

BAB II

DASAR TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

2.1. Laporan Keuangan

Menurut Hery (2014) laporan keuangan merupakan hasil dari proses akuntansi yang dapat digunakan oleh pihak-pihak berkepentingan sebagai alat untuk mengkomunikasikan data keuangan atau aktivitas perusahaan. Kinerja dan posisi keuangan perusahaan yang dapat digunakan bisa diketahui dari laporan keuangan. Sehingga dapat digunakan sebagai bahan pertimbangan oleh para penggunanya saat mengambil keputusan ekonomi.

Agar laporan keuangan dapat bermanfaat bagi para penggunanya maka diperlukan laporan keuangan yang berkualitas dan sesuai dengan karakteristik kualitatif laporan keuangan. Menurut PP Nomor 71 Tahun 2010, karakteristik kualitatif laporan keuangan adalah ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya. Maka setelah entitas menyusun laporan keuangan, diperlukan pemeriksaan kembali oleh audit laporan keuangan. Menurut Pasal 1 Peraturan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) Nomor 1 tahun 2019, audit laporan keuangan adalah:

“proses identifikasi masalah, analisis dan evaluasi bukti yang dilakukan secara independen, objektif dan profesional berdasarkan standar audit, untuk menilai kebenaran, kecermatan, kredibilitas, efektivitas, efisiensi, dan keandalan informasi pelaksanaan tugas dan fungsi instansi pemerintah”

Dengan melakukan proses audit pada laporan keuangan akan menghasilkan sebuah pernyataan profesional dari auditor yaitu berupa opini auditor. Menurut Pasal 16 ayat (1) Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004, terdapat empat jenis

opini yang dapat diberikan auditor untuk memeriksa kewajaran informasi yang disajikan, yaitu opini wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*), opini wajar dengan pengecualian (*qualified opinion*), opini tidak wajar (*adversed opinion*), dan pernyataan menolak memberikan opini (*disclaimer of opinion*). Berdasarkan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) SA Seksi 700, opini wajar tanpa pengecualian merupakan bentuk opini yang menyatakan bahwa laporan keuangan telah disajikan secara wajar dalam semua hal yang material dan telah sesuai dengan SAK di Indonesia.

2.1.1. Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD)

Menurut Peraturan Pemerintahan Nomor 8 Tahun 2006, pemerintah daerah wajib menyusun dan menyajikan laporan keuangan serta laporan kinerja dalam rangka pertanggungjawaban pelaksanaan APBD pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) dan menyampaikan kepada gubernur/bupati/walikota melalui Pejabat Pengelola Keuangan Daerah (PPKD) yang kemudian akan diserahkan kepada BPK. Namun dalam pemberian nama dinas/ badan di provinsi kabupaten /kota telah mengalami perubahan, sesuai dengan peraturan sebelumnya menggunakan Peraturan Pemerintah Nomor 18 Tahun 2016 dengan menyebutkan sebagai Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) dan kini berubah menjadi Organisasi Perangkat Daerah (OPD) sesuai dengan Peraturan Pemerintah Nomor 72 Tahun 2019. Hal ini membuktikan bahwa laporan keuangan tidak hanya disajikan oleh perusahaan untuk dipakai investor dalam mengambil keputusan investasi, namun pada entitas pemerintahan daerah juga menyajikan laporan keuangan untuk menilai kinerja pemerintahan. Berdasarkan

Pasal 5 PP Nomor 8 Tahun 2006, laporan keuangan pemerintah setidaknya terdiri dari:

1. Laporan realisasi anggaran yang menyajikan realisasi pendapatan, belanja dan pembiayaan.
2. Neraca yang menyajikan aset, utang, dan ekuitas dana.
3. Laporan arus kas yang menyajikan arus kas dari aktivitas operasi, arus kas dari aktivitas investasi aset non keuangan, arus kas dari aktivitas pembiayaan, dan arus kas dari aktivitas non anggaran yang diperbandingkan dengan periode sebelumnya.
4. Catatan atas laporan keuangan yang menyajikan informasi tentang penjelasan pos-pos laporan keuangan dalam rangka pengungkapan yang memadai.

Menurut PP Nomor 71 Tahun 2010 laporan keuangan yang berkualitas, harus memenuhi empat karakteristik kualitatif laporan keuangan, yaitu:

1. Relevan

Laporan keuangan dapat 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 di masa lalu.

2. Andal

Laporan keuangan dapat dinyatakan andal apabila informasi yang terkandung dalam laporan keuangan bebas dari pengertian yang menyesatkan dan kesalahan material, menyajikan setiap fakta secara jujur, serta dapat diverifikasi.

