

# **TESIS**

**PENGARUH KOMPETENSI, PENERAPAN SAP, DAN PERAN AUDIT  
INTERNAL TERHADAP KUALITAS LAPORAN KEUANGAN  
PEMERINTAH DAERAH  
(STUDI EMPIRIS PADA PEMERINTAH KABUPATEN TORAJA UTARA)**

*The Influence of Competence, SAP Implementation, and the Role of Internal  
Audit on the Quality of Local Government Financial Reports  
(Empirical Study on the North Toraja Regency Government)*

**ANTONIUS SULO  
A042202021**



**KEPADA**

**PROGRAM STUDI MAGISTER KEUANGAN DAERAH  
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS  
UNIVERSITAS HASANUDDIN  
MAKASSAR  
2022**

# **TESIS**

**PENGARUH KOMPETENSI, PENERAPAN SAP, DAN PERAN AUDIT  
INTERNAL TERHADAP KUALITAS LAPORAN KEUANGAN  
PEMERINTAH DAERAH  
(STUDI EMPIRIS PADA PEMERINTAH KABUPATEN TORAJA UTARA)**

*The Influence of Competence, SAP Implementation, and the Role of Internal  
Audit on the Quality of Local Government Financial Reports  
(Empirical Study on the North Toraja Regency Government)*

Sebagai persyaratan untuk memperoleh gelar Magister

Disusun dan diajukan oleh

**ANTONIUS SULO  
A042202021**



**KEPADA  
PROGRAM STUDI MAGISTER KEUANGAN DAERAH  
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS  
UNIVERSITAS HASANUDDIN  
MAKASSAR  
2022**

## TESIS

**PENGARUH KOMPETENSI, PENERAPAN SAP, DAN PERAN AUDIT  
INTERNAL TERHADAP KUALITAS LAPORAN KEUANGAN  
PEMERINTAH DAERAH  
(STUDI EMPIRIS PADA PEMERINTAH KABUPATEN TORAJA UTARA)**

*The Influence of Competence, SAP Implementation, and the Role of  
Internal Audit on the Quality of Local Government Financial Reports  
(Empirical Study on the North Toraja Regency Government)*

disusun dan diajukan oleh

**ANTONIUS SULO**  
A042202021

telah dipertahankan di hadapan Panitia Ujian yang dibentuk dalam rangka  
Penyelesaian Studi Program Magister Keuangan Daerah  
Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin

Pada tanggal 15 Agustus 2022

dan dinyatakan telah memenuhi syarat kelulusan

Menyetujui,

Pembimbing Utama,



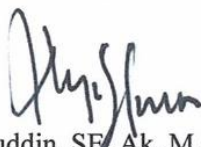
**Prof. Dr. Cepi Pahlevi, SE, M.Si**  
NIP. 196011131993031001

Pembimbing Pendamping,



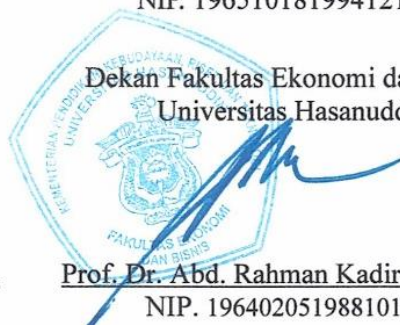
**Dr. Asri Usman, SE, M.Si., Ak., CA**  
NIP. 196510181994121001

Ketua Program Studi  
Magister Keuangan Daerah,



**Dr. Syamsuddin, SE, Ak., M.Si., CA**  
NIP. 196704141994121001

Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis  
Universitas Hasanuddin



**Prof. Dr. Abd. Rahman Kadir, S.E., M.Si**  
NIP. 196402051988101001

## PERNYATAAN KEASLIAN

Saya yang bertanda tangan di bawah ini,

Nama : ANTONIUS SULO

NIM : A042202021

Jurusan/program Studi : Magister Keuangan Daerah

dengan ini menyatakan dengan sebenar-benarnya bahwa usulan penelitian tesis yang berjudul:

**PENGARUH KOMPETENSI, PENERAPAN SAP, DAN PERAN AUDIT  
INTERNAL TERHADAP KUALITAS LAPORAN KEUANGAN  
PEMERINTAH DAERAH  
(STUDI EMPIRIS PADA PEMERINTAH KABUPATEN TORAJA UTARA)**

adalah karya ilmiah saya sendiri dan sepanjang pengetahuan saya di dalam naskah tesis ini tidak terdapat karya ilmiah yang pernah diajukan oleh orang lain untuk memperoleh gelar akademik di suatu perguruan tinggi, dan tidak terdapat karya atau pendapat yang pernah ditulis atau diterbitkan oleh orang lain, kecuali yang secara tertulis dikutip dalam naskah ini dan disebutkan dalam sumber kutipan dan daftar pustaka.

Apabila di kemudian hari ternyata dalam naskah usulan penelitian tesis ini dapat dibuktikan terdapat unsur-unsur jiplakan, saya bersedia menerima sanksi atas perbuatan tersebut dan diproses sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku (UU No 20 Tahun 2003, Pasal 25 ayat 2 dan Pasal 70).

Makassar, 16 Agustus 2022

Yang menyatakan,  
  
ANTONIUS SULO



## **PRAKATA**

Puji syukur peneliti panjatkan kepada Tuhan Yang Maha Esa atas berkat dan karunia-Nya sehingga peneliti dapat menyelesaikan tesis ini. Tesis ini merupakan tugas akhir untuk mencapai gelar Magister Sains (M.Si) pada Program Pendidikan Magister Keuangan Daerah Universitas Hasanuddin.

Penulis menyadari bahwa tesis ini tidak lepas dari kesalahan dan jauh dari sempurna serta banyak memberikan pengetahuan dan pendalaman bagi peneliti. Untuk itu, peneliti menyampaikan rasa terima kasih yang tidak terhingga atas bantuan, dorongan, bimbingan dan perhatian dari berbagai pihak sampai selesainya tesis ini utamanya kepada:

1. Prof. Dr. Ir. Jamaluddin Jompa., M.Sc, Rektor Universitas Hasanuddin yang telah memberikan kesempatan untuk menempuh pendidikan pada Jenjang Magister pada Universitas Hasanuddin;
2. Prof. Dr. Abd. Rahman Kadir, SE., M.Si., CIPM, Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis yang telah menerima penulis untuk mengikuti kuliah pada Program Studi Magister Keuangan Daerah Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin;
3. Bapak Dr. Mursalim, SE., M.Si, CRA., CRP., CWM Selaku Wakil Dekan Bidang Akademik dan Inovasi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin.
4. Bapak Dr. Arifuddin, SE., Ak., M.Si., CA Selaku Wakil Dekan Bidang Keuangan, Perencanaan dan Sumber Daya Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin.
5. Bapak Dr. Anas Iswanto Anwar, SE., MA., CWM Selaku Wakil Dekan Bidang Kemahasiswaan, Alumni dan Kemitraan Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin.
6. Dr. Syamsuddin, SE., Ak., M.Si., CA selaku Ketua Program Studi Magister Keuangan Daerah Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin yang selalu memberikan motivasi dan masukan atas penyelesaian studi magister ini;
7. Bapak Prof. Dr. Cepi Pahlevi, SE., M.Si, selaku Pembimbing I yang telah banyak meluangkan waktu, tenaga dan pikiran untuk mengarahkan dan

membimbing serta memberikan saran kepada peneliti dalam menyelesaikan tesis ini.

8. Bapak Dr. Asri Usman, SE.,M.Si.,Ak.,CA., selaku dosen pembimbing II yang telah bersedia meluangkan waktu, tenaga dan pikiran untuk membimbing dan memberikan saran hingga tesis ini dapat diselesaikan dengan baik.
9. Seluruh dosen dan seluruh staf administrasi Program Magister Keuangan Daerah Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin yang telah memberikan ilmu pengetahuan dan bantuan pada peneliti selama menyelesaikan studi ini.
10. Terima kasih kepada ayah dan ibu, suami, anak-anak (Indah Karunia Sulo dan Hosiana karunia Sulo), saudara-saudara, teman-teman peneliti, serta pihak akademik atas bantuan, nasihat, dan motivasi yang diberikan selama penelitian tesis ini. Semoga semua pihak mendapat kebaikan dari-Nya atas bantuan yang diberikan hingga tesis/disertasi ini terselesaikan dengan baik.
11. Teman-teman seperkuliahan pada Program Pascasarjana Magister Keuangan Daerah Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin yang sama-sama saling memberi dukungan dan motivasi.

Akhir kata peneliti juga mengucapkan terima kasih kepada semua pihak yang telah mendukung dalam penyelesaian tesis ini yang tidak dapat disebutkan satu persatu. Peneliti berharap semoga tesis ini dapat bermanfaat bagi pihak-pihak yang berkepentingan.

Makassar, Agustus 2022

Peneliti

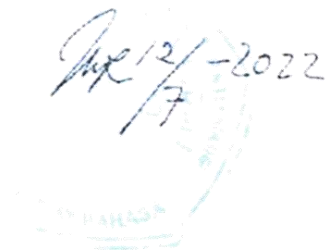
## ABSTRAK

**ANTONIUS SULO.** *Pengaruh Kompetensi, Penerapan SAP, dan Peran Audit Internal terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris pada Pemerintah Kabupaten Toraja Utara)* (dibimbing oleh Cepi Pahlevi dan Asri Usman).

Fenomena mengenai kualitas laporan keuangan sangat menarik untuk dikaji lebih jauh, karena pada kenyataannya di dalam laporan keuangan pemerintah daerah masih banyak disajikan data yang tidak sesuai dan tidak mengikuti prinsip akuntansi berlaku umum. Rendahnya kualitas laporan keuangan dapat disebabkan oleh pemahaman akuntansi dari penyusunan laporan atau belum menerapkan sistem akuntansi keuangan daerah secara optimal dan atau peran auditor internal yang masih lemah. Penelitian ini bertujuan mengetahui apakah kompetensi, penerapan SAP, peran audit internal, dan ketiga faktor tersebut secara simultan berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan Pemda Kabupaten Toraja Utara. Penelitian ini menggunakan metode kuantitatif. Teknik pengambilan sampel menggunakan nonprobability sampling dengan pendekatan purposive sampling. Data yang digunakan adalah data primer. Hasil penelitian menunjukkan bahwa terdapat pengaruh positif dan signifikan untuk variabel kompetensi penerapan SAP dan peran audit internal, dan ketiga faktor tersebut secara simultan juga berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan Pemda Kabupaten Toraja Utara.

Kata kunci: Kompetensi, SAP, Audit Internal, Kualitas Laporan Keuangan.

