

## BAB II

### DASAR TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

#### 2.1. Laporan Keuangan

##### 2.1.1. Definisi Laporan Keuangan

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Pelaporan Keuangan dan Kinerja Instansi Pemerintah pengertian laporan keuangan adalah bentuk pertanggungjawaban pengelolaan keuangan negara/daerah selama satu periode. Menurut Halim (2003) laporan keuangan adalah hasil akhir dari proses akuntansi yang menyajikan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan oleh berbagai pihak. Bastian (2010) mendefinisikan laporan keuangan sebagai:

“hasil akhir dari proses akuntansi yang menyajikan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan oleh berbagai pihak yang berkepentingan, dan menggambarkan tentang pencapaian kinerja program serta kegiatan, kemajuan realisasi pencapaian target pendapatan, realisasi penyerapan belanja, dan realisasi pembiayaan.”

Sedangkan menurut Munawir (2007) laporan keuangan pada dasarnya adalah hasil dari proses akuntansi yang dapat digunakan sebagai alat untuk berkomunikasi antara data keuangan atau aktivitas suatu perusahaan dengan pihak-pihak yang berkepentingan dengan data atau efektivitas perusahaan tersebut.

### **2.1.2. Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Mahsun, dkk. (2013) mendefinisikan laporan keuangan pemerintah daerah sebagai:

“hasil dari proses akuntansi keuangan daerah yang berisi Neraca, Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Arus Kas, dan Catatan Atas Laporan Keuangan untuk digunakan oleh pihak-pihak internal maupun eksternal yang memiliki kepentingan.”

### **2.1.3. Tujuan Pembuatan Laporan Keuangan Sektor Publik**

Menurut Mahsun, dkk. (2013), terdapat enam tujuan pembuatan laporan keuangan sektor publik, yaitu:

1. Kepatuhan dan pengelolaan

Memberikan jaminan pada pihak-pihak yang berkepentingan (pengguna laporan keuangan dan penguasa) bahwa seluruh sumber daya telah dikelola sesuai dengan peraturan dan hukum yang berlaku.

2. Akuntabilitas dan pelaporan retrospektif

Laporan keuangan sebagai bentuk pertanggungjawaban kepada publik sekaligus sebagai sarana untuk memantau serta menilai efisiensi dan efektivitas kinerja manajer publik dan penggunaan sumber daya organisasi.

3. Perencanaan dan informasi otorisasi

Laporan keuangan memiliki tujuan untuk memberikan dasar perencanaan kebijakan, aktivitas di masa depan serta memberikan informasi pendukung mengenai otorisasi penggunaan sumber daya.

#### 4. Kelangsungan organisasi

Laporan keuangan berfungsi untuk membantu pihak-pihak pengguna laporan keuangan untuk melihat kelangsungan usaha organisasi tersebut.

#### 5. Hubungan masyarakat

Laporan keuangan sebagai sarana komunikasi untuk menyampaikan pencapaian yang telah diraih oleh organisasi kepada pihak-pihak yang berkepentingan.

#### 6. Sumber fakta dan gambaran

Laporan keuangan sebagai sumber informasi bagi pihak-pihak berkepentingan yang ingin mengetahui perusahaan secara lebih mendalam.

### **2.1.4. Komponen Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Menurut Mahsun, dkk. (2013), terdapat enam komponen Laporan Keuangan Pemerintah Daerah, yakni:

#### 1. Laporan Realisasi Anggaran

Laporan realisasi anggaran berisi informasi mengenai realisasi pendapatan, belanja dan pembiayaan dari suatu entitas yang dibandingkan dengan anggaran ketiga pos tersebut. Melalui laporan realisasi anggaran dapat diketahui prediksi tentang sumber daya ekonomi yang akan diterima untuk mendanai kegiatan pemerintah pusat dan daerah serta risiko ketidakpastian atas sumber daya ekonomi tersebut. Selain itu, laporan realisasi anggaran juga memberikan

informasi mengenai indikasi apakah sumber-sumber daya ekonomi yang diperoleh dan digunakan telah dilaksanakan sesuai prinsip ekonomis, efisiensi dan efektivitas, sesuai dengan anggaran yang ditetapkan serta sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

## 2. Neraca

Neraca memberikan informasi mengenai posisi keuangan perusahaan pada tanggal tertentu. Neraca menunjukkan posisi aset, liabilitas, dan ekuitas dana entitas pada tanggal tertentu.

## 3. Laporan Arus Kas

Laporan arus kas menyajikan informasi kas terkait dengan kegiatan operasional, investasi, pembiayaan, dan transaksi non anggaran yang menggambarkan saldo awal, penerimaan, pengeluaran, dan saldo akhir kas entitas selama periode tertentu.

## 4. Catatan atas Laporan Keuangan

Catatan atas laporan keuangan merupakan penjelasan naratif atau rincian dari angka yang tertera dalam laporan keuangan.

## 5. Laporan Kinerja Keuangan

Laporan kinerja keuangan merupakan laporan realisasi pendapatan dan belanja yang disusun berdasarkan basis akrual.

## 6. Laporan Perubahan Ekuitas

Laporan perubahan modal merupakan laporan yang menunjukkan perbandingan peningkatan atau penurunan ekuitas dari tahun ke tahun.

## **2.2. Kualitas Laporan Keuangan pemerintah Daerah**

### **2.2.1. Definisi Kualitas Laporan Keuangan pemerintah Daerah**

Bastian (2010) mendefinisikan kualitas sebagai kadar, mutu, tingkat baik buruknya sesuatu. Yadiati & Mubarak (2017) mendefinisikan kualitas laporan keuangan sebagai:

“informasi keuangan yang memenuhi kebutuhan pengguna (*user's need*) sekaligus memberikan perlindungan terhadap pemilik dengan berdasar pada karakteristik kualitatif informasi keuangan dan pengungkapan secara penuh dan wajar.”

