yang serupa dari periode ke periode oleh suatu entitas pelaporan (prinsip konsistensi internal). Hal ini tidak berarti bahwa tidak boleh terjadi perubahan dari satu metode akuntansi ke metode akuntansi yang lain. Metode akuntansi yang dipakai dapat diubah dengan syarat bahwa metode yang baru diterapkan mampu memberikan informasi yang lebih baik dibanding metode lama. Pengaruh atas perubahan penerapan metode ini diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

g. Prinsip Pengungkapan Lengkap

Laporan keuangan menyajikan secara lengkap informasi yang dibutuhkan oleh pengguna. Informasi yang dibutuhkan oleh pengguna laporan keuangan dapat ditempatkan pada lembar muka (*on the face*) laporan keuangan atau Catatan atas Laporan Keuangan.

h. Prinsip Penyajian Wajar

Laporan keuangan menyajikan dengan wajar Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Arus Kas, Laporan Perubahan Ekuitas, dan Catatan atas Laporan Keuangan.

Dalam rangka penyajian wajar, faktor pertimbangan sehat diperlukan bagi penyusun laporan keuangan ketika menghadapi ketidakpastian peristiwa dan keadaan tertentu. Ketidakpastian seperti itu diakui dengan mengungkapkan hakikat serta tingkatnya dengan menggunakan pertimbangan sehat dalam penyusunan laporan keuangan.

Pertimbangan sehat mengandung unsur kehati-hatian pada saat melakukan prakiraan dalam kondisi ketidakpastian sehingga aset atau pendapatan tidak dinyatakan terlalu tinggi dan kewajiban tidak dinyatakan terlalu rendah.

Namun demikian, penggunaan pertimbangan sehat tidak memperkenankan, misalnya, pembentukan cadangan tersembunyi, sengaja menetapkan aset atau pendapatan yang terlampau rendah, atau sengaja mencatat kewajiban atau belanja yang terlampau tinggi, sehingga laporan keuangan menjadi tidak netral dan tidak andal.

2.1.12 Tujuan Pelaporan Keuangan

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, 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 kepadanya, dengan:

- 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, sumberdaya yang dihasilkan dari operasi yang berkelanjutan, serta risiko dan ketidakpastian yang terkait. Pelaporan keuangan juga menyajikan informasi bagi pengguna mengenai:

- 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 aset, kewajiban, ekuitas dana, pendapatan, belanja, transfer, pembiayaan dan arus kas.

Secara garis besar, tujuan umum penyajian laporan keuangan oleh pemerintah daerah adalah :

- a. Untuk memberikan informasi yang digunakan dalam pembuatan keputusan ekonomi, sosial, dan politik serta sebagai bukti pertanggungjawaban dan pengelolaan.
- b. Untuk memberikan informasi yang digunakan untuk mengevaluasi kinerja manajerial dan organisasional.

Secara khusus, tujuan khusus penyajian laporan keuangan oleh pemerintah daerah adalah :

- a. Memberikan informasi keuangan untuk menentukan dan memprediksi aliran kas, saldo neraca, dan kebutuhan sumber daya finansial jangka pendek unit pemerintah.
- b. Memberikan informasi keuangan untuk menentukan dan memprediksi kondisi ekonomi suatu unit pemerintahan dan perubahan-perubahan yang terjadi di dalamnya.
- c. Memberikan informasi keuangan untuk memonitor kinerja, kesesuaiannya dengan peraturan perundang-undangan, kontrak yang telah disepakati, dan ketentuan lain yang disyaratkan.
- d. Memberikan informasi untuk perencanaan dan penganggaran, serta untuk memprediksi pengaruh pemilikan dan pembelanjaan sumber daya ekonomi terhadap pencapaian tujuan operasional.
- e. Memberikan informasi untuk mengevaluasi kinerja manajerial dan organisasional

Komponen-komponen yang terdapat dalam satu set laporan keuangan terdiri dari laporan pelaksanaan anggaran (*budgetary reports*) dan laporan finansial, sehingga seluruh komponen menjadi sebagai berikut: (Siregar, 2015:34)

- a. Laporan Realisasi Anggaran
- b. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih
- c. Neraca
- d. Laporan Operasional
- e. Laporan Arus Kas
- f. Laporan Perubahan Ekuitas
- g. Catatan atas Laporan Keuangan

2.1.13 Implementasi PP No 71 Tahun 2010 Pada Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Salah satu misi pemerintahan Indonesia saat ini adalah mewujudkan pemerintahan yang bersih. Upaya konkrit dalam mewujudkan transparansi dan

akuntabilitas di lingkungan pemerintah (daerah) mengharuskan setiap pengelola keuangan daerah untuk menyampaikan laporan pertanggungjawaban pengelolaan keuangan daerah. Transparansi yang merupakan salah satu tujuan MDGs diperlukan untuk mewujudkan pemerintahan daerah yang bersih. Menurut PP No 71 Tahun 2010 pada Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Laporan pertanggungjawaban pengelolaan keuangan daerah atau Laporan Keuangan Pemerintah Daerah adalah bentuk pertanggungjawaban sebagaimana ditetapkan dalam Pasal 30, Pasal 31, dan Pasal 32 Undang-undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, Pasal 55 ayat (2) dan ayat (3), serta Pasal 56 ayat (3) Undang-undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara. Pemerintah Pusat, Kementerian, Lembaga dan Pemerintah daerah berkewajiban untuk menyusun Laporan Keuangan Laporan keuangan merupakan sumber informasi finansial yang memiliki pengaruh yang sangat besar terhadap kualitas keputusan yang dihasilkan. Informasi keuangan yang terdapat dalam laporan keuangan tersebut digunakan oleh pihak-pihak yang berkepentingan, baik internal maupun eksternal.

Pemerintah telah menerbitkan Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP). Peraturan tersebut mengatur akuntansi berbasis kas menuju akrual (*Cash towards Accrual*) pada tahun 2005. Peraturan ini merupakan PP transisi karena UU Keuangan Negara dan Perbendaharaan Negara mengamanatkan pengakuan dan pengukuran pendapatan dan belanja basis akrual. Tahun 2010, Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) berbasis akrual tuntas disusun Komite Standar Akuntansi Pemerintahan (KSAP) dan ditetapkan sebagai Peraturan Pemerintah dalam PP Nomor 71 Tahun 2010. Implementasi dari peraturan tersebut, Laporan Keuangan Pemerintah Pusat maupun Daerah secara bertahap didorong untuk menerapkan akuntansi berbasis akrual. Paling lambat tahun 2015, seluruh laporan keuangan daerah sudah menerapkan SAP berbasis akrual.

Secara yuridis, keluarnya PP 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) Akrual mengubah haluan basis akuntansi pemerintahan Indonesia dari *dual basis* menjadi akrual penuh. Sesuai kesepakatan pemerintah

dan DPR, implementasi basis akrual ini akan dilaksanakan secara bertahap hingga implementasi penuhnya di tahun 2015.

Akuntansi dengan basis akrual ini dianggap lebih baik daripada basis kas, karena akuntansi berbasis akrual diyakini dapat menghasilkan laporan keuangan yang lebih dapat dipercaya, lebih akurat, komprehensif, dan relevan untuk pengambilan keputusan ekonomi, sosial dan politik (Ratmono dan Sholikin, 2015:36). Pengaplikasian basis akrual dalam akuntansi sektor publik pada dasarnya untuk mengetahui besarnya biaya yang dibutuhkan untuk menghasilkan pelayanan publik serta penentuan harga pelayanan yang dibebankan kepada publik.

Akuntansi berbasis akrual membedakan antara penerimaan kas dan hak untuk mendapatkan kas, serta pengeluaran kas dan kewajiban membayarkan kas. Oleh karena itu, dengan sistem akrual pendapatan dan biaya diakui pada saat diperoleh atau terjadi, tanpa memandang apakah kas sudah diterima atau dikeluarkan, dan dicatat dalam catatan akuntansi serta dilaporkan dalam laporan keuangan pada periode yang bersangkutan (Kieso dkk, 2010). Laporan keuangan yang disusun atas dasar akrual memberikan informasi kepada penerimaan dan pembayaran kas tetapi juga kewajiban pembayaran kas di masa depan serta sumber daya yang mempresentasikan kas yang akan diterima di masa depan.

Laporan keuangan menyediakan jenis informasi transaksi masa lalu dan peristiwa lainnya yang paling berguna bagi pemakai dalam pengambilan keputusan ekonomi. Pada sektor publik, keputusan tidak hanya dipengaruhi oleh pertimbangan ekonomi saja, tetapi banyak keputusan politik dan sosial seperti pengangkatan atau pemberhentian menteri dan pejabat pemerintah, serta pemberian bantuan program kepada kelompok-kelompok masyarakat tertentu sangat tergantung kepada pertimbangan ekonomi pemerintah.

Tujuan umum pelaporan keuangan dengan basis akrual mempunyai peran akuntabilitas dan peran informatif, sehingga laporan keuangan dapat memberikan informasi kepada pengguna (Ratmono dan Sholikin, 2015:37). Dengan laporan keuangan berbasis akrual pengguna dapat melakukan penilaian atas kinerja keuangan, posisi keuangan, aliran arus kas suatu entitas, kepatuhan entitas

terhadap undang-undang, regulasi, hukum dan perjanjian kontrak. Laporan keuangan berbasis akrual juga dapat membantu pengguna internal dalam pengambilan keputusan tentang penggunaan sumber daya dalam menjalankan suatu usaha

Tujuan penerapan basis akuntansi akrual pada dasarnya untuk memperoleh informasi yang tepat atas jasa yang diberikan pemerintah dengan lebih transparan. (Widjajerso, 2011) Negara yang menerapkan basis akuntansi akrual, yang mensyaratkan pada manajernya bertanggungjawab atas seluruh biaya yang diproduksi, bukan hanya nilai kas yang dibayarkan. Ringkasnya, ketika para manajer diberikan fleksibilitas dalam mengelola sumber daya yang dipercayakan, mereka berkepentingan untuk menyediakan informasi yang akurat seperti itu. Hanya dengan basis akrual, biaya yang sebenarnya dapat diinformasikan dan hal ini akan mendukung pengambilan keputusan yang efektif dan efisien.

2.1.14 Opini Atas Laporan Keuangan

Menurut Undang-Undang No.15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara, pemberian opini atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah didasarkan pada pertimbangan atas:

- a. Kesesuaian dengan Standar Akuntansi Pemerintahan;
- b. Efektivitas Pengendalian Intern;
- c. Kepatuhan terhadap ketentuan perundang-undangan;
- d. Pengungkapan yang Lengkap (*Full Disclosure*).

Sebagaimana yang telah diatur di dalam Undang-Undang No.15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara, BPK RI memberikan (empat) jenis opini, yaitu :

- a. Pendapat Wajar Tanpa Pengecualian (*Unqualified Opinion*).

Adalah pendapat yang menyatakan bahwa laporan keuangan pemerintah daerah yang diperiksa menyajikan secara wajar dalam semua hal yang material, Laporan Realisasi APBD, Laporan Arus Kas, Neraca dan Catatan Atas Laporan Keuangan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Jika laporan keuangan diberikan opini jenis ini, artinya auditor

meyakini berdasarkan bukti-bukti audit yang dikumpulkan, pemerintah daerah tersebut dianggap telah menyelenggarakan prinsip akuntansi yang berlaku umum dengan baik, dan walaupun ada kesalahan, kesalahannya dianggap tidak material dan tidak berpengaruh signifikan terhadap pengambilan keputusan.

b. Pendapat Wajar Dengan Pengecualian (*Qualified Opinion*).

Adalah pendapat yang menyatakan bahwa laporan keuangan pemerintah daerah yang diperiksa menyajikan secara wajar dalam semua hal yang material, Laporan Realisas APBD, Laporan Arus Kas, Neraca dan Catatan Atas Laporan Keuangan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia, kecuali untuk dampak hal-hal yang berhubungan dengan yang dikecualikan. Sebagian Pemeriksa memberikan julukan *little adverse* (ketidakwajaran yang kecil) terhadap opini jenis ini, untuk menunjukkan adanya ketidakwajaran dalam item tertentu, namun demikian ketidakwajaran tersebut tidak mempengaruhi kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan.

c. Pendapat Tidak Wajar (*Adverse Opinion*).

Adalah pendapat yang menyatakan bahwa laporan keuangan pemerintah daerah yang diperiksa tidak menyajikan secara wajar Laporan Realisasi APBD, Laporan Arus Kas, Neraca dan Catatan Atas Laporan Keuangan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Jika laporan keuangan mendapatkan opini jenis ini, berarti auditor meyakini laporan keuangan pemerintah daerah diragukan kebenarannya, sehingga bisa menyesatkan pengguna laporan keuangan dalam pengambilan keputusan.

d. Pernyataan Menolak Memberikan Pendapat (*Disclaimer Opinion*).

Adalah pendapat yang menyatakan bahwa Auditor tidak menyatakan pendapat atas laporan keuangan, jika bukti pemeriksaan/audit tidak cukup untuk membuat kesimpulan. Opini ini bisa diterbitkan jika auditor menganggap ada ruang lingkup audit yang dibatasi oleh pemerintah daerah yang diaudit, misalnya karena auditor tidak bisa memperoleh bukti-bukti yang dibutuhkan untuk bisa menyimpulkan dan menyatakan laporan sudah

disajikan dengan wajar. Kemudian didukung oleh salah satu kriteria pemeriksaan atas laporan keuangan, yang dilakukan dalam rangka memberikan pendapat/opini atas kewajaran informasi keuangan, yang disajikan dalam laporan keuangan salah satunya berdasarkan pada pengungkapan yang lengkap (*full disclosure*). Oleh karena itu pengungkapan (*disclosure*) merupakan hal yang sangat penting dalam pemeriksaan untuk mengeluarkan opini atas laporan keuangan tersebut.

2.2 Penelitian Terdahulu

Ada beberapa penelitian tentang kompetensi dan kualitas laporan keuangan. Nugraheni dan Subaweh (2011) meneliti dengan tujuan untuk menganalisis pengaruh kompetensi dan pengetahuan pengelola UAPPA E1 dan UAPPB dalam penerapan Sistem Akuntansi Pemerintahan (SAP) terhadap persepsi kualitas laporan keuangan. Penelitian ini dilakukan dalam bentuk studi kasus di Inspektorat Jenderal Departemen Pendidikan Nasional. Instrumen penelitian menggunakan kuesioner. Alat analisis yang digunakan adalah uji validitas dengan uji korelasi Product Moment Pearson, uji realibilitas dengan Cronbach's Alpha, uji normalitas dan homogenitas, uji hipotesis dengan uji regresi, analisis koefisien penentu dan uji t. Hasil menunjukkan, tanpa penerapan standar akuntansi di Inspektorat Jenderal, pengetahuan pengelola UAPPA E1 dan UAPPB, dan ketersediaan sarana dan prasarana diperoleh angka konstanta peningkatan kualitas laporan keuangan Inspektorat Jenderal Departemen Pendidikan Nasional sebesar 42.650. Setiap penambahan satu satuan penerapan standar akuntansi di Inspektorat Jenderal, kompetensi dan pengetahuan pengelola UAPPA E1 dan UAPPB, dan ketersediaan sarana dan prasarana akan berpengaruh meningkatkan kualitas laporan keuangan sebesar 0.385 satuan, 0.252 satuan, dan 0.399 satuan secara berturut-turut. Artinya pengaruh penerapan standar akuntansi di Inspektorat Jenderal, pengetahuan pengelola UAPPA E1 dan UAPPB, kompetensi dan ketersediaan sarana dan prasarana terhadap peningkatan kualitas laporan keuangan pada tingkat sedang.

