

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

1.1 Landasan Teori

2.1.1 Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP)

Perkembangan pengendalian intern di Indonesia ditandai dengan terbitnya PP Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah. Sejalan dengan perkembangan, konsep pengendalian sebagai suatu proses bergeser dari *hard factor ke soft factor*. PP Nomor 60 Tahun 2008 mengadopsi pendekatan COSO dengan beberapa modifikasi. Pertimbangan pemilihan pendekatan COSO ini karena suatu sistem pengendalian intern yang baik dalam rangka memberikan keyakinan yang memadai atas tercapainya tujuan organisasi, tidak cukup hanya menekankan pada prosedur dan kegiatan, tetapi menempatkan manusia sebagai faktor yang dapat membuat pengendalian tersebut berfungsi.

Dalam sistem pengendalian intern (COSO), pengendalian tidak menitikberatkan pada kegiatan pengendalian, namun menitik beratkan pada lingkungan pengendalian sebagai syarat befungsinya sistem pengendalian intern. Faktor manusia sebagai pembentuk lingkungan pengendalian, mendapat perhatian yang besar, misalnya dengan adanya situasi yang etis dan moral, masalah integritas, dan adanya komitmen pemimpin pada kompetensi. Sistem pengendalian intern yang efisien tidak harus mengendalikan semua kegiatan dengan pertimbangan efisiensi, sehingga organisasi harus menentukan tujuan secara jelas dan mengidentifikasi risiko, menganalisis risiko, dan mengelola risiko yang ada. Berdasarkan hasil analisa tersebut ditentukan pengendalian untuk meminimalkan risiko. Salah satu komponen sistem pengendalian intern versi COSO adalah penilaian risiko, dimana organisasi mengharuskan menetapkan tujuan baik tingkat organisasi secara keseluruhan maupun pada tingkat kegiatan dan mengidentifikasi risiko, menganalisis risiko, serta mengelola perubahan tersebut.

Dalam pelaksanaan sistem dan prosedur pengendalian diperlukan kondisi yang kondusif serta jalur informasi dan komunikasi yang baik serta adanya mekanisme untuk mengidentifikasi berkembangnya kebutuhan informasi.

Dalam konsep COSO, organisasi diharuskan memiliki lingkungan yang baik, mengkomunikasikan informasi dalam bentuk dan waktu yang tepat dan melakukan pemantauan secara terus menerus.

Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP), sistem pengendalian intern adalah proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan, sedangkan definisi Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) adalah Sistem Pengendalian Intern yang diselenggarakan secara menyeluruh di lingkungan pemerintah pusat dan pemerintah daerah.

Dari dua pengertian di atas, dapat dijelaskan bahwa untuk mencapai pengelolaan keuangan negara yang akuntabel dan transparan, penyampaian laporan keuangan tepat waktu dan mengurangi penyimpangan dalam penggunaan anggaran belanja di lingkungan pemerintah pusat dan daerah, perlu adanya pengendalian intern dimana pimpinan dan pegawai tidak hanya bertindak sebagai pelaksana tetapi juga diharapkan mampu mengawasi pelaksanaan pengendalian intern tersebut secara berkelanjutan.

2.1.1.2 Tujuan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah

Pengertian Sistem Pengendalian Intern menurut PP Nomor 60 Tahun 2008 mengarahkan pada empat tujuan yang ingin dicapai dengan dibangunnya SPIP. Keempat tujuan tersebut sebagai berikut:

1. Kegiatan yang efektif dan efisien.

Kegiatan instansi pemerintah dikatakan efektif bila telah ditangani sesuai dengan rencana dan hasilnya telah sesuai dengan tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan. Pengendalian harus dirancang agar tujuan yang ingin dicapai berjalan efektif dan efisien. Istilah efisien biasanya dikaitkan dengan pemanfaatan aset untuk mendapatkan hasil. Kegiatan instansi pemerintah efisien bila mampu menghasilkan produksi yang berkualitas tinggi (pelayanan

prima) dengan bahan baku (sumber daya) yang sesuai dengan standar yang ditetapkan.

2. Laporan keuangan yang dapat diandalkan.

Tujuan ini didasarkan pada pemikiran utama bahwa informasi sangat penting bagi instansi pemerintah untuk pengambilan keputusan. Agar keputusan yang diambil tepat sesuai dengan kebutuhan, maka informasi yang disajikan harus andal atau layak dipercaya, dengan pengertian dapat menggambarkan keadaan yang sebenarnya. Laporan yang tersaji tidak memadai dan tidak benar akan menyesatkan dan dapat mengakibatkan pengambilan keputusan yang salah serta merugikan organisasi.