Laporan Keuangan Pemerintah Daerah dikatakan berkualitas apabila memenuhi karakteristik kualitatif menurut Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010. Maka dari itu, dapat disimpulkan bahwa kualitas laporan keuangan adalah ukuran seberapa baik laporan keuangan dapat menyajikan informasi keuangan secara wajar dan sesuai dengan karakteristik kualitatif laporan keuangan.

### **2.2.2. Opini Audit Badan Pemeriksa Keuangan**

Untuk meningkatkan kualitas informasi dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD), laporan keuangan diserahkan kepada Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) untuk diaudit dan diberikan opini terkait dengan kewajaran informasi dalam laporan keuangan tersebut. Dalam Jusup (2014) opini audit didefinisikan sebagai pendapat auditor terkait kewajaran laporan keuangan suatu entitas. Jusup (2014) menyatakan bahwa terdapat empat jenis opini audit, yaitu:

1. Wajar Tanpa Pengecualian (WTP)

Opini WTP diberikan oleh auditor apabila auditor telah yakin bahwa laporan keuangan, dalam semua hal yang material, telah sesuai dengan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku. Opini WTP disebut juga sebagai "*clean opinion*", karena tidak perlu dilakukan kualifikasi atau modifikasi atas opini dalam laporan audit.

2. Wajar Dengan Pengecualian (WDP)

Opini WDP diberikan oleh auditor ketika auditor menyimpulkan bahwa laporan keuangan mengandung salah saji material namun tidak pervasif terhadap laporan keuangan serta ketika auditor tidak mampu untuk memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat untuk mendasari opini.

Opini WDP termasuk dalam tipe opini audit modifikasian.

3. Tidak Wajar

Opini Tidak Wajar diberikan oleh auditor ketika auditor menyimpulkan bahwa kesalahan penyajian, baik secara individual maupun secara agregasi, adalah material dan pervasif terhadap laporan keuangan. Opini ini termasuk dalam opini audit modifikasian.

4. Tidak Menyatakan Pendapat (TMP)

Auditor tidak menyatakan pendapat ketika auditor tidak dapat mendapatkan bukti audit yang cukup dan tepat sebagai dasar untuk memberikan opini, dan auditor menyimpulkan bahwa pengaruh kesalahan penyajian material yang tidak terdeteksi yang mungkin ada

dan timbul terhadap laporan keuangan dapat bersifat material dan pervasif.

### 2.2.3. Indikator Kualitas Laporan Keuangan pemerintah Daerah

Dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah, karakteristik kualitatif laporan keuangan didefinisikan sebagai ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya. Terdapat empat karakteristik kualitatif dalam laporan keuangan pemerintah menurut Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010, yaitu:

#### 1. Relevan

Laporan keuangan yang relevan adalah laporan keuangan dengan informasi yang dapat memberi pengaruh terhadap keputusan pengguna dengan membantu mereka mengevaluasi kejadian pada masa lalu atau masa kini, dan memprediksi masa depan, serta menekankan atau mengoreksi hasil evaluasi di masa lalu.

Informasi yang relevan yang dimaksudkan diatas adalah:

#### a. Memiliki manfaat umpan balik (*feedback value*)

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

#### b. Memiliki manfaat prediktif (*predictive value*)

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

c. Tepat waktu

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

d. Lengkap

Informasi akuntansi keuangan pemerintah disajikan selengkap mungkin, mencakup semua informasi akuntansi yang dapat mempengaruhi pengambilan keputusan dengan memperhatikan kendala yang ada.

2. Andal

Laporan keuangan dapat dikatakan andal apabila informasi dalam laporan keuangan bebas dari salah saji material dan pengertian yang menyesatkan, menyajikan fakta-fakta secara jujur serta dapat diverifikasi. Informasi yang andal memenuhi karakteristik berikut:

a. Penyajian jujur

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

b. 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 simpulan yang tidak berbeda jauh.

c. Netralistas

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

3. Dapat dibandingkan

Laporan keuangan dapat dibandingkan apabila informasi dalam laporan tersebut dapat menjadi pembanding antara laporan keuangan saat ini dengan laporan keuangan periode sebelumnya (perbandingan secara internal) atau laporan keuangan entitas lain pada umumnya yang menerapkan kebijakan akuntansi yang sama (perbandingan secara eksternal).

4. Dapat dipahami

Laporan keuangan dikatakan dapat dipahami apabila Informasi yang ada dalam laporan keuangan dapat dimengerti oleh pengguna dan disajikan dalam bentuk serta istilah yang disesuaikan dengan batas pemahaman para pengguna.

Keempat indikator dari karakteristik kualitatif laporan keuangan di atas menjadi dimensi pengukuran untuk variabel kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Dalam penelitian ini, variabel kualitas laporan keuangan pemerintah daerah diukur dengan kuesioner Ningrum (2018) dan dikembangkan oleh peneliti.

## **2.3. Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah**

### **2.3.1. Definisi Standar Akuntansi Pemerintah**

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 Tentang Standar Akuntansi Pemerintah, Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Dengan demikian, SAP merupakan persyaratan yang mempunyai kekuatan hukum dalam upaya meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah di Indonesia (Bastian, 2010).

### **2.3.2. Tujuan dan Strategi Komite Standar Akuntansi Pemerintah**

Menurut Wirawan (2009), tujuan dan strategi komite standar akuntansi pemerintah adalah sebagai berikut:

1. KSAP bertujuan meningkatkan akuntabilitas dan keandalan pengelolaan keuangan pemerintah melalui penyusunan serta pengembangan standar akuntansi pemerintah termasuk mendukung pelaksanaan penerapan standar tersebut.
2. Dalam internasional, mencapai tujuan dimaksud, KSAP mengacu pada praktek-praktek terbaik yang di antaranya dengan mengadaptasi *International Public Set Accounting Standards* (IPSAS) yang diterbitkan oleh *International Federation of Accountant* (IFAC).
3. Strategi "adaptasi" memiliki pengertian bahwa pada prinsipnya pengembangan SAP berorientasi pada IPSAS, namun disesuaikan dengan kondisi di Indonesia, seperti memperhatikan peraturan

perundangan yang berlaku, praktek-praktek keuangan yang ada, serta kesiapan sumber daya para pengguna SAP.