*Apr 12 / -2022*  
*17*



## ABSTRACT

**ANTONIUS SULO. The Effect of Competence, Sap Application, and the Role of Internal Audit on the Quality of Financial Statements of Regional Government: An Empirical study on North Toraja Regency Government (supervised by Cepi Pahlevi and Asri Usman)**

The phenomenon of the quality of financial statements is very interesting to study further because in fact in the financial statements of regional government there are still many data that are not appropriate and do not follow generally the accepted accounting principles. The low quality of financial statements can be caused by an understanding of accounting from the preparation of the report itself or non-optimum regional financial accounting system in their implementation and or the weak role of internal auditors. This study aims to determine whether competence, the application of SAP, the role of internal audit, and these three factors simultaneously affect the quality of financial statements of North Toraja Regency Government. This research uses quantitative method. The sampling technique used non-probability sampling with a purposive sampling approach. The type of data used are primary data. The results show that there is a positive and significant effect on the competence variable, the application of SAP, and the role of internal audit. These three factors simultaneously also have a positive and significant effect on the quality of financial statements of North Toraja Regency Government.

Keywords: competence, SAP, internal audit, financial report quality





## DAFTAR ISI

HALAMAN SAMBUL .....	i
HALAMAN JUDUL.....	ii
HALAMAN PENGESAHAN.....	iii
HALAMAN PERNYATAAN KEASLIAN .....	iv
PRAKATA.....	v
ABSTRAK .....	vii
<i>ABSTRACT</i> .....	viii
DAFTAR ISI.....	ix
DAFTAR TABEL.....	xi
DAFTAR GAMBAR .....	xii
<b>BAB I    PENDAHULUAN.....</b>	<b>1</b>
1.1. Latar Belakang .....	1
1.2. Rumusan Masalah .....	6
1.3. Tujuan Penelitian .....	7
1.4. Manfaat Penelitian .....	7
1.5. Sistematika Penulisan .....	8
<b>BAB II    TINJAUAN PUSTAKA .....</b>	<b>10</b>
2.1. Tinjauan Teoritis .....	10
2.1.1 Teori Keagenan ( <i>Agency Theory</i> ) .....	10
2.1.2 Teori Kelembagaan ( <i>Institutional Theory</i> ).....	16
2.1.3 Kompetensi.....	19
2.1.4 Penerapan SAP.....	20
2.1.5 Peran Audit Internal .....	25
2.1.6 Laporan Keuangan Daerah.....	26
2.2. Penelitian Terdahulu .....	33
<b>BAB III    KERANGKA KONSEPTUAL.....</b>	<b>39</b>
3.1. Kerangka Konseptual .....	39

3.2. Hipotesis .....	41
<b>BAB IV METODE PENELITIAN .....</b>	<b>49</b>
4.1. Waktu dan Lokasi Penelitian .....	49
4.2. Populasi dan Sampel .....	49
4.3. Jenis dan Sumber Data .....	49
4.3.1 Data Primer .....	49
4.3.1 Data Sekunder .....	50
4.4. Definisi Operasional Variabel .....	50
4.5. Metode Pengumpulan Data .....	51
4.6. Metode Analisis .....	51
4.6.1 Uji Validitas .....	52
4.6.2 Uji Reliabilitas .....	52
4.6.3 Metode Estimasi .....	53
4.6.4 Pengujian Hipotesis .....	53
4.6.5 Uji Asumsi Klasik .....	54
<b>BAB V ANALISIS DAN PEMBAHASAN .....</b>	<b>56</b>
5.1. Analisis Hasil Penelitian .....	56
5.1.1 Karakteristik Responden .....	56
5.1.2 Deskripsi Variabel Penelitian .....	58
5.1.3 Pengujian Validitas dan Reliabilitas Instrumen Penelitian .....	68
5.1.4 Uji Analisis Regresi Linear Berganda .....	70
5.1.5 Uji Asumsi Klasik .....	72
5.1.6 Pengujian Hipotesis .....	76
5.1.7 Pengujian Secara Determinasi .....	81
5.2. Pembahasan .....	82
5.2.1 Pengaruh Kompetensi Terhadap Kualitas Laporan Keuangan .....	82

5.2.2	Pengaruh Penerapan SAP Terhadap Kualitas Laporan Keuangan .....	84
5.2.3	Pengaruh Peran Audit Internal Terhadap Kualitas Laporan Keuangan.....	87
5.2.4	Pengaruh Kompetensi, Penerapan SAP, dan Peran Audit Internal Terhadap Kualitas Laporan Keuangan .....	89
<b>BAB VI</b>	<b>KESIMPULAN DAN SARAN .....</b>	<b>91</b>
6.1.	Kesimpulan .....	91
6.2.	Saran .....	91
<b>DAFTAR PUSTAKA .....</b>		<b>93</b>

## DAFTAR TABEL

<b>Tabel</b>		<b>Halaman</b>
Tabel 5.2	Sebaran responden menurut jenis kelamin .....	56
Tabel 5.2	Sebaran responden menurut umur .....	57
Tabel 5.3	Sebaran responden menurut tingkat pendidikan .....	58
Tabel 5.4	Distribusi frekuensi item-item variabel kompetensi .....	59
Tabel 5.5	Distribusi frekuensi item-item variabel penerapan SAP .....	61
Tabel 5.6	Distribusi frekuensi item-item variabel peran audit internal .....	64
Tabel 5.7	Distribusi frekuensi item-item variabel kualitas laporan keuangan .....	65
Tabel 5.8	Hasil uji validitas .....	69
Tabel 5.9	Hasil uji reliabilitas .....	70
Tabel 5.10	Hasil perhitungan regresi .....	71
Tabel 5.11	Hasil uji multikolinieritas .....	73
Tabel 5.12	Hasil uji autokorelasi .....	75
Tabel 5.13	Hasil uji t .....	76
Tabel 5.14	Hasil uji F .....	80
Tabel 5.15	Hasil uji Determinasi .....	81

## DAFTAR GAMBAR

<b>Gambar</b>	<b>Halaman</b>
Gambar 2.1 Kerangka Konseptual.....	40
Gambar 5.1 Grafik scatter plot .....	74
Gambar 5.2 Uji Normalitas.....	75

# **BAB I**

## **PENDAHULUAN**

### **1.1 Latar Belakang**

Pada era reformasi ini pemerintah yang ada di setiap negara dituntut untuk dapat menunjukkan kualitas yang semakin membaik setiap tahunnya. Hal ini dikarenakan bahwa setiap negara membutuhkan pemerintahan yang baik dan mampu mengemban tugas negara. Pemerintah daerah diwajibkan menyusun laporan pertanggungjawaban yang menggunakan sistem akuntansi yang diatur oleh pemerintah pusat dalam bentuk undang-undang dan peraturan pemerintah yang bersifat mengikat seluruh pemerintah daerah. Dalam kinerja pemerintahan, laporan keuangan merupakan hal yang sangat penting guna memperoleh informasi mengenai posisi keuangan dan untuk mengetahui hasil-hasil yang telah dicapai oleh pemerintah tersebut selama setahun anggaran yang bersangkutan. Selain pemerintah pusat yang membuat laporan keuangan, pemerintah daerah, kota, ataupun provinsi beserta seluruh badan dinas dan instansi pun harus mampu membuat laporan keuangan.

Laporan keuangan pemerintah untuk tujuan umum mempunyai kemampuan prediktif dan prospektif dalam hal memprediksi besarnya sumberdaya yang dibutuhkan untuk operasi berkelanjutan. Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) merupakan persyaratan yang mempunyai kekuatan hukum dalam upaya peningkatan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) merupakan prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah pusat

dan daerah. Pemerintah daerah diberikan wewenang untuk menyelenggarakan pengelolaan keuangannya sendiri. Selain adanya Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) yang merupakan pedoman dalam proses penyusunan laporan keuangan daerah, proses penyusunan laporan keuangan juga harus dilakukan secara efektif dan efisien, tepat waktu, serta data-data yang dihasilkan dari laporan keuangan tersebut harus akurat.

Rendahnya kualitas laporan dapat disebabkan oleh karena belum diterapkannya sistem akuntansi pemerintahan atau kurangnya pemahaman akuntansi dari penyusun laporan keuangan itu sendiri atau kurangnya kompetensi sumber daya manusia yang dimiliki atau peran audit internal yang masih rendah. Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) yang rendah di Indonesia masih menjadi perhatian dikalangan akademisi dan praktisi. Udayanti dan Ariyanto (2014) mengungkapkan bahwa kurangnya pemahaman mengenai Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP), buruknya sistem pengendalian intern serta kurangnya kompetensi yang dimiliki staf menentukan kualitas LKPD. Laporan Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Badan Pemeriksaan Keuangan (BPK) Semester II tahun 2018 menunjukkan bahwa masih terdapat permasalahan ketidaksesuaian penyajian akun dengan SAP dan lemahnya sistem pengendalian intern. Terdapat 100 kasus kelemahan sistem pengendalian intern Kabupaten atau Kota di Indonesia dengan beberapa masalah antara lain pencatatan belum akurat (46 kasus), Standar Operasional Prosedur (SOP) tidak lengkap (18 kasus) dan lain-lain kelemahan SPI (36 kasus).

Otonomi daerah menuntut secara tidak langsung pemerintah daerah untuk menyajikan laporan keuangan secara transparan dan tepat. Pemerintah daerah diwajibkan bertanggungjawab dan terbuka kepada masyarakat dalam penyampaian LKPD (Cherina, 2018). Tuntutan yang semakin besar terhadap pelaksanaan akuntabilitas publik menimbulkan implikasi terhadap manajemen sektor publik untuk memberikan informasi kepada publik, salah satunya berupa laporan keuangan (Mardiasmo, 2009).

Upaya pemerintah untuk mengetahui apakah LKPD yang disajikan telah diungkapkan dengan wajar dan berkualitas, setiap tahunnya diperiksa oleh Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK RI). BPK kemudian mengeluarkan opini yang merupakan hasil penilaian atas kualitas LKPD. Terdapat 4 (empat) opini yang diberikan, yaitu Wajar Tanpa Pengecualian (WTP), Wajar Dengan Pengecualian (WDP), Tidak Wajar, dan Tidak Memberikan Pendapat (TMP). Opini tertinggi yang mengindikasikan bahwa laporan keuangan telah disusun secara wajar dan berkualitas adalah opini WTP. Opini WTP terhadap laporan keuangan dapat menaikkan tingkat keyakinan yang tinggi untuk mempercayai informasi LKPD.