3. Dapat Dibandingkan

Laporan keuangan yang baik, harus mengandung informasi yang dapat dibandingkan baik dengan laporan keuangan periode sebelumnya maupun dengan laporan keuangan entitas lain.

4. Dapat Dipahami

Laporan keuangan akan digunakan oleh para pengguna untuk menjadi acuan dalam pengambilan keputusan. Sehingga, informasi yang disajikan dalam laporan keuangan harus dapat dipahami oleh pengguna dan dinyatakan dalam bentuk istilah yang disesuaikan dengan batas pemahaman para pengguna.

Variabel kualitas laporan keuangan dalam penelitian ini akan menggunakan indikator dari PP Nomor 71 Tahun 2010 dengan menggunakan kuesioner Wardani (2017) yang akan dimodifikasi oleh peneliti untuk mengukur kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

2.2. Kompetensi Sumber Daya Manusia

Agar terwujudnya suatu laporan keuangan yang berkualitas maka diperlukan peran dari sumber daya manusia untuk melakukan penyajian dan penyusunan

laporan keuangan pemerintah daerah. Menurut Priyono dan Marnis (2008) mendefinisikan sumber daya manusia adalah kemampuan yang dimiliki individu yang terdiri dari daya pikir dan daya fisik. Sedangkan menurut Sumarsono (2003) sumber daya manusia didefinisikan sebagai suatu kegiatan individu yang memiliki tujuan menghasilkan jasa atau barang dengan kualitas yang dimiliki dan dilakukan dalam jangka waktu tertentu.

Selain membutuhkan sumber daya manusia dalam menyusun laporan keuangan pemerintah daerah, entitas pemerintahan daerah juga memerlukan kompetensi sumber daya manusia. Karena aspek penting dalam melakukan proses penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah yang berkualitas yaitu Kompetensi sumber daya manusia. Menurut Hutapea dan Thoha (2008) kompetensi didefinisikan sebagai kemampuan seseorang dalam melakukan pekerjaan dengan tujuan dapat mencapai hasil yang diinginkan oleh organisasi tersebut. Hutapea dan Thoha (2008) turut menjelaskan tiga indikator yang terkait dalam kompetensi sumber daya manusia, yaitu:

1. Pengetahuan

Pengetahuan artinya sebuah wawasan yang dimiliki setiap individu berdasarkan bidangnya masing-masing. Wawasan tersebut berupa tugas dan tanggung jawab yang dilakukan dalam pekerjaan yaitu mengerti dan memahami tugas pokok dan fungsi dari organisasi instansi, memahami cara menggunakan informasi, peralatan dan teknik yang tepat dan benar.

2. Keterampilan individu

Keterampilan yang dimiliki individu diartikan sebagai kemampuan, kemampuan tersebut yaitu berupa penyelesaian tugas dengan baik, mampu mengatasi permasalahan, menentukan prioritas masalah dan memberikan pelayanan dengan baik merupakan keterampilan yang dimiliki individu.

3. Sikap

Sikap yang dimiliki individu yaitu berupa kreativitas yang dilakukan dalam pekerjaan, terdapat semangat kerja yang tinggi, dan dapat melakukan perencanaan atau pengorganisasian dengan kemampuan yang dimilikinya.

Pada penelitian ini, penelitian menggunakan variabel kompetensi sumber daya manusia dengan menggunakan indikator dari Hutapea dan Thoha (2008) dan diukur menggunakan kuesioner Wardani (2017) dan akan dikembangkan oleh peneliti.

2.3. Sistem Pengendalian Intern

Menurut Pasal 1 Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008, sistem pengendalian adalah

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

Terdapatnya sistem pengendalian internal dalam suatu entitas pemerintahan maupun perusahaan akan memberikan sebuah keyakinan untuk mencapai suatu kegiatan yang efektif dan efisien. Dalam Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor

4 Tahun 2008, sistem pengendalian internal didefinisikan sebagai suatu proses yang dipengaruhi oleh manajemen yang diciptakan untuk memberikan keyakinan yang memadai dalam pencapaian efektivitas, efisiensi, ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan yang berlaku, keandalan penyajian laporan keuangan. Sedangkan menurut Mulyadi (2013), sistem pengendalian internal diartikan sebagai:

“suatu proses berupa metode dan kebijakan dari suatu organisasi perusahaan yang disusun oleh komisaris, manajemen dan karyawan yang bertujuan untuk tercapainya suatu efisiensi dan efektifitas kegiatan, keandalan laporan keuangan, dan kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku.”