Tim penelitian Kemendagri (2012) meneliti tentang kesiapan pemerintah dari pelaksanaan SAP yang dilakukan pada Provinsi DIY, Bali, Jawa Tengah, Jawa Timur, Jawa Barat, Banten, Sumatera Utara, Sumatera Barat, Kalimantan Selatan, Lampung, Nusa Tenggara Barat, dan Sulawesi Utara dengan masing-masing 1 kabupaten atau kota dalam provinsi yang bersangkutan. bahwa Pemda pada prinsipnya siap dan berkomitmen dalam menerapkan SAP berbasis akrual, ini ditunjukkan dengan kondisi-kondisi strategis seperti komitmen pemerintah, regulasi kebijakan, Sumber Daya Manusia (SDM), sarana dan prasarana serta sistem informasi. Sementara itu, kendala yang dihadapi antara lain pengetahuan SDM dalam penyusunan laporan keuangan serta kurangnya pelatihan/ bimbingan teknis (bintek); Pemda kurang memperoleh pendampingan dalam operasionalisasi pelaksanaan sistem perangkat lunak SAP serta belum cukup didukung oleh Sistem Informasi Manajemen (SIM) yang dilaksanakan secara cermat, tepat, akurat, presisi di tingkat pemerintah provinsi hingga kota/kabupaten. Strategi dasar yang dapat dipergunakan untuk kesiapan penerapan SAP berbasis akrual penuh termasuk dalam kategori strategi agresif, yaitu dengan mengandalkan SDM yang memahami regulasi di bidang keuangan daerah dan akuntansi.

Wati (2014) melakukan penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh kompetensi sumberdaya manusia terhadap persepsi kualitas laporan keuangan daerah, pengaruh penerapan standar akuntansi pemerintahan terhadap persepsi kualitas laporan keuangan daerah, pengaruh sistem akuntansi keuangan daerah terhadap persepsi kualitas laporan keuangan daerah, dan untuk mengetahui pengaruh kompetensi sumberdaya manusia, penerapan standar akuntansi pemerintahan, dan sistem akuntansi keuangan daerah terhadap persepsi kualitas laporan keuangan daerah. Penelitian ini termasuk dalam penelitian kuantitatif. Sampel ditentukan dengan teknik *purposive sampling* dan penentuan sampel untuk setiap SKPD menggunakan metode proporsional. Sampel dalam penelitian ini sebanyak 195. Analisis data menggunakan regresi berganda dengan bantuan *software* SPSSV19. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif dan signifikan terhadap persepsi kualitas laporan keuangan daerah, penerapan standar akuntansi pemerintahan berpengaruh

positif dan signifikan terhadap persepsi kualitas laporan keuangan daerah, sistem akuntansi keuangan daerah berpengaruh positif dan signifikan terhadap persepsi kualitas laporan keuangan daerah, dan kompetensi sumber daya manusia, penerapan standar akuntansi pemerintahan, sistem akuntansi keuangan daerah berpengaruh signifikan terhadap persepsi kualitas laporan keuangan.

Ihsanti (2014) meneliti dengan tujuan untuk menguji pengaruh kompetensi SDM dan penerapan SAKD terhadap persepsi kualitas laporan keuangan daerah. Populasi dalam penelitian ini adalah Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Kab. Lima Puluh Kota. Sampel penelitian ini diperoleh dari kepala subbagian keuangan, bendahara, dan staf, maka didapat responden sebanyak 75 orang responden. Data dikumpulkan dengan menyebarkan langsung kuisioner kepada responden yang bersangkutan. Teknis analisis data yang digunakan adalah regresi berganda dengan bantuan *SPSS 15*. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kompetensi SDM berpengaruh signifikan positif terhadap persepsi kualitas laporan keuangan daerah. Sedangkan penerapan SAKD tidak berpengaruh signifikan positif terhadap persepsi kualitas laporan keuangan daerah.

Berdasarkan berbagai penelitian terdahulu akan dapat dijelaskan ringkasan penelitian terdahulu seperti judul, metode analisis data dan hasil penelitian.

Tabel 2.1. Ringkasan Penelitian Terdahulu

No	Peneliti	Judul	Metode Analisis	Hasil Penelitian
1	Nugraheni dan Subaweh (2011)	Pengaruh kompetensi dan pengetahuan pengelola UAPPA E1 dan UAPPB dalam penerapan Sistem Akuntansi Pemerintahan (SAP) terhadap persepsi kualitas laporan keuangan	Regresi linear berganda	Pengetahuan pengelola UAPPA E1 dan UAPPB, kompetensi dan ketersediaan sarana dan prasarana terhadap peningkatan kualitas laporan keuangan
2	Kemendagri (2012)	Kesiapan pemerintah dari pelaksanaan SAP yang dilakukan pada Provinsi DIY, Bali, Jawa Tengah, Jawa Timur, Jawa Barat, Banten, Sumatera Utara, Sumatera Barat, Kalimantan Selatan, Lampung, Nusa Tenggara Barat, dan Sulawesi Utara	Deskriptif Kualitatif	Komitmen pemerintah, regulasi kebijakan, kompetensi Sumber Daya Manusia (SDM), sarana dan prasarana serta sistem informasi
3	Wati (2014)	Pengaruh kompetensi sumberdaya manusia terhadap persepsi kualitas laporan keuangan daerah	Regresi linear berganda	Kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif dan signifikan terhadap persepsi kualitas laporan keuangan daerah, penerapan standar akuntansi pemerintahan berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan daerah

Lanjutan Tabel 2.1. Ringkasan Penelitian Terdahulu.....				
No	Peneliti	Judul	Metode Analisis	Hasil Penelitian
3	Ihsanti (2014)	Pengaruh kompetensi SDM dan penerapan SAKD terhadap persepsi kualitas laporan keuangan daerah	Regresi linear berganda	Kompetensi SDM berpengaruh signifikan positif terhadap persepsi kualitas laporan keuangan daerah
4	Siahaan dan Fachruzamman (2009)	Pengaruh Kompetensi SDM dan Implementasi Sistem Akuntansi Instansi terhadap Laporan Keuangan Pemerintah Kota Tangerang	Regresi linear berganda	Variabel Pemahaman SAP dan latar belakang pendidikan tidak berpengaruh positif dan signifikan, variabel pendidikan dan pelatihan mempunyai pengaruh yang positif dan signifikan, variabel implementasi SAI berpengaruh negatif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan.
5	Nugraha dkk (2010)	Pengaruh Kompetensi Pegawai dan Komitmen Organisasi terhadap persepsi kualitas laporan keuangan Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) di Kota Bandung	Regresi linear berganda	Secara bersama-sama kompetensi pegawai dan komitmen organisasi berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan.
6	Adhi dan Suhardjo (2011)	Pengaruh penerapan standar akuntansi pemerintah dan kualitas aparatur pemerintah daerah terhadap persepsi kualitas laporan keuangan	Regresi linear berganda	Penerapan SAP berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan Kualitas Aparatur Pemerintah daerah berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan.

Sumber: berbagai penelitian

Berdasarkan hasil penelitian terdahulu dapat dijelaskan bahwa kompetensi SDM berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan. Persamaan penelitian ini sama-sama menggunakan variabel penelitian kompetensi SDM dengan indikator pengetahuan, keahlian dan sikap dan kualitas laporan dan alat analisis data menggunakan regresi linear berganda sedangkan perbedaannya terletak pada objek penelitian, indikator kompetensi yang menjadi variabel penelitian dengan teori yang berbeda serta kualitas laporan keuangan.

2.3 Kerangka Konseptual

Kualitas laporan keuangan merupakan persyaratan normatif yang harus dipenuhi dalam penyusunan laporan keuangan agar laporan keuangan yang dihasilkan dapat memberikan informasi yang bermanfaat bagi para pengguna LKPD tersebut. Kualitas LKPD tidak akan tercapai tanpa adanya kompetensi SDM yang optimal. Kompetensi SDM yang menjalankan sistem laporan keuangan yang sesuai. Betapapun baiknya standar dan sistem yang dibuat, bila SDM yang menjalankan standar dan sistem itu tidak mempunyai kompetensi yang memadai maka hasilnya tidak akan sesuai dengan yang seharusnya.

Wyatt dalam Ruky (2003:106) menyatakan kompetensi merupakan kombinasi dari keahlian, pengetahuan, dan perilaku yang dapat diamati dan diterapkan secara kritis untuk suksesnya sebuah organisasi dan prestasi kerja serta kontribusi pribadi karyawan terhadap organisasinya. Sudarmanto (2009:86) dan Irwan (2011) yang mengemukakan bahwa secara umum sistem kompetensi yang digunakan perusahaan/organisasi terdiri dari pengetahuan, keahlian dan perilaku, yang diberlakukan terhadap SDM dalam mencapai tujuan organisasi perusahaan/organisasi.

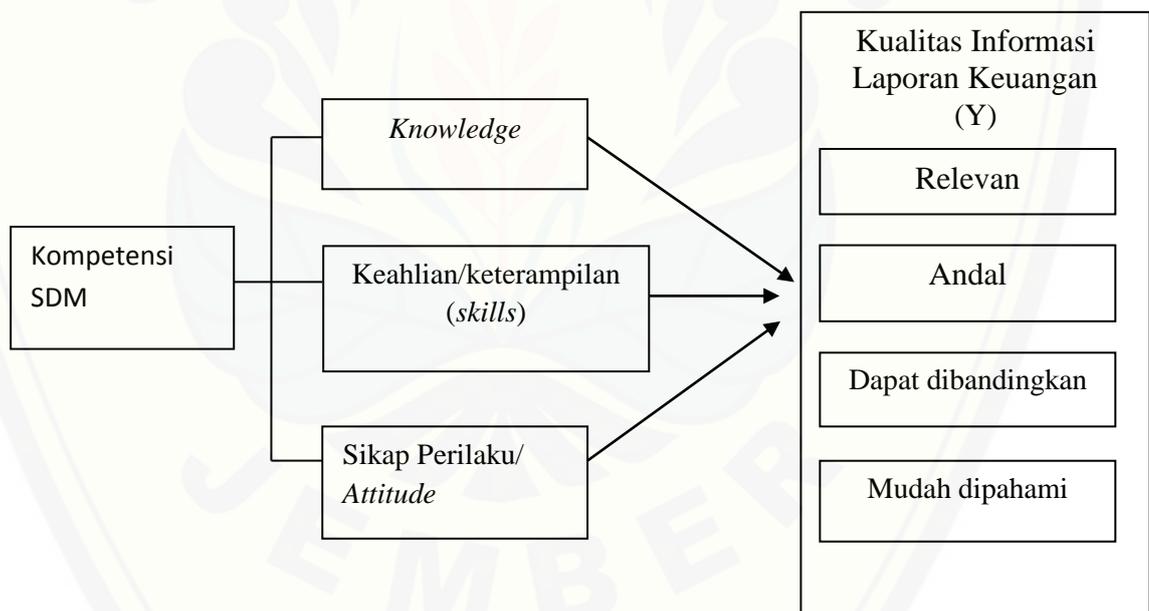
Pengetahuan (*Knowledge*) adalah suatu proses dengan menggunakan pancaindra yang dilakukan seseorang terhadap objek tertentu dapat menghasilkan pengetahuan dan keahlian (Hidayat, 2007). Adanya pegawai tentang laporan keuangan akan meningkatkan kualitas laporan keuangan. Pengetahuan dapat diartikan sebagai *actionable information* atau informasi yang dapat ditindaklanjuti atau informasi yang dapat digunakan sebagai dasar untuk

bertindak, untuk mengambil keputusan dan untuk menempuh arah atau strategi tertentu.

Keahlian adalah kapasitas yang dibutuhkan untuk melaksanakan beberapa tugas yang merupakan pengembangan dari hasil *training* dan pengalaman yang didapat. Ketrampilan atau keahlian (*skill*) adalah merupakan kecakapan yang berhubungan dengan tugas yang dimiliki dan dipergunakan dalam menghadapi tugas-tugas yang bersifat teknis atau non-teknis.

Rais dan Saembodo (1996:18) menyatakan bahwa kualitas informasi terjadi ketika informasi tersebut menjadi dasar untuk bertindak, atau ketika informasi tersebut memampukan seseorang atau institusi untuk mengambil tindakan sebelumnya.

Kerangka konseptual penelitian ini dijelaskan berikut.



Gambar 2.4 Kerangka Konseptual Penelitian

2.4 Hipotesis Penelitian

2.4.1 Pengaruh Pengetahuan (*Knowledge*) terhadap persepsi kualitas laporan keuangan SKPD

Pengetahuan sangat penting untuk dimiliki oleh seorang pegawai, terlebih pengetahuan dalam bidang akuntansi dan auditing. Pengetahuan merupakan suatu

dasar yang penting yang menjadi modal selama bekerja sebagai seorang akuntan, terlebih pada saat melaksanakan suatu audit atas laporan keuangan. Pengetahuan audit bisa diperoleh dari berbagai pelatihan formal atau pun dari pengalaman khusus, yang berupa kegiatan seminar, lokakarya, serta pengarahan dari auditor senior kepada auditor juniornya. Pengetahuan dapat diperoleh dari frekuensi seorang akuntan publik dalam melakukan suatu pekerjaan dalam proses pengauditan suatu laporan keuangan. Seseorang yang melaksanakan pekerjaan sesuai dengan pengetahuan yang dimiliki akan memberikan hasil yang lebih baik daripada mereka yang tidak memiliki pengetahuan yang cukup memadai akan tugasnya.

Berdasarkan perspektif hubungan keagenan legislatif dengan rakyat, pihak legislatif dalam hal ini pegawai akuntansi dan auditing pemerintahan adalah *agent* yang membela kepentingan rakyat (*principal*), akan tetapi tidak ada kejelasan mekanisme dan pengaturan serta pengendalian dalam pendelegasian kewenangan rakyat terhadap legislatif. Hal inilah yang seringkali menyebabkan adanya distorsi anggaran yang disusun oleh legislatif sehingga anggaran tidak mencerminkan alokasi pemenuhan sumber daya kepada masyarakat, melainkan cenderung mengutamakan *self-interest* para pihak legislatif tersebut sehingga membutuhkan pengetahuan bagi pihak pegawai. Jika hal ini terjadi, besar kemungkinan anggaran yang disahkan adalah alat untuk melancarkan aksi pencurian hak rakyat atau sering dikenal dengan istilah korupsi (Mauro, 1998; Keefer dan Khemani, 2003).