Beberapa tahun terakhir ini, Kabupaten Toraja Utara kembali memperoleh predikat opini WTP dari BPK RI perwakilan Sulawesi Selatan (lihat Rakyatku News, 2019). Opini WTP yang diperoleh pemerintah daerah Kabupaten Toraja Utara secara konsisten selama empat (4) tahun berturut-turut menjadi fenomena yang menarik untuk diteliti. Beberapa penelitian sebelumnya seperti (Ratmono, 2019; Tambingon dkk., 2018; Anggriawan dan Yudianto, 2018; Sudiarianti, 2015)



mengungkapkan bahwa faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas LKPD antara lain kompetensi, penerapan SAP, dan peran audit internal. Salah satu faktor yang mempengaruhi kualitas LKPD adalah kompetensi sumber daya manusia. Menurut Ratmono (2019), kompetensi merupakan suatu karakteristik dari seseorang yang memiliki keterampilan (*skill*), pengetahuan (*knowledge*) dan kemampuan (*ability*) untuk melaksanakan suatu pekerjaan. Sumber daya yang berkompeten mampu memahami logika akuntansi yang ada, dan bisa lebih efisien dan efektif dalam menyusun laporan keuangan. Sumber daya manusia yang berkompeten diperlukan guna melaksanakan pengelolaan yang baik, memiliki pengalaman dalam bidang keuangan serta sering mengikuti pendidikan dan pelatihan. Menurut Ratmono (2019), kurangnya kompetensi sumber daya manusia mempengaruhi relevansi laporan keuangan yang dihasilkan.

Penerapan standar akuntansi pemerintahan (SAP) melalui sistem pengendalian intern merupakan faktor yang berperan penting dalam penyajian laporan keuangan. Alasannya bahwa sistem pengendalian intern mampu memberikan informasi akuntansi kepada para pengguna tentang posisi keuangan, hasil usaha, dan informasi tersebut jelas, konsisten dan dapat dipercaya. Sistem pengendalian intern merupakan landasan bagi pemerintah dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan dalam rangka meningkatkan kualitas laporan keuangan (lihat Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan).

Selain itu, kualitas laporan keuangan juga ditentukan oleh peran audit internal. Audit internal merupakan suatu aktivitas independen, keyakinan obyektif

dan konsultasi yang dirancang untuk memberi nilai tambah dan meningkatkan operasi organisasi. Peran audit internal membantu organisasi dalam mencapai tujuannya dengan menerapkan pendekatan yang sistematis dan berdisiplin untuk mengevaluasi dan meningkatkan efektivitas proses pengelolaan risiko kecukupan dan pengelolaan organisasi (Tambingon dkk., 2018).

Fenomena mengenai kualitas laporan keuangan sangat menarik untuk dikaji lebih jauh, karena pada kenyataannya didalam laporan keuangan pemerintah daerah masih banyak disajikan data-data yang tidak sesuai dan tidak mengikuti prinsip akuntansi berlaku umum. Banyak laporan keuangan pemerintah daerah yang penyusunannya belum sesuai dengan standar yang telah ditetapkan dan belum memenuhi kelengkapan yang telah ditentukan serta kurangnya bukti-bukti transaksi yang dapat ditemukan. Rendahnya kualitas laporan keuangan dapat disebabkan oleh pemahaman akuntansi dari penyusunan laporan itu sendiri atau belum menerapkan sistem akuntansi keuangan daerah secara optimal dan atau peran auditor internal yang masih lemah. Fenomena ini didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Yusniar et. al. (2016), sistem akuntansi pemerintahan kurang mampu memberikan kontribusi yang cukup dalam meningkatkan kualitas laporan keuangan, sehingga belum mencapai tingkat maksimal yang diharapkan. Kondisi ini kurang optimal yang mengakibatkan perlu adanya peningkatan lagi sesuai dengan apa yang diharapkan.

Fenomena tersebut juga didukung oleh jurnal penelitian yang dilakukan oleh Lasmara dan Rahayu (2016), yang menyatakan bahwa keberadaan peran auditor internal merupakan salah satu faktor kunci keberhasilan pemerintah daerah

karena merupakan lini terdepan dalam pelaksanaan kegiatan pengawasan dan sebagai deteksi awal jika terjadi penyimpangan, maka kualitas auditor internal perlu ditingkatkan. Sumber daya manusia yang menjadi salah satu faktor yang penting dalam menciptakan kualitas laporan keuangan yang baik, apabila sumber daya manusia mempunyai kompetensi yang baik dalam menyusun laporan keuangan, maka kualitas laporan keuangan tersebut juga bisa dikatakan belum baik. Dalam penelitian yang dilakukan oleh Sagara (2015), kompetensi sumber daya manusia merupakan penyebab utama buruknya kualitas pelaporan keuangan, sehingga diperlukan peningkatan kompetensi sumber daya manusia guna meningkatkan kualitas pelaporan keuangan daerah menjadi lebih baik.

Berdasarkan dengan hal tersebut diatas, penelitian ini akan menganalisis Pengaruh Kompetensi, Penerapan SAP, dan Peran Audit Internal Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris Pada Pemerintah Kabupaten Toraja Utara).

## **1.2 Rumusan Masalah**

Berdasarkan uraian pada latar belakang di atas, maka dapat dirumuskan permasalahan sebagai berikut:

1. Apakah kompetensi berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan Pemda Kabupaten Toraja Utara.
2. Apakah penerapan SAP berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan Pemda Kabupaten Toraja Utara.

3. Apakah peran audit internal berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan Pemda Kabupaten Toraja Utara.
4. Apakah kompetensi, penerapan SAP dan peran audit internal berpengaruh secara simultan terhadap kualitas laporan keuangan Pemda Kabupaten Toraja Utara.

### **1.3 Tujuan Penelitian**

Berdasarkan rumusan masalah yang telah dikemukakan di atas, maka tujuan penelitian ini adalah:

1. Untuk menganalisis pengaruh kompetensi terhadap kualitas laporan keuangan Pemda Kabupaten Toraja Utara.
2. Untuk menganalisis pengaruh penerapan SAP terhadap kualitas laporan keuangan Pemda Kabupaten Toraja Utara.
3. Untuk menganalisis pengaruh peran audit internal terhadap kualitas laporan keuangan Pemda Kabupaten Toraja Utara.
4. Untuk menganalisis pengaruh secara stimulan kompetensi, penerapan SAP dan peran audit internal terhadap kualitas laporan keuangan Pemda Kabupaten Toraja Utara.

### **1.4 Manfaat Penelitian**

1. Manfaat Teoritis

Penelitian ini diharapkan memberi mamfaat bagi pengembangan ilmu pengetahuan dan dijadikan acuan untuk penelitian selanjutnya khususnya

yang berhubungan dengan laporan keuangan pemerintah daerah.

## 2. Manfaat Praktis

Diharapkan dapat memberikan informasi dan masukan bagi pemerintah daerah Kabupaten Toraja Utara khususnya Badan Keuangan dan Aset Daerah (BKAD) untuk membuat kebijakan agar penerimaan proses pelaporan keuangan pemerintah daerah menjadi lebih baik.

### 1.5 Sistematika Penulisan

Berikut merupakan bagian untuk memperjelas arah pandang serta sistematika dalam penulisan penelitian ini.

- BAB I : Bab ini menguraikan secara singkat hal yang akan diteliti yang berisi latar belakang, rumusan masalah, tujuan penelitian, manfaat penelitian, dan sistematika penulisan.
- BAB II : Bab ini mengemukakan tentang teori-teori yang akan dipakai berkaitan dengan masalah penelitian bersumber dari beberapa literatur dan studi pustaka yang kemudian akan diterapkan ke dalam pembahasan dan penyelesaian masalah, juga berisi penelitian terdahulu.
- BAB III : Bab ini terdiri dari Kerangka pemikiran dan hipotesis penelitian.
- BAB IV : Bab ini terdiri dari rancangan penelitian, tempat dan waktu, populasi dan sampel, jenis dan sumber data, teknik pengumpulan data, variabel penelitian dan definisi operasional, dan analisis data.

- BAB V : Pada bab terdiri dari gambaran umum objek penelitian, hasil penelitian, hasil pengujian kualitas data, hasil pengujian hipotesis, dan pembahasan hasil uji hipotesis.
- BAB VI : Bab ini berisi kesimpulan penelitian, dan saran dari peneliti.

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **2.1 Tinjauan Teoritis**

##### **2.1.1 Teori Keagenan (*Agency Theory*)**

Teori agensi merupakan konsep yang menjelaskan hubungan kontraktual antara principals dan agents. Pihak principals adalah pihak yang memberikan mandat kepada pihak lain, yaitu agent, untuk melakukan semua kegiatan atas nama principals dalam kapasitasnya sebagai pengambil keputusan (Jensen dan Smith, 1984).

Tujuan dari teori agensi adalah pertama, untuk meningkatkan kemampuan individu (baik prinsipal maupun agen) dalam mengevaluasi lingkungan dimana keputusan harus diambil (*The belief revision role*). Kedua, untuk mengevaluasi hasil dari keputusan yang telah diambil guna mempermudah pengalokasian hasil antara prinsipal dan agen sesuai dengan kontrak kerja (*The performance evaluation role*). Secara garis besar teori agensi dikelompokkan menjadi dua (Eisenhardt, 1989), yaitu *positive agency research* dan *principal agent research*. *Positive agent research* memfokuskan pada identifikasi situasi dimana agen dan prinsipal mempunyai tujuan yang bertentangan dan mekanisme pengendalian yang terbatas hanya menjaga perilaku *self serving agent*. Secara eksklusif, kelompok ini hanya memperhatikan konflik tujuan antara pemilik (*stockholder*) dengan manajer. Sementara itu *principal agent research* memfokuskan pada kontrak optimal antara perilaku dan hasilnya, secara garis besar penekanan pada hubungan principal dan agent. *Principal-agent research* mengungkapkan bahwa

hubungan *agent-principal* dapat diaplikasikan secara lebih luas, misalnya untuk menggambarkan hubungan pekerja dan pemberi kerja, *lawyer* dengan kliennya, *auditor* dengan *auditee*. *Agency theory* tidak dapat dilepaskan dari kedua belah pihak diatas, baik prinsipal maupun agen merupakan pelaku utama dan keduanya mempunyai *bargaining position* masing-masing dalam menempatkan posisi, peran dan kedudukannya. Prinsipal sebagai pemilik modal memiliki akses pada informasi internal perusahaan sedangkan agen sebagai pelaku dalam praktek operasional perusahaan mempunyai informasi tentang operasi dan kinerja perusahaan secara riil dan menyeluruh. Posisi, fungsi, situasi, tujuan, kepentingan dan latar belakang prinsipal dan agen yang berbeda dan saling bertolak belakang tersebut akan menimbulkan pertentangan dengan saling tarik menarik kepentingan (*conflict of interest*) dan pengaruh antara satu sama lain.