3. Pengamanan aset negara.

Aset negara diperoleh dengan membelanjakan uang yang berasal dari masyarakat terutama dari penerimaan pajak dan bukan pajak yang harus dimanfaatkan untuk kepentingan negara. Pengamanan aset negara menjadi perhatian penting pemerintah dan masyarakat karena kelalaian dalam pengamanan aset akan berakibat pada mudahnya terjadi pencurian, penggelapan dan bentuk manipulasi lainnya. Kejadian terhadap aset tersebut dapat merugikan instansi pemerintah yang pada gilirannya akan merugikan masyarakat sebagai pengguna jasa. Upaya pengamanan aset ini, antara lain dapat ditunjukkan dengan kegiatan pengendalian seperti pembatasan akses penggunaan aset, data dan informasi, penyediaan petugas keamanan, dan sebagainya.

4. Ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

Setiap kegiatan dan transaksi merupakan suatu perbuatan hukum, sehingga setiap transaksi atau kegiatan yang dilaksanakan harus taat terhadap kebijakan, rencana, prosedur, dan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Pelanggaran terhadap aspek hukum dapat mengakibatkan tindakan pidana maupun perdata berupa kerugian, misalnya berupa tuntutan oleh aparat maupun masyarakat. Keempat tujuan sistem pengendalian intern tersebut tidak perlu dicapai secara terpisah-pisah dan tidak harus dirancang secara terpisah untuk mencapai satu tujuan.

2.1.1.3 Unsur-unsur dalam SPIP

Unsur-unsur Sistem Pengendali Intern Pemerintah menurut PP Nomor 60 Tahun 2008 terdiri dari:

1. Lingkungan Pengendalian

Lingkungan pengendalian menempatkan kualitas dalam organisasi dan berperan untuk mempengaruhi kesadaran akan orang-orang yang terlibat dalam suatu instansi mengenai pentingnya pengendalian, sehingga dalam konsep ini menempatkan unsur lingkungan pengendalian sebagai pondasi dasar atau penentu irama bagi semua unsur dalam sistem pengendalian intern lainnya.

Yang dimaksud lingkungan pengendalian adalah kondisi yang tercipta dalam suatu unit kerja/satuan kerja yang mempengaruhi efektivitas pengendalian intern. Dalam menerapkan unsur pengendalian intern, pimpinan Instansi Pemerintah wajib menciptakan dan memelihara lingkungan pengendalian yang menimbulkan perilaku positif dan kondusif untuk penerapan sistem pengendalian intern dalam lingkungan kerjanya, melalui:

1.1 Penegakan integritas dan nilai etika, yang dapat dilakukan dengan:

1. Menyusun dan menerapkan aturan perilaku
2. Memberikan keteladanan pelaksanaan aturan perilaku pada setiap tingkat pimpinan Instansi Pemerintah
3. Menegakkan tindakan disiplin yang tepat atas penyimpangan terhadap kebijakan dan prosedur, atau pelanggaran terhadap aturan perilaku.
4. Menjelaskan dan mempertanggung jawabkan adanya intervensi atau pengabaian pengendalian intern;
5. Menghapus kebijakan atau penugasan yang dapat mendorong perilaku tidak etis.

1.2 Komitmen terhadap kompetensi, yang dapat dilakukan dengan:

1. Mengidentifikasi dan menetapkan kegiatan yang dibutuhkan untuk menyelesaikan tugas dan fungsi pada masing-masing posisi dalam Instansi Pemerintah
2. Menyusun standar kompetensi untuk setiap penugasan yang dibutuhkan untuk menyelesaikan tugas dan fungsi pada masing-masing posisi

dalam Instansi Pemerintah

3. Menyelenggarakan pelatihan dan bimbingan untuk membantu pegawai mempertahankan dan meningkatkan kompetensi pekerjaannya
4. Memilih pimpinan Instansi Pemerintah yang memiliki kemampuan manajerial dan pengalaman teknis yang luas dalam pengelolaan Instansi Pemerintah.

1.3 Kepemimpinan yang kondusif

Merupakan kemauan dan kemampuan pimpinan untuk mampu menciptakan suasana yang kondusif yang mampu mendorong stafnya agar mau bekerja untuk mencapai tujuan organisasi yang telah ditetapkan. Menurut Griffin dan Ebert dalam Modul Lingkungan Pengendalian BPKP Tahun 2009, gaya kepemimpinan yang dikenal ada 3 (tiga) jenis, yaitu:

1.3.1 Gaya kepemimpinan otokratik

Merupakan bentuk kepemimpinan dimana seorang pimpinan cenderung memberi perintah secara langsung dan meminta bawahannya untuk mematuhi.

1.3.2 Gaya kepemimpinan demokratis

Merupakan bentuk kepemimpinan dimana seorang pimpinan memberikan kesempatan bagi bawahannya untuk memberikan masukan kepada atasannya sebelum mengambil keputusan.