Pengetahuan adalah hal yang sangat penting dalam meningkatkan kualitas laporan keuangan. Pengetahuan yang tinggi dan luas juga dapat mempengaruhi kualitas audit. Pengetahuan biasanya dapat diukur pegawai auditor memperoleh pengalaman kerja maka akan dapat dikatakan semakin tinggi juga tingkat pengetahuan yang mereka miliki atau peroleh (Salsabila dan Prayudiawan, 2011:158). Ihsanti (2014) dan Nugraha, dkk (2010) menemukan bahwa pengetahuan dapat meningkatkan kualitas laporan keuangan yang dihasilkan pegawai akuntansi atau keuangan. Berdasarkan uraian tersebut maka hipotesis pertama yang diajukan adalah:

H1 : Pengetahuan berpengaruh positif dan signifikan terhadap persepsi kualitas laporan keuangan SKPD

2.4.2 Pengaruh Keahlian/keterampilan(*Skills*) terhadap persepsi kualitas laporan keuangan SKPD

Pengertian sumber daya manusia menurut Werther dan Davis (1996) dalam Izzati (2011) adalah orang-orang yang siap, mempunyai keinginan, dan mampu untuk berkontribusi dalam tujuan organisasi. Menurut Ndraha (1997) dalam Izzati (2011), sumber daya manusia berkualitas tinggi adalah sumber daya manusia yang mampu menciptakan bukan saja nilai komparatif, tetapi juga nilai kompetitif-generatif inovatif dengan menggunakan energi tertinggi seperti *intelligence, creativity, dan imagination*; tidak lagi semata-mata menggunakan energi kasar seperti bahan mentah, lahan, air, tenaga otot, dan sebagainya.

Keahlian/keterampilan sumber daya manusia menurut Robbins (2006:52) diartikan sebagai kapasitas individu untuk mengerjakan berbagai tugas dalam pekerjaan tertentu. Keahlian/keterampilan keseluruhan seseorang pada hakikatnya terdiri dari dua faktor, yaitu kemampuan intelektual dan kemampuan fisik. Pekerjaan terkait kegiatan administrasi pada suatu organisasi, kemampuan intelektual tentu lebih dominan. Kemampuan intelektual seseorang dalam menyelesaikan pekerjaan tertentu bersumber dari latar belakang pendidikan dan pengalaman yang dimilikinya.

Sumber daya manusia adalah salah satu elemen yang penting dalam organisasi. Kualitas sumber daya manusia yang dimiliki oleh organisasi akan menentukan kemampuan organisasi dalam mencapai tujuannya. Andriani (2010) memberikan bukti bahwa sumber daya manusia berpengaruh terhadap persepsi kualitas laporan keuangan yang dihasilkan oleh satuan kerja. Dengan demikian, pemahaman, skill, dan kemampuan pegawai bisa mempengaruhi kualitas dari laporan yang akan mereka susun.

Adanya hubungan teori kagenan dengan keahlian/keterampilan sumber daya dalam sektor publik mendukung adanya pihak legislatif dalam hal ini pegawai memberikan laporan yang berkualitas demi kepentingan rakyat dengan

kemampuan yang dimilikinya. Bukti adanya pengaruh keahlian/keterampilan sumber daya manusia terhadap persepsi kualitas laporan keuangan juga dikemukakan oleh Rahmayati (2012) yang mengemukakan bahwa penempatan pegawai sesuai latar belakang pendidikannya, yaitu pegawai yang berlatar belakang pendidikan ekonomi akuntansi sebagai staf penyusun laporan keuangan akan menjadikan laporan keuangan yang dihasilkan berkualitas.

Kualitas sebuah laporan keuangan merupakan gabungan dari kualitas bagian-bagian dari laporan keuangan tersebut, salah satunya adalah kualitas dari neraca dalam laporan keuangan. Laporan barang kuasa pengguna memberikan sumbangan informasi yang signifikan dalam neraca laporan keuangan kementerian/lembaga. Faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas Laporan barang kuasa pengguna akan mempengaruhi juga kualitas neraca laporan keuangan, yang berarti juga akan mempengaruhi kualitas laporan. Berdasarkan konsep dan bukti empiris yang diperoleh dari penelitian sebelumnya, hipotesis kedua yang diajukan adalah:

H2 : keahlian/keterampilan berpengaruh positif dan signifikan terhadap persepsi kualitas laporan keuangan SKPD

2.4.3 Pengaruh Sikap Perilaku (*Attitude*) terhadap persepsi kualitas laporan keuangan SKPD

Sikap perilaku mempunyai peran yang sangat penting karena dengan perilaku diharapkan dapat memenuhi syarat-syarat yang dituntut oleh suatu pekerjaan sehingga pekerjaan dapat diselesaikan dengan lebih cepat dan tepat. Sumber daya manusia yang berlatar belakang pendidikan akuntansi atau setidaknya memiliki pengalaman dibidang keuangan sangat dibutuhkan dalam suatu pekerjaan yang berhubungan dengan penyusunan laporan keuangan. Namun akhir-akhir ini terdapat permasalahan terkait latar belakang pendidikan dalam penyusunan laporan keuangan pemerintah.

Menurut Eisenhardt (1989), meskipun penganggaran merupakan bagian dari sistem informasi yang dapat digunakan untuk mengurangi oportunistik agen, kenyataannya dalam proses pengalokasian sumber daya selalu muncul konflik

kepentingan di antara pelaku (Abdullah dan Asmara, 2006). Permasalahan yang terjadi biasanya didasarkan atas kepentingan masing-masing pribadi yang berdampak pada timbulnya permasalahan keagenan antara pihak tersebut. Menurut Belkaoui (1989) dalam Suartana (2010) ada kecenderungan dari organisasi dan individu untuk tidak mengoptimalkan sumber daya yang tersedia dan tidak melakukan efisiensi yang sering disebut *slack* atau senjangan. Perilaku oportunistik penyusun laporan keuangan dapat dilihat dari peningkatan alokasi belanja pada sektor tertentu yang termasuk perilaku disfungsional yang timbul pada penganggaran. Elias (2013) menyebutkan bahwa perilaku oportunistik akan mendorong individu berperilaku tidak etis untuk meningkatkan *self interestnya*.

Masalah-masalah tersebut adalah belum dimilikinya atau kurangnya sumber daya manusia berlatar pendidikan akuntansi, belum ada kebijakan rekrutmen pegawai berlatar belakang akuntansi, dan adanya anggapan bahwa sumber daya manusia yang bukan berlatar belakang akuntansi mampu melaksanakan tugas dengan modal pendidikan dan pelatihan (diklat) dan bimbingan (Nazier, 2009).

Berdasarkan konsep dan bukti empiris yang diperoleh dari penelitian sebelumnya, hipotesis ketiga yang diajukan adalah

H3 : Sikap perilaku berpengaruh positif dan signifikan terhadap persepsi kualitas laporan keuangan SKPD

BAB 3. METODE PENELITIAN

3.1 Rancangan Penelitian

Menurut Singarimbun dan Effendi (1995:256), rancangan penelitian merupakan bagian dari keseluruhan metode penelitian. Menyusun rancangan sebuah penelitian merupakan langkah-langkah yang diambil sebelum penelitian dilakukan, agar data yang diperlukan dapat diperoleh dan analisisnya bersifat objektif. Jenis penelitian yang dipakai adalah penelitian *explanatory* atau penelitian penjelasan, yaitu suatu jenis penelitian yang menyoroti hubungan variabel penelitian ini dan menguji hipotesis yang telah dirumuskan sebelumnya.

3.2 Tempat dan Waktu Penelitian

Penelitian dilakukan di 58 Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Pemerintah Kabupaten Bondowoso. Adapun waktu penelitian adalah dari tanggal 1 September 2016 s/d 30 Oktober 2016.

3.3 Populasi dan Sampel Penelitian

Populasi adalah wilayah generalisasi yang terdiri atas: obyek /subyek yang mempunyai kuantitas dan karakteristik tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan kemudian ditarik kesimpulannya (Sugiyono:2015). Populasi dalam penelitian ini adalah 102 pegawai bagian keuangan yaitu Kepala Sub Bagian Keuangan dan Bendahara Pengeluaran dari 58 SKPD yang terdapat di Kabupaten Bondowoso. Sampel adalah bagian dari jumlah dan karakteristik yang dimiliki oleh populasi tersebut (Sugiyono, 2015:54)

Teknik pengambilan sampel menggunakan sampling jenuh yaitu penentuan sampel dengan menggunakan seluruh populasi (Sugiyono, 2015:54). Sampel penelitian adalah 102 orang PNS di bidang keuangan dan perencanaan selaku pembuat laporan keuangan SKPD.

3.4 Sumber dan Jenis Data

Penelitian ini menggunakan data primer dan sekunder yaitu:

- a. Data Primer, yaitu data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data yang diperoleh langsung dari responden dan pimpinan instansi yang meliputi data tentang Pegawai SKPD Pemerintah Kabupaten Bondowoso.
- b. Data sekunder, data diperoleh melalui pihak lain yang berkepentingan dan berkaitan dalam penelitian ini.

3.5 Metode Pengumpulan Data

Metode pengumpulan data yang digunakan antara lain:

- a. Observasi, adalah cara pengumpulan data dengan melakukan pencatatan secara cermat dan sistematis. Pengamatan yang dilakukan adalah dengan observasi secara partisipatif atau peneliti ikut menjadi partisipan/terlibat langsung dalam penelitian.
- b. Kuesioner atau dengan memberikan daftar pertanyaan kepada responden.

3.6 Variabel Penelitian dan Definisi Operasional Variabel

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui kompetensi sumber daya manusia terhadap persepsi kualitas laporan keuangan SKPD secara khusus pada Kabupaten Bondowoso.

a. Variabel Terikat

Variabel terikat adalah variabel yang menjadi perhatian utama peneliti. Pada penelitian ini, yang menjadi variabel dependen adalah persepsi kualitas laporan keuangan SKPD. Standar Akuntansi Pemerintahan menyebutkan karakteristik kualitatif laporan keuangan pemerintah adalah memenuhi prasyarat normatif agar dapat mencapai tujuannya yakni relevan, andal, dapat dibandingkan, dan dapat dipahami. Kualitas laporan keuangan daerah diukur dengan empat indikator, yaitu:

1. Relevan (*relevance*) apabila informasi yang termuat dalam laporan keuangan SKPD Kabupaten Bondowoso dapat mempengaruhi keputusan pengguna dengan membantu mereka mengevaluasi peristiwa masa lalu atau masa kini, dan memprediksi masa depan, serta menegaskan atau mengoreksi hasil evaluasi mereka di masa lalu. Indikator ini dijelaskan

dengan item telah sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan, mengoreksi keputusan pengguna dimasa lalu (*feedback value*), untuk memprediksi kejadian masa yang akan datang (*predictive value*), sebagai bahan dalam pengambilan keputusan saat ini dan mencakup semua informasi akuntansi yang dapat digunakan dalam mengambil keputusan.

2. Andal (*Reliable*) artinya informasi dalam laporan keuangan SKPD Kabupaten Bondowoso bebas dari pengertian yang menyesatkan dan kesalahan material, menyajikan setiap fakta secara jujur, serta dapat diverifikasi. Indikator ini dijelaskan dengan item jujur transaksi, bebas dari pengertian yang menyesatkan dan kesalahan yang bersifat material, teruji kebenarannya, memenuhi kebutuhan para pengguna dari laporan keuangan pemerintah dan tidak berpihak pada kepentingan pihak tertentu
3. Dapat dibandingkan (*Comparable*) artinya informasi yang termuat dalam laporan keuangan SKPD Kabupaten Bondowoso akan lebih berguna jika dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya atau laporan keuangan entitas pelaporan lain pada umumnya. Indikator ini dijelaskan dengan item dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya; kebijakan akuntansi yang berpedoman pada Standar Akuntansi Pemerintahan; kebijakan akuntansi yang sama dari tahun ke tahun.
4. Mudah dipahami (*Understandable*) dimana informasi yang disajikan dalam laporan keuangan SKPD Kabupaten Bondowoso dapat dipahami oleh pengguna dan dinyatakan dalam bentuk serta istilah yang disesuaikan dengan batas pemahaman para pengguna. Indikator ini dijelaskan dengan item jelas, bentuk serta istilah yang disesuaikan dengan batas pemahaman para pengguna, sistematis sehingga mudah dimengerti

b. Variabel Bebas

Variabel bebas adalah variabel yang mempengaruhi variabel terikat secara positif atau negatif (Sekaran, 2003). Pada penelitian ini yang menjadi variabel bebas adalah kompetensi sumber daya manusia yang terdiri dari variabel (1)

pengetahuan (*knowledge*), (2) keahlian, (3) *attitude* atau sikap pegawai seperti yang dijelaskan sebagai berikut.

1. Pengetahuan (X1) adalah hasil penginderaan pegawai atau hasil tahu seseorang terhadap obyek melalui indera yang dimilikinya tentang laporan keuangan. Pengetahuan diukur dengan indikator sebagai berikut.
 - a) Pemahaman tentang tugas pokok, fungsi dan uraian tugas sebagai kasie keuangan atau bendahara pengeluaran dengan baik di Kabupaten Bondowoso.
 - b) Pemahaman teknis pekerjaan yang dilakukan dengan baik.
 - c) Pegawai memahami siklus akuntansi dengan baik
 - d) Pegawai memahami Permendagri No. 64 Tahun 2013 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual pada Pemerintah Daerah dengan baik
 - e) Pegawai membaca literatur berupa jurnal akuntansi dan buku-buku akuntansi dalam rangka meng-*Upgrdrade* pengetahuan saya dibidang akuntansi.
 - f) Pemahaman Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan dengan baik
 - g) Pemahaman Peraturan Bupati Bondowoso Nomor 59 Tahun 2015 tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Kabupaten
2. Keahlian (X2) adalah kemampuan untuk menggunakan akal, fikiran, ide dan kreatifitas dalam mengerjakan, mengubah ataupun membuat sesuatu menjadi lebih bermakna sehngga menghasilkan sebuah nilai dari hasil pekerjaan dalam pelaporan keuangan. Keahlian diukur dengan indikator sebagai berikut.
 - a) Pegawai mampu membuat jurnal untuk setiap transaksi dengan benar
 - b) Pegawai mampu memposting jurnal kedalam buku bes
 - c) Pegawai mampu menyusun dan menyajikan Neraca dengan baik
 - d) Pegawai mampu menyusun dan menyajikan Laporan Realisasi Anggaran dengan baik
 - e) Pegawai mampu menyusun dan menyajikan Catatan atas laporan Keuangan dengan baik

- f) Pegawai mampu menyusun dan menyajikan Laporan Arus Kas dengan baik
 - g) Pegawai selalu mengikuti pelatihan terkait dengan penatausahaan laporan keuangan
3. Sikap perilaku/*Attitude* (X3) adalah reaksi atau proses pegawai yang masih tertutup terhadap suatu stimulus atau obyek dalam pelaporan keuangan. *Attitud* diukur dengan indikator sebagai berikut.
- a) Pegawai selalu bekerja dengan mengedepankan etika dan kode etik sebagai seorang akuntan
 - b) Pegawai menolak setiap intervensi dari atasan yang dapat menimbulkan pelanggaran terhadap peraturan
 - c) Pegawai selalu bekerja berdasarkan praktik yang dapat diterima secara umum

3.7 Skala Pengukuran

Teknik pengukuran data yang diperoleh diukur dengan menggunakan Skala *Likert*. Skala *Likert* digunakan untuk mengukur sikap, pendapat dan persepsi seseorang atau sekelompok orang tentang fenomena sosial. Dengan Skala *Likert* variabel yang diukur dijabarkan menjadi indikator variabel. Kemudian indikator tersebut diisikan titik tolak untuk menyusun item-item instrumen yang dapat berupa pernyataan atau pernyataan (Husein, 2004: 133).