Berkaitan dengan auditing, baik prinsipal maupun agen diasumsikan sebagai orang yang memiliki rasionalitas ekonomi, dimana setiap tindakan yang dilakukan termotivasi oleh kepentingan pribadi atau akan memenuhi kepentingannya terlebih dahulu sebelum memenuhi kepentingan orang lain. Teori keagenan mengatakan sulit untuk mempercayai bahwa manajemen (*agent*) akan selalu bertindak berdasarkan kepentingan pemegang saham (*principal*), sehingga diperlukan monitoring dari pemegang saham (Copeland dan Weston,1992:20). *Shareholder* atau prinsipal mempekerjakan agen untuk melaksanakan tugas termasuk pengambilan keputusan ekonomik, dalam lingkungan yang tidak pasti seperti perusahaan dalam kondisi *financial distress*. Agen sebagai seorang manajer akan mengambil keputusan untuk melakukan berbagai strategi guna



mempertahankan kelangsungan usaha perusahaan. Disisi lain agen merupakan pihak yang diberikan kewenangan oleh prinsipal berkewajiban mempertanggungjawabkan apa yang telah diamanahkan kepadanya. Teori keagenan menyatakan bahwa dalam pengelolaan perusahaan selalu ada konflik kepentingan (Brigham dan Gapenski,1996) antara (1) manajer dan pemilik perusahaan (2) Manajer dan bawahannya, (3) Pemilik perusahaan dan kreditor.

Oleh karena itu, dibutuhkan adanya pihak yang melakukan proses pemantauan dan pemeriksaan terhadap aktivitas yang dilakukan oleh pihak-pihak tersebut diatas. Aktivitas pihak-pihak tersebut, dinilai lewat kinerja keuangannya yang tercermin dalam laporan keuangan. Lebih lanjut dalam *agency theory*, pemilik perusahaan membutuhkan auditor untuk memverifikasi informasi yang diberikan manajemen kepada pihak perusahaan. Sebaliknya, manajemen memerlukan auditor untuk memberikan legitimasi atas kinerja yang mereka lakukan (dalam bentuk laporan keuangan), sehingga mereka layak mendapatkan insentif atas kinerja tersebut. Disisi lain, kreditor membutuhkan auditor untuk memastikan bahwa uang yang mereka kucurkan untuk membiayai kegiatan perusahaan, benar-benar digunakan sesuai dengan persetujuan yang ada, sehingga kreditor bisa menerima bunga atas pinjaman yang diberikan.

Pengawasan atau monitoring yang dilakukan oleh pihak independen memerlukan biaya atau *monitoring cost* dalam bentuk biaya audit, yang merupakan salah satu dari *agency cost* (Jensen dan Meckling, 1976). Biaya pengawasan (*monitoring cost*) merupakan biaya untuk mengawasi perilaku agent apakah agent telah bertindak sesuai kepentingan principal dengan melaporkan

secara akurat semua aktivitas yang telah ditugaskan kepada manajer. Uraian tersebut diatas memberi makna bahwa auditor merupakan pihak yang dianggap dapat menjembatani kepentingan pihak pemegang saham (*principal*) dengan pihak manajer (*agent*) dalam mengelola keuangan perusahaan (Setiawan, 2006) termasuk menilai kelayakan strategi manajemen dalam upaya untuk mengatasi kesulitan keuangan perusahaan. Auditor independen melakukan fungsi pengawasan atau monitoring atas pekerjaan manajer melalui sebuah sarana yaitu laporan keuangan, sehingga auditor akan melakukan proses audit terhadap kewajaran laporan keuangan yang terdiri dari neraca, laporan laba rugi, laporan perubahan modal dan laporan arus kas termasuk catatan atas laporan keuangan yang kemudian akan memberikan pendapat atas pekerjaan auditnya dalam bentuk opini audit. Auditor independen melakukan pengawasan atau monitoring karena manajer berkeinginan untuk menyajikan laporan keuangan agar tampak lebih baik dari kondisi senyatanya (Cosserat, 1999). Sejalan dengan pendekatan audit *top-down-holistic*, auditor berkewajiban untuk mengevaluasi resiko bisnis klien (Boynton, 2002). Perusahaan yang mengalami *financial distress* memiliki resiko bisnis yang lebih besar. Oleh karena itu, auditor akan mempertimbangkan rencana dan tindakan stratejik yang dilakukan manajemen, khususnya rencana manajemen yang terlalu optimistik (Hackenbrack dan Nelson, 1996).

Pengguna laporan keuangan akan mengambil keputusan ekonomi atas dasar laporan keuangan auditan. Oleh karena itu, opini tentang kemampuan perusahaan untuk melanjutkan usahanya merupakan informasi penting bagi pengguna laporan keuangan. Opini *going concern*, yang secara jelas menyebutkan

adanya keraguan auditor akan kemampuan perusahaan untuk melanjutkan usahanya merupakan signal bahwa perusahaan sedang menghadapi masalah *going concern*, seperti masalah kesulitan keuangan.

Prinsip utama teori ini menyatakan adanya hubungan kerja antara pihak yang memberi wewenang (*principal*) yaitu investor dengan pihak yang menerima wewenang (*agent*) yaitu manajemen. Teori agensi pertama kali dicetuskan oleh Jensen dan Meckling pada tahun 1976. Teori keagenan mengatakan bahwa sulit untuk mempercayai bahwa manajemen (*agent*) akan selalu bertindak berdasarkan kepentingan pemegang saham (*principal*), sehingga diperlukan monitoring dari pemegang saham. Hubungan keagenan dapat menyebabkan dua permasalahan yaitu: (a) terjadinya informasi asimetris (*information asymmetry*), dimana manajemen secara umum memiliki lebih banyak informasi mengenai informasi keuangan perusahaan yang sebenarnya dibandingkan pihak luar perusahaan dan (b) terjadinya konflik kepentingan (*conflict of interest*) akibat ketidaksamaan tujuan, dimana manajemen tidak selalu bertindak sesuai dengan kepentingan pemegang saham. Konflik kepentingan tersebut dapat menimbulkan biaya yang harus dikeluarkan oleh pemegang saham, yang biasa disebut biaya agensi (*agency cost*). Biaya agensi adalah biaya yang terjadi ketika *principal* membayar *agent* untuk menjalankan sebuah tugas, namun kepentingan *agent* bertentangan dengan kepentingan *principal*.

Model hubungan *principal-agent* diharapkan dapat memaksimalkan utilitas *principal*, dan dapat memuaskan serta menjamin *agen* untuk menerima reward dari hasil aktivitas pengelolaan perusahaan. Ketika pemilik tidak dapat

memonitor secara sempurna aktivitas manajemen, maka secara potensial manajemen dapat menentukan kebijakan yang mengarah pada peningkatan level kompensasinya. Rajan dan Saouma (2006) menyatakan bahwa besarnya kompensasi yang diterima oleh pihak manajemen (agent) tergantung pada besarnya laba/profit ( $\pi$ ) yang dihasilkan sesuai dengan kontrak yang telah disepakati dengan pihak pemilik (owner). Besarnya laba yang diinformasikan melalui laporan keuangan, tidak terlepas dari kebijakan akuntansi yang dibuat oleh manajemen. Berdasarkan uraian tersebut, dapat dinyatakan bahwa besarnya kompensasi yang diterima oleh pihak manajemen (agent) tergantung pada besarnya laba/profit ( $\pi$ ) yang dihasilkan sesuai dengan kontrak yang telah disepakati dengan pihak pemilik.

Motivasi utama tiap aktivitas pengawasan adalah untuk menyakini bahwa manajemen mengoperasikan kegiatannya selaras dengan kepentingan stakeholders khususnya stockholders (Rezaee, 2016). Pendekatan memposisikan dewan sebagai pengawas manajemen atau direksi dilandasi oleh teori keagenan yang menempatkan manajemen sebagai 'agen' yang perlu diawasi karena memiliki perilaku oportunistik. Berdasarkan hal tersebut, pelaporan keuangan di sektor publik kemudian didefinisikan sebagai kewajiban pemerintah (eksekutif) untuk bertanggung jawab atas penyajian pelaporan dan pengungkapan semua kegiatan kepada masyarakat yang diwakili oleh legislatif (Mardiasmo, 2009).

Dalam konteks ini, publik sebagai pelaku adalah masyarakat umum yang diwakili oleh Dewan Perwakilan Rakyat (DPR) dan Dewan Perwakilan Rakyat Daerah). Berdasarkan prinsip ini, Undang-Undang kemudian mengharuskan

pemerintah untuk mempertanggungjawabkan pengelolaan APBN atau APBD kepada DPR atau DPRD sebagai representasi publik. Pola atau model manajemen akuntabilitas keuangan negara sesuai dengan pola dalam teori keagenan. Karena itu, dapat disimpulkan bahwa pemerintah adalah agen rakyat melalui perwakilan di DPR atau DPRD.

### **2.1.2 Teori Kelembagaan (*Institutional Theory*)**

Scot dalam Hessels dan Terjesen (2008) menyatakan bahwa kelembagaan merupakan struktur sosial yang telah mencapai ketahanan tertinggi dan terdiri dari budaya kognitif, normatif, dan regulatif yang sarat dengan perubahan. Elemen-elemen ini secara bersama-sama mempengaruhi kegiatan dan sumber daya untuk memberikan stabilitas dan makna bagi kehidupan sosial. Dalam upaya memberikan stabilitas ini maka sebuah lembaga perlu memperhatikan unsur-unsur seperti *rules, norms, cultural benefit*, peran dan sumber daya material. Hal inilah yang dapat membentuk komitmen organisasi dalam memberikan stabilitas melalui kebijakan dan program yang ada.

Teori kelembagaan menggambarkan hubungan antara organisasi dengan lingkungannya; tentang bagaimana dan mengapa organisasi menjalankan sebuah struktur dan proses serta bagaimana konsekuensi dari proses kelembagaan yang dijalankan tersebut (Meyer dan Rowan, 1977). Scott (2008) dalam Villadsen (2011) menyatakan bahwa teori ini dapat digunakan untuk menjelaskan peran dan pengambilan keputusan dalam organisasi bahwa struktur, proses dan peran organisasi seringkali dipengaruhi oleh keyakinan dan aturan yang dianut oleh lingkungan organisasi. Misalnya, organisasi yang berorientasi pada layanan

publik, dalam pengambilan keputusan sudah tentu dipengaruhi oleh keyakinan dan aturan yang berlaku di pemerintah pusat, pemerintah daerah dan lingkungan masyarakat. Dengan demikian, dapat dijelaskan bahwa organisasi sebagai pihak yang menerapkan kebijakan harus memiliki komitmen yang kuat dalam menjalankan tugasnya agar tujuan akhir dari sebuah kebijakan dapat tercapai.

Teori ini menjadi penjelas yang kuat dan populer bagi tindakan individu maupun organisasi yang disebabkan oleh faktor eksogen, eksternal, sosial, ekspektasi masyarakat, dan lingkungan (Ridha dan Basuki, 2012). Faktor-faktor ini cenderung menunjuk pada hubungan organisasi dengan pihak eksternal, seperti domain negara (*state*), sektor swasta (*private*), akademisi dan masyarakat (*society*). Organisasi pemerintah selaku pihak internal memiliki legitimasi untuk mempertanggung jawabkan penyelenggaraan pemerintahannya kepada pihak eksternal. Dengan demikian, dalam menjalankan fungsinya, organisasi rentan juga terhadap tekanan eksternal.