4. Strategi pengembangan SAP dilakukan melalui proses transisi dari dasar kas ke dasar akrual yang disebut *cash towards accrual*. Dengan dasar ini, pendapatan, belanja, dan pembiayaan dicatat menurut dasar kas sedangkan aset, utang, dan ekuitas dana dicatat menurut dasar akrual.
5. Proses transisi standar dari dasar kas ke dasar akrual diharapkan selesai pada tahun 2007.
6. Dalam menyusun SAP, KSAP menggunakan materi/referensi yang dikeluarkan oleh *International Federation of Accountants*, *International Monetary Fund*, *International Accounting Standards Committee*, Ikatan Akuntan Indonesia, *Financial Accounting Standard Board – USA*, *Governmental Accounting Standard Board USA*, Pemerintah Indonesia (berupa peraturan-peraturan di bidang keuangan negara), Organisasi profesi lainnya di berbagai negara yang membidangi pelaporan keuangan, akuntansi, dan audit pemerintahan.

### **2.3.3. Indikator Standar Akuntansi Pemerintah**

Berdasarkan PP No. 71 tahun 2010 indikator penerapan standar akuntansi pemerintah adalah:

1. PSAP No 1 tentang Penyajian Laporan Keuangan. Laporan keuangan disusun untuk menyediakan informasi yang relevan mengenai posisi keuangan dan seluruh transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas

selama satu periode pelaporan. Laporan keuangan terutama digunakan untuk mengetahui nilai sumber daya ekonomi yang dimanfaatkan untuk melaksanakan kegiatan operasional, menilai kondisi keuangan, mengevaluasi efektivitas dan efisiensi suatu entitas, dan membantu menentukan ketaatannya terhadap peraturan perundang-undangan. Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan bertujuan untuk memenuhi kebutuhan informasi pengguna dalam menilai akuntabilitas dan membuat keputusan.

2. PSAP No 2 tentang Laporan Realisasi Anggaran Berbasis Kas. Laporan realisasi anggaran menyediakan informasi mengenai realisasi pendapatan-LRA, belanja, transfer, surplus/deficit-LRA, dan pembiayaan dari suatu entitas pelaporan yang masing-masing diperbandingkan dengan anggarannya. Laporan Realisasi Anggaran menyediakan informasi yang berguna dalam memprediksi sumber daya ekonomi yang akan diterima untuk mendanai kegiatan pemerintah dalam periode mendatang.
3. PSAP No 3 tentang Laporan Arus Kas. Laporan arus kas adalah bagian dari laporan finansial yang menyajikan informasi penerimaan dan pengeluaran kas selama periode tertentu yang diklasifikasikan berdasarkan aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transtoris.
4. PSAP No 4 tentang Catatan Atas Laporan Keuangan. Catatan atas Laporan Keuangan dimaksudkan agar dapat dipahami oleh pembaca secara luas, tidak terbatas hanya untuk pembaca tertentu ataupun

manajemen entitas pelaporan. Catatan atas Laporan Keuangan harus disajikan secara sistematis. Catatan atas Laporan Keuangan meliputi penjelasan atau daftar terinci atau analisis atas nilai suatu pos yang disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Laporan Operasional, Laporan Arus Kas dan Laporan Perubahan Ekuitas.

5. PSAP No 5 tentang Akuntansi Persediaan. Persediaan diakui pada saat potensi manfaat ekonomi masa depan diperoleh pemerintah dan mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal. Persediaan diakui pada saat diterima atau hak kepemilikannya dan/atau penguasaannya berpindah.
6. PSAP No 6 tentang Akuntansi Investasi. Suatu pengeluaran kas atau aktiva dapat diakui sebagai investasi apabila memenuhi salah satu kriteria yaitu sebagai berikut : a) Kemungkinan manfaat ekonomis dan manfaat sosial atau jasa potensial di masa yang akan datang atas suatu investasi tersebut dapat diperoleh pemerintah. b) Nilai perolehan atau nilai wajar investasi dapat diukur secara memadai. Pengeluaran untuk investasi jangka pendek diakui sebagai pengeluaran kas pemerintah dan tidak dilaporkan sebagai belanja dalam laporan realisasi anggaran, sedangkan pengeluaran untuk memperoleh investasi jangka panjang diakui sebagai pengeluaran pembiayaan.
7. PSAP No 7 tentang Akuntansi Aset Tetap. Akuntansi Aset Tetap diklasifikasikan berdasarkan kesamaan sifat dalam aktivitas operasi

entitas. Klasifikasi aset tetap adalah tanah, peralatan dan mesin, gedung dan bangunan, jalan, dan konstruksi dalam pengerjaan. Aset tetap diakui pada saat manfaat ekonomi masa depan dapat diperoleh dan nilainya dapat diukur secara andal. Untuk dapat diakui sebagai aset tetap harus memenuhi kriteria berwujud, mempunyai manfaat lebih dari 12 bulan, biaya pemerolehan dapat diukur secara andal, tidak dimaksudkan dijual dalam operasi normal entitas, diperoleh atau digunakan dengan maksud untuk digunakan.