Untuk menentukan skor penelitian, pengukurannya ditentukan dari masing-masing variabel dengan menggunakan skala *Likert*, dan kriteria pengukurannya adalah sebagai berikut:

- a. Sangat setuju = diberi skor 5
- b. Setuju = diberi skor 4
- c. Cukup setuju = diberi skor 3
- d. Tidak setuju = diberi skor 2
- e. Sangat tidak setuju = diberi skor 1

3.8 Metode Analisis Data

38.1 Analisis Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif dalam penelitian pada dasarnya merupakan proses transformasi data penelitian dalam bentuk tabulasi sehingga mudah dipahami dan diinterpretasikan (Indriantoro dan Supomo, 2002: 170). Statistik deskriptif umumnya digunakan oleh peneliti untuk memberikan informasi mengenai karakteristik variabel penelitian yang utama. Ukuran yang digunakan dalam deskriptif antara lain berupa: frekuensi, tendensi sentral, disperse dan koefisien antar variabel penelitian (Indriantoro dan Supomo, 2002: 170)

Data akan diolah dan dipaparkan berdasarkan prinsip-prinsip statistik deskriptif, sedangkan untuk kepentingan analisis dan pengujian hipotesis digunakan pendekatan *statisticinferensial* (Indriantoro dan Supomo, 2002: 170). Analisis yang digunakan untuk menguji hipotesis dalam penelitian ini adalah model persamaan struktural (*Structural Equation Modeling* atau SEM) dengan menggunakan paket program AMOS (*Analysis of Moment Structure*) versi 18 dan SPSS (*Statistical Package for Social Science*) for Window versi 18. Penggunaan SEM memungkinkan peneliti untuk menguji validitas dan reliabilitas instrumen penelitian, mengkonfirmasi ketepatan model sekaligus menguji pengaruh suatu variabel terhadap variabel lain. SEM dapat menguji secara bersama-sama (Bohlen, dalam Ghozali, 2005:3):

- a. Model struktural hubungan antara konstruk independen dan dependen
- b. Model *measurement*: hubungan (nilai *loading*) antara indikator dengan konstruk (variabel laten).

Penggabungan pengujian model struktural dan pengukuran tersebut memungkinkan peneliti untuk:

- a. Menguji kesalahan pengukuran (*measurement error*) sebagai bagian yang tidak terpisahkan dari SEM
- b. Melakukan analisis faktor bersamaan dengan pengujian hipotesis.

SEM memiliki karakteristik utama yang membedakan dengan teknik analisis *multivariate* yang lain, yaitu:

- a. Estimasi hubungan ketergantungan ganda (*multiple dependence relationship*)

- b. Memungkinkan untuk mewakili konsep yang sebelumnya tidak teramati dalam hubungan yang ada dan memperhitungkan kesalahan pengukuran.

3.8.2 Uji Validitas dan Realibilitas

Uji instrumen dilakukan pada item-item kuisioner penelitian yang dilakukan dengan pengujian validitas dan reliabilitas sebagai berikut.

a. Uji Validitas

Validitas adalah suatu ukuran yang menunjukkan tingkat kevalidan atau kesahihan suatu instrumen. Validitas menunjukkan kemampuan suatu alat untuk dapat mengukur apa yang seharusnya diukur. Suatu instrumen yang valid atau sah mempunyai validitas yang tinggi (Arikunto, 2006:136).

Suatu tes atas instrumen pengukuran dapat dikatakan memiliki validitas yang tinggi apabila instrumen tersebut menjalankan fungsi ukurnya atau memberikan hasil ukur sesuai dengan maksud dilakukannya pengukuran tersebut. Apabila faktor *loading* dan indikator *variabel* memiliki nilai $> 0,50$ maka dapat dikatakan bahwa item pertanyaan sebagai penyusun *unobserved variabel* dalam *path analysis* adalah valid (Ghozali, 2005:26).

b. Pengujian Reliabilitas Cronbach Alpha

Reliabilitas adalah indeks yang menunjukkan sejauh mana alat pengukur dapat dipercaya atau dapat diandalkan (Singarimbun dan Efendi, 1995:140). Penelitian ini melakukan pengujian reliabilitas dengan menggunakan *construct reliability*. Suatu instrumen dikatakan reliabel jika mempunyai nilai *construct reliability* lebih dari *cut off level* 0,60. Semakin besar *construct reliability*, maka alat pengukur yang digunakan semakin reliabel (Ghozali, 2005:134).

$$\text{Construct Reliability} = \frac{\sum (\text{standardized loading})^2}{\sum (\text{standardized loading})^2 + \sum \epsilon_j}$$

3.8.3 Metode Analisis Model Persamaan Struktural

Model persamaan struktural (*Structural Equation Model*, SEM) adalah metode analisis yang digunakan dalam penelitian ini. Dalam SEM, ada dua kelompok analisis yang dilakukan secara bertahap, yaitu: (a) model pengukuran

(*measurement model*) dan (b) model struktural (*structural model*). Model pengukuran adalah analisis yang berkaitan dengan bagaimana indikator-indikator dapat digunakan untuk mengukur variabel laten. Model struktural adalah analisis yang berkaitan dengan penjelasan hubungan struktural antar variabel laten.

Data yang terkumpul dianalisis dengan analisis *Structural Equation Modeling (SEM)* yang merupakan penggabungan dari analisis jalur (*path analysis*) dan model pengukuran (*measurement model*) yaitu analisis faktor (*Confirmatory Faktor Analysis*). Dengan analisis model SEM juga dikonfirmasi variabel-variabel indikator pembentuk variabel laten, demikian juga ingin dilihat pengaruh dari variabel independen (baik bersifat endogen maupun eksogen) terhadap variabel dependen, ataupun pengaruh dari variabel eksogen terhadap variabel endogen.

Secara umum, ada dua alat analisis utama dalam penelitian ini, yaitu: (1) alat uji asumsi SEM, dan (2) alat uji kecocokan model.

3.8.4 Uji Asumsi SEM

Uji data yang telah terbukti valid dan reliabel pada tahap uji sebelumnya, dilakukan melalui ukuran-ukuran normalitas data secara univariat atau multivariat, *Outlier* (data yang berada di luar sebaran sebagian besar data), baik secara univariat maupun multivariat dan multikolinieritas.

a. Uji Normalitas dan Linearitas

Normalitas adalah syarat yang harus dipenuhi oleh suatu sebaran data sebelum melakukan analisis *path*. Hal ini berguna untuk menghasilkan model regresi yang baik. Jika dipergunakan tingkat signifikansi 5% (0.05), maka nilai CR yang berada diantara -1,96 sampai dengan 1,96 ($-1,96 \leq CR \leq 1,96$) dikatakan data distribusi normal, baik secara *univariate* maupun secara *multivariate* (Ghozali, 2005:128). Uji linearitas dapat dilakukan dengan metode *Curve Fit*. Rujukan yang digunakan adalah *prinsip parsimony*. Hasil uji dengan nilai *p* untuk semua bentuk hubungan linier, logaritmik, kuadratik, kubik dan eksponensial ternyata seluruh model yang digunakan sebagai dasar pengujian hasilnya signifikan atau nonsignifikan berarti model dikatakan

linier. Jika semua hubungan antar variabel yang terdapat di dalam model struktural adalah linier, sehingga asumsi linieritas pada analisis SEM adalah terpenuhi.

b. Uji *Outlier* Data

Outlier adalah kondisi observasi dari suatu data yang memiliki karakteristik unik yang terlihat sangat berbeda jauh dari observasi-observasi yang lainnya, dan muncul dalam bentuk nilai ekstrim, baik untuk sebuah variabel tunggal maupun untuk variabel-variabel kombinasi (Ghozali, 2005:129). Identifikasi terhadap kondisi *multivariate outliers* dilakukan dengan memperhatikan *mahalanobis distance*. Kriteria yang digunakan adalah berdasarkan nilai *chi-squares* pada derajat bebas (*degree of freedom*) yaitu jumlah variabel indikator dalam persamaan dengan tingkat signifikansi $p < 0,001$.

c. Uji Multikolinieritas

Pengujian ini dilakukan untuk mengetahui apakah antara variabel pada model yang sempurna. Pengujian multikolinieritas dilakukan dengan menggunakan indikator *Determinan Matriks Kovarians*. Nilai determinan yang sangat kecil atau mendekati nol diindikasikan adanya masalah multikolinieritas atau singularitas, sehingga tidak dapat digunakan dalam penelitian (Ghozali, 2005:131). Pengujian ini dilakukan dengan menguji apakah pada model pengukuran adanya korelasi antar variabel *independent*. Apabila koefisien korelasi variabel yang bersangkutan nilainya terletak di luar batas-batas penerimaan (*critical value*) maka koefisien korelasi bermakna dan tidak terjadi masalah multikolinieritas.

Ketiga uji data ini bertujuan untuk menjamin tidak terjadi bias pada saat estimasi parameter model-model yang terlibat dalam model persamaan struktural (*Structural Equation Model* atau *SEM*).

3.8.5 Uji Kecocokan Model

Uji kecocokan model terdiri dari *Goodness of Fit Test* dan uji pengaruh (*Regression Weight*). Ada dua model yang akan diuji secara simultan, yaitu: (1) model pengukuran (*measurement model*), dan (2) model struktural (*structural*

model). Pada model pengukuran, yang diuji adalah dimensionalitas variabel-variabel indikator dalam mengkonstruksi variabel laten; sedang pada model struktural, yang diuji adalah hubungan sebab-akibat antar variabel-variabel laten.

Langkah-langkah atau prosedur dalam mengaplikasi model persamaan struktural adalah (Hair *et al.*, 1998:620):

- a. Langkah-1 : membangun model berbasis teori, yang menjelaskan hubungan sebab-akibat dengan justifikasi teoritis dari manajemen sumber daya manusia. Asumsi yang digunakan adalah: perubahan sebuah variabel akan berpengaruh pada variabel yang lain. Penelitian ini melibatkan beberapa indikator atau manifes dan variabel laten. Indikator tersebut merupakan indikator-indikator yang mengkonstruksi kesembilan variabel laten. Hubungan sebab-akibat kesembilan variabel laten berdasarkan pula kepada teori manajemen sumber daya manusia.
- b. Langkah-2 : pengembangan diagram jalur. Model yang dibangun pada langkah-1, digambarkan dalam bentuk diagram jalur. Konstruksi yang dibangun pada diagram jalur dibedakan menjadi dua konstruksi, yaitu: konstruk eksogen dan konstruk endogen. Konstruk eksogen adalah fungsi dengan variabel independen yang tidak diprediksi oleh variabel lain dalam model. Dalam diagram, konstruk eksogen adalah konstruk yang dituju oleh garis dengan satu ujung panah. Konstruk endogen adalah faktor-faktor yang diprediksi oleh satu atau beberapa konstruk. Konstruk endogen dapat pula memprediksi satu atau beberapa konstruk endogen lainnya; sedang konstruk eksogen hanya memiliki hubungan kausal dengan konstruk endogen.
- c. Langkah-3 : mengkonversi diagram jalur tersebut di atas menjadi sekumpulan persamaan. Koversi persamaan terdiri atas:
 - 1) Persamaan struktural yang menjelaskan kausal antar berbagai konstruk. Formulasi umum untuk persamaan struktural adalah:
Variabel Endogen = variabel eksogen + variabel endogen + *Error*.
 - 2) Persamaan spesifikasi model pengukuran, yaitu menentukan variabel yang dapat mengukur konstruk tertentu, serta menentukan serangkaian matriks korelasi yang menjadi hipotesis antar konstruk dan variabelnya.

- d. Langkah-4 : Pemilihan matriks input dan teknik estimasi model. Matriks input dalam SEM dalam penelitian ini adalah matriks kovarians. Matriks kovarians lebih banyak digunakan dalam penelitian hubungan karena terbukti input semacam ini menghasilkan estimasi parameter yang lebih akurat.
- e. Langkah-5 : Estimasi model dengan program *Analysis of Moment Structure* (AMOS 18.0 Profesional). Estimasi identifikasi persamaan model dilakukan dengan menggunakan *standard error* yang besar untuk sebuah koefisien atau lebih, atau dengan kata lain, menggunakan korelasi yang tinggi ($\geq 0,90$) di antara koefisien estimasi.
- f. Langkah-6 : Evaluasi model melalui ukuran *goodness of fit*, yaitu:
 - 1) *Likelihood Ratio Chi Square Statistic*

Chi Square menunjukkan adanya nilai penyimpangan antara sampel *covariance matrix* dan model (*fitted*)*covariance matrix*. Nilai *chi square* yang tinggi relatif terhadap *degree of freedom* menunjukkan bahwa matriks kovarian atau korelasi yang diobservasi dengan yang diprediksi berbeda secara nyata dan ini menghasilkan probabilitas (p) dari tingkat signifikansi (x). Sebaliknya jika nilai *chi square* kecil akan menghasilkan nilai probabilitas (p) yang lebih besar dari tingkat signifikansi (x) menunjukkan bahwa input matrik kovarian antara prediksi dengan observasi sesungguhnya tidak berbeda secara signifikan. Dalam hal ini peneliti akan mencari nilai *chi square* yang tidak signifikan agar model yang diusulkan cocok atau *fit* dengan data observasi.
 - 2) *Degree of Freedom (DF)*

Adalah nilai *chi square* dibagi dengan *degree of freedom*. Menurut Wheaton *et. al.* (1977) dalam Ghozali (2005) nilai ratio 5 atau kurang dari 5 merupakan ukuran yang *reasonable*. Byrne (1988), dalam Ghozali (2005) mengusulkan nilai ratio < 2 merupakan ukuran fit.
 - 3) *Goodness Of Fit Index (GFI)*

GFI merupakan suatu ukuran mengenai ketepatan model dalam menghasilkan *observed matrix kovarian*. Nilai GFI berkisar 0 (*poor fit*) sampai 1,0 (*perfectfit*). Nilai GFI yang tinggi menunjukkan fit yang lebih

baik dan beberapa nilai GFI yang dapat diterima sebagai nilai yang layak belum ada standarnya.

4) *Adjusted Goodness Of Fit Index (AGFI)*

AGFI adalah sama seperti GFI, tetapi telah menyesuaikan pengaruh *degree of freedom* pada suatu model. Seperti halnya pada GFI nilai sebesar 1 berarti bahwa model yang memiliki *perfect fit*. Sedangkan model fit adalah model yang memiliki nilai AGFI 0,9 (Dimantopulus dan Singguaw, 2000), dalam Ghozali (2005). Ukuran yang hampir sama dengan GFI dan AGFI adalah PGFI (*Parsimony Goodness of Fit Index*), yang juga telah menyesuaikan adanya dampak dari *degree of freedom* dan kompleksitas model. Interpretasi model sebaiknya diikuti dengan indeks model fit lainnya. Model yang baik apabila memiliki nilai PGFI jauh lebih besar dari pada 0,6 (Byrne, 1998) dalam Ghozali (2005).

5) *Root Mean Square Error Of Approximation (RMSEA)*

RMSEA mengukur penyimpangan nilai parameter pada suatu model dengan matriks kovarian populasi (Browne dan Cudeck, 1993) dalam Ghozali (2005). Nilai RMSEA kurang dari 0,5 mengindikasikan adanya model fit dan nilai RMSEA berkisar 0,8 menyatakan bahwa model memiliki perkiraan kesalahan yang *reasonable* (Byrne, 1998). Sementara Mac Callum *et. al.* dalam Ghozali (2005) menyatakan bahwa RMSEA berkisar 0,08 sampai dengan 0,1 menunjukkan bahwa model memiliki fit yang cukup, sedangkan RMSEA lebih besar dari 0,1 mengindikasikan model fit yang sangat jelek.