1.3.3 Gaya bebas terkendali

Merupakan bentuk kepemimpinan dimana pimpinan memposisikan dirinya sebagai seorang konsultan bagi stafnya dan cenderung memberi kewenangan kepada stafnya untuk mengambil keputusan. Menurut Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, kepemimpinan yang kondusif dapat dilakukan dengan:

1. Mempertimbangkan risiko dalam pengambilan keputusan
2. Menerapkan manajemen berbasis kinerja
3. Mendukung fungsi tertentu dalam SPIP
4. Melindungi atas aset dan informasi dari akses dan penggunaan yang tidak sah

5. Melakukan interaksi secara intensif dengan pejabat pada tingkatan yang lebih rendah
6. Merespon secara positif terhadap pelaporan yang berkaitan dengan keuangan, pengangguran, program, dan kegiatan.

1.4 Pembentukan struktur organisasi yang sesuai dengan kebutuhan, yang dapat dilakukan dengan:

1. Menyesuaikan dengan ukuran dan sifat kegiatan Instansi Pemerintah
2. Memberikan kejelasan wewenang dan tanggung jawab dalam Instansi Pemerintah
3. Memberikan kejelasan hubungan dan jenjang pelaporan intern dalam Instansi pemerintah
4. Melaksanakan evaluasi dan penyesuaian periodik terhadap struktur organisasi sehubungan dengan perubahan lingkungan strategis
5. Menetapkan jumlah pegawai yang sesuai, terutama untuk posisi pimpinan.

1.5 Pendelegasian wewenang dan tanggung jawab yang tepat, dapat dilakukan dengan memperhatikan hal-hal sebagai berikut:

1. Wewenang diberikan kepada pegawai yang tepat sesuai dengan tingkat tanggung jawabnya dalam rangka pencapaian tujuan Instansi Pemerintah
2. Pegawai yang diberi wewenang memahami wewenang dan tanggung jawab yang diberikan terkait dengan pihak lain Instansi Pemerintah yang bersangkutan.
3. Pegawai yang diberi wewenang tersebut memahami bahwa pelaksanaan wewenang dan tanggung jawab terkait dengan penerapan SPIP.

1.6 Penyusunan dan penerapan kebijakan yang sehat tentang pembinaan sumber daya manusia, yang dapat dilakukan dengan memperhatikan hal- hal sebagai berikut:

1. Penetapan kebijakan dan prosedur sejak rekrutmen sampai dengan pemberhentian pegawai
2. Penelusuran latar belakang calon pegawai dalam proses rekrutmen
3. Supervisi periodik yang memadai terhadap pegawai.

1.7 Perwujudan peran aparat pengawas intern pemerintah yang efektif, yang dapat dilakukan dengan:

1. Memberikan keyakinan yang memadai atas ketaatan, kehematan, efisiensi, dan efektivitas manajemen risiko dalam penyelenggaraan tugas dan fungsi instansi pemerintah
2. Memelihara dan meningkatkan kualitas tata kelola penyelenggaraan tugas dan fungsi instansi pemerintah.

2. Penilaian Risiko

Tidak hanya pimpinan yang bertanggung jawab atas penilaian risiko yang akan dihadapi oleh suatu organisasi atau instansi pemerintah, melainkan seluruh pegawai yang ada di dalamnya harus mampu mengidentifikasi, mengevaluasi, dan memantau kejadian-kejadian yang akan menghambat pencapaian visi dan misi organisasi. Risiko yang timbul dalam suatu organisasi dapat disebabkan karena adanya faktor internal dan eksternal.

Risiko internal misalnya adanya peralatan yang tidak memadai, sumber daya yang kurang kompeten, dan suasana kerja yang tidak kondusif. Risiko eksternal misalnya perubahan dalam pemerintahan, gangguan keamanan, atau bahkan bencana alam. Setelah mengetahui risiko yang ada, langkah kedua yang harus diambil adalah membuat suatu keputusan, apakah menerima risiko tersebut, mengurangi risiko sampai batas yang dapat ditoleransi atau menghindari risiko tersebut.

Proses penilaian risiko berdasarkan PP Nomor 60 Tahun 2008 meliputi:

1. Identifikasi risiko, yang dapat dilakukan dengan:
 - 1.1 Menggunakan metodologi yang sesuai untuk tujuan Instansi Pemerintah dan tujuan pada tingkatan kegiatan secara komprehensif.
 - 1.2 Menggunakan mekanisme yang memadai untuk mengenali risiko dari faktor internal dan faktor eksternal
2. Menilai faktor lain yang dapat meningkatkan risiko.
3. Analisis risiko, yang dapat dilakukan dengan:
4. Menetapkan kemungkinan terjadinya risiko
5. Menetapkan dampak yang timbul akibat risiko dengan diidentifikasi benar-

benar terjadi.