Bagi organisasi pemerintah, secara umum yang diutamakan adalah legitimasi dan kepentingan politik. Organisasi yang mengutamakan legitimasi akan memiliki kecenderungan untuk berusaha menyesuaikan diri pada harapan eksternal atau sosial (DiMaggio dan Powell 1983; Ashworth *et al.*, 2009). Penyesuaian pada harapan eksternal atau sosial mengakibatkan timbulnya kecenderungan organisasi untuk memisahkan kegiatan internal mereka dan berfokus pada sistem yang sifatnya simbolik pada pihak eksternal (Meyer dan Rowan, 1977).

Seperti yang dikemukakan oleh Meyer dan Rowan (1977) bahwa banyak

posisi, kebijakan, program dan prosedur internal organisasi dipengaruhi oleh opini publik, pandangan konstituen, pengetahuan sah melalui sistem pendidikan, prestise sosial, hukum, dan pengadilan. Inti dari pandangan tersebut adalah perilaku dan keputusan yang diambil oleh organisasi cenderung dipengaruhi oleh institusi yang ada diluar organisasi. Organisasi akan berusaha untuk menyesuaikan diri dengan harapan eksternal untuk mempertahankan eksistensi dan legitimasinya. Hal ini memang merupakan bentuk pengabdian organisasi pemerintah terhadap masyarakat. Namun, organisasi ini pun harus memiliki komitmen yang kuat agar mendukung dirinya untuk pencapaian tujuan suatu kebijakan.

Teori kelembagaan didasarkan pada gagasan (DiMaggio dan Powell, 1983) bahwa suatu organisasi (dalam hal ini entitas pemerintahan) dibentuk oleh konteks kelembagaan di sekitarnya. Pikiran atau ide yang berpengaruh dilembagakan dan kemudian disahkan secara hukum dan diterima sebagai metode dalam mengoperasikan organisasi. Proses dari legitimasi dilakukan oleh organisasi karena tekanan lingkungan kelembagaan.

DiMaggio & Powell (1983) berpendapat bahwa suatu organisasi terbentuk karena adanya kekuatan dari luar organisasi melalui proses imitasi atau kepatuhan. Organisasi akan berusaha untuk menyesuaikan diri atau disebut isomorfisme (proses menyesuaikan) karena tekanan eksternal. Isomorfisme ini juga dilakukan dalam upaya meningkatkan kualitas laporan keuangan yang dilakukan oleh pemerintah. Tiga proses bagaimana suatu organisasi melakukan isomorfisme menurut DiMaggio dan Powell (1983) termasuk paksaan, imitasi dan normatif.

### 2.1.3 Kompetensi

Azhar (2010) mendefinisikan sumber daya manusia merupakan pilar penyangga utama sekaligus penggerak roda organisasi dalam usaha mewujudkan visi dan misi serta tujuan dari organisasi tersebut. Sumber daya manusia merupakan salah satu elemen organisasi yang sangat penting, oleh karena itu harus dipastikan bahwa pengelolaan sumber daya manusia dilakukan sebaik mungkin agar mampu memberikan kontribusi secara optimal dalam upaya pencapaian tujuan organisasi. Dalam pengelolaan keuangan daerah, pemerintah daerah harus memiliki sumber daya manusia yang kompeten, yang didukung dengan latar belakang pendidikan akuntansi, sering mengikuti pendidikan dan pelatihan, dan mempunyai pengalaman di bidang keuangan.

Menurut Zuliatri (2012) kompetensi sumber daya manusia adalah kemampuan seseorang atau individu, suatu organisasi (kelembagaan), atau suatu sistem untuk melaksanakan fungsi-fungsi atau kewenangannya untuk mencapai tujuannya secara efektif dan efisien. Kompetensi dilihat sebagai kemampuan untuk mencapai kinerja, untuk menghasilkan keluaran-keluaran (*outputs*) dan hasil-hasil (*outcomes*). Pemerintah daerah sangat membutuhkan sumber daya manusia yang profesional dengan wawasan yang luas, memiliki kompetensi dibidangnya dan memiliki jiwa berkompetensi yang sportif. Sumber daya manusia yang profesional akan mampu menyelesaikan tugas dan pekerjaannya secara tuntas, berdasarkan tugas pokok dan fungsinya. Sumber daya manusia yang berkualitas dan kompeten dalam bidang akuntansi (keuangan) menjadi penyangga utama untuk dapat tersusun laporan keuangan yang berkualitas.



Hutapea dan Nurianna (2008) mengemukakan standar kompetensi mencakup tiga aspek yang selanjutnya menjadi indikator kompetensi yaitu sebagai berikut :

1. Pengetahuan (*knowledge*), yang berkaitan dengan pekerjaan, yaitu mengetahui dan memahami pengetahuan dibidangnya masing-masing yang menyangkut tugas dan tanggung jawab, mengetahui pengetahuan yang berhubungan dengan peraturan, prosedur dan teknik.
2. Keterampilan (*skills*), kemampuan dalam berkomunikasi dengan baik secara tulisan maupun secara lisan,
3. Sikap (*attitude*), memiliki kemampuan dalam berkeaktifan dalam bekerja, semangat kerja yang tinggi dan memiliki kemampuan dalam perencanaan.

Kompetensi merupakan *knowledge*, *skill*, dan *attitude* cenderung lebih nyata (*visible*) dan relatif berada di permukaan (ujung) sebagai karakteristik yang dimiliki manusia. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa kompetensi adalah kemampuan dan kemauan untuk melakukan sebuah tugas dengan kinerja yang efektif dan efisien untuk mencapai tujuan.

#### **2.1.4 Penerapan SAP**

Standar Akuntansi Pemerintahan adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Dengan demikian, SAP merupakan persyaratan dan dasar yang mempunyai kekuatan hukum dalam upaya meningkatkan kualitas pelaporan keuangan pemerintah di Indonesia.

Salah satu upaya konkrit untuk mewujudkan transparansi dan akuntabilitas

pengelolaan keuangan negara adalah penyampaian laporan pertanggungjawaban keuangan pemerintah. Laporan tersebut harus memenuhi prinsip tepat waktu dan disusun dengan mengikuti standar akuntansi pemerintahan yang telah diterima secara umum.

Menurut Sinaga (2005), Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) merupakan pedoman untuk menyatukan persepsi antara penyusun, pengguna, dan auditor. Oleh karena itu, laporan keuangan pemerintah yang merupakan hasil dari proses akuntansi yang berpedoman pada SAP diharapkan dapat digunakan sebagai alat komunikasi antara pemerintah dengan stakeholder sehingga tercipta pengelolaan keuangan negara yang transparan dan akuntabel.

Akuntansi pemerintahan adalah akuntansi yang bersangkutan dengan bidang keuangan negara, dari anggaran sampai dengan pelaksanaan dan pelaporannya, termasuk segala pengaruh yang ditimbulkannya. Akuntansi Pemerintahan mengkhususkan pada masalah pencatatan dan pelaporan transaksi dari unit-unit pemerintah dan organisasi non profit lainnya, seperti: mesjid, lembaga amal, yayasan, rumah sakit, dan lembaga-lembaga pendidikan. Fungsi akuntansi pemerintah adalah menyediakan laporan akuntansi yang bermanfaat meliputi aspek kepengurusan administrasi pemerintah, serta membantu manajemen dalam melaksanakan pengawasan atas pengeluaran melalui anggaran, sesuai dengan ketentuan undang-undang yang berlaku (Mentu dan Sondakh, 2016).

Akuntansi pemerintahan dapat disimpulkan sebagai suatu proses identifikasi, pencatatan, pengukuran, pengklasifikasian, pengikhtisaran transaksi

dan kejadian keuangan, penyajian laporan, serta penginterpretasian atas hasil dari proses yang dilakukan pemerintah, baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah (Pramudiana, 2017).

Terdapat dua lingkup dari akuntansi pemerintahan (Halim dan Kusufi, 2012), yaitu akuntansi pemerintah pusat dan akuntansi pemerintah daerah, yang terdiri atas:

- a. Akuntansi Pemerintah Provinsi
- b. Akuntansi Pemerintah Kabupaten/Kota

Halim dan Kusufi (2012) menyebutkan ada tiga tujuan akuntansi pemerintahan, sebagai berikut:

- a. Pertanggungjawaban

Tujuan pertanggungjawaban memberi arti memiliki informasi keuangan yang lengkap, cermat, dalam bentuk dan waktu yang tepat, yang berguna bagi pihak yang bertanggung jawab yang berkaitan dengan operasi unit-unit pemerintah.

- b. Manajerial

Tujuan manajerial berarti bahwa akuntansi pemerintahan harus menyediakan informasi keuangan yang diperlukan untuk perencanaan, penganggaran, pelaksanaan, pemantauan, pengendalian anggaran, perumusan kebijakan dan pengambilan keputusan, serta penilaian kinerja pemerintah.

- c. Pengawasan

Tujuan pengawasan memiliki arti bahwa akuntansi pemerintahan harus memungkinkan terselenggaranya pemeriksaan oleh aparat pengawasan fungsional secara efektif dan efisien.

### **2.1.2.1 Penyusunan Standar Akuntansi Pemerintahan**

Penyusunan Standar Akuntansi Pemerintahan dilakukan oleh Komite Standar Akuntansi Pemerintahan (KSAP) yang independen dan ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah setelah mendapat pertimbangan dari Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Proses baku penyusunan SAP tersebut merupakan pertanggungjawaban profesional KSAP. Penyusunan PSAP dilandasi oleh Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan, yang merupakan konsep dasar penyusunan dan pengembangan Standar Akuntansi Pemerintahan, serta merupakan acuan bagi Komite Standar Akuntansi Pemerintahan, penyusun laporan keuangan, pemeriksa, dan pengguna laporan keuangan dalam mencari pemecahan atas sesuatu masalah yang belum diatur dalam Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (Pramudiana, 2017).

### **2.1.2.2 Tujuan Standar Akuntansi Pemerintahan**

Berdasarkan penjelasan dari Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010, laporan keuangan yang dihasilkan dari penerapan SAP Basis AkruaI dimaksudkan untuk memberi manfaat lebih baik bagi para pemangku kepentingan, baik para pengguna maupun pemeriksa laporan keuangan pemerintah (Pramudiana, 2017).