2.3.1. Unsur-unsur Sistem Pengendalian Internal

Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008, terdapat beberapa unsur Sistem Pengendalian Internal yang sudah dilakukan di lingkungan pemerintah yang meliputi:

1. Lingkungan pengendalian

Menurut Pasal 4 Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008, lingkungan pengendalian dipelihara oleh pimpinan instansi pemerintah agar menciptakan situasi yang kondusif dan positif dalam lingkungan kerja, dengan menerapkan:

- a. Penegakan integritas dan nilai etika
- b. Komitmen terhadap kompetensi
- c. Kepemimpinan yang kondusif
- d. Pembentukan struktur organisasi yang sesuai dengan kebutuhan

- e. Pendelegasian wewenang dan tanggung jawab yang tepat
- f. Penyusunan dan penerapan kebijakan yang sehat tentang pembinaan sumber daya manusia
- g. Perwujudan peran aparat pengawasan intern pemerintah yang efektif
- h. Hubungan kerja yang baik dengan Instansi Pemerintah terkait

2. Penilaian risiko

Menurut Pasal 13 Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 penilaian risiko wajib dilakukan oleh pimpinan Instansi Pemerintah.

Berikut ini merupakan maksud dari penilaian risiko, pada ayat (2):

- a. Identifikasi risiko
- b. Analisis risiko

Dalam melakukan penilaian risiko, Instansi Pemerintah akan menerapkan beberapa tujuan yang terdapat pada ayat (3):

- a. Tujuan instansi pemerintah
- b. Tujuan pada tingkat kegiatan, dengan pedoman pada peraturan perundang-undangan

3. Kegiatan pengendalian

Menurut Pasal 18 Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008, kegiatan pengendalian yang sesuai dengan ukuran, kompleksitas, dan sifat dari tugas dan fungsi Instansi Pemerintah, wajib diselenggarakan oleh Pimpinan Instansi Pemerintah. Kegiatan pengendalian yang dimaksud, terdapat pada ayat (3):

- a. Reviu atas kinerja Instansi Pemerintah yang bersangkutan

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

4. Informasi dan komunikasi

Menurut Pasal 41 Peraturan Pemerintah Nomor 60 tahun 2008, informasi dan komunikasi wajib dilakukan identifikasi, pencatatan, dan mengkomunikasikan informasi dengan bentuk dan waktu yang tepat oleh Pimpinan Instansi Pemerintah. Komunikasi yang dimaksud pada pasal 41 yaitu komunikasi efektif. Untuk mencapai suatu komunikasi yang efektif tercantum pada pasal 42 ayat (2), hal yang harus dilakukan oleh Pimpinan Instansi Pemerintah:

- a. Menyediakan dan memanfaatkan berbagai bentuk dan sarana komunikasi
- b. Mengelola, mengembangkan, dan memperbaharui sistem informasi secara terus menerus

5. Pemantauan pengendalian intern

Menurut Pasal 43 Peraturan Pemerintah Nomor 60 tahun 2008, pemantauan pengendalian intern wajib dilakukan oleh Pimpinan Instansi pemerintah dengan melakukan pemantauan berkelanjutan, evaluasi terpisah, dan tindak lanjut rekomendasi hasil audit dan reviu lainnya.

Dalam penelitian ini, variabel sistem pengendalian internal yang akan digunakan oleh peneliti yaitu indikator dari Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 dan diukur dengan menggunakan kuesioner Ningrum (2018) dan akan dikembangkan oleh peneliti.

2.4. Akuntabilitas

Menurut PP Nomor 71 Tahun 2010 tentang SAP, akuntabilitas adalah sebagai berikut:

“Akuntabilitas mempertanggungjawabkan pengelolaan sumber daya serta pelaksanaan kebijakan yang dipercayakan kepada entitas pelaporan dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan secara periodik.”

Dengan adanya akuntabilitas pada sumber daya manusia, maka saat melakukan penyusunan laporan keuangan akan disertai rasa tanggungjawab akan pelaporan laporan keuangan yang disajikan. Selain itu untuk terciptanya penyelenggaraan pemerintahan yang baik maka diperlukan pertanggungjawaban dari entitas pemerintahan dalam melakukan aktivitas dan pelaksanaan yang berkaitan dengan masyarakat. Sesuai dengan pernyataan dari Badan Pengelolaan Keuangan dan Aset

Daerah (BPKAD), landasan utama proses penyelenggaraan pemerintah yang baik yaitu akuntabilitas publik.