6) *Tucker-Lewis index (TLI)*

TLI juga dikenal dengan *nonnormed fit index* (NNFI). Pertama kali diusulkan sebagai alat untuk mengevaluasi analisis faktor, tetapi kemudian dikembangkan untuk model struktural. Ukuran ini menggabungkan ukuran parsimony ke dalam indeks komparasi antara proposed model dan *null model*. Nilai TLI berkisar dari 0 sampai dengan 1,0. nilai TLI direkomendasikan adalah sama atau $> 0,90$. *Overall Model* adalah model yang melibatkan model struktur dan model pengukuran secara terintegrasi,

BAB 5. KESIMPULAN DAN SARAN

5.1 Kesimpulan

Berdasarkan hasil penelitian dapat disimpulkan hasil sebagai berikut.

- a. Kompetensi SDM berupa pengetahuan berpengaruh signifikan terhadap persepsi kualitas laporan keuangan. Apabila pengetahuan dilakukan sesuai prosedur maka kualitas laporan keuangan juga akan meningkat.
- b. Kompetensi SDM berupa keahlian berpengaruh signifikan terhadap persepsi kualitas laporan keuangan. Keahlian dapat meningkatkan kualitas laporan keuangan.
- c. Kompetensi SDM berupa sikap perilaku (*attitude*) berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan. Sikap perilaku (*attitude*) yang diterapkan dapat meningkatkan kualitas laporan keuangan.

5.2 Saran

Saran yang dapat diajukan berdasarkan hasil penelitian antara lain:

- a. Para pegawai keuangandi lingkungan Pemerintah Kabupaten Bondowoso, diharapkan terus meningkatkan pengetahuan dna keahlian dengan jalan tidak mengabaikan hak dan kepentingan pegawai yang bersangkutan. Seperti, memberikan kesempatan promosi, perbaikan sistem pengawasan pegawai, meningkatkan kemampuan sehingga dorongan pada pegawai dapat memacu kualitas laporan keuangan.
- b. Penelitian selanjutnya dapat mengukur variabel dengan persepsi yang lain, terutama persepsi atasan (*supervisor* atau *manager*), dengan tujuan untuk mengukur dan mengidentifikasi kecenderungan kualitas laporan keuangan untuk perbaikan manajemen selanjutnya.
- c. Penelitian selanjutnya dapat menambah variabel-variabel lain, sebagai variabel kompetensi dan dilakukan dengan perbandingan di Kementerian Keuangan dan yang lainnya.

DAFTAR PUSTAKA

- Abdullah, H. 2012. *Akuntansi Sektor Publik: Akuntansi Keuangan Daerah*. Jakarta: Salemba Empat
- Abdullah. S dan Asmara, J.A. 2006. Perilaku Oportunistik Legislatif Dalam Penganggaran Daerah - Bukti Empiris atas Aplikasi Agency Theory di Sektor Publik. Simposium Nasional Akuntansi (SNA). Palembang. 2006.
- Andriani, Wiwik. 2010. Pengaruh Kapasitas Sumber Daya Manusia dan Pemanfaatan Teknologi Informasi Terhadap Keterandalan dan Ketepatanwaktuan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (studi pada Pemerintah Daerah Kab. Pesisir Selatan). *Jurnal Akuntansi & Manajemen* Vol 5 No. 1 Juni 2010 ISSN 1858-3687 hal 68-90.
- Arikunto, Suharsini. 2006. *Prosedur Penelitian : Suatu Pendekatan Praktik*, Edisi revisi. Jakarta : Rineka Jakarta.
- Badan Kepegawaian Negara. 2003. *Keputusan Kepala Badan Kepegawaian Negara Nomor 46A Tahun 2003 tentang Pedoman Penyusunan Standar Kompetensi Jabatan Struktural Pegawai Negeri Sipil*
- Bastian, I. 2006. *Akuntansi Sektor Publik: Suatu Pengantar*. Jakarta: Erlangga
- Belkoui, A. 1989. *Behavioral Accounting: The Research and Practical Issues*. New York: Qourum Books
- Betri, K. 014. Pengaruh Independensi, Pengalaman Kerja, Kompetensi, dan Etika Auditor Terhadap Kualitas Audit (Studi Kasus pada Kantor Akuntan Publik di kota Palembang). Jurusan Akuntansi STIE MDP.
- Beyrne, R. 1998 *The competent manager : a model for effective performance*. New York : John Wiley and sons. ISBN: 047109031X
- BPK RI, Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I Tahun 2014 http://www.bpk.go.id/assets/files/ihps/2015/I/ihps_i_2015_1444045653.pdf 25 Januari 2016,
- Castel Nicholas G. 1999. Quality Improvement and Top Management in Nursing Homes. *Journal of Quality Management. Volume 4. No. 1 Pg 95-109. Elseiver Science Inc. New York.*

- Suartana I Wayan, 2010. *Akuntansi Keprilakuan Teori dan Implementasi*, Cetakan Pertama, Andi Offset, Denpasar
- Adhi, Daniel kartika dan Yohanes Suhardjo. 2011. Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi dan Kualitas Aparatur Pemerintah Daerah Terhadap Laporan Keuangan Daerah (Studi Kasus Pada Pemerintah Kota Tual)”. JURNAL STIE SEMARANG, VOL 5, NO 3, Edisi Oktober 2013 (ISSN : 2252-7826)
- Davenport and Prusak. 1998. The political economy of public expenditures. Background paper for WDR 2004
- Kementerian Dalam Negeri. 2007. *Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 59 Tahun 2007 tentang Perubahan atas Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah*
- Ghozali, Imam. 2005. *Structural Equation Modeling: Teori, Konsep, dan Aplikasi*. Semarang: Badan Penerbit. Universitas Diponegoro
- Ghozali, Imam. 2007. *Analisis Multivariate Dengan Program SPSS*. Cetakan Empat. Badan. Penerbit Universitas diponegoro. Semarang
- Gilardi, F. 2001. Principal-agent models go to Europe: Independent regulatory agencies as ultimate step of delegation. *Paper presented at the ECPR General Conference, Canterbury (UK)*. 6-8 September 2001
- Hair, Joseph F. Jr. . 1998. *Multivariate Data Analysis*. Fifth Edition. USA :
- Handyaningrat, Soewarno. 2002. *Pengantar Manajemen*. Jakarta: PT Gramedia Pustaka Utama
- Handoko., Hani. 1996. *Manajemen Personalia dan Sumber Daya Manusia*. Edisi ke-2. Yogyakarta. BPFE UGM.
- Hasibuan, S.P. Malayu. 2001. *Organisasi dan Motivasi*. Jakarta : Bumi Aksara
- _____ . 2002. *Organisasi dan Motivasi*. Jakarta : Bumi Aksara
- _____ . 2003. *Organisasi dan Motivasi*. Jakarta : Bumi Aksara
- Hetanti, K. 2013. Pengaruh Independensi, Pengalaman Kerja, Due Profesional Care, Akuntabilitas dan Kompetensi Terhadap Kualitas Audit. Tesis. Jurusan Akuntansi, Fakultas Ekonomi Universitas Bung Hatta

- Hidayat, Ridho, 2007. Pengaruh pengalaman kerja, etika, integritas, dan motivasi terhadap kualitas audit (Studi empiris pada auditor BPKP Provinsi Riau). *JOM FEKON* Vol. 1 No.2 Oktober 2014
- Husein, Umar. 2004. *Metode Riset Perilaku Organisasi*. Jakarta : Gramedia Pustaka Utama
- Indriantoro, Supomo, 2002, *Metodologi Penelitian Bisnis untuk Akuntansi*. Jakarta: Erlangga
- Ivancevich, Gibson dan Donnely, 1996. *Organisasi Dan Manajemen*, Alih Bahasa Djoerban Wahid, SH, Jakarta. Penerbit Erlangga
- Kementerian Dalam Negeri. 2007. *Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 59 Tahun 2007 tentang Perubahan atas Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah*.
- Khandekar dan Dharma. 2006. Reformasi dan Profesionalisme Sumber Daya Manusia. *Jurnal Manajemen Daya Saing*. Volume 1. Nomor 1 hal. 42-47. Jakarta.
- Lane, J.E. 2000. *The Public Sector – Concepts, Models and Approaches*. London: SAGE Publications.
- Lupia, A. dan McCubbin, M. 2000. Representatif or abdication? How citizen use institution to help delegation succeed. *European Journal of Political Research* 37: 291-307.
- Luthans, Fred. 1998. *Perilaku Organisasi*, Edisi Sepuluh. Alih bahasa Vivin Andhika Yuwono, Dkk, Edisi Bahasa Indonesia, Yogyakarta. Penerbit ANDI
- Mangkunegara. 2001. *Manajemen Sumber Daya Manusia*. Jakarta: Bumi Aksara Jakarta.
- Mardiasmo, 2002. *Akuntansi Sektor Publik*, edisi keempat. Penerbit Andi C.V. Yogyakarta, 2009
- Martoyo. 1996. *Pengembangan Sumber Daya Manusia*. Bandung : Alfabeta
- Mondy R. Wayne dan Noe Robert M. 1996. *Human Resource Management*. Prentice Hall Inc. New York.
- Pemerintah Kabupaten Bondowoso. 2015. *Peraturan Bupati Bondowoso Nomor 59 Tahun 2015 tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Kabupaten Bondowoso*.

Pemerintah Republik Indonesia. 2004. *Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah*.

Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah

Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 59 Tahun 2007 dan terakhir diubah dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 21 Tahun 2011

Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010 standar akuntansi pemerintahan

_____. 2006. *Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah*.

_____. 2006. *Peraturan Pemerintah No.8 Tahun 2006 Tentang Pelaporan Keuangan Dan Kinerja Instansi Pemerintah*.

_____. 2010. *Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010 Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan*.

_____. 2011. *Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 21 Tahun 2011 tentang Perubahan atas Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah*

_____. 2011. *Peraturan Kepala Badan Kepegawaian Negara Nomor 13 Tahun 2011 tentang Pedoman Penyusunan Standar Kompetensi Jabatan*.

Petrie, M. 2002. A framework for public sector performance contracting. *OECD Journal on Budgeting*: 117-153.

PP No.71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akruar

Praningrum.2002. Pengaruh Praktek Sumber Daya Manusia Terhadap Komitmen Pimpinan pada Kualitas di Rumah Sakit Bengkulu. *Jurnal Bisnis Indonesia.Vol.3 Jilid. 7.hal.1-10*

Priyatno, Duwi. 2008. *Mandiri Belajar SPSS*. Yogyakarta : Mediakom

Ranupandjojo, Heidirachman. 2000. *Manajemen Sumber Daya Manusia*. Jakarta : Universitas Terbuka

Rivai dan Sagala, 2009. *Manajemen Sumber Daya Manusia*. Cetakan pertama, Jakarta. Penerbit Raja Grafindo Persada

Roviyanti, D. 2011. Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia dan Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah. *Jurnal SNA*

Santoso, S, 2002. *Buku latihan SPSS Statistik Parametik*. Jakarta: PT. ElexKomputindo Kelompok Gramedia

Sarwono, Jonathan.2006. *Analisis Data menggunakan SPSS 13*. Andi Offset. Yogyakarta

Siagian, Sondang P. 1994. *Manajemen Sumber Daya Manusia*. PT. Bumi Aksara. Jakarta

Simamora, Henry. 2003. *Manajemen Sumber Daya Manusia Edisi III*. Jakarta : Indonesia

Sugiyono, 2008, *Statistika Untuk Penelitian*, Alfabeta, Bandung.

Undang-undang Nomor 22 Tahun 1999 tentang Pemerintahan Daerah

Undang-Undang Nomor 9 Tahun 2015 tentang Perubahan Kedua Atas Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014 Tentang Pemerintahan Daerah

Wahyuddin. 2000. Reformasi dan Profesionalisme Sumber Daya Manusia. *Jurnal Manajemen Daya Saing*. Volume 1. Nomor 1 hal. 42-47. Jakarta.

www.indosiar.com diakses Tanggal 23 Maret 2016

www.indosiar.com diakses Tanggal 23 Maret 2016.

www.star.bpkp.go.id diakses tanggal 27Maret 2016

Yeni, Ani. 2007. Faktor-Faktor yang Berpengaruh Terhadap Kompetensi dan Kinerja. . *Jurnal Manajemen Daya Saing*. Volume 4. Nomor 2. hal. 42-47. Jakarta.

Lampiran 1

KUESIONER PENELITIAN

	Kementerian Pendidikan dan Kebudayaan Program Pascasarjana Universitas Jember
	PROGRAM STUDI MAGISTER MANAJEMEN

Perihal : Mohon Bantuan Pengisian Kuesioner

Kepada Yth.

Bpk/ Ibu/ Sdr.

di -

Tempat

Dengan hormat.

Dalam rangka penelitian untuk penyusunan tugas akhir (thesis) pada Program Studi Magister Manajemen Universitas Jember dengan topik “Analisis Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) di Kabupaten Bondowoso”.

Sehubungan dengan hal tersebut, mohon bantuan kesediaan Bapak/ Ibu/ Sdr untuk menjadi responden dalam penelitian ini dan mengisi dengan obyektif kuesioner terlampir.

Demikian surat pengantar ini disampaikan, atas partisipasi Bapak/ Ibu/ Sdr, saya ucapkan terima kasih.

Jember,

Hormat saya

Rofiana Ulfa

Mahasiswa

KUESIONER**I. Petunjuk Pengisian**

1. Pada bagian pertama (identitas responden), bapak/ibu/saudara cukup mengisi pada tempat yang disediakan dengan jawaban yang singkat dan jelas
2. Pada bagian kedua (daftar pernyataan), pilih dan beri tanda silang pada huruf **SS**, **S**, **CS**, **TS**, atau **STS** yang sesuai dengan jawaban bapak/ibu/saudara, di mana kriterianya adalah sebagai berikut:

SS : Sangat Setuju
S : Setuju
C : Cukup Setuju/
TS : Tidak Setuju
STS : Sangat Tidak Setuju

A. Identitas Responden

- a. No responden : (tidak perlu diisi)
- b. Jenis kelamin : 1. Laki-laki 2. Perempuan
- c. Pendidikan Terakhir : 1. SMA (Sederajat) 2. Diploma
3. S1 4. S2
- d. Jabatan : 1. Kasie Keuangan 2. Bendahara Pengeluaran
- e. Usia :
- f. Masa Kerja :

Keterangan : Lingkari yang sesuai

B. Daftar Pernyataan

Pilih salah satu jawaban yang sesuai dengan keadaan yang ada di SKPD dalam waktu satu tahun terakhir, dengan memberikan tanda silang (X) pada jawaban yang dipilih.