8. PSAP No 8 tentang Akuntansi Konstruksi Dalam Pengerjaan.

Konstruksi dalam pengerjaan mencakup tanah, peralatan, dan mesin, gedung dan bangunan, jalan, irigasi, jaringan, serta aset tetap lain yang proses pemerolehannya/ pembangunannya membutuhkan waktu tertentu, dan belum selesai. Konstruksi dalam pengerjaan (KDP) suatu benda berwujud harus diakui sebagai Konstruksi Dalam Pengerjaan jika:

- a. Besar kemungkinan bahwa manfaat ekonomis masa yang akan datang berkaitan dengan aktiva tersebut akan diperoleh.
- b. Biaya perolehan tersebut dapat diukur secara andal.
- c. Aktiva tersebut masih dalam proses pengerjaan.

9. PSAP No 9 tentang Akuntansi Kewajiban. Suatu kewajiban yang diakui

besar kemungkinan bahwa pengeluaran sumber daya ekonomi akan dilakukan atau telah dilakukan untuk menyelesaikan kewajiban yang

ada sampai saat ini, dan perubahan atas kewajiban tersebut mempunyai nilai penyelesaian yang dapat diukur dengan andal.

10. PSAP No 10 tentang Koreksi Kesalahan. Koreksi adalah tindakan pembetulan agar pos-pos yang tersaji sesuai dengan seharusnya. Koreksi kesalahan yang tidak berulang yang terjadi pada periode berjalan, baik yang mempengaruhi posisi kas atau tidak, dilakukan dengan pembetulan, pada akun yang bersangkutan dalam periode berjalan. Koreksi kesalahan yang tidak berulang yang terjadi pada periode sebelumnya dan mempengaruhi posisi kas maupun yang tidak, dilakukan pembetulan pada akun yang bersangkutan dalam periode berjalan.
11. PSAP No 11 tentang Laporan Keuangan Konsolidasian. Laporan Keuangan Konsolidasian terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan SAL, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, Laporan Arus Kas, dan Catatan atas Laporan Keuangan.
12. PSAP No 12 tentang Laporan Operasional. Laporan Operasional menyajikan ikhtisar sumber daya ekonomi yang menambah ekuitas dan penggunaannya yang dikelola oleh pemerintah pusat/daerah untuk kegiatan penyelenggaraan pemerintahan dalam satu periode pelaporan. Unsur yang mencakup dalam Laporan Operasional adalah pendapatan-LO, beban, transfer dan pos-pos luar biasa.

Keduabelas butir PSAP yang telah diuraikan di atas menjadi dimensi pengukuran untuk variabel penerapan standar akuntansi pemerintah. Dalam penelitian ini, variabel Standar Akuntansi Pemerintah diukur dengan kuesioner Pujanira (2017) dan dikembangkan oleh peneliti.

## **2.4. Kompetensi Sumber Daya Manusia**

### **2.4.1. Definisi Kompetensi Sumber Daya Manusia**

Menurut Wibowo (2007) kompetensi diartikan sebagai kemampuan untuk melaksanakan atau melakukan suatu pekerjaan atau tugas yang dilandasi oleh keterampilan dan pengetahuan kerja yang dituntut oleh pekerjaan tersebut. Wirawan (2009) menyebutkan bahwa kompetensi melukiskan karakteristik pengetahuan, keterampilan perilaku, dan pengalaman untuk melakukan suatu pekerjaan atau peran tertentu secara efektif. Wirawan (2009) juga menjelaskan definisi sumber daya manusia sebagai sumber daya yang digunakan untuk menggerakkan dan menyinergikan sumber daya lainnya untuk mencapai tujuan organisasi. Dari beberapa definisi diatas, dapat disimpulkan bahwa kompetensi sumber daya manusia merupakan kemampuan, keterampilan ataupun pengetahuan individu dalam melakukan tugas dan pekerjaannya didalam sebuah organisasi atau perusahaan secara efektif guna mencapai tujuan organisasi. Kemudian Mangkunegara (2012) mendefinisikan kompetensi sumber daya manusia sebagai kompetensi yang berhubungan dengan pengetahuan, keterampilan, kemampuan, dan karakteristik kepribadian yang mempengaruhi secara langsung terhadap kinerjanya. Menurut Hutapea dan Thoha (2008), kompetensi sumber daya manusia adalah kapasitas pada diri seorang sehingga

mampu mewujudkan persyaratan dari suatu pekerjaan dalam organisasi sehingga mencapai tujuan yang diharapkan.

#### **2.4.2. Macam-macam Kompetensi**

Berdasarkan Undang-undang Nomor 5 tahun 2014 tentang Aparatur Sipil Negara Pasal 69 ayat 3, kompetensi meliputi:

1. Kompetensi Teknis yang diukur dari tingkat dan spesialisasi pendidikan, pelatihan teknis fungsional dan pengalaman bekerja secara teknis;
2. Kompetensi Manajerial yang diukur dari tingkat pendidikan, pelatihan struktural atau manajemen dan pengalaman kepemimpinan;
3. Kompetensi Sosial Kultural yang diukur dari pengalaman kerja berkaitan dengan masyarakat majemuk dalam hal agama, suku dan budaya sehingga memiliki wawasan kebangsaan.

#### **2.4.3. Dimensi Sumber Daya Manusia**

Menurut Wirawan (2009) istilah SDM mencakup semua yang terdapat dalam diri manusia yang antara lain terdiri dari dimensi-dimensi berikut:

1. Fisik manusia. Keadaan fisik manusia meliputi tinggi-rendah atau berat-ringannya manusia, sehat-sakitnya fisik manusia, cantik-tampan atau tidaknya, serta kuat-lemahnya fisik manusia. Kemampuan fisik digunakan untuk menggerakkan, mengerjakan, atau menyelesaikan sesuatu.