Menurut Mardiasmo (2005) akuntabilitas merupakan bentuk pertanggungjawaban sebuah organisasi atas misi untuk mencapai tujuan. Akuntabilitas publik terdapat dua macam, menurut Mardiasmo (2002) yaitu:

1. Akuntabilitas Vertikal (*Vertical Accountability*) adalah sebuah pertanggungjawaban atas pengelolaan dana kepada otoritas yang lebih tinggi, misalnya pertanggungjawaban unit-unit kerja (dinas) kepada pemerintah daerah dan pertanggungjawaban pemerintah daerah kepada pemerintah pusat.
2. Akuntabilitas Horizontal (*Horizontal Accountability*) adalah bentuk pertanggungjawaban sebuah organisasi kepada masyarakat luas.

Menurut Mardiasmo (2002) akuntabilitas memiliki beberapa aspek yang harus dipenuhi organisasi publik, yaitu:

1. Akuntabilitas Kejujuran dan Akuntabilitas Hukum, Akuntabilitas kejujuran terkait dengan penghindaran dan penyalahgunaan jabatan, sedangkan akuntabilitas hukum berkaitan dengan kepatuhan peraturan hukum dalam hal penggunaan sumber daya publik.
2. Akuntabilitas Proses, Akuntabilitas proses terkait dengan efektivitas prosedur dalam capaian tugas, mencakup sistem informasi akuntansi, sistem informasi manajemen, serta prosedur administrasi yang berkaitan dengan pelayanan publik.

3. Akuntabilitas Program berkaitan dengan efektivitas dan efisiensi tujuan yang telah ditetapkan dalam program-program yang menjadi sasaran.
4. Akuntabilitas Kebijakan berkaitan dengan pertanggungjawaban atas kebijakan-kebijakan yang telah diambil pemerintah terhadap masyarakat atau publik.

Dalam penelitian ini, variabel akuntabilitas yang akan digunakan oleh peneliti yaitu indikator dari Mardiasmo (2002) dan diukur dengan menggunakan kuesioner Septiningtyas (2017) dan akan dikembangkan oleh peneliti.

2.5. Transparansi Pengelolaan Laporan Keuangan

Menurut Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 13 Tahun 2006, Pasal 4 ayat 7 tentang pedoman pengelolaan keuangan daerah, transparansi adalah prinsip keterbukaan yang memungkinkan masyarakat untuk mengetahui dan mendapatkan akses informasi seluas-luasnya tentang keuangan daerah. Dengan terlaksananya sebuah transparansi akan lebih terbuka kepada masyarakat dan mengurangi tingkat kecurangan yang menyebabkan salah saji. Definisi lain dari transparansi menurut PP Nomor 71 Tahun 2010 adalah

“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.”

Dengan keterbukaan suatu entitas pemerintah maka dapat memberikan kepercayaan kepada masyarakat dalam melaksanakan kewajiban saat menyusun dan mengelola laporan keuangan. Maka, diperlukan prinsip transparansi yang

diterapkan dalam organisasi publik berikut ini yang prinsip transparansi berdasarkan pernyataan dari Humanitarian Forum Indonesia (HFI) yaitu:

1. Terdapat sebuah informasi yang dapat dipahami dan diakses seperti transparansi jumlah dana, cara pelaksanaan, bentuk bantuan atau program yang direncanakan maupun yang dilaksanakan.
2. Terdapat publikasi dan peran media dalam merekam proses kegiatan dan detail keuangan.
3. Terdapat pelaporan secara berkala mengenai penggunaan atau daya guna sumber daya dalam perkembangan proyek yang dapat diakses oleh umum.
4. Terdapat laporan tahunan yang dipublikasikan.
5. Terdapat website atau media publikasi organisasi.
6. Terdapat pedoman/peraturan dalam melakukan penyebaran informasi.

Dalam penelitian ini, variabel transparansi yang akan digunakan oleh peneliti yaitu indikator dari Humanitarian Forum Indonesia (HFI) dan diukur dengan menggunakan kuesioner Septiningtyas (2017) dan akan dikembangkan oleh peneliti.

2.6. Kerangka Konseptual

2.6.1. Teori Agensi

Teori yang menjelaskan mengenai hubungan antar *agent* sebagai pelaku utama dan *principal* sebagai pemilik disebut teori agensi (*agency theory*).

Menurut Rankin, *et al.* (2017) teori agensi didefinisikan sebagai:

“teori untuk memahami hubungan di mana seseorang atau sekelompok orang (*principal*) menggunakan jasa orang lain (*agent*) untuk melakukan aktivitas atas nama mereka, dan *principal* mendelegasikan kewenangan pengambilan keputusan kepada *agent*.”

Hubungan antara *agent* dan *principal* dalam penelitian ini digambarkan sebagai hubungan antara pemerintah dengan masyarakat.