### **2.1.2.3 Standar Akuntansi Pemerintahan Nomor 71 Tahun 2010**

Standar Akuntansi Pemerintahan PP No. 71 Tahun 2010 pasal 1 ayat (3) tentang Standar Akuntansi Pemerintahan yang selanjutnya disingkat SAP, adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Dengan demikian SAP merupakan

persyaratan dan dasar yang mempunyai kekuatan hukum dalam upaya meningkatkan kualitas pelaporan keuangan pemerintah di Indonesia (Sampel, Kalangi, dan Runtu, 2015). SAP diterapkan dalam lingkup pemerintahan yaitu pemerintah pusat, pemerintah daerah, dan satuan organisasi di lingkungan pemerintah pusat/daerah.

Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan harus mengacu pada Peraturan Pemerintah yang berlaku, dalam hal ini Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan yang merupakan pengganti Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan. Sampai dengan tahun anggaran 2013, pemerintah daerah masih menerapkan SAP berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan. Perbedaan fundamental Peraturan Pemerintah Nomor 71. Tahun 2010 dengan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 terletak pada basis pencatatan transaksi dan jenis laporan keuangan.

Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010 memiliki dua buah lampiran, lampiran I merupakan standar akuntansi berbasis akrual dan lampiran II merupakan standar akuntansi berbasis kas menuju akrual. Perbedaan mendasarnya terletak pada PSAP 12 mengenai laporan operasional yang hanya terdapat di dalam lampiran I. Entitas melaporkan secara transparan besarnya sumber daya ekonomi yang didapatkan, dan besarnya beban yang ditanggung untuk menjalankan kegiatan pemerintahan. Surplus/defisit operasional merupakan penambah atau pengurang ekuitas/kekayaan bersih entitas pemerintahan yang bersangkutan (Rintiani, 2014).

Lampiran I Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis Akrual yang tertera dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 terdiri dari :

- a. Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan
- b. PSAP 01 Penyajian Laporan Keuangan
- c. PSAP 02 Laporan Realisasi Anggaran Berbasis Kas
- d. PSAP 03 Laporan Arus Kas
- e. PSAP 04 Catatan Atas Laporan Keuangan
- f. PSAP 05 Akuntansi Persediaan
- g. PSAP 06 Akuntansi Investasi
- h. PSAP 07 Akuntansi Aset Tetap
- i. PSAP 08 Akuntansi Konstruksi Dalam Pengerjaan
- j. PSAP 09 Akuntansi Kewajiban
- k. PSAP 10 Koreksi Kesalahan, Perubahan Kebijakan Akuntansi, Perubahan Estimasi Akuntansi, Dan Operasi Yang Tidak Dilanjutkan.
- l. PSAP 11 Laporan Keuangan Konsolidasian.
- m. PSAP 12 Laporan Operasional

### **2.1.5 Peran Audit Internal**

Menurut *Institute of Internal Auditor* (IIA, 2012) independensi auditor internal adalah kebebasan dari kondisi yang mengancam kemampuan audit internal untuk melaksanakan tanggung jawab sebagai audit internal agar mampu mempertanggungjawabkan pelaporan secara profesional dan tidak bias. Ancaman terhadap independensi harus dikelola pada individu tingkat auditor fungsional dan organisasi.

Selanjutnya Pickett (2010) menyatakan independensi auditor internal merupakan kebebasan dari kondisi yang mengancam aktivitas audit internal dipertanggungjawabkan secara objektif. Sejalan pernyataan Hiro (2006) menyatakan bahwa independensi auditor internal adalah bebas dari situasi yang mengancam objektivitas baik secara individu maupun kelompok.

Independensi audit internal menentukan kualitas pelaporan keuangan. Kualitas audit adalah fungsi dari ruang lingkup pelayanan yang diberikan dan sejauh mana audit telah direncanakan, dilaksanakan dan dilaporkan (Mihret dan Yismaw, 2007). Selanjutnya Sawyer dkk. (2003) mengatakan bahwa audit internal mencerminkan nilai organisasi. Kualitas audit ditentukan oleh kemampuan melaporkan temuan dan rekomendasi untuk perbaikan laporan keuangan (Mihret dan Yismaw, 2007).

#### **2.1.6 Laporan Keuangan Daerah**

Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 menjelaskan karakteristik kualitatif laporan keuangan adalah ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya. Ada empat unsur yang merupakan prasyarat normatif yang diperlukan agar laporan keuangan pemerintah dapat memenuhi kualitas yang dikehendaki: relevan, andal, dapat dibandingkan, dan dapat dipahami.

##### **1. Dapat dipahami**

Informasi yang berkualitas adalah informasi yang dapat dengan mudah dipahami oleh pengguna informasi. Begitu juga dengan laporan keuangan juga harus disajikan dengan baik dan sesuai standar agar pengguna

informasi laporan keuangan tersebut bisa dengan mudah memahami laporan keuangan tersebut.

## 2. Relevan

Informasi dikatakan relevan apabila dapat mempengaruhi keputusan ekonomi pemakai, yaitu dengan cara dapat berguna untuk mengevaluasi peristiwa masa lalu. Relevansi informasi bermanfaat dalam memprediksi atau meramalkan (*predictive*) dan penegasan (*confirmatory*), yang saling berkaitan satu sama lain.

## 3. Keandalan (*Reliability*)

Laporan keuangan yang baik adalah jika memberikan informasi yang reliabel. Informasi reliabel jika tidak memiliki atau bebas dari pengertian yang menyesatkan, kesalahan material, dan penyajiannya dengan jujur (*faithful representation*). Keandalan informasi juga akan mempengaruhi relevansi, karena jika informasi yang disajikan andal maka akan semakin relevan. Begitu juga jika informasi tersebut tidak andal maka akan berpotensi besar untuk menyesatkan pengguna informasinya.

## 4. Dapat dibandingkan

Pengguna laporan keuangan harus bisa membandingkan laporan keuangan perusahaan antar periode untuk mengidentifikasi kecenderungan (*trend*) posisi dan kinerja keuangan. Pemakai juga harus dapat membandingkan laporan keuangan antarperusahaan untuk mengevaluasi posisi keuangan secara relatif.



#### **2.1.4.1 Pengertian Laporan Keuangan**

Laporan keuangan adalah catatan informasi keuangan suatu perusahaan/badan usaha/instansi pemerintahan pada suatu periode akuntansi, yang dapat digunakan untuk menggambarkan kinerja keuangannya. Laporan keuangan adalah bagian dari proses pelaporan keuangan. Pelaporan keuangan meliputi aspek yang berkaitan dengan penyediaan dan penyampaian informasi keuangan. Aspek tersebut antara lain lembaga yang terlibat (misalnya penyusunan standar, badan pengawas dari pemerintah, dan entitas pelapor), peraturan yang berlaku termasuk PABU (Prinsip Akuntansi Berterima Umum), (Wikipedia, 2018).

Menurut SAP Nomor 71 tahun 2010 dalam PSAP 01 tentang penyajian laporan keuangan paragraf 9 bahwa, “Laporan keuangan merupakan laporan yang terstruktur mengenai posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan”.

Laporan Keuangan Pemerintah Daerah adalah Laporan Keuangan Konsolidasi dari Laporan Keuangan OPD (Organisasi Perangkat Daerah) dan Laporan Keuangan PPKD (Pejabat Pengelola Keuangan Daerah). Proses pembuatan Laporan Keuangan Pemda ini dilakukan dengan cara menggabungkan Laporan Keuangan OPD dan Laporan Keuangan PPKD. (Efrianti, 2014).

#### **2.1.4.2 Tujuan Laporan Keuangan**

Berdasarkan penjelasan dalam Peraturan Pemerintahan Nomor 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan poin I Umum, paragraf 8 menjelaskan bahwa “laporan keuangan yang dihasilkan dari penerapan SAP Berbasis AkruaI dimaksudkan untuk memberi manfaat lebih baik bagi para

pemangku kepentingan, baik para pengguna maupun pemeriksa laporan keuangan pemerintah, dibandingkan dengan biaya yang dikeluarkan. Hal ini sejalan dengan salah satu prinsip akuntansi yaitu bahwa biaya yang dikeluarkan sebanding dengan manfaat yang diperoleh”.

Tujuan umum laporan keuangan sesuai dengan paragraf 9 PSAP 01 tentang penyajian laporan keuangan adalah “menyajikan informasi mengenai posisi keuangan, realisasi anggaran, saldo anggaran lebih, arus kas, hasil operasi, dan perubahan ekuitas suatu entitas pelaporan yang bermanfaat bagi para pengguna dalam membuat dan mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber daya.

#### **2.1.4.3 Pengguna Laporan Keuangan**

Dalam kerangka konseptual Standar Akuntansi Pemerintahan disebutkan bahwa terdapat beberapa kelompok utama pengguna laporan keuangan pemerintah, antara lain:

- a. Masyarakat;
- b. Wakil rakyat, lembaga pengawas, dan lembaga pemeriksa;
- c. Pihak yang memberi atau berperan dalam proses donasi, investasi, dan pinjaman;
- d. Pemerintah.

Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan bertujuan umum untuk memenuhi kebutuhan informasi dari semua kelompok pengguna. Oleh karena itu, laporan keuangan pemerintah tidak dirancang untuk memenuhi tujuan spesifik dari masing-masing kelompok pengguna. Namun demikian, laporan keuangan

pemerintah berperan sebagai wujud akuntabilitas pengelolaan keuangan, maka laporan keuangan yang disajikan mencakup jenis laporan dan elemen informasi yang diharuskan oleh ketentuan peraturan perundang-undangan. Selain itu, kebutuhan informasi para pembayar pajak perlu mendapatkan perhatian (Tanjung, 2014).

#### **2.1.4.4 Komponen Laporan Keuangan Laporan Pemerintah Daerah**

Komponen Laporan Keuangan berdasarkan PP No. 71 Tahun 2010 terdiri dari :

- a. Laporan Realisasi Anggaran (LRA)
- b. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (LPSAL)
- c. Neraca
- d. Laporan Operasional (LO)
- e. Laporan Arus Kas (LAK)
- f. Laporan Perubahan Ekuitas (LPE)
- g. Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK)

#### **2.1.4.5 Karakteristik Kualitatif Laporan Keuangan**

Dalam Kerangka Konseptual Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan paragraf 35 menjelaskan bahwa “karakteristik kualitatif laporan keuangan adalah ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya.” Terdapat empat karakteristik kualitatif laporan keuangan, antara lain:

- a. Relevan

Laporan keuangan bisa dikatakan relevan apabila informasi yang termuat di

dalamnya dapat mempengaruhi keputusan pengguna dengan membantu mereka mengevaluasi peristiwa masa lalu atau masa kini, dan memprediksi masa depan, serta menegaskan atau mengoreksi hasil evaluasi mereka di masa lalu. Dengan demikian, informasi laporan keuangan yang relevan dapat dihubungkan dengan maksud penggunaannya. Informasi yang relevan:

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

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

2. Memiliki manfaat prediktif (*predictive value*)

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

3. Tepat waktu

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

4. Lengkap

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

b. Andal

Informasi dalam laporan keuangan bebas dari pengertian yang menyesatkan dan

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

1. Penyajian jujur

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

2. Dapat diverifikasi (*verifiability*)

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

3. Netralitas

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

c. Dapat dibandingkan

Informasi yang termuat dalam laporan keuangan akan lebih berguna jika dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya atau laporan keuangan entitas pelaporan lain pada umumnya. Perbandingan dapat dilakukan secara internal dan eksternal. Perbandingan secara internal dapat dilakukan bila suatu entitas menerapkan kebijakan akuntansi yang sama dari tahun ke tahun. Perbandingan secara eksternal dapat dilakukan bila entitas yang diperbandingkan menerapkan kebijakan akuntansi yang sama. Apabila entitas pemerintah menerapkan kebijakan akuntansi yang lebih baik daripada kebijakan akuntansi

yang sekarang diterapkan, perubahan tersebut diungkapkan pada periode terjadinya perubahan.

d. Dapat dipahami

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

## **2.2 Penelitian Terdahulu**

Berikut adalah beberapa penelitian terdahulu yang menjadi rujukan penelitian ini.