2. Psikis manusia. Keadaan psikis/kejiwaan manusia antara lain meliputi sehat atau sakitnya jiwa manusia, motivasi, semangat dan etos kerja, kreativitas, inovasi, dan profesionalisme manusia.
3. Sifat atau karakteristik manusia. Karakteristik manusia terdiri atas kecerdasan (kecerdasan intelektual, emosional, spiritual, dan sosial), energi atau daya untuk melakukan sesuatu, bakat, dan kemampuan untuk berkembang.
4. Pengetahuan dan keterampilan manusia. Pengetahuan manusia meliputi tinggi-rendahnya pendidikan, pengetahuan, keterampilan, dan kompetensi yang dimiliki manusia.
5. Pengalaman manusia. Pengalaman manusia meliputi pengalaman yang berhubungan langsung atau tidak langsung dengan pekerjaan.

#### **2.4.4. Indikator Kompetensi Sumber Daya Manusia**

Menurut Hutapea & Thoha (2008), menyatakan bahwa indikator kompetensi sumber daya manusia adalah sebagai berikut:

1. Pengetahuan (*knowledge*), adalah informasi yang dimiliki seorang pegawai untuk melaksanakan tugas dan tanggungjawab sesuai bidang yang digelutinya.
2. Keterampilan (*skill*), merupakan suatu upaya untuk melaksanakan tugas dan tanggungjawab yang diberikan perusahaan kepada seorang pegawai dengan baik dan maksimal.

3. Perilaku/sikap (*attitude*), merupakan pola tingkah seorang pegawai di dalam peran melaksanakan tugas dan tanggungjawab sesuai dengan peraturan perusahaan.
4. Tanggung jawab (*responsibility*).

Dalam penelitian ini, kompetensi sumber daya manusia diukur dengan kuesioner Ningrum (2018) dan dikembangkan oleh peneliti.

## **2.5. Sistem Pengendalian Internal**

### **2.5.1. Pengertian Sistem Pengendalian Internal**

Pengertian Sistem Pengendalian Internal menurut Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah 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.”

Menurut Jusup (2014), sistem pengendalian internal terdiri dari kebijakan dan prosedur yang dirancang manajemen dengan keyakinan memadai agar entitas dapat mencapai tujuan dan sasarnya.

### **2.5.2. Tujuan Sistem Pengendalian Internal**

Mahmudi (2007) menyatakan bahwa untuk menghasilkan laporan keuangan pemerintah daerah diperlukan proses dan tahap-tahap yang harus dilalui yang diatur dalam sistem akuntansi pemerintah daerah. Sistem akuntansi didalamnya mengatur tentang sistem pengendalian intern (SPI). Kualitas laporan keuangan sangat dipengaruhi oleh bagus tidaknya sistem pengendalian intern yang dimiliki

pemerintah daerah. Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008, tujuan sistem pengendalian internal adalah memberikan keyakinan yang memadai bagi tercapainya efektivitas dan efisiensi pencapaian tujuan penyelenggaraan pemerintahan negara, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

Menurut Jusup (2014), pada umumnya, manajemen memiliki tiga tujuan umum dalam merancang suatu pengendalian yang efektif, yaitu:

1. Keandalan pelaporan keuangan entitas

Manajemen memiliki tanggungjawab hukum dan profesional untuk memastikan bahwa informasi telah disajikan secara wajar sesuai dengan persyaratan pelaporan keuangan yang ditetapkan oleh IAI dan IFRS. Tujuan pengendalian internal yang efektif atas pelaporan keuangan adalah untuk memenuhi tanggungjawab pelaporan keuangan.

2. Efektivitas dan efisiensi operasi entitas

Tujuan utama pengendalian ini adalah untuk memberi informasi keuangan dan non-keuangan yang akurat tentang operasi entitas untuk pengambilan keputusan.

3. Kesesuaian dengan undang-undang dan peraturan-peraturan

Entitas-entitas public, non-publik, dan organisasi nirlaba berkewajiban untuk menaati banyak undang-undang dan peraturan-peraturan. Sebagian diantaranya hanya menyangkut akuntansi secara tak langsung, namun ada juga yang berkaitan dengan akuntansi, seperti misalnya undang-undang perpajakan.

Menurut Romney dan Steinbart (2015) tujuan pengendalian internal meliputi:

1. Mengamankan aset
2. Mengelola catatan dengan baik untuk melaporkan aset perusahaan secara akurat dan wajar
3. Memberikan informasi yang reliabel dan akurat
4. Menyiapkan laporan keuangan yang sesuai dengan kriteria yang telah ditentukan
5. Mendorong dan memperbaiki efisiensi operasional
6. Mendorong ketaatan terhadap kebijakan manajerial yang telah ditetapkan
7. Mematuhi hukum dan peraturan yang berlaku

### **2.5.3. Indikator Sistem Pengendalian Internal**

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 60 Tahun 2008 Tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, sistem pengendalian internal pemerintah (SPIP) terdiri dari beberapa unsur, yaitu:

1. Lingkungan pengendalian  
Pimpinan instansi pemerintah wajib menciptakan dan memelihara lingkungan pengendalian yang menimbulkan perilaku positif dan kondusif untuk penerapan Sistem Pengendalian Intern dalam lingkungan kerjanya, melalui:
  - 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; dan
  - h. hubungan kerja yang baik dengan instansi pemerintah terkait.
2. Penilaian risiko  
Pimpinan Instansi Pemerintah wajib melakukan penilaian risiko yang terdiri atas:
    - a. identifikasi risiko; dan
    - b. analisis risiko.
  3. Kegiatan pengendalian  
Pimpinan Instansi Pemerintah wajib menyelenggarakan kegiatan pengendalian sesuai dengan ukuran, kompleksitas, dan sifat dari tugas dan fungsi Instansi Pemerintah yang bersangkutan.
  4. Informasi dan komunikasi  
Pimpinan Instansi Pemerintah wajib mengidentifikasi, mencatat, dan mengkomunikasikan informasi dalam bentuk dan waktu yang tepat.