3. Kegiatan Pengendalian

Kegiatan pengendalian adalah tindakan aktif sebagai suatu bentuk reaksi atas hasil penilaian risiko yang telah dilakukan sehingga mampu mengurangi risiko yang ada. Kegiatan pengendalian ini mencakup kebijakan maupun prosedur yang ditetapkan oleh pimpinan sehingga membantu memberikan keyakinan yang memadai bahwa tujuan instansi pemerintah telah tercapai.

Kebijakan yang dibuat diharapkan mampu mengarahkan tindakan apa saja yang seharusnya dilakukan dan berfungsi sebagai dasar untuk penyusunan prosedur. Prosedur yang dimaksud merupakan petunjuk atas rangkaian urutan tindakan dalam melaksanakan kegiatan yang ada, yang disesuaikan sesuai dengan ukuran, kompleksitas dan sifat dari tugas dan fungsi instansi pemerintah. Kegiatan pengendalian yang ada memiliki karakteristik sebagai berikut:

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

4. Informasi dan Komunikasi

Informasi merupakan hasil dari data yang telah diolah yang akan digunakan sebagai media pengambilan keputusan, sedangkan komunikasi adalah proses penyampaian informasi kepada pihak lain baik secara langsung maupun tidak langsung dan mendapat umpan balik. Informasi dan komunikasi yang berkualitas dan efektif dapat mempengaruhi kemampuan pimpinan untuk membuat keputusan yang tepat dan membantu pegawai untuk mampu

memahami tugas dan tanggung jawabnya sehingga pada akhirnya mampu memperkuat efektivitas sistem pengendalian intern itu sendiri.

Sesuai dengan PP 60 Tahun 2008, untuk dapat menciptakan komunikasi atas informasi menjadi efektif, pimpinan Instansi Pemerintah harus dapat memenuhi beberapa hal, yaitu:

1. Mampu menyediakan dan memanfaatkan bentuk dan sarana komunikasi
2. Mampu mengelola, mengembangkan dan memperbarui sistem informasi secara terus menerus.

5. Pemantauan Pengendalian Intern

Pengendalian intern adalah suatu proses evaluasi terhadap keseluruhan kegiatan yang telah dilaksanakan untuk menilai kualitas sepanjang waktu dan menentukan apakah pengendalian intern telah berjalan efektif. Pemantauan juga merupakan tindak lanjut atas temuan audit dan evaluasi lainnya sehingga dapat dilakukan perbaikan sesegera mungkin. Apabila sistem pengendalian intern yang ada dalam instansi pemerintah dipantau secara berkala maka upaya pencapaian misi organisasi atau instansi pemerintah dapat terlaksana dan pada akhirnya dalam jangka panjang visi pun dapat terwujud. Pemantauan atas pengendalian intern dibagi menjadi 3 (tiga) bagian, yaitu:

1. Pemantauan berkelanjutan, yang dapat dilakukan melalui kegiatan pengelolaan rutin, supervisi, pembandingan, rekonsiliasi dan tindakan lain yang terkait dalam pelaksanaan tugas.
2. Evaluasi terpisah, dapat dilakukan melalui penilaian sendiri, review, dan pengujian efektivitas sistem pengendalian intern.
3. Tindak lanjut rekomendasi hasil audit dan review lainnya. Pelaksanaan atas tindak lanjut rekomendasi hasil audit dan review lainnya harus segera diselesaikan dan dilaksanakan sesuai dengan mekanisme penyelesaian rekomendasi hasil audit dan review lainnya yang ditetapkan.

2.1.2 Belanja Langsung

Selain melaksanakan hak-haknya, daerah juga memiliki kewajiban-kewajiban yang harus dipenuhinya kepada pihak publik. Kewajiban-kewajiban tersebut adalah sebagai pelayan kebutuhan dan kepentingan publik. Kewajiban-kewajiban tersebut dapat berupa pembangunan bernagai fasilitas publik dan peningkatan kualitas pelayanan terhadap publik. Untuk melaksanakan kewajiban-kewajiban tersebut diperlukan pengeluaran-pengeluaran daerah. Pengeluaran-pengeluaran daerah tersebut mempunyai kaitan terhadap kewajiban-kewajiban daerah yang dapat dinilai dengan uang. Menurut Abdul Halim (2002:73) mengemukakan bahwa:

“Belanja Daerah merupakan penurunan dalam manfaat ekonomi selama periode akuntansi dalam bentuk arus kas keluar atau deplesi *asset*, atau terjadinya utang yang mengakibatkan berkurangnya ekuitas dana, selain yang berkaitan dengan distribusi kepada para peserta ekuitas dana”.