Lusi Novita Sari (2014) melakukan penelitian dengan judul "Pengaruh Kapasitas Sumber Daya Manusia dan Peran Auditor Internal Pemerintah terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Kerinci)". Hasil penelitiannya adalah kapasitas sumber daya manusia berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas laporan keuangan pada pemerintah daerah Kabupaten Kerinci. Dimana, semakin baik kapasitas sumber daya manusia maka kualitas laporan keuangan yang dihasilkan pemerintah akan semakin baik. Peran auditor internal berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas laporan keuangan pada pemerintah daerah Kabupaten Kerinci. Dimana, semakin efektif peran auditor internal pemerintah maka semakin baik pula kualitas laporan keuangan yang dihasilkannya.

Arsyati, Darwanis dan Muslim A. Djalil (2008) melakukan penelitian dengan judul "Pengaruh Kualitas Sumber Daya Manusia dalam Pengelolaan Keuangan terhadap Kualitas Pertanggungjawaban Keuangan PNBK dalam upaya Meningkatkan Kinerja Instansi pada Universitas ". Hasil penelitiannya adalah Pengaruh kualitas SDM dalam pengelolaan keuangan terhadap kualitas pertanggungjawaban keuangan dilihat dari nilai signifikansi tidak mempunyai pengaruh yang signifikan, tetapi jika dilihat dari nilai koefisien jalur mempunyai arah positif maka dapat dikatakan berpengaruh tetapi pengaruhnya kecil, Kualitas sumber daya manusia dalam pengelolaan keuangan dan kualitas pertanggungjawaban keuangan secara simultan mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap kinerja instansi pada Unsyiah.

Hardyansyah dan Ansyari Khalid (2016) melakukan penelitian dengan judul "Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia dan Pemanfaatan Teknologi Informasi Terhadap Kualitas Laporan Keuangan dengan Sistem Pengendalian Intern sebagai Variabel Moderasi pada SKPD Kabupaten Polewali Mandar". Penelitian ini bertujuan untuk menguji Kompetensi Sumber Daya Manusia dan Pemanfaatan Teknologi Informasi Terhadap Kualitas Laporan Keuangan dengan Sistem Pengendalian Intern sebagai Variabel Moderasi. Uji nilai selisih mutlak menunjukkan bahwa variabel sistem pengendalian intern tidak mampu memoderasi dan memperkuat hubungan kompetensi sumber daya manusia terhadap kualitas laporan keuangan. Hal ini dikarenakan pemerintah masih kurang dalam penempatan sumber daya manusia yang memiliki kompetensi dibidang akuntansi. Padahal pemerintah kabupaten polewalimandar telah mempunyai

cukup banyak pegawai dibidang akuntansi akan tetapi kurangnya evaluasi terhadap posisi pegawai maka dari itu rata-rata pegawai di SKPD kabupaten polewali polman tidak ditempatkan sesuai dengan bidangnya. Akan tetapi faktanya pemerintah polewali kabupaten telah banyak melakukan pelatihan akan tetapi pegawai tersebut sukar memahami materi pelatihan tersebut dikarenakan tidak adanya dasar ilmu dari pendidikan akuntansi dan kurangnya pembinaan kepada pegawai. Uji nilai selisih mutlak menunjukkan bahwa variabel sistem pengendalian intern mampu memoderasi dan memperkuat hubungan pemanfaatan teknologi informasi terhadap kualitas laporan keuangan. Hal ini mengindikasikan bahwa pemerintah kabupaten polewali mandar telah mempunyai Sistem pengendalian intern yang memadai dapat memaksimalkan pemanfaatan teknologi. Sistem pengendalian intern tersebut berupa pengendalian atas aplikasi. Pengendalian aplikasi dilakukan untuk memastikan bahwa tidak adanya kerusakan pada perangkat lunak dan keras dengan melakukan back up data ke komputer lain. Pengendalian aplikasi juga dilakukan untuk pengembangan dan perubahan perangkat lunak.

Akhmad Syarifudin (2014) melakukan penelitian dengan judul "Pengaruh Kompetensi SDM dan Peran Audit Intern terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah dengan Variabel Intervening Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (Studi Empiris pada Pemkab Kebumen)". Penelitian ini berhasil memperoleh bukti empiris bahwa Variabel Kompetensi SDM dan Peran Audit Intern tidak berpengaruh terhadap kualitas LKPD tetapi kedua variabel tersebut berpengaruh signifikan terhadap SPIP, sedangkan SPIP berpengaruh signifikan



terhadap Kualitas LKPD. Kemudian hasil pengujian juga menunjukkan bahwa SPIP signifikan dalam memediasi pengaruh kompetensi SDM terhadap Kualitas LKPD tetapi tidak signifikan dalam memediasi pengaruh peran Audit Intern terhadap Kualitas LKPD.

Dalam penelitian yang dilakukan oleh Yusniar et. al. (2016), ditunjukkan bahwa sistem akuntansi pemerintahan kurang mampu memberikan kontribusi yang cukup dalam meningkatkan kualitas laporan keuangan, sehingga belum mencapai tingkat maksimal yang diharapkan. Kondisi ini kurang optimal yang mengakibatkan perlu adanya peningkatan lagi sesuai dengan apa yang diharapkan.

Lasmara dan Rahayu (2016), yang menyatakan bahwa keberadaan peran auditor internal merupakan salah satu faktor kunci keberhasilan pemerintah daerah karena merupakan lini terdepan dalam pelaksanaan kegiatan pengawasan dan sebagai deteksi awal jika terjadi penyimpangan, maka kualitas auditor internal perlu ditingkatkan. Sumber daya manusia yang menjadi salah satu faktor yang penting dalam menciptakan kualitas laporan keuangan yang baik, apabila sumber daya manusia mempunyai kompetensi yang baik dalam menyusun laporan keuangan, maka kualitas laporan keuangan tersebut juga bisa dikatakan belum baik.

Dalam penelitian yang dilakukan oleh Sagara (2015), kompetensi sumber daya manusia merupakan penyebab utama buruknya kualitas pelaporan keuangan, sehingga diperlukan peningkatan kompetensi sumber daya manusia guna meningkatkan kualitas pelaporan keuangan daerah menjadi lebih baik.

Penelitian Ratmono (2019) menganalisis faktor-faktor yang mempengaruhi

kualitas laporan keuangan pemerintah pusat. Hipotesis penelitian terutama didasarkan pada teori keagenan dan kelembagaan. Dengan menggunakan metode *Structural Equation Model-Partial Least Square* (SEM-PLS) dalam pengujian hipotesis. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kepatuhan terhadap peraturan manajemen keuangan negara, kompetensi sumber daya manusia, sistem pengendalian intern dan pemanfaatan informasi teknologi memiliki hubungan positif pada kualitas laporan keuangan pemerintah pusat. Temuan ini menunjukkan pentingnya faktor-faktor tersebut dalam peningkatan akuntabilitas keuangan negara.

Tambingon dkk., (2018) mengamati faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas laporan keuangan pemerintah daerah di Indonesia. Faktor-faktor yang diamati antara lain komitmen organisasi, independensi audit internal, dan sistem informasi akuntansi. Sampel diperoleh secara *random*. Unit analisis dalam penelitian ini adalah 66 unit pemerintah kabupaten dan kota di Indonesia. Hasil penelitian menunjukkan bahwa komitmen organisasi, independensi audit internal memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas sistem informasi akuntansi. Selanjutnya ditemukan bahwa kualitas sistem informasi akuntansi memiliki implikasi terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah di Indonesia.

Penelitian Anggriawan dan Yudianto (2018) menganalisis faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas laporan keuangan pemerintah Kabupaten Bandung Barat. Penelitian ini menggunakan metode dan data kualitatif dilengkapi dengan teknik wawancara dan laporan kepada 17 responden, yang merupakan kepala bagian keuangan di Unit Kerja Daerah Kabupaten Bandung Barat. Hasil

penelitian ini menunjukkan bahwa faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas laporan keuangan pemerintah Kabupaten Bandung Barat antara lain penerapan standar akuntansi pemerintahan, kualitas sumber daya manusia, sistem pengendalian internal, pemanfaatan teknologi informasi, komitmen organisasi dan peran auditor internal.

Sudiarianti (2015) melakukan penelitian mengenai pengaruh kompetensi sumber daya manusia dalam penerapan sistem pengendalian intern dan standar akuntansi pemerintahan serta implikasinya terhadap kualitas laporan keuangan. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kompetensi sumber daya manusia, penerapan sistem pengendalian intern dan standar akuntansi pemerintahan memiliki pengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan baik secara langsung maupun tidak langsung.

## **BAB III**

### **KERANGKA KONSEPTUAL**

#### **3.1. Kerangka Konseptual**

Laporan keuangan adalah catatan informasi keuangan suatu perusahaan/badan usaha/instansi pemerintahan pada suatu periode akuntansi, yang dapat digunakan untuk menggambarkan kinerja keuangannya. Laporan keuangan adalah bagian dari proses pelaporan keuangan. Pelaporan keuangan meliputi aspek yang berkaitan dengan penyediaan dan penyampaian informasi keuangan. Aspek tersebut antara lain lembaga yang terlibat, peraturan yang berlaku termasuk PABU (Prinsip Akuntansi Berterima Umum).