Dalam penelitian ini pemerintah berperan sebagai *agent* dan masyarakat sebagai *principal*, digambarkan demikian karena masyarakat sebagai *principal* memiliki hak untuk meminta pertanggungjawaban atas APBD dan menuntut pemerintah selaku *agent* untuk melaporkan LKPD kepada pihak terkait untuk kemudian diperiksa dan digunakan oleh para penggunanya terutama masyarakat untuk menilai kinerja SKPD selama satu tahun. Hal ini dapat dijadikan sebagai suatu tindakan pengawasan dari masyarakat (*principal*) kepada pemerintah daerah (*agent*) untuk terus bekerja lebih baik setiap tahun agar mampu memenuhi standar yang diharapkan oleh masyarakat.

2.6.2. Kompetensi Sumber Daya Manusia terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Sumber daya manusia didefinisikan sebagai kemampuan terpadu dari daya pikir dan daya fisik yang dimiliki oleh individu (Priyono dan Marnis, 2008). Dengan daya pikir dan daya fisik yang dimiliki individu memadai, maka akan meningkatkan kinerja individu dan akan menghasilkan kinerja yang memuaskan.

Komponen penting dalam suatu organisasi baik perusahaan maupun satuan kerja pemerintah daerah yaitu sumber daya manusia, karena dengan sumber daya

manusia yang berkompeten dan memiliki rasa tanggungjawab atas kewajibannya dalam melaksanakan penyusunan APBD, maka akan terciptanya suatu laporan keuangan yang berkualitas. Sehingga sumber daya manusia dalam satuan kerja pemerintah daerah harus berkompeten agar menghasilkan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah yang berkualitas dan sesuai dengan peraturan yang berlaku.

2.6.3. Sistem Pengendalian Intern terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Sistem Pengendalian Internal (SPI) menurut Pasal 1 Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 adalah:

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

Tujuan dari sistem pengendalian internal yaitu dengan memberikan keyakinan yang memadai bagi keandalan pelaporan keuangan. Sistem pengendalian internal merupakan suatu cara untuk melakukan pencegahan dan pendeteksian terhadap kecurangan yang terjadi didalam suatu entitas.

Suatu kecurangan berkaitan dengan penyusunan laporan keuangan, maka apabila terjadi kecurangan akan dapat salah saji material pada laporan keuangan yang akan menandakan laporan keuangan tersebut tidak berkualitas dan akan memperoleh opini kurang memuaskan bagi entitas. Dengan hasil opini yang kurang memuaskan maka publik bisa menilai bahwa kinerja pemerintah daerah tidak maksimal. Sehingga, dapat disimpulkan bahwa penerapan Sistem

Pengendalian Internal akan meningkatkan kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD).

2.6.4. Akuntabilitas terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Badan Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah (BPKAD) menyatakan bahwa landasan utama dalam proses penyelenggaraan pemerintah yang baik yaitu akuntabilitas publik. Maka agar terciptanya penyelenggaraan pemerintahan daerah yang baik, maka diperlukan pertanggungjawaban dari entitas pemerintahan dalam melakukan aktivitas dan pelaksanaan yang berkaitan dengan masyarakat.

Menurut PP Nomor 71 Tahun 2010 tentang SAP, akuntabilitas adalah sebagai berikut:

“akuntabilitas mempertanggungjawabkan pengelolaan sumber daya serta pelaksanaan kebijakan yang dipercayakan kepada entitas pelaporan dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan secara periodik”

Dengan diterapkan akuntabilitas maka akan ada rasa tanggung jawab atas pelaporan LKPD yang mencakup penerimaan, penyimpanan dan pengeluaran keuangan instansi pemerintah daerah. Suatu pelaporan keuangan berperan sebagai bentuk laporan pertanggungjawaban yang disampaikan oleh unit kerja instansi pemerintah dan sebagai bentuk transparansi dari pemerintah daerah tersebut.

Jika pemerintah daerah menerapkan akuntabilitas dengan baik, maka suatu laporan keuangan yang berkualitas akan terwujud dan akan disajikan secara wajar dan bebas dari kesalahan. Hubungan akuntabilitas dengan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah telah dijelaskan melalui teori agensi. Menurut teori

agensi, akuntabilitas berarti komitmen *agent* kepada *principal* dalam memenuhi kewajiban untuk menyajikan laporan keuangan yang dapat dipertanggungjawabkan. Maka dapat disimpulkan bahwa akuntabilitas yang baik dalam suatu pemerintah daerah dapat meningkatkan kualitas laporan keuangannya.