Kemudian menurut Indra Bastian dan Gatot Soepriyanto (2002:85) yang mengemukakan bahwa:

“Belanja Daerah adalah penurunan manfaat ekonomis masa depan atau jasa potensial selama periode pelaporan dalam bentuk arus kas keluar, atau konsumsi aktiva atau terjadinya kewajiban yang ditimbulkan karena pengurangan dalam aktiva/ekuitas neto, selain dari yang berhubungan dengan distribusi ke entitas ekonomi itu sendiri”.

Menurut PP RI No. 105 Tahun 2000 tentang Pengelolaan dan Pertanggungjawaban Keuangan Daerah diungkapkan pengertian belanja yaitu, “Belanja Daerah adalah semua pengeluaran kas daerah dalam periode tahun anggaran tertentu yang menjadi beban daerah”. Sedangkan menurut UU RI No. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara yang mengemukakan pengertian belanja negara yaitu, “Belanja Negara adalah kewajiban pemerintah pusat yang diakui sebagai pengurang nilai kekayaan bersih”. Sedangkan pengertian belanja daerah yaitu, “Belanja Daerah adalah kewajiban pemerintah daerah yang diakui sebagai pengurang nilai kekayaan bersih”.

Dari pengertian tersebut maka dapat disimpulkan bahwa belanja daerah adalah semua pengeluaran pemerintah daerah pada suatu periode anggaran yang berupa arus aktiva keluar, deplesi aktiva atau timbulnya utang yang bukan

disebabkan oleh pembagian kepada pemilik ekuitas dana (rakyat). Adapun belanja daerah tersebut adalah Belanja Rutin dan Belanja Pembangunan. Menurut Santoso Singgih (1999:45) mengemukakan bahwa:

“Belanja Rutin adalah pengeluaran yang ditujukan untuk membiayai kegiatan sehari-hari pemerintah. Sedangkan Belanja Pembangunan adalah pengeluaran pemerintah yang bersifat investasi dan ditujukan untuk melaksanakan tugas-tugas pemerintah sebagai salah satu aktor pembangunan nasional”.

Sedangkan pengertian belanja langsung menurut Belanja Langsung adalah suatu jenis belanja barang dan jasa yang diperlukan oleh suatu perusahaan atau pihak yang terkait lainnya untuk berbagai penunjang kegiatan operasional perusahaan dalam periode atau kurun waktu tertentu.

Menurut Sugianto, Ellen.Cristinaa (1997 ; 27) “pengertian belanja langsung adalah jenis pengeluaran pemerintah atau perusahaan yang di keluarkan dalam kurun waktu tertentu dan sesuai dengan periode anggaran yang tersedia”. Sedangkan Menurut definisi yang di kemukakan oleh IASC Fran memory (200;12) menerangkan tentang belanja operasional, bahwa :

“ Belanja Langsung adalah Penurunan dalam manfaat ekonomi selama periode akuntansi dalam bentuk arus keluar, atau deplesi aset atau terjadinya utang yang mengakibatkan berkurangnya ekuitas dana, selain yang berkaitan dengan detribusi kepada para peserta ekuitas dana guna kelancaran operasional ”.

2.1.2.1 Kegunaan Belanja Langsung

Setiap perusahaan atau instansi pemerintahan pusat atau daerah pasti memerlukan kebutuhan-kebutuhan di setiap periodenya, guna untuk kelancaran di setiap kegiatan operasionalnya, Maka perusahaan melakukan kegiatan yang di sebut dengan belanja rutin untuk keperluan operasional perusahaan dalam rangka pengembangan kebutuhan dan pengembangan kualitas perusahaan. Dengan demikian, setiap kebutuhan-kebutuhan yang belum terpenuhi akan direalisasi dalam bentuk belanja langsung yang dapat mengurangi PAD pemerintah atau disebut pengurangan anggaran kas dalam periode tertentu, guna peningkatan kinerja operasional pemerintah untuk menempuh tujuan atau target yang sesuai dengan tujuan utama setiap perusahaan atau pihak terkait lainnya.

Fungsi Belanja Langsung

1. Untuk memenuhi keperluan atau kebutuhan dalam peningkatan produksi dan kualitas.
2. Untuk meningkatkan pendapatan setiap periodenya.
3. Untuk meminimalisir kekurangan dalam kegiatan operasional.
4. sebagai penambahan unit keperluan seperti penambahan barang-brang dan jasa.

2.1.2.2 Klasifikasi Jenis Belanja Langsung

Secara umum Belanja Langsung menurut Abdul Hakim (2002:69) dikelompokkan menjadi lima kelompok, yaitu :

1. Belanja Administrasi Umum

Belanja Administrasi Umum adalah semua pengeluaran pemerintah daerah yang tidak berhubungan secara langsung dengan aktifitas atau pelayanan publik.