No	Pernyataan	SS	S	CS	TS	STS
A	Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah					
Relevan						
1	Laporan keuangan yang saya susun telah sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan					
2	Informasi dalam laporan keuangan yang saya hasilkan dapat digunakan untuk mengoreksi keputusan pengguna dimasa lalu (<i>feedback value</i>)					
3	Informasi dalam Laporan keuangan yang saya hasilkan dapat digunakan sebagai alat untuk memprediksi kejadian masa yang akan datang (<i>predictive value</i>)					
4	Laporan Keuangan disajikan secara tepat waktu sehingga dapat digunakan sebagai bahan dalam pengambilan keputusan saat ini.					
5	Informasi dalam laporan keuangan saya buat secara lengkap yaitu mencakup semua informasi akuntansi yang dapat digunakan dalam mengambil keputusan.					
Andal						
6	Informasi yang dihasilkan dari laporan keuangan SKPD yang saya buat telah menggambarkan dengan jujur transaksi dan peristiwa lainnya yang seharusnya disajikan dalam laporan keuangan.					
7	Informasi yang dihasilkan dari laporan keuangan SKPD yang saya buat bebas dari pengertian yang menyesatkan dan kesalahan yang bersifat material.					
8	Informasi yang saya sajikan dalam laporan keuangan, teruji kebenarannya					
9	Informasi yang dihasilkan dalam laporan keuangan yang saya buat telah memenuhi kebutuhan para pengguna dari laporan keuangan pemerintah					

10	Informasi yang dihasilkan dalam laporan SKPD yang saya susun tidak berpihak pada kepentingan pihak tertentu					
Dapat Dibandingkan						
11	Informasi yang termuat dalam laporan keuangan yang saya susun selalu dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya.					
12	Dalam penyusunan laporan keuangan, saya telah menggunakan kebijakan akuntansi yang berpedoman pada Standar Akuntansi Pemerintahan					
13	Saya selalu menggunakan kebijakan akuntansi yang sama dari tahun ke tahun.					
Dapat Dipahami						
14	Informasi yang dihasilkan dari laporan keuangan SKPD yang saya susun telah jelas sehingga dapat dipahami oleh pengguna					
15	Informasi yang dihasilkan dari laporan keuangan SKPD yang saya susun, disajikan dalam bentuk serta istilah yang disesuaikan dengan batas pemahaman para pengguna					
16	Laporan Keuangan yang saya buat disusun secara sistematis sehingga mudah dimengerti					

No	Pernyataaan	SS	S	CS	TS	ST
B	Kompetensi Sumber Daya Manusia					
Pengetahuan (<i>Knowledge</i>)						
1	Saya memahami tugas pokok, fungsi dan uraian tugas sebagai Kasie Keuangan atau Bendahara Pengeluaran dengan baik.					
2	Saya memiliki pemahaman teknis pekerjaan yang dilakukan dengan baik.					
3	Saya memahami siklus akuntansi dengan baik					
4	Saya memahami Permendagri No. 64 Tahun 2013 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual pada Pemerintah Daerah dengan baik					

5	Saya sering membaca literatur berupa jurnal akuntansi dan buku-buku akuntansi dalam rangka meng- <i>Upgrade</i> pengetahuan saya dibidang akuntansi.					
6	Saya memahami Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan dengan baik					
7	Saya memahami Peraturan Bupati Bondowoso Nomor 59 Tahun 2015 tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Kabupaten Bondowoso dengan baik					
Keahlian (<i>Skill</i>)						
8	Saya mampu membuat jurnal untuk setiap transaksi dengan benar.					
9	Saya mampu memposting jurnal kedalam buku besar					
10	Saya mampu menyusun dan menyajikan Neraca dengan baik					
11	Saya mampu menyusun dan menyajikan Laporan Realisasi Anggaran dengan baik					
12	Saya mampu menyusun dan menyajikan Catatan atas laporan Keuangan dengan baik					
13	Saya mampu menyusun dan menyajikan Laporan Arus Kas dengan baik					
14	Saya selalu mengikuti pelatihan terkait dengan penatausahaan laporan keuangan					
Perilaku (<i>Attitude</i>)						
15	Saya selalu bekerja dengan mengedepankan etika dan kode etik sebagai seorang akuntan					
16	Saya selalu menolak setiap intervensi dari atasan yang dapat menimbulkan pelanggaran					
17	Saya selalu bekerja berdasarkan praktik yang dapat diterima secara umum					

Lampiran 2

REKAPITULASI DI EXCEL













Lampiran 3

HASIL PENILAIAN VARIABEL**Frequency Table**

		Jenis Kelamin			Cumulative
		Frequency	Percent	Valid Percent	Percent
Valid	Laki-Laki	46	45,1	45,1	45,1
	Perempuan	56	54,9	54,9	100,0
Total		102	100,0	100,0	

		Pendidikan			Cumulative
		Frequency	Percent	Valid Percent	Percent
Valid	SMA	57	55,9	55,9	55,9
	S-2	4	3,9	3,9	59,8
	S-1	40	39,2	39,2	99,0
	S-3	1	1,0	1,0	100,0
	Total	102	100,0	100,0	

		Masa Kerja			Cumulative
		Frequency	Percent	Valid Percent	Percent
Valid	2	1	1,0	1,0	1,0
	6	8	7,8	7,8	8,8
	7	7	6,9	6,9	15,7
	8	4	3,9	3,9	19,6
	9	5	4,9	4,9	24,5
	10	4	3,9	3,9	28,4
	11	2	2,0	2,0	30,4
	12	2	2,0	2,0	32,4
	13	8	7,8	7,8	40,2
	14	10	9,8	9,8	50,0

17	2	2,0	2,0	52,0
18	4	3,9	3,9	55,9
19	1	1,0	1,0	56,9
22	2	2,0	2,0	58,8
23	2	2,0	2,0	60,8
24	12	11,8	11,8	72,5
25	3	2,9	2,9	75,5
26	2	2,0	2,0	77,5
27	2	2,0	2,0	79,4
28	2	2,0	2,0	81,4
29	3	2,9	2,9	84,3
30	7	6,9	6,9	91,2
31	2	2,0	2,0	93,1
32	2	2,0	2,0	95,1
33	2	2,0	2,0	97,1
36	3	2,9	2,9	100,0
Total	102	100,0	100,0	

Usia

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 5	1	1,0	1,0	1,0
30	1	1,0	1,0	2,0
31	3	2,9	2,9	4,9
32	2	2,0	2,0	6,9
33	5	4,9	4,9	11,8
34	5	4,9	4,9	16,7
35	4	3,9	3,9	20,6
36	5	4,9	4,9	25,5
37	1	1,0	1,0	26,5
38	4	3,9	3,9	30,4
40	5	4,9	4,9	35,3
41	5	4,9	4,9	40,2
42	5	4,9	4,9	45,1

44	4	3,9	3,9	49,0
45	6	5,9	5,9	54,9
46	5	4,9	4,9	59,8
47	2	2,0	2,0	61,8
48	3	2,9	2,9	64,7
49	5	4,9	4,9	69,6
50	3	2,9	2,9	72,5
51	5	4,9	4,9	77,5
52	3	2,9	2,9	80,4
53	5	4,9	4,9	85,3
54	6	5,9	5,9	91,2
55	3	2,9	2,9	94,1
56	2	2,0	2,0	96,1
57	4	3,9	3,9	100,0
Total	102	100,0	100,0	

Y11

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Sangat Tidak Setuju	1	1,0	1,0	1,0
	Tidak setuju	7	6,9	6,9	7,8
	Cukup setuju	14	13,7	13,7	21,6
	Setuju	53	52,0	52,0	73,5
	Sangat setuju	27	26,5	26,5	100,0
	Total	102	100,0	100,0	

Y12

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Cukup setuju	7	6,9	6,9	6,9
	Setuju	69	67,6	67,6	74,5
	Sangat setuju	26	25,5	25,5	100,0
	Total	102	100,0	100,0	

Y13

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Cukup setuju	8	7,8	7,8	7,8
	Setuju	68	66,7	66,7	74,5
	Sangat setuju	26	25,5	25,5	100,0
	Total	102	100,0	100,0	

Y14

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Cukup setuju	18	17,6	17,6	17,6
	Setuju	63	61,8	61,8	79,4
	Sangat setuju	21	20,6	20,6	100,0
	Total	102	100,0	100,0	

Y15

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Tidak setuju	1	1,0	1,0	1,0
	Cukup setuju	27	26,5	26,5	27,5
	Setuju	53	52,0	52,0	79,4
	Sangat setuju	21	20,6	20,6	100,0
	Total	102	100,0	100,0	

Y21

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Cukup setuju	5	4,9	4,9	4,9
	Setuju	64	62,7	62,7	67,6
	Sangat setuju	33	32,4	32,4	100,0
	Total	102	100,0	100,0	

Y22

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Cukup setuju	3	2,9	2,9	2,9
	Setuju	64	62,7	62,7	65,7
	Sangat setuju	35	34,3	34,3	100,0
	Total	102	100,0	100,0	

Y23

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Cukup setuju	9	8,8	8,8	8,8
	Setuju	62	60,8	60,8	69,6
	Sangat setuju	31	30,4	30,4	100,0
	Total	102	100,0	100,0	

Y24

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Sangat Tidak Setuju	2	2,0	2,0	2,0
	Cukup setuju	8	7,8	7,8	9,8
	Setuju	54	52,9	52,9	62,7
	Sangat setuju	38	37,3	37,3	100,0
	Total	102	100,0	100,0	

Y25

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Sangat Tidak Setuju	3	2,9	2,9	2,9
	Tidak setuju	5	4,9	4,9	7,8
	Cukup setuju	26	25,5	25,5	33,3
	Setuju	36	35,3	35,3	68,6
	Sangat setuju	32	31,4	31,4	100,0
	Total	102	100,0	100,0	

Y31

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Sangat Tidak Setuju	1	1,0	1,0	1,0
	Tidak setuju	9	8,8	8,8	9,8
	Cukup setuju	27	26,5	26,5	36,3
	Setuju	47	46,1	46,1	82,4
	Sangat setuju	18	17,6	17,6	100,0
	Total	102	100,0	100,0	

Y32

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Tidak setuju	1	1,0	1,0	1,0
	Cukup setuju	19	18,6	18,6	19,6
	Setuju	70	68,6	68,6	88,2
	Sangat setuju	12	11,8	11,8	100,0
	Total	102	100,0	100,0	

Y33

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Sangat Tidak Setuju	1	1,0	1,0	1,0
	Tidak setuju	2	2,0	2,0	2,9
	Cukup setuju	21	20,6	20,6	23,5
	Setuju	55	53,9	53,9	77,5
	Sangat setuju	23	22,5	22,5	100,0
	Total	102	100,0	100,0	

Y41

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Sangat Tidak Setuju	1	1,0	1,0	1,0
	Tidak setuju	4	3,9	3,9	4,9
	Cukup setuju	29	28,4	28,4	33,3
	Setuju	44	43,1	43,1	76,5
	Sangat setuju	24	23,5	23,5	100,0
	Total	102	100,0	100,0	

Y42

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Sangat Tidak Setuju	1	1,0	1,0	1,0
	Tidak setuju	2	2,0	2,0	2,9
	Cukup setuju	28	27,5	27,5	30,4
	Setuju	46	45,1	45,1	75,5
	Sangat setuju	25	24,5	24,5	100,0
	Total	102	100,0	100,0	

Y43

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Sangat Tidak Setuju	2	2,0	2,0	2,0
	Tidak setuju	2	2,0	2,0	3,9
	Cukup setuju	21	20,6	20,6	24,5
	Setuju	47	46,1	46,1	70,6
	Sangat setuju	30	29,4	29,4	100,0
	Total	102	100,0	100,0	

X11

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Tidak setuju	8	7,8	7,8	7,8
	Cukup setuju	49	48,0	48,0	55,9
	Setuju	44	43,1	43,1	99,0
	Sangat setuju	1	1,0	1,0	100,0
	Total	102	100,0	100,0	

X12

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Tidak setuju	6	5,9	5,9	5,9
	Cukup setuju	50	49,0	49,0	54,9
	Setuju	45	44,1	44,1	99,0
	Sangat setuju	1	1,0	1,0	100,0
	Total	102	100,0	100,0	

X13

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Tidak setuju	7	6,9	6,9	6,9
	Cukup setuju	61	59,8	59,8	66,7
	Setuju	31	30,4	30,4	97,1
	Sangat setuju	3	2,9	2,9	100,0
	Total	102	100,0	100,0	

X14

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Tidak setuju	10	9,8	9,8	9,8
	Cukup setuju	46	45,1	45,1	54,9
	Setuju	44	43,1	43,1	98,0
	Sangat setuju	2	2,0	2,0	100,0
	Total	102	100,0	100,0	

X15

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Tidak setuju	7	6,9	6,9	6,9
	Cukup setuju	43	42,2	42,2	49,0
	Setuju	46	45,1	45,1	94,1
	Sangat setuju	6	5,9	5,9	100,0
	Total	102	100,0	100,0	

X16

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Tidak setuju	9	8,8	8,8	8,8
	Cukup setuju	53	52,0	52,0	60,8
	Setuju	33	32,4	32,4	93,1
	Sangat setuju	7	6,9	6,9	100,0
	Total	102	100,0	100,0	

X17

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Tidak setuju	11	10,8	10,8	10,8
	Cukup setuju	50	49,0	49,0	59,8
	Setuju	34	33,3	33,3	93,1
	Sangat setuju	7	6,9	6,9	100,0
	Total	102	100,0	100,0	

X21

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Tidak setuju	7	6,9	6,9	6,9
	Cukup setuju	43	42,2	42,2	49,0
	Setuju	48	47,1	47,1	96,1
	Sangat setuju	4	3,9	3,9	100,0
	Total	102	100,0	100,0	

X22

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Tidak setuju	2	2,0	2,0	2,0
	Cukup setuju	52	51,0	51,0	52,9
	Setuju	45	44,1	44,1	97,1
	Sangat setuju	3	2,9	2,9	100,0
	Total	102	100,0	100,0	

X23

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Tidak setuju	8	7,8	7,8	7,8
	Cukup setuju	50	49,0	49,0	56,9
	Setuju	40	39,2	39,2	96,1
	Sangat setuju	4	3,9	3,9	100,0
	Total	102	100,0	100,0	

X24

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Tidak setuju	11	10,8	10,8	10,8
	Cukup setuju	40	39,2	39,2	50,0
	Setuju	46	45,1	45,1	95,1
	Sangat setuju	5	4,9	4,9	100,0
	Total	102	100,0	100,0	

X25

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Tidak setuju	8	7,8	7,8	7,8
	Cukup setuju	43	42,2	42,2	50,0
	Setuju	44	43,1	43,1	93,1
	Sangat setuju	7	6,9	6,9	100,0
	Total	102	100,0	100,0	

X26

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Tidak setuju	11	10,8	10,8	10,8
	Cukup setuju	43	42,2	42,2	52,9
	Setuju	41	40,2	40,2	93,1
	Sangat setuju	7	6,9	6,9	100,0
	Total	102	100,0	100,0	

X27

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Tidak setuju	4	3,9	3,9	3,9
	Cukup setuju	52	51,0	51,0	54,9
	Setuju	39	38,2	38,2	93,1
	Sangat setuju	7	6,9	6,9	100,0
	Total	102	100,0	100,0	

X31

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Tidak setuju	9	8,8	8,8	8,8
	Cukup setuju	40	39,2	39,2	48,0
	Setuju	52	51,0	51,0	99,0
	Sangat setuju	1	1,0	1,0	100,0
	Total	102	100,0	100,0	