## 5. Pemantauan pengendalian internal

Pimpinan instansi pemerintah wajib melakukan pemantauan sistem pengendalian internal melalui pemantauan berkelanjutan, evaluasi terpisah, dan tindak lanjut rekomendasi hasil audit dan reviu lainnya.

Kelima unsur SPIP yang telah diuraikan di atas menjadi dimensi pengukuran untuk variabel sistem pengendalian internal. Dalam penelitian ini, variabel Sistem Pengendalian Internal diukur dengan kuesioner Ningrum (2018) dan dikembangkan oleh peneliti.

### 2.6. Kerangka Konseptual

Teori agensi (*agency theory*) merupakan teori yang menjelaskan hubungan antara agent dan principal dalam entitas. Scott (2003) mengartikan teori agensi sebagai *a branch of game theory that studies the design of contracts to motivate a rational agent to act on behalf of a principal when the agent's interests would otherwise conflict with those of the principal*. Artinya, terdapat suatu kontrak yang bertujuan untuk memotivasi *agent* untuk bertindak atas nama atau kepentingan principal ketika kepentingan *agent* bertentangan dengan kepentingan principal. Hubungan keagenan dijelaskan oleh Jensen & Meckling (1976) sebagai berikut, “*agency relationship as a contract under which one or more person (the principals) engage another person (the agent) to perform some services on their behalf which involves delegating some decision making authority to the agent.*” Artinya, dalam hubungan keagenan terdapat suatu kontrak, dimana principal memerintah *agent* untuk melakukan suatu jasa atas nama *principal* serta memberi wewenang kepada *agent* untuk mengambil keputusan terbaik bagi *principal*. Baik

*agent* maupun *principal* memiliki kepentingan. Perbedaan kepentingan antara *agent* dengan *principal* dapat menimbulkan adanya konflik keagenan.

Dalam penelitian ini, yang dimaksud sebagai *agent* adalah pemerintah daerah dan yang dimaksud sebagai *principal* adalah masyarakat. Pemerintah sebagai *agent* memiliki tanggung jawab untuk melaporkan kinerja, penggunaan dana daerah, pengelolaan sumber daya dan kekayaan daerah serta pencapaian dalam wujud Laporan Keuangan Pemerintah Daerah kepada masyarakat. Sebaliknya, masyarakat sebagai *principal*, menjadi pihak yang memiliki hak untuk memantau tindakan *agent* agar kepentingannya dapat terpenuhi. Pemantauan oleh masyarakat sebagai pihak *principal* dilakukan melalui Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) yang dipublikasikan setiap tahun.

Dalam kaitannya dengan kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah, kualitas laporan keuangan mencerminkan seberapa jauh laporan keuangan menghasilkan informasi yang jujur dan wajar. Ketika pemerintah daerah (*agent*) menyajikan laporan keuangan yang mendapatkan opini kurang memuaskan dari BPK, masyarakat (*principal*) akan berpikir apakah laporan keuangan yang disajikan tersebut telah disajikan secara jujur dan wajar atau terdapat kecurangan dan kelalaian dari pemerintah daerah yang tidak masyarakat ketahui. Untuk menghindari hal seperti ini terjadi maka diperlukan adanya pengawasan. Oleh karena itu pemerintah harus menyajikan laporan keuangan yang berkualitas dan terus meningkatkan kualitas dari laporan keuangan tersebut.

## **2.7. Hubungan Antar Variabel**

### **2.7.1. Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi terhadap Kualitas Laporan Keuangan**

Salah satu upaya konkret untuk mewujudkan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara adalah penyampaian laporan pertanggungjawaban keuangan pemerintah, yang memenuhi prinsip tepat waktu dan disusun dengan mengikuti standar akuntansi pemerintahan yang telah diterima secara umum (Bastian, 2010). Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010, standar akuntansi pemerintahan adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Dengan kata lain, SAP merupakan pedoman yang wajib diimplementasikan dalam menyusun laporan keuangan pemerintah daerah.

Menurut Nordiawan (2006), terdapat pengaruh antara standar akuntansi pemerintah pada kualitas laporan keuangan, yakni SAP yang diterapkan dilingkungan pemerintah, baik di pemerintah pusat maupun daerah, sehingga penerapan SAP akan berdampak pada peningkatan kualitas laporan keuangan di pemerintahan pusat dan daerah. Sehingga, standar akuntansi pemerintah ini merupakan faktor penting yang dapat meningkatkan kualitas laporan keuangan yang dihasilkan.

### **2.7.2. Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia terhadap Kualitas Laporan Keuangan**

Mangkunegara (2012) mendefinisikan kompetensi sumber daya manusia sebagai kompetensi yang berhubungan dengan pengetahuan, keterampilan,

kemampuan, dan karakteristik kepribadian yang mempengaruhi secara langsung terhadap kinerjanya. Menurut Hutapea dan Thoha (2008), kompetensi sumber daya manusia adalah kapasitas pada diri seorang sehingga mampu mewujudkan persyaratan dari suatu pekerjaan dalam organisasi sehingga mencapai tujuan yang diharapkan.

Dalam proses penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah, tentunya membutuhkan sumber daya manusia. Sumber daya manusia tersebut diharapkan merupakan sumber daya yang kompeten dalam pekerjaannya, yaitu mereka yang memiliki keterampilan serta pengetahuan yang memadai untuk dapat melakukan pekerjaannya secara efektif dan efisien guna mencapai tujuan organisasi. Dengan memiliki sumber daya manusia yang kompeten, diharapkan kinerja pemerintah daerah akan menjadi lebih baik, sehingga laporan keuangan yang dihasilkan juga akan berkualitas.