2.6.5. Transparansi terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Menurut PP Nomor 71 Tahun 2010, transparansi adalah

“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.”

Dengan keterbukaan suatu entitas pemerintah maka dapat memberikan kepercayaan kepada masyarakat dalam melaksanakan kewajibannya saat menyusun dan mengelola laporan keuangan. Sesuai dengan prinsip transparansi yang terbuka kepada masyarakat dengan memberikan akses informasi seluas-luasnya tentang keuangan daerah.

Dengan terlaksananya sebuah transparansi, maka pegawai yang melakukan penyusunan laporan keuangan akan lebih bertanggungjawab dan mengurangi tingkat kecurangan yang menyebabkan salah saji. Dengan begitu, transparansi akan sangat dibutuhkan dalam meningkatkan laporan keuangan yang berkualitas.

2.7. Penelitian Terdahulu

Dalam penelitian ini menggunakan lima penelitian terdahulu yang dipilih oleh penulis untuk menjadi referensi dalam penelitian. Penelitian pertama yang peneliti gunakan sebagai referensi yaitu penelitian dari Wardani (2017) dengan judul Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia, Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (SAKD), Pemanfaatan Teknologi Informasi, dan Sistem Pengendalian Intern Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Subjek penelitian yang digunakan dalam penelitian ini yaitu Kabupaten Labuhanbatu. Dalam penelitian ini menyimpulkan bahwa kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap kualitas LKPD Kabupaten Labuhanbatu, pemanfaatan teknologi informasi berpengaruh negatif terhadap kualitas LKPD Kabupaten Labuhanbatu dan penerapan sistem akuntansi keuangan daerah serta pengendalian internal tidak berpengaruh terhadap kualitas LKPD Kabupaten Labuhanbatu.

Selanjutnya, penelitian kedua yang digunakan peneliti yaitu dari Ningrum (2018) dengan judul Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia, Pemanfaatan Teknologi Informasi dan Sistem Pengendalian Intern terhadap Kualitas Laporan Pemerintah Daerah Kabupaten Kebumen. Subjek penelitian yang digunakan dalam penelitian ini yaitu Kabupaten Kebumen. Dalam penelitian ini menyimpulkan bahwa kompetensi sumber daya manusia dan pemanfaatan teknologi informasi tidak berpengaruh terhadap kualitas LKPD Kabupaten Kebumen, sedangkan sistem pengendalian internal berpengaruh positif terhadap kualitas LKPD Kabupaten Kebumen.

Pada penelitian ketiga yang digunakan oleh peneliti yaitu dari Hamsinar (2017) dengan judul Pengaruh Partisipasi Masyarakat, Akuntabilitas dan Transparansi Kebijakan Publik Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah dengan Sistem Pengendalian Intern sebagai Variabel Moderasi. Subjek penelitian yang digunakan dalam penelitian ini yaitu Kabupaten Pinrang. Dalam penelitian ini menyimpulkan bahwa partisipasi masyarakat, akuntabilitas, transparansi kebijakan publik berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah Kabupaten Pinrang.

Pada penelitian keempat dilakukan oleh Septiningtyas (2017) dengan judul Pengaruh Akuntabilitas, Transparansi, Pemahaman Standar Akuntansi Pemerintah, dan Sistem Pengendalian Internal Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris pada Organisasi Perangkat Daerah di Kabupaten Kendal). Subjek penelitian yang digunakan dalam penelitian ini yaitu Kabupaten Kendal. Dalam penelitian ini menyimpulkan bahwa akuntabilitas, transparansi dan sistem pengendalian internal tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah pada OPD di Kabupaten Kendal. Sedangkan pemahaman standar akuntansi pemerintah berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah pada OPD di Kabupaten Kendal.

Penelitian kelima yang digunakan oleh peneliti yaitu dari Lubis (2018) dengan judul Pengaruh Pemahaman Sistem Akuntansi Keuangan Daerah, Sistem Pengendalian Intern dan Kompetensi Sumber Daya Manusia terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kota Medan. Subjek penelitian yang digunakan dalam penelitian ini yaitu Kota Medan. Dalam penelitian ini

menyimpulkan bahwa pemahaman sistem akuntansi keuangan daerah, sistem pengendalian intern, dan kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah Kota Medan.

Tabel 2.1.