X32

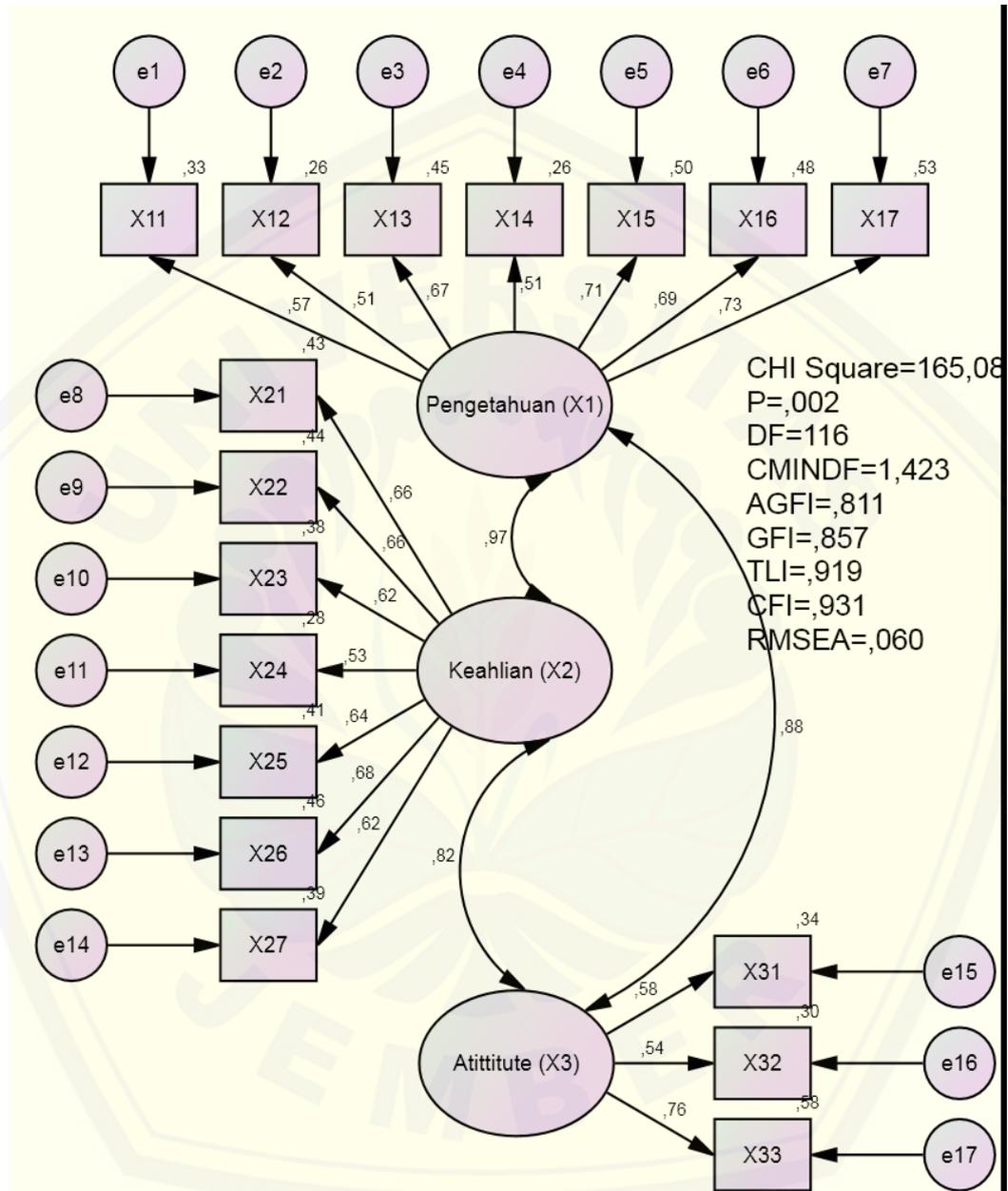
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Tidak setuju	8	7,8	7,8	7,8
	Cukup setuju	44	43,1	43,1	51,0
	Setuju	47	46,1	46,1	97,1
	Sangat setuju	3	2,9	2,9	100,0
	Total	102	100,0	100,0	

X33

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Tidak setuju	8	7,8	7,8	7,8
	Cukup setuju	50	49,0	49,0	56,9
	Setuju	42	41,2	41,2	98,0
	Sangat setuju	2	2,0	2,0	100,0
	Total	102	100,0	100,0	

Lampiran 4

CONFIRMATORY FACTOR ANALYSIS EKSOGEN



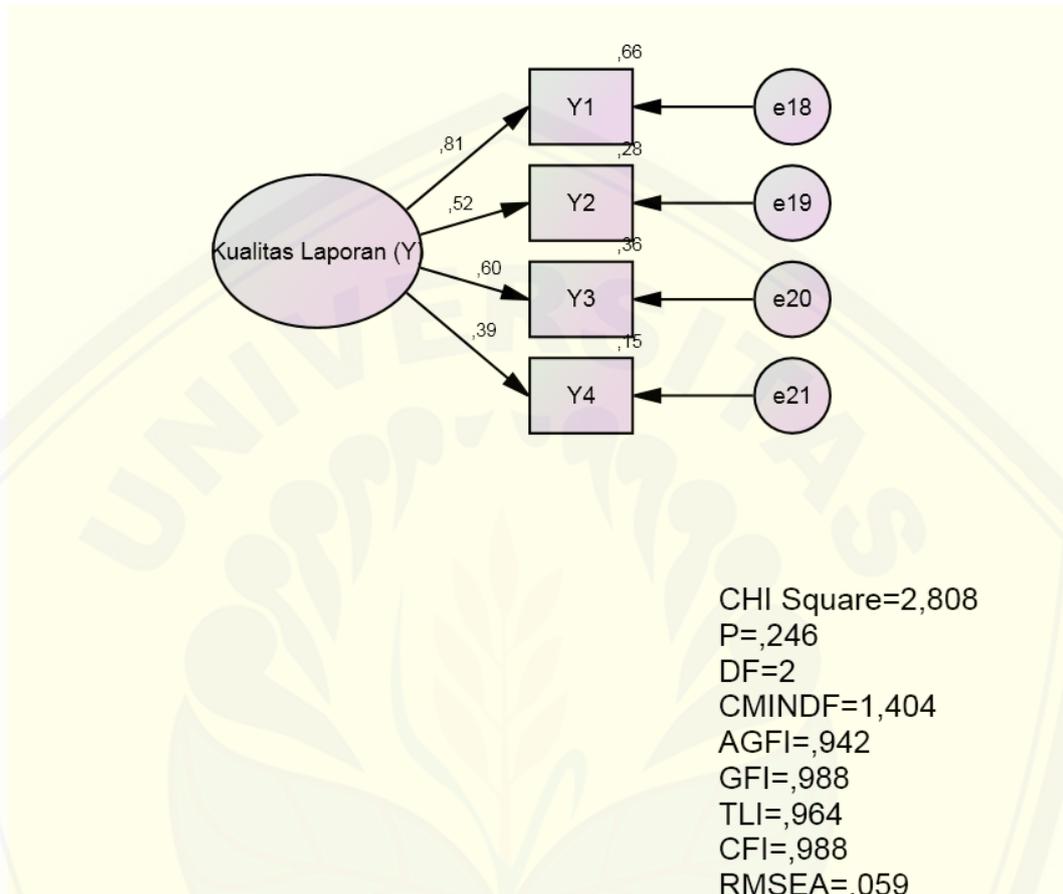
**Regression Weights: (Group number 1 -
Default model)**

	Estimate	S.E.	C.R.	P	Label
X11 <--- Pengetahuan (X1)	1,000				
X12 <--- Pengetahuan (X1)	,845	,182	4,651	***	par_1
X13 <--- Pengetahuan (X1)	1,193	,210	5,676	***	par_2
X14 <--- Pengetahuan (X1)	,915	,196	4,661	***	par_3
X15 <--- Pengetahuan (X1)	1,319	,225	5,869	***	par_4
X16 <--- Pengetahuan (X1)	1,352	,234	5,784	***	par_5
X17 <--- Pengetahuan (X1)	1,546	,259	5,966	***	par_6
X21 <--- Keahlian (X2)	1,074	,181	5,937	***	par_12
X22 <--- Keahlian (X2)	,942	,157	6,001	***	par_11
X23 <--- Keahlian (X2)	1,007	,178	5,646	***	par_10
X24 <--- Keahlian (X2)	,931	,186	4,998	***	par_9
X25 <--- Keahlian (X2)	1,103	,190	5,815	***	par_8
X26 <--- Keahlian (X2)	1,212	,198	6,108	***	par_7
X27 <--- Keahlian (X2)	1,000				
X31 <--- Atittitute (X3)	1,000				
X32 <--- Atittitute (X3)	,976	,213	4,579	***	par_13
X33 <--- Atittitute (X3)	1,309	,233	5,620	***	par_14

**Standardized Regression Weights: (Group
number 1 - Default model)**

	Estimate
X11 <--- Pengetahuan (X1)	,572
X12 <--- Pengetahuan (X1)	,511
X13 <--- Pengetahuan (X1)	,672
X14 <--- Pengetahuan (X1)	,512
X15 <--- Pengetahuan (X1)	,708
X16 <--- Pengetahuan (X1)	,692
X17 <--- Pengetahuan (X1)	,726
X21 <--- Keahlian (X2)	,656
X22 <--- Keahlian (X2)	,665
X23 <--- Keahlian (X2)	,615
X24 <--- Keahlian (X2)	,530
X25 <--- Keahlian (X2)	,638
X26 <--- Keahlian (X2)	,680
X27 <--- Keahlian (X2)	,621
X31 <--- Atittitute (X3)	,581
X32 <--- Atittitute (X3)	,545
X33 <--- Atittitute (X3)	,761

Lampiran 5

CONFIRMATORY FACTOR ANALYSIS ENDOGEN

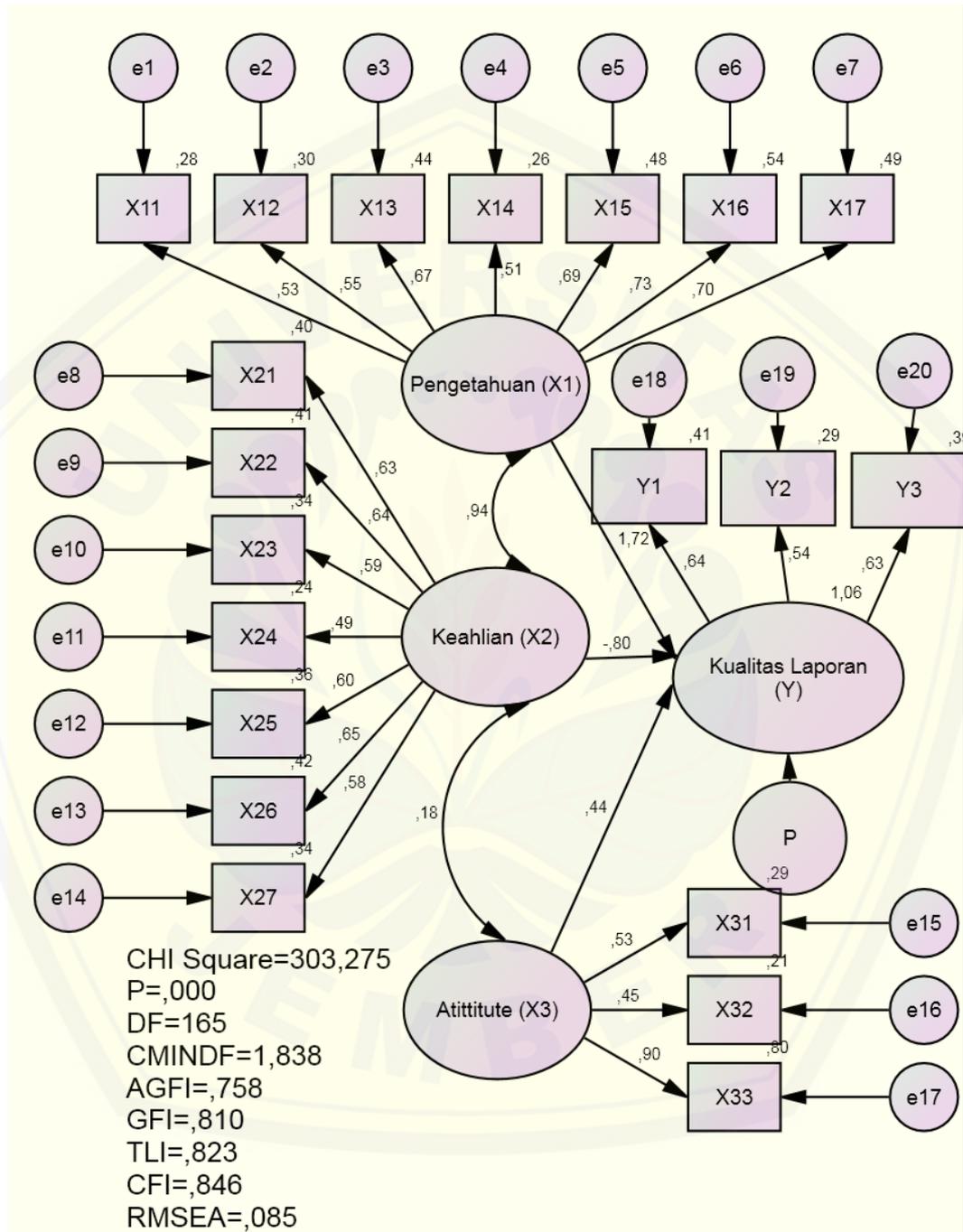
Lampiran 6

Konstruk Reliability

Konstruk	Indikator	Standar Loading (λ_i)	Kuadrat Standar	Kesalahan	Construct Reliability (CR)
			Loading (λ_i^2)	Pengukuran ($1-\lambda_i^2$)	
Pengetahuan (X1)	X11	0,572	0,327	0,673	0,822
	X12	0,511	0,261	0,739	
	X13	0,672	0,452	0,548	
	X14	0,512	0,262	0,738	
	X15	0,708	0,501	0,499	
	X16	0,692	0,479	0,521	
	X17	0,726	0,527	0,473	
		4,393	2,809	4,191	
Keahlian (X2)	X21	0,656	0,430	0,570	0,783
	X22	0,665	0,442	0,558	
	X23	0,615	0,378	0,622	
	X24	0,53	0,281	0,719	
	X25	0,638	0,407	0,593	
	X26	0,68	0,462	0,538	
	X27	0,621	0,386	0,614	
		4,405	2,787	4,213	
Sikap Perilaku (attitude) (X3)	X21	0,581	0,338	0,662	0,750
	X22	0,545	0,297	0,703	
	X23	0,761	0,579	0,421	
		1,887	1,214	1,786	
Persepsi Kualitas Laporan SKPD (Y)	Y1	0,802	0,643	0,357	0,767
	Y2	0,831	0,691	0,309	
	Y3	0,709	0,503	0,497	
	Y4	0,279	0,078	0,922	
		2,621	1,914	2,086	

Lampiran 7

HASIL ANALISIS SEM



Analysis Summary

Date and Time

Date: 20 Nopember 2016

Time: 11:24:57

Title

Model sem: 20 Nopember 2016 11:24

Estimates (Group number 1 - Default model)

Scalar Estimates (Group number 1 - Default model)

Maximum Likelihood Estimates

Assessment of normality (Group number 1)