### **2.7.3. Pengaruh Sistem Pengendalian Internal terhadap Kualitas Laporan Keuangan**

Menurut Arens dan James (2006) Pengendalian internal dirancang untuk memberikan kepastian mengenai pencapaian tujuan manajemen tentang reliabilitas pelaporan keuangan, efektivitas dan efisiensi operasi, dan kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku. Menurut Hartono (2007), dengan adanya pengendalian internal, diharapkan akan semakin tinggi kualitas informasi yang dihasilkan yang selanjutnya akan mempengaruhi secara positif produktivitas organisasional. Oleh karena itu, dengan adanya pengendalian internal diharapkan akan meminimalisir kecurangan maupun kesalahan

penyajian informasi didalam laporan keuangan pemerintah daerah, sehingga laporan keuangan yang dihasilkan akan berkualitas.

## **2.8. Hasil Penelitian Terdahulu**

Penelitian terdahulu mengenai kualitas laporan keuangan pemerintah daerah sudah cukup banyak dilakukan. Dalam penyusunan penelitian ini, peneliti menggunakan lima penelitian terdahulu sebagai acuan. Dari kelima penelitian terdahulu tersebut, terdapat berbagai macam variabel yang digunakan antara lain penerapan standar akuntansi pemerintah, teknologi informasi, sistem pengendalian internal, kompetensi sumber daya manusia, serta penerapan sistem akuntansi keuangan daerah. Berkaitan dengan hal tersebut, variabel yang digunakan pada kelima penelitian terdahulu berbeda-beda.

Penelitian pertama dilakukan oleh Rahmawati, dkk (2018) yang meneliti mengenai pengaruh penerapan standar akuntansi pemerintah, pemanfaatan teknologi informasi dan sistem pengendalian intern terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Subyek dalam penelitian ini adalah pemerintah Kota Tangerang Selatan. Dalam penelitian ini, diperoleh hasil bahwa penerapan standar akuntansi pemerintah berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Kemudian, pemanfaatan teknologi informasi menunjukkan hasil berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Selanjutnya sistem pengendalian internal juga menunjukkan hasil berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

Penelitian kedua dilakukan oleh Pujanira (2017) yang meneliti tentang pengaruh kompetensi sumber daya manusia (SDM), penerapan standar akuntansi pemerintah serta penerapan sistem akuntansi keuangan daerah terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Subyek dalam penelitian ini adalah pemerintah DIY. Penelitian ini menunjukkan kompetensi SDM berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah DIY. Kemudian, penerapan standar akuntansi pemerintah juga menunjukkan hasil berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah DIY. Selanjutnya, penerapan sistem akuntansi keuangan daerah menunjukkan hasil berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

Penelitian ketiga dilakukan oleh Ningrum (2018) yang meneliti terkait pengaruh kompetensi SDM, pemanfaatan teknologi informasi dan sistem pengendalian internal terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Subyek dalam penelitian ini adalah pemerintah Kabupaten Kebumen. Dari penelitian ini menunjukkan hasil bahwa kompetensi SDM tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Kemudian pemanfaatan teknologi informasi juga menunjukkan hasil tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Berbeda dengan kedua variabel diatas, sistem pengendalian internal menunjukkan hasil berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

Penelitian keempat dilakukan oleh Barus (2017) yang meneliti terkait pengaruh kompetensi SDM, penerapan standar akuntansi pemerintah, sistem

akuntansi keuangan daerah dan pemanfaatan teknologi informasi terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Subyek dalam penelitian ini adalah pemerintah Kota Binjai. Penelitian ini menunjukkan kompetensi SDM berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Namun untuk penerapan standar akuntansi pemerintah dan sistem akuntansi keuangan daerah menunjukkan hasil tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Kemudian sama seperti variabel kompeten SDM, pemanfaatan teknologi informasi juga menunjukkan hasil berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

Penelitian Kelima dilakukan oleh Utama (2017) yang meneliti terkait pengaruh kompetensi SDM, pemanfaatan teknologi informasi, penerapan sistem akuntansi keuangan daerah dan sistem pengendalian internal terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Subyek dalam penelitian ini adalah pemerintah Kabupaten Indragiri Hulu. Dalam penelitian ini, diperoleh hasil kompetensi SDM berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Kemudian pemanfaatan teknologi informasi menunjukkan hasil berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Penerapan sistem akuntansi keuangan daerah juga menunjukkan hasil berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Dan yang terakhir, sistem pengendalian internal menunjukkan hasil berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

**Tabel 2. 1**  
**Ringkasan Penelitian Terdahulu**

Peneliti	Variabel	Subjek	Hasil
(Rahmawati et al., 2018)	<b>Variabel Independen :</b> X <sub>1</sub> = Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah X <sub>2</sub> = Pemanfaatan Teknologi Informasi X <sub>3</sub> = Sistem Pengendalian Intern <b>Variabel Dependen:</b> Y <sub>1</sub> =Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD)	Kota Tangerang Selatan	1. Penerapan SAP berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. 2. Pemanfaatan teknologi informasi berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. 3. Sistem pengendalian intern berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.
(Pujanira, 2017)	<b>Variabel Independen :</b> X <sub>1</sub> = Kompetensi Sumber Daya Manusia X <sub>2</sub> = Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah X <sub>3</sub> = Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah <b>Variabel Dependen:</b>	D.I.Yogyakarta	1. Kompetensi SDM berpengaruh positif terhadap kualitas LKPD DIY. 2. Penerapan SAP berpengaruh

	Y <sub>1</sub> = Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD)		positif terhadap kualitas LKPD DIY. 3. Penerapan sistem akuntansi keuangan daerah berpengaruh positif terhadap kualitas LKPD DIY.
(Ningrum, 2018)	<b>Variabel Independen :</b> X <sub>1</sub> = Kompetensi Sumber Daya Manusia X <sub>2</sub> = Pemanfaatan Teknologi Informasi X <sub>3</sub> = Sistem Pengendalian Internal <b>Variabel Dependen:</b> Y <sub>1</sub> = Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD)	Kabupaten Kebumen	2. Kompetensi SDM tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. 3. Pemanfaatan teknologi informasi tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. 4. Sistem pengendalian internal berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.
(Barus, 2017)	<b>Variabel Independen :</b>	Kota Binjai	1. Kompetensi SDM