Belanja Administrasi Umum terdiri dari :

1.1 Belanja pegawai

Merupakan pengeluaran pemerintah daerah untuk orang/personel yang tidak berhubungan secara langsung dengan aktifitas atau biaya tetap pagawai.

Belanja ini meliputi :

- a. Biaya gaji dan tunjangan
- b. Biaya perawatan
- c. Biaya pengembangan sumber daya manusia

1.2 Belanja Barang

Merupakan pengeluaran pemerintah daerah untuk penyediaan barang dan jasa yang tidak berhubungan langsung dengan pelayanan publik. Belanja ini meliputi :

- a. Biaya bahan habis pakai
- b. Biaya jasa kantor
- c. Biaya cetak dan penggandaan
- d. Biaya langganan
- e. Biaya pakaian dinas

1.3 Belanja Perjalanan Dinas

Merupakan peneluaran pemerintah untuk biaya perjalanan pegawai atau dewan yang tidak berhubungan secara langsung dengan pelayanan publik.

Belanja ini meliputi :

- a. Biaya perjalanan dinas
- b. Biaya perjalanan pindah
- c. Biaya pemulangan pegawai yang gugur, dipensiunkan, dan cuti besar

1.4 Belanja Pemeliharaan

Merupakan pengeluaran pemerintah daerah untuk pemeliharaan barang daerah yang tidak berhubungan secara langsung dengan pelayanan publik.

Belanja ini meliputi :

- a. Biaya pemeliharaan gedung kantor
- b. Biaya pemeliharaan rumah dinas dan asrama
- c. Biaya pemeliharaan meubelair
- d. Biaya pemeliharaan perlengkapan kantor
- e. Biaya pemeliharaan peralatan kantor
- f. Biaya pemeliharaan *emplasment* kantor

1.5 Belanja Operasi dan Pemeliharaan Sarana dan Prasarana Publik

Belanja ini merupakan semua pengeluaran pemerintah daerah yang berhubungan dengan aktifitas atau pelayanan publik. Belanja ini meliputi :

1.6 Belanja Pegawai

Merupakan pengeluaran pemerintah daerah untuk orang/personel yang berhubungan secara langsung dengan aktifitas atau biaya pegawai yang bersifat variabel. Belanja ini meliputi :

- a. Honorarium
- b. Upah lembur
- c. Upah
- d. Upah paket
- e. Insentif

2. Belanja Barang

Merupakan pengeluaran pemerintah daerah untuk penyediaan barang dan jasa yang berhubungan langsung dengan pelayanan publik. Belanja ini meliputi :

- a. Biaya sewa
- b. Biaya bahan percontohan

3. Belanja Perjalanan Dinas

Merupakan peneluaran pemerintah untuk biaya perjalanan pegawai yang berhubungan secara langsung dengan pelayanan publik. Belanja ini meliputi :

- a. Biaya perjalanan dinas dalam daerah
- b. Biaya perjalanan dinas luar daerah

4. Belanja Pemeliharaan

Merupakan pengeluaran pemerintah daerah untuk pemeliharaan barang daerah yang berhubungan secara langsung dengan pelayanan publik. Belanja ini meliputi:

- a. Biaya pemeliharaan gedung pelayanan umum
- b. Biaya pemeliharaan jalan dan jembatan
- c. Biaya pemeliharaan kendaraan
- d. Biaya pemeliharaan perlengkapan operasional
- e. Biaya pemeliharaan peralatan operasional
- f. Biaya pemeliharaan *emplasment*
- g. Biaya pemeliharaan mesin
- h. Biaya pemeliharaan sungai dan saluran/kanal
- i. Biaya pemeliharaan museum
- j. Biaya pemeliharaan terminal
- k. Biaya pemeliharaan kebun dan ternak
- l. Biaya pemeliharaan taman

5. Belanja Transfer

Belanja transfer merupakan pengalihan uang dari pemerintah daerah kepada pihak ketiga tanpa adanya harapan untuk mendapatkan pengembalian imbalan maupun keuntungan dari pengalihan uang tersebut. Belanja ini terdiri atas :

- a. Angsuran Pinjaman
- b. Dana Bantuan
- c. Dana Cadangan

6. Belanja Tak Tersangka

Belanja tak terduga adalah pengeluaran pemerintah yang dilakukan oleh pemerintah daerah untuk membiayai kegiatan yang tak terduga dan kejadian luar biasa.