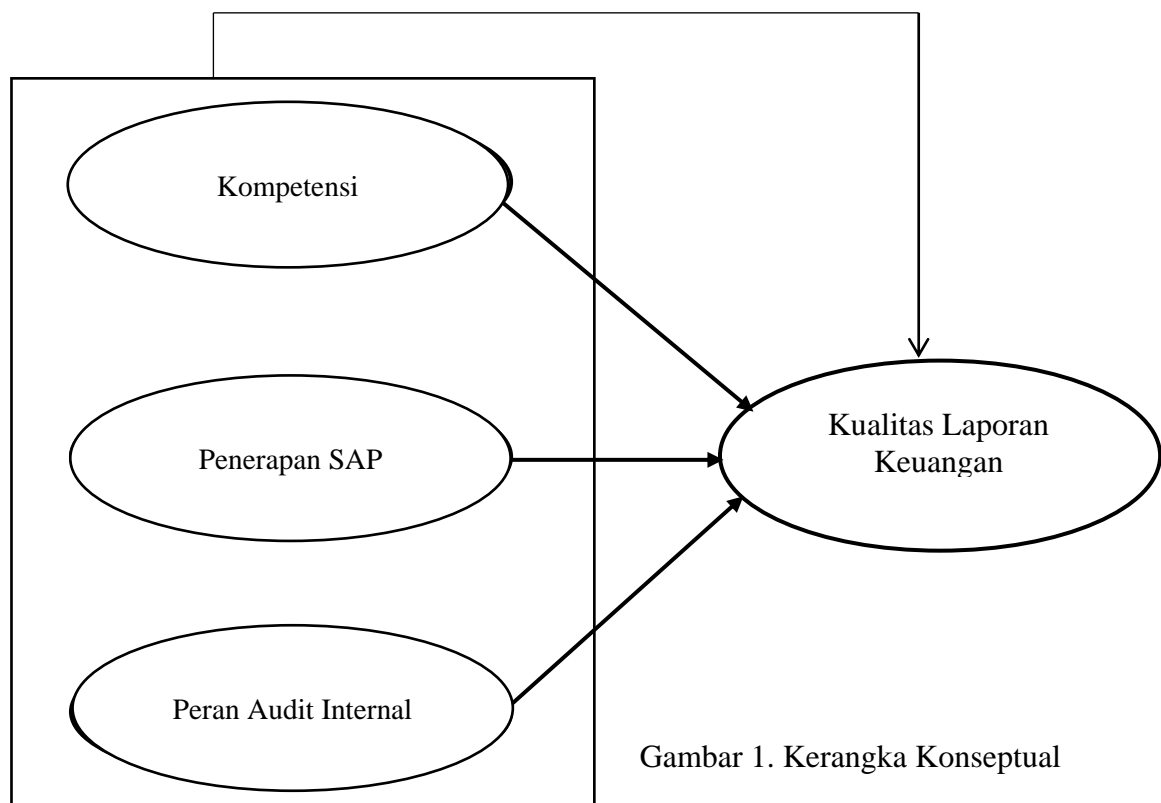
Faktor pertama yang mempengaruhi kualitas LKPD adalah kompetensi sumber daya manusia. Kompetensi merupakan suatu karakteristik dari seseorang yang memiliki keterampilan (skill), pengetahuan (knowledge) dan kemampuan (ability) untuk melaksanakan suatu pekerjaan. Sumber daya yang berkompeten mampu memahami logika akuntansi yang ada, dan bisa lebih efisien dan efektif dalam menyusun laporan keuangan. Sumber daya manusia yang berkompeten diperlukan guna melaksanakan pengelolaan yang baik, memiliki pengalaman dalam bidang keuangan serta sering mengikuti pendidikan dan pelatihan.

Faktor kedua adalah penerapan standar akuntansi pemerintahan (SAP) melalui sistem pengendalian intern merupakan faktor yang berperan penting dalam penyajian laporan keuangan. Alasannya bahwa sistem pengendalian intern mampu memberikan informasi akuntansi kepada para pengguna tentang posisi keuangan, hasil usaha, dan informasi tersebut jelas, konsisten dan dapat dipercaya. Sistem pengendalian intern merupakan landasan bagi pemerintah dalam

menyusun dan menyajikan laporan keuangan dalam rangka meningkatkan kualitas laporan keuangan (lihat Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan).

Faktor ketiga adalah peran audit internal. Audit internal merupakan suatu aktivitas independen, keyakinan obyektif dan konsultasi yang dirancang untuk memberi nilai tambah dan meningkatkan operasi organisasi. Peran audit internal membantu organisasi dalam mencapai tujuannya dengan menerapkan pendekatan yang sistematis dan berdisiplin untuk mengevaluasi dan meningkatkan efektivitas proses pengelolaan risiko kecukupan dan pengelolaan organisasi (Tambingon dkk., 2018).

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis dan menjelaskan pengaruh variabel *independen* yakni kompetensi, penerapan SAP, dan peran audit internal terhadap variabel *dependen* kualitas laporan keuangan Pemda Kabupaten Toraja.



Gambar 1. Kerangka Konseptual

Keterangan :

$X_1$  = Kompetensi

$X_2$  = Penerapan SAP

$X_3$  = Peran Audit Internal

$Y$  = Kualitas Laporan Keuangan Pemda Kabupaten Toraja Utara

### 3.2. Hipotesis

Menurut Sugiyono (2015) hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, yang mana rumusan tersebut sebelumnya telah dinyatakan dalam bentuk kalimat pertanyaan. Jadi hipotesis merupakan jawaban sementara karena masih harus diuji dan dibuktikan kebenarannya. Berdasarkan rumusan permasalahan dalam penelitian ini, diajukan hipotesis sebagai berikut:

1. Hubungan Kompetensi Sumber Daya Manusia terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Peraturan Pemerintah RI Nomor 71 Tahun 2010 menyatakan bahwa mudah dipahami merupakan salah satu indikator kualitasnya LKPD. Mudah dipahami di sini menyangkut sumber daya manusia yang menghasilkannya. Sumber daya manusia pengguna sistem dituntut untuk memiliki tingkat keahlian akuntansi yang memadai atau paling tidak memiliki kemauan untuk terus belajar dan mengasah kemampuan di bidang akuntansi. Di sini kemampuan sumber daya manusia itu sendiri sangat berperan dalam menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas.

Jumlah pegawai staf akuntansi masih kurang dan sebagian besar

pegawai sub-bagian akuntansi/tata usaha keuangan tidak memiliki latar belakang pendidikan akuntansi. Kegagalan sumber daya manusia pemerintah daerah dalam memahami dan menerapkan logika akuntansi akan berdampak pada kekeliruan laporan keuangan yang dibuat dan ketidaksesuaian laporan dengan standar yang ditetapkan pemerintah. Pengendalian dalam aktivitas pemerintah akan mendorong pemakaian sumber daya, mencakup personel, secara efisien dan efektif untuk mengoptimalkan sasaran-sasaran yang hendak dicapai. Aspek yang paling penting dari pengendalian internal adalah personel.

Jika pegawai adalah orang yang kompeten dan bisa dipercaya, pengendalian lain bisa tidak ada dan laporan keuangan yang bisa diandalkan masih bisa dihasilkan. Sistem akuntansi sebagai suatu sistem informasi membutuhkan manusia untuk menjalankan sistem yang ada. Untuk dapat menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas, maka kapasitas sumber daya manusia yang melaksanakan sistem akuntansi sangatlah penting.

Hubungan kompetensi sumber daya manusia dengan kualitas laporan keuangan daerah menurut Wahyono (2004:12) adalah: “Dalam menghasilkan suatu nilai informasi yang bernilai (keterandalan) di sini menyangkut dua elemen pokok yaitu, informasi yang dihasilkan dan sumber daya menghasilkannya. Menyangkut informasi laporan keuangan tersebut harus dibuat sedemikian rupa sehingga laporan keuangan yang dihasilkan mempunyai kemampuan dalam informasi untuk memberi keyakinan bahwa informasi tersebut benar atau valid. Kemudian menyangkut kemampuan

sumber daya manusia yang akan menjalankan sistem atau yang menghasilkan informasi tersebut, yang dituntut untuk memiliki tingkat keahlian akuntansi yang memadai dan atau paling tidak memiliki keinginan untuk terus belajar dan mengasah kemampuannya di bidang akuntansi. Di sini kemampuan sumber daya manusia itu sendiri sangat berperan dalam menghasilkan informasi yang bernilai (keterandalan)”.

Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Kadek Desiana Wati, dkk. (2014) dengan judul Pengaruh Kompetensi SDM, Penerapan SAP, dan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah. Dalam hasil penelitiannya dijelaskan bahwa kompetensi sumber daya manusia sangat dibutuhkan dalam kualitas laporan keuangan daerah.

Berdasarkan uraian di atas maka dapat dirumuskan hipotesis pertama sebagai berikut: Hipotesis Pertama: Kompetensi berpengaruh signifikan dan positif terhadap kualitas laporan keuangan Pemda Kabupaten Toraja Utara.

## 2. Hubungan Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Laporan keuangan pemerintah daerah sebagai bentuk pertanggungjawaban pelaksanaan APBD harus disusun atau dihasilkan dari sebuah sistem akuntansi pemerintahan daerah yang handal, yang bisa dikerjakan secara manual maupun menggunakan aplikasi komputer. Berdasarkan Peraturan Pemerintah RI Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) mengatakan bahwa pemerintah menyusun



Sistem Akuntansi Keuangan Daerah yang mengacu pada Standar Akuntansi Pemerintahan. Sistem Akuntansi Keuangan Daerah diatur dengan peraturan gubernur/walikota/bupati yang mengacu pada pedoman umum yang diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan setelah berkoordinasi dengan Menteri Dalam Negeri. Oleh karena itu saat ini pemerintah telah mengeluarkan Peraturan Menteri Dalam Negeri RI Nomor 59 Tahun 2007 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah yang memuat tentang Sistem Akuntansi Keuangan Daerah.

Pemerintah daerah selaku pengelola dana publik harus mampu menyediakan laporan keuangan yang berkualitas yang diperlukan publik secara akurat, relevan, dan tepat waktu. Dalam pengantar Peraturan Pemerintah RI Nomor 71 Tahun 2010 dijelaskan bahwa Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) adalah prinsip-prinsip 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.

Hubungan penerapan sistem akuntansi keuangan daerah dengan kualitas laporan keuangan daerah menurut Mardiasmo (2004:34) adalah sebagai berikut: “Untuk dapat menghasilkan laporan keuangan yang relevan, handal, dan dapat dipercaya, pemerintah daerah harus memiliki sistem akuntansi yang handal. Sistem akuntansi yang lemah menyebabkan laporan keuangan yang dihasilkan juga kurang handal dan kurang relevan untuk pembuatan keputusan. Saat ini sistem akuntansi yang dimiliki pemerintah

daerah rata- rata masih lemah”.

Hal ini sejalan dengan penelitian yang pernah dilakukan oleh Tutun Hermawanto Botutihe (2013) dengan judul Pengaruh Penerepan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintahan Kota Gorontalo. Dalam hasil penelitiannya dijelaskan bahwa dengan penerapan sistem akuntansi keuangan daerah yang baik maka akan berdampak terhadap kualitas laporan