Penelitian Terdahulu

No.	Peneliti	Variabel	Subjek	Hasil
1	Wardani (2017)	Variabel Independen: X_1 = Kompetensi Sumber Daya Manusia X_2 = Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah X_3 = Pemanfaatan Teknologi Informasi X_4 = Sistem Pengendalian Intern Variabel Dependen: Y = Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah	Kabupaten Labuhanbatu	1. Kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah Kabupaten Labuhanbatu. 2. Penerapan sistem akuntansi keuangan daerah terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah Kabupaten Labuhanbatu. 3. Pemanfaatan teknologi informasi berpengaruh negatif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah Kabupaten Labuhanbatu. 4. Sistem pengendalian intern tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah Kabupaten Labuhanbatu.
2	Ningrum (2018)	Variabel Independen: X_1 = Kompetensi Sumber Daya Manusia X_2 = Pemanfaatan Teknologi Informasi X_3 = Sistem Pengendalian Intern Variabel Dependen: Y = Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah	Kabupaten Kebumen	1. Kompetensi sumber daya manusia tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah Kabupaten Kebumen. 2. Pemanfaatan teknologi informasi tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah Kabupaten Kebumen.

				3. Sistem pengendalian intern berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah Kabupaten Kebumen.
3	Hamsinar (2017)	<p>Variabel Independen: X_1 = Partisipasi Masyarakat X_2 = Akuntabilitas X_3 = Transparansi Kebijakan Publik</p> <p>Variabel Dependen: Y = Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah</p>	Kabupaten Pinrang	<ol style="list-style-type: none"> 1. Partisipasi masyarakat berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah Kabupaten Pinrang. 2. Akuntabilitas berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah Kabupaten Pinrang. 3. Transparansi Kebijakan Publik berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah Kabupaten Pinrang.
4	Septiningtyas (2017)	<p>Variabel Independen: X_1 = Akuntabilitas X_2 = Transparansi X_3 = Pemahaman Standar Akuntansi Pemerintah X_4 = Sistem Pengendalian Internal</p> <p>Variabel Dependen: Y = Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah</p>	Kabupaten Kendal	<ol style="list-style-type: none"> 1. Akuntabilitas tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah pada OPD di Kabupaten Kendal. 2. Transparansi tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan pemerintah daerah pada OPD di Kabupaten Kendal. 3. Pemahaman Standar Akuntansi Pemerintah berpengaruh positif terhadap kualitas laporan pemerintah daerah pada OPD di Kabupaten Kendal. 4. Sistem Pengendalian Internal tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan pemerintah daerah pada OPD di Kabupaten Kendal.
5	Lubis (2018)	<p>Variabel Independen: X_1 = Pemahaman Sistem Akuntansi Keuangan Daerah</p>	Kota Medan	<ol style="list-style-type: none"> 1. Pemahaman sistem akuntansi keuangan daerah berpengaruh positif terhadap kualitas laporan

		X_2 = Sistem Pengendalian Intern X_3 = Kompetensi Sumber Daya Manusia Variabel Dependen: Y = Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah	keuangan pemerintah daerah Kota Medan. 2. Sistem pengendalian internal berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah Kota Medan. 3. Kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah Kota Medan.
--	--	---	--

2.8. Hipotesis Penelitian

2.8.1. Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Sumber daya manusia didefinisikan sebagai kemampuan terpadu dari daya pikir dan daya fisik yang dimiliki oleh individu (Priyono dan Marnis, 2008). Sedangkan menurut Hutapea dan Thoha (2008) kompetensi didefinisikan sebagai kemampuan seseorang dalam melakukan pekerjaan dengan tujuan dapat mencapai hasil yang diinginkan oleh organisasi tersebut. Sehingga dengan adanya sumber daya manusia yang memiliki kompetensi memadai, maka dapat menyusun penyajian pelaporan keuangan dengan baik. Sumber daya manusia akan menjadi hal penting bagi entitas pemerintahan daerah dalam menghasilkan laporan keuangan pemerintah yang memadai dan berkualitas.

Variabel Sumber Daya Manusia terdapat pada tiga penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Wardani (2017) di Kabupaten Labuhanbatu, Ningrum (2018) di

Kabupaten Kebumen, dan Lubis (2018) di Kota Medan. Dari ketiga penelitian terdahulu tersebut, pada kedua penelitian yang dilakukan oleh Wardani (2017) dan Lubis (2018) menyimpulkan bahwa Kompetensi Sumber Daya Manusia berpengaruh positif terhadap kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Sedangkan pada penelitian yang dilakukan Ningrum (2018) menyimpulkan Kompetensi Sumber Daya Manusia tidak berpengaruh terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Sehingga dapat disimpulkan dengan teori dan dukungan dari kedua penelitian terdahulu, maka perumusan hipotesis adalah sebagai berikut:

Ha₁ : Kompetensi Sumber Daya Manusia berpengaruh positif terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

2.8.2. Pengaruh Sistem Pengendalian Intern terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Pasal 1 Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 mendefinisikan Sistem Pengendalian Internal (SPI) sebagai:

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

Dengan adanya Sistem pengendalian internal akan membantu mendeteksi dan mencegah adanya kecurangan pada laporan keuangan pemerintah daerah yang dapat menyebabkan salah saji material. Sehingga, ketika laporan keuangan terdapat salah saji maka LKPD yang diaudit akan memperoleh opini audit yang tidak memuaskan yang berarti LKPD tidak berkualitas. Sehingga dengan

melakukan penerapan sistem pengendalian internal pada laporan keuangan dapat mengetahui isi laporan keuangan dan dapat meningkatkan kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD).

Pada ketiga penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Wardani (2017) di Kabupaten Labuhanbatu, Ningrum (2018) di Kabupaten Kebumen, dan Lubis (2018) di Kota Medan. Terdapat dua penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Ningrum (2018) dan Lubis (2018) menyimpulkan bahwa Sistem Pengendalian Internal berpengaruh positif terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

Namun, pada penelitian yang dilakukan oleh Wardani (2017) menyimpulkan bahwa sistem pengendalian internal tidak berpengaruh pada Kualitas Laporan Keuangan Daerah. Dengan adanya perbedaan kesimpulan pada tiga penelitian terdahulu, maka dapat disimpulkan berdasarkan teori dan didukung oleh penelitian terdahulu. Maka perumusan hipotesis adalah sebagai berikut:

Ha2 : Sistem Pengendalian Internal berpengaruh positif terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah.

2.8.3. Pengaruh Akuntabilitas terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Badan Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah (BPKAD) menyatakan bahwa akuntabilitas publik menjadi landasan utama proses penyelenggaraan pemerintah yang baik. Agar terciptanya penyelenggaraan pemerintah yang baik,

maka diperlukan pertanggungjawaban dari entitas pemerintahan dalam melakukan aktivitas dan pelaksanaan yang berkaitan dengan masyarakat.

Terdapat dua penelitian terdahulu yang membahas mengenai variabel akuntabilitas yaitu Septiningtyas (2017) di Kabupaten Kendal dan Hamsinar (2017) di Kabupaten Pinrang. Kedua penelitian tersebut menyimpulkan hasil yang berbeda, pada penelitian yang dilakukan Septiningtyas (2017) menyimpulkan bahwa akuntabilitas tidak berpengaruh pada kualitas laporan keuangan pemerintah daerah sedangkan pada penelitian terdahulu oleh Hamsinar (2017) menyatakan bahwa akuntabilitas berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

Dapat disimpulkan dari hasil kedua penelitian terdahulu bahwa terdapat tidak konsistennya dan tidak adanya dukungan dari penelitian lain yang memperkuat kesimpulan dari dua penelitian terdahulu. Sehingga hipotesis dari variabel ini dirumuskan berdasarkan teori yang telah disajikan, maka perumusan hipotesis pada penelitian ini sebagai berikut:

Ha₃ : Akuntabilitas berpengaruh positif terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

2.8.4. Pengaruh Transparansi Pengelolaan Laporan Keuangan

Menurut PP Nomor 71 Tahun 2010, transparansi adalah

“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.”

Dengan keterbukaan suatu entitas pemerintah maka dapat memberikan kepercayaan kepada masyarakat dalam melaksanakan kewajibannya saat menyusun dan mengelola laporan keuangan. Terdapat dua penelitian terdahulu yang membahas mengenai variabel transparansi yaitu Septiningtyas (2017) di Kabupaten Kendal dan Hamsinar (2017) di Kabupaten Pinrang. Kedua penelitian terdahulu tersebut menyimpulkan hasil yang berbeda, pada penelitian yang dilakukan oleh Septiningtyas (2017) menyimpulkan bahwa transparansi tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah sedangkan pada penelitian yang dilakukan oleh Hamsinar (2017) menyimpulkan bahwa transparansi berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

Dapat disimpulkan dari kedua hasil penelitian terdahulu, bahwa terdapat tidak konsistennya dan tidak adanya dukungan dari penelitian lain yang memperkuat kesimpulan dari kedua penelitian terdahulu. Sehingga hipotesis dari variabel ini dirumuskan berdasarkan teori yang telah disajikan, maka perumusan hipotesis pada penelitian ini sebagai berikut:

Ha4 : Transparansi pengelolaan laporan keuangan berpengaruh positif terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.