7. Belanja Modal

Belanja modal merupakan pengeluaran pemerintah daerah yang manfaatnya melebihi satu tahun anggaran dan akan menambah aset atau kekayaan daerah dan selanjutnya akan menambah belanja yang bersifat rutin seperti biaya operasi dan pemeliharaan. Belanja ini meliputi :

1) Belanja Publik

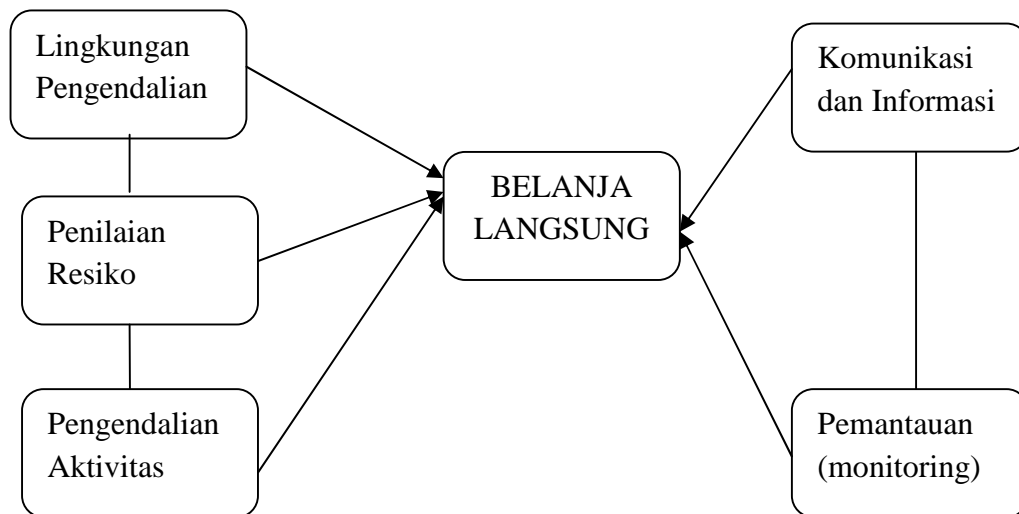
Belanja yang manfaatnya dapat dinikmati secara langsung oleh masyarakat umum.

2) Belanja Aparatur

Belanja yang manfaatnya tidak dapat dinikmati oleh masyarakat, tetapi dirasakan secara langsung oleh aparatur.

2.2 Kerangka Pemikiran

Berdasarkan intisari tinjauan teoritis atas permasalahan yang telah diungkapkan dalam penelitian ini, maka gambaran yang jelas penelitian ini menggunakan Belanja Langsung sebagai variabel dependen/terikat, sedangkan lingkungan pengendalian intern, penilaian resiko, pengendalian aktivitas, informasi dan komunikasi serta pemantauan (monitoring) sebagai variabel independen/bebas. Berdasarkan intisari tinjauan teoritis atas permasalahan yang telah diungkapkan dalam penelitian ini, maka dibuat kerangka pemikiran yang ditunjukkan dalam gambar dibawah ini:



Gambar 2.1 : Kerangka Pemikiran

2.3 Penelitian Terdahulu

Adapun penelitian-penelitian sebelumnya yang berkaitan dengan penelitian ini adalah dapat dilihat pada tabel 2.1

Tabel 2.1

Ringkasan Penelitian Terdahulu

No	Peneliti	Judul	Variabel	Hasil Penelitian
1.	Ramandei Pilipus (2015)	Pengaruh Karakteristik sasaran anggaran, sistem pengendalian intern terhadap kinerja manajerial aparat (Studi Empiris Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Jayapura)	Partisipasi anggaran, kejelasan target anggaran, umpan balik anggaran, evaluasi anggaran, sistem pengendalian internal, kinerja manajerial	Variabel Karakteristik sasaran anggaran, sistem pengendalian intern terhadap kinerja manajerial aparat (Studi Empiris Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Jayapura)
2.	NURILLAH, As Syifa and MUID, Dul (2014)	Pengaruh Independensi, Pengaruh Kompetensi Sumber Daya	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Kompetensi Sumber Daya Manusia, Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (Sakd), 	Berdasarkan hasil analisis data, Variabel Kompetensi Sumber Daya

		Manusia, Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (Sakd), Pemanfaatan Teknologi Informasi, Dan Sistem Pengendalian Intern Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris Pada Skpd Kota Depok)	Pemanfaatan Teknologi Informasi, Dan Sistem Pengendalian Intern	Manusia, Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (Sakd), Pemanfaatan Teknologi Informasi, Dan Sistem Pengendalian Intern
3.	Rinus Yohan Patbrian (2015)	Analisis sistem informasi akuntansi sektor publik Penerimaan dan pengeluaran kas pada badan Perencanaan dan pembangunan daerah (bappeda) di kabupaten barito timur	Independen: <ul style="list-style-type: none"> • Sistem Informasi Akuntansi • Penerimaan Kas • Pnegenluaran Kas 	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa hanya pemahaman Sistem Akuntansi berpengaruh signifikan terhadap perencanaan dan pembangunan daerah.
4.	Ponamon (2016)	Pengaruh pengawasan internal, pemahaman sistem akuntansi keuangan, dan kapasitas sumber daya manusia terhadap kualitas	Independen: <ul style="list-style-type: none"> ▪ pengawasan internal, ▪ pemahaman sistem akuntansi keuangan, ▪ dan kapasitas sumber daya manusia 	Berdasarkan hasil analisis data, Variabel Pengaruh pengawasan internal, pemahaman sistem akuntansi keuangan, dan kapasitas sumber daya