Variable	min	max	skew	c.r.	kurtosis	c.r.
Y3	2,000	5,000	-,053	-,237	-,201	-,446
Y2	2,000	5,000	,151	,671	-,203	-,451
Y1	2,000	5,000	-,213	-,946	-,420	-,931
X33	2,000	5,000	-,197	-,874	-,311	-,689
X32	2,000	5,000	-,273	-1,212	-,283	-,627
X31	2,000	5,000	-,406	-1,799	-,375	-,831
X21	2,000	5,000	-,232	-1,030	-,172	-,381
X22	2,000	5,000	,114	,505	-,468	-1,038
X23	2,000	5,000	-,055	-,243	-,246	-,546
X24	2,000	5,000	-,322	-1,428	-,297	-,658
X25	2,000	5,000	-,030	-,131	-,273	-,605
X26	2,000	5,000	-,159	-,706	-,344	-,763
X27	2,000	5,000	,272	1,205	-,250	-,554
X17	2,000	5,000	,172	,763	-,415	-,920
X16	2,000	5,000	,111	,494	-,269	-,596
X15	2,000	5,000	-,060	-,268	-,233	-,516
X14	2,000	5,000	-,399	-1,771	-,410	-,909
X13	2,000	5,000	,377	1,674	,136	,301
X11	2,000	5,000	-,289	-1,281	-,398	-,883
Multivariate					14,112	1,713

Regression Weights: (Group number 1 - Default model)

			Estimate	S.E.	C.R.	P	Label
Kualitas Laporan_(Y)	<---	Pengetahuan (X1)	2,249	1,645	2,367	,012	par_19
Kualitas Laporan_(Y)	<---	Keahlian (X2)	-,964	1,502	-,642	,521	par_20
Kualitas Laporan_(Y)	<---	Atittitute (X3)	,576	,356	2,619	,006	par_21
X11	<---	Pengetahuan (X1)	1,000				
X12	<---	Pengetahuan (X1)	,974	,209	4,648	***	par_1
X13	<---	Pengetahuan (X1)	1,270	,241	5,263	***	par_2
X14	<---	Pengetahuan (X1)	,984	,222	4,439	***	par_3
X15	<---	Pengetahuan (X1)	1,383	,257	5,375	***	par_4
X16	<---	Pengetahuan (X1)	1,544	,277	5,563	***	par_5
X17	<---	Pengetahuan (X1)	1,606	,296	5,426	***	par_6
X27	<---	Keahlian (X2)	1,000				
X26	<---	Keahlian (X2)	1,223	,223	5,489	***	par_7
X25	<---	Keahlian (X2)	1,113	,213	5,230	***	par_8
X24	<---	Keahlian (X2)	,922	,208	4,438	***	par_9
X23	<---	Keahlian (X2)	1,025	,200	5,117	***	par_10
X22	<---	Keahlian (X2)	,967	,177	5,466	***	par_11
X21	<---	Keahlian (X2)	1,097	,204	5,390	***	par_12
X31	<---	Atittitute (X3)	1,000				
X32	<---	Atittitute (X3)	,882	,229	3,851	***	par_13
X33	<---	Atittitute (X3)	1,674	,445	3,766	***	par_14
Y1	<---	Kualitas Laporan_(Y)	1,000				
Y2	<---	Kualitas Laporan_(Y)	,788	,154	5,126	***	par_17
Y3	<---	Kualitas Laporan_(Y)	,877	,150	5,852	***	par_18

Standardized Regression Weights: (Group number 1 - Default model)

	Estimate
Kualitas Laporan_(Y) <--- Pengetahuan (X1)	,717
Kualitas Laporan_(Y) <--- Keahlian (X2)	-,802

		Estimate
Kualitas Laporan_(Y)	<--- Atittitute (X3)	,444
X11	<--- Pengetahuan (X1)	,532
X12	<--- Pengetahuan (X1)	,547
X13	<--- Pengetahuan (X1)	,665
X14	<--- Pengetahuan (X1)	,512
X15	<--- Pengetahuan (X1)	,690
X16	<--- Pengetahuan (X1)	,734
X17	<--- Pengetahuan (X1)	,701
X27	<--- Keahlian (X2)	,581
X26	<--- Keahlian (X2)	,646
X25	<--- Keahlian (X2)	,604
X24	<--- Keahlian (X2)	,487
X23	<--- Keahlian (X2)	,586
X22	<--- Keahlian (X2)	,643
X21	<--- Keahlian (X2)	,630
X31	<--- Atittitute (X3)	,534
X32	<--- Atittitute (X3)	,453
X33	<--- Atittitute (X3)	,895
Y1	<--- Kualitas Laporan_(Y)	,641
Y2	<--- Kualitas Laporan_(Y)	,538
Y3	<--- Kualitas Laporan_(Y)	,628

Squared Multiple Correlations: (Group number 1 - Default model)

	Estimate
Kualitas Laporan_(Y)	1,059
Y3	,394
Y2	,289
Y1	,411
X33	,802
X32	,205
X31	,285
X21	,397
X22	,413
X23	,343
X24	,237
X25	,365
X26	,418
X27	,337
X17	,492
X16	,539

	Estimate
X15	,476
X14	,262
X13	,442
X12	,299

**Observations farthest from the centroid
(Mahalanobis distance) (Group number
1)**

Observation number	Mahalanobis d-squared	p1	p2
51	31,496	,007	,557
20	31,838	,019	,664
81	31,742	,026	,588
49	31,574	,029	,450
77	31,526	,031	,305
28	31,454	,036	,252
34	31,441	,036	,136
47	30,985	,041	,107
45	29,556	,058	,242
61	29,373	,060	,176
52	29,215	,063	,122
39	28,112	,081	,251
113	27,485	,094	,314
114	27,117	,102	,316
27	26,959	,106	,263
72	26,338	,121	,354
53	26,304	,122	,269
70	26,191	,125	,217
7	25,941	,132	,208
33	25,690	,139	,202
101	25,559	,143	,169
9	25,284	,151	,174
87	25,049	,159	,172
108	24,828	,166	,168
42	24,433	,180	,215
75	24,089	,193	,256
36	24,043	,194	,202
83	23,905	,200	,182
78	23,852	,202	,142

Observation number	Mahalanobis d-squared	p1	p2
14	23,759	,206	,118
90	23,216	,228	,213
41	23,081	,234	,196
25	22,933	,240	,185
48	22,878	,243	,149
73	22,861	,244	,110
112	22,060	,281	,314
107	21,630	,303	,436
13	21,232	,324	,554
104	20,962	,339	,610
15	20,600	,359	,709
2	20,524	,364	,676
29	20,499	,365	,616
97	20,444	,368	,570
64	20,328	,375	,554
12	20,299	,377	,494
30	20,247	,380	,446
110	20,140	,386	,428
31	20,097	,389	,377
93	20,091	,389	,311
40	20,030	,393	,275
98	20,024	,393	,219
84	19,465	,427	,419
80	19,264	,440	,456
11	19,235	,442	,399
68	18,991	,457	,460
88	18,916	,462	,429
92	18,884	,464	,375
24	18,745	,473	,380
32	18,689	,477	,341
96	18,662	,479	,289
76	18,419	,495	,347
26	18,372	,498	,305
23	18,354	,499	,252
82	18,198	,509	,265
35	18,114	,515	,245
67	17,758	,539	,361
100	17,671	,545	,340
43	17,591	,550	,315
86	17,491	,557	,302

Observation number	Mahalanobis d-squared	p1	p2
116	17,159	,579	,416
69	17,018	,589	,425
59	16,880	,598	,433
89	16,656	,613	,492
5	16,451	,627	,540
17	16,439	,628	,472
91	16,414	,629	,411
102	16,230	,642	,446
18	16,177	,645	,402
44	16,048	,654	,403
50	15,828	,669	,458
109	15,765	,673	,419
105	15,604	,684	,438
60	15,527	,689	,407
115	15,448	,694	,376
106	15,386	,698	,337
117	15,225	,708	,352
54	15,051	,719	,376
58	14,988	,723	,334
16	14,882	,730	,317
66	14,842	,733	,266
38	14,556	,750	,344
65	14,345	,763	,384
4	14,146	,775	,417
57	13,936	,787	,456
118	13,748	,798	,480
46	13,370	,819	,618
6	13,232	,826	,608
63	13,185	,829	,542
111	12,986	,839	,564
21	12,966	,840	,477

Model Fit Summary

CMIN

Model	NPAR	CMIN	DF	P	CMIN/DF
Default model	45	303,275	165	,000	1,838
Saturated model	210	,000	0		

Model	NPAR	CMIN	DF	P	CMIN/DF
Independence model	20	1089,563	190	,000	5,735

RMR, GFI

Model	RMR	GFI	AGFI	PGFI
Default model	,079	,810	,758	,636
Saturated model	,000	1,000		
Independence model	,178	,259	,181	,235

Baseline Comparisons

Model	NFI	RFI	IFI	TLI	CFI
	Delta1	rho1	Delta2	rho2	
Default model	,722	,679	,850	,823	,846
Saturated model	1,000		1,000		1,000
Independence model	,000	,000	,000	,000	,000

Parsimony-Adjusted Measures

Model	PRATIO	PNFI	PCFI
Default model	,868	,627	,735
Saturated model	,000	,000	,000
Independence model	1,000	,000	,000

NCP

Model	NCP	LO 90	HI 90
Default model	138,275	93,266	191,115
Saturated model	,000	,000	,000
Independence model	899,563	799,524	1007,092

FMIN

Model	FMIN	F0	LO 90	HI 90
Default model	2,592	1,182	,797	1,633
Saturated model	,000	,000	,000	,000
Independence model	9,313	7,689	6,834	8,608

RMSEA

Model	RMSEA	LO 90	HI 90	PCLOSE
Default model	,085	,070	,099	,000
Independence model	,201	,190	,213	,000

AIC

Model	AIC	BCC	BIC	CAIC
Default model	393,275	412,963	517,956	562,956
Saturated model	420,000	511,875	1001,844	1211,844
Independence model	1129,563	1138,313	1184,977	1204,977

ECVI

Model	ECVI	LO 90	HI 90	MECVI
Default model	3,361	2,977	3,813	3,530
Saturated model	3,590	3,590	3,590	4,375
Independence model	9,654	8,799	10,573	9,729

HOELTER

Model	HOELTER	HOELTER
	.05	.01
Default model	76	82
Independence model	24	26

Lampiran 8

Sample Covariances (Group number 1)

	Y3	Y2	Y1	X33	X32	X31	X21	X22	X23	X24	X25	X26	X27	X17	X16	X15	X14	X13	X11
Y3	,454																		
Y2	,171	,485																	
Y1	,249	,214	,569																
X33	,212	,192	,233	,432															
X32	,157	,134	,151	,180	,469														
X31	,173	,086	,145	,208	,117	,433													
X21	,202	,201	,227	,181	,078	,134	,469												
X22	,182	,188	,205	,193	,141	,121	,177	,351											
X23	,176	,218	,192	,145	,130	,107	,197	,167	,468										
X24	,102	,161	,127	,165	,157	,110	,110	,140	,123	,538									
X25	,223	,132	,217	,204	,136	,217	,199	,186	,170	,161	,521								
X26	,185	,181	,232	,176	,203	,087	,209	,204	,244	,220	,208	,554							
X27	,167	,196	,128	,166	,191	,120	,211	,156	,175	,174	,220	,263	,453						
X17	,170	,251	,267	,237	,231	,149	,232	,218	,238	,301	,229	,312	,200	,635					
X16	,244	,210	,302	,179	,180	,133	,222	,218	,188	,258	,272	,312	,208	,297	,536				
X15	,244	,179	,221	,209	,157	,187	,262	,182	,242	,174	,246	,246	,216	,260	,192	,487			
X14	,133	,154	,212	,147	,125	,144	,160	,096	,157	,144	,081	,155	,095	,232	,183	,171	,448		
X13	,250	,171	,253	,222	,151	,185	,202	,196	,157	,148	,222	,165	,151	,281	,216	,210	,157	,442	
X11	,177	,144	,168	,214	,124	,160	,203	,105	,139	,102	,166	,112	,112	,206	,173	,205	,150	,179	,428

Condition number = 34,565

Eigenvalues

3,877 ,645 ,500 ,496 ,433 ,384 ,348 ,303 ,294 ,258 ,255 ,242 ,217 ,184 ,176 ,168 ,147 ,133 ,112

Determinant of sample covariance matrix = ,009

Lampiran 9

No.	Nama Satuan Kerja Perangkat Daerah
1	Sekretariat Daerah, yang terdiri dari:
	a. Asisten Pemerintahan dan Kesejahteraan Rakyat
	1) Bagian Pemerintahan
	2) Bagian Hukum
	3) Bagian Hubungan Masyarakat dan Pengolahan Data Elektronik
	b. Asisten Perekonomian dan Pembangunan
	1) Bagian Administrasi Pembangunan dan Keuangan
	2) Bagian Perekonomian
	c. Asisten Administrasi Umum
	1) Bagian Umum dan Protokol
	2) Bagian Organisasi
	3) Bagian Perlengkapan dan Pengelolaan Aset
2	Sekretariat DPRD
	a. Bagian Umum
	b. Bagian Rapat dan Perundang-undangan
	c. Bagian Keuangan
3	Staf Ahli Bupati
	a. Staf Ahli Bidang Pemerintahan, Hukum, dan Politik
	b. Staf Ahli Bidang Pembangunan, Ekonomi, dan Keuangan
	c. Staf Ahli Bidang Kemasyarakatan, dan Sumber Daya Manusia
	d. Staf Ahli Bidang Pertanian
	e. Staf Ahli Bidang Pendidikan dan Agama
4	Lembaga Teknis Daerah
	a. Badan Kesatuan Bangsa dan Politik
	b. Badan Pemberdayaan Masyarakat
	c. Badan Lingkungan Hidup
	d. Badan Pemberdayaan Perempuan dan Keluarga Berencana
	e. Badan Kepegawaian Daerah
	f. Rumah Sakit Umum dr. H. Koesnadi
	g. Kantor Perpustakaan dan Arsip
	h. Kantor Ketahanan Pangan
5	Badan Perencanaan Pembanguna Daerah
6	Inspektorat
7	Dinas Daerah
	a. Dinas Pendidikan
	b. Dinas Kesehatan
	c. Dinas Kependudukan dan Catatan Sipil
	d. Dinas Pariwisata, Pemuda Olahraga dan Perhubungan
	e. Dinas Sosial
	f. Dinas Tenaga Kerja dan Transmigrasi

	g.	Dinas Koperasi, Perindustrian dan Perdagangan
	h.	Dinas Pertanian
	i.	Dinas Kehutanan dan Perkebunan
	j.	Dinas Peternakan dan Perikanan
	k.	Dinas Bina Marga dan Cipta Karya
	l.	Dinas Pengairan
	m.	Dinas Pendapatan dan Pengelolaan Keuangan Daerah
8		Kantor Pelayanan Perijinan Terpadu
9		Badan Penanggulangan Bencana Daerah
10		Satuan Polisi Pamong Praja Kabupaten Bondowoso
11		Kecamatan:
	a.	Kecamatan Bondowoso
	b.	Kecamatan Curahdami
	c.	Kecamatan Tegalampel
	d.	Kecamatan Tenggarang
	e.	Kecamatan Wringin
	f.	Kecamatan Pakem
	g.	Kecamatan Binakal
	h.	Kecamatan Taman Krocok
	i.	Kecamatan Tamanan
	j.	Kecamatan Maesan
	k.	Kecamatan Grujugan
	l.	Kecamatan Pujer
	m.	Kecamatan Jambesari Darus Sholah
	n.	Kecamatan Wonosari
	o.	Kecamatan Sukosari
	p.	Kecamatan Tlogosari
	q.	Kecamatan Sumber Wringin
	r.	Kecamatan Prajekan
	s.	Kecamatan Tapen
	t.	Kecamatan Klabang
	u.	Kecamatan Cermee
	v.	Kecamatan Sempol
	w.	Kecamatan Botolinggo