	<p>X<sub>1</sub> = Kompetensi Sumber Daya Manusia  X<sub>2</sub> = Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah  X<sub>3</sub> = Sistem Akuntansi Keuangan Daerah  X<sub>4</sub> = Pemanfaatan Teknologi Informasi</p> <p><b>Variabel Dependen:</b>  Y<sub>1</sub> = Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD)</p>		<p>berpengaruh positif ini terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>2. Penerapan SAP tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.</li> <li>3. SAKD tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.</li> <li>4. Pemanfaatan teknologi informasi berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah</li> </ol>
(Utama, 2017)	<p><b>Variabel Independen :</b>  X<sub>1</sub> = Kompetensi Sumber Daya Manusia  X<sub>2</sub> = Pemanfaatan Teknologi Informasi  X<sub>3</sub> = Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah  X<sub>4</sub> = Sistem pengendalian Intern</p> <p><b>Variabel Dependen:</b></p>	Kabupaten Indragiri Hulu	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Kompetensi SDM berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.</li> <li>2. Pemanfaatan teknologi</li> </ol>

	Y <sub>1</sub> = Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD)		<p>informasi berpengaruh positif terhadap laporan keuangan pemerintah daerah.</p> <p>3. Penerapan SAKD berpengaruh positif terhadap laporan keuangan pemerintah daerah.</p> <p>4. Sistem pengendalian intern berpengaruh positif terhadap laporan keuangan pemerintah daerah.</p>
--	---------------------------------------------------------------------	--	-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

## 2.9. Pengembangan Hipotesis

### 2.9.1. Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Menurut Nordiawan (2006), terdapat pengaruh antara standar akuntansi pemerintah pada kualitas laporan keuangan, yakni SAP yang diterapkan dilingkungan pemerintah, baik di pemerintah pusat maupun daerah, sehingga penerapan SAP akan berdampak pada peningkatan kualitas laporan keuangan di pemerintahan pusat dan daerah. Sehingga, standar akuntansi keuangan ini

merupakan faktor penting yang dapat meningkatkan kualitas laporan keuangan yang dihasilkan.

Berdasarkan penelitian oleh Rahmawati, dkk. (2018) menyimpulkan bahwa penerapan standar akuntansi pemerintah berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Kemudian, pada penelitian oleh Pujanira (2017) juga menyimpulkan bahwa penerapan standar akuntansi pemerintah berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

Dengan demikian, berdasarkan teori dan hasil penelitian terdahulu tersebut, hipotesis yang diajukan adalah :

**H1 : Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah Berpengaruh Positif terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.**

### **2.9.2. Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Mangkunegara (2012) mendefinisikan kompetensi sumber daya manusia sebagai kompetensi yang berhubungan dengan pengetahuan, keterampilan, kemampuan, dan karakteristik kepribadian yang mempengaruhi secara langsung terhadap kinerjanya. Menurut Hutapea dan Thoha (2008), kompetensi sumber daya manusia adalah kapasitas pada diri seorang sehingga mampu mewujudkan persyaratan dari suatu pekerjaan dalam organisasi sehingga mencapai tujuan yang diharapkan.

Dalam proses penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah, tentunya membutuhkan sumber daya manusia. Sumber daya manusia tersebut diharapkan merupakan sumber daya yang kompeten dalam pekerjaannya, yaitu mereka yang

memiliki keterampilan serta pengetahuan yang memadai untuk dapat melakukan pekerjaannya secara efektif dan efisien guna mencapai tujuan organisasi. Dengan memiliki sumber daya manusia yang kompeten, diharapkan kinerja pemerintah daerah akan menjadi lebih baik, sehingga laporan keuangan yang dihasilkan juga akan berkualitas.

Pada penelitian oleh Pujinara (2017) menyimpulkan bahwa kualitas sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Pada penelitian oleh Ningrum (2018) menyimpulkan bahwa kualitas sumber daya manusia tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Kemudian berdasarkan penelitian oleh Barus (2017) menyimpulkan bahwa kualitas sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Selanjutnya penelitian oleh Utama (2017) juga menyimpulkan bahwa kualitas sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

Oleh karena itu, berdasarkan teori dan hasil penelitian terdahulu tersebut, hipotesis yang diajukan adalah :

**H2 : Kompetensi Sumber Daya Manusia Berpengaruh Positif terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.**

### **2.9.3. Pengaruh Sistem Pengendalian Internal terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Menurut Arens dan James (2006) pengendalian internal dirancang untuk memberikan kepastian mengenai pencapaian tujuan manajemen tentang reliabilitas pelaporan keuangan, efektivitas dan efisiensi operasi, dan kepatuhan

terhadap hukum dan peraturan yang berlaku. Menurut Hartono (2007), dengan adanya pengendalian internal, diharapkan akan semakin tinggi kualitas informasi yang dihasilkan yang selanjutnya akan mempengaruhi secara positif produktivitas organisasional.

Dalam penelitian Rahmawati, dkk. (2018) menyimpulkan bahwa sistem pengendalian intern berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Kemudian pada penelitian Ningrum (2018) menyimpulkan bahwa sistem pengendalian intern berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Selanjutnya pada penelitian oleh Utama (2017) juga menyimpulkan bahwa sistem pengendalian intern berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

Dengan demikian, berdasarkan teori dan hasil penelitian terdahulu tersebut, hipotesis yang diajukan adalah:

**H3 : Sistem Pengendalian Internal Berpengaruh Positif terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.**