		informasi laporan keuangan pemerintah daerah pada skpd pemerintah kota manado		manusia terhadap kualitas informasi laporan keuangan pemerintah daerah
5.	Chintya (2015)	Pengaruh Pemanfaatan Teknologi Informasi Dan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah Terhadap Kinerja Instansi Pemerintah Di Kota Solok (Studi pada SKPD Kota Solok)	Independen: Pemanfaatan Teknologi Informasi Dan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah Dependen • Sistem pengendalian intern	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa Pemanfaatan Teknologi Informasi Dan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah Terhadap Kinerja Instansi Pemerintah
6.	Natasyah Manengkey (2014)	Analisis sistem pengendalian intern persediaan barang dagang dan penerapan akuntansi pada pt. Cahaya mitra alkes	Independen: pengendalian intern - Dependen - Penerapan PSAK 14	Penelitian ini menyimpulkan bahwa pengendalian intern persediaan barang dagang dan penerapan akuntansi
7.	Ajie Amiseno (2015)	Analisis sistem pengendalian intern atas penatausahaan belanja daerah pada provinsi x	Independen: - Unsur Pengendalian Intern Pemerintahan	Penelitian ini menyimpulkan bahwa Pemahaman Sistem Pengendalian Intern berpengaruh signifikan terhadap Belanja daerah
8.	Herawati (2014)	Pengaruh Sistem Pengendalian	Independen: ▪ Sistem Pengendalian Intern	lingkungan pengendalian, penilaian

		Intern Terhadap Kualitas Laporan Keuangan (Survei Pada Organisasi Perangkat Daerah Pemda Cianjur)	Dependen : ▪ Laporan Keuangan	resiko, dan informasi dan komunikasi yang berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.
9.	Pakadang (2012)	Evaluasi penerapan sistem pengendalian intern penerimaan kas pada rumah sakit gunung maria di tomohon	Independen: ▪ Sistem Pengendalian Intern Dependen ▪ Penerimaan Kas	Hasil Penelitian menunjukkan bahwa penerapan sistim pengendalian intern penerimaan kas pada Rumah Sakit Gunung Maria baik, namun demikian masih terdapat beberapa aspek yang perlu diperbaiki.
10.	Sri Trisnaningsih (2007)	Pengaruh desentralisasi dan sistem pengendalian intern Pemerintah terhadap kinerja manajerial skpd (studi empiris pada pemerintah kota padang)	Independen: ▪ Desentralisasi ▪ Sistem pengendalian Intern Dependen ▪ Kinerja Manajerial	Pemahaman desentralisasi dan sistem pengendalian intern berpengaruh langsung terhadap Kinerja Manajerial

Sumber : Diolah Peneliti (2017)

2.4 Hipotesis

Hipotesis merupakan dugaan sementara terhadap masalah yang akan diuji kebenarannya, melalui analisis data yang relevan dan kebenarannya akan

diketahui setelah dilakukan penelitian. Berdasarkan tinjauan teoritis dan kerangka pemikiran yang diuraikan sebelumnya.

Hipotesis penelitian ini adalah :

- H1: Lingkungan pengendalian berpengaruh secara parsial terhadap Belanja Langsung pada Rumah Sakit Khusus Mata Kota Palembang
- H2: Penilaian risiko berpengaruh secara parsial terhadap Belanja Langsung pada Rumah Sakit Khusus Mata Kota Palembang
- H3: Pengendalian aktifitas berpengaruh secara parsial terhadap Belanja Langsung pada Rumah Sakit Khusus Mata Kota Palembang
- H4: Komunikasi dan Informasi berpengaruh secara parsial terhadap Belanja Langsung pada Rumah Sakit Khusus Mata Kota Palembang
- H5: Pemantauan berpengaruh secara parsial terhadap Belanja Langsung pada Rumah Sakit Khusus Mata Kota Palembang
- H6: Independensi Lingkungan pengendalian intern, penilaian resiko, pengendalian aktivitas, informasi dan komunikasi serta pemantauan (monitoring) secara bersama-sama (simultan) berpengaruh terhadap Belanja Langsung pada Rumah Sakit Khusus Mata Kota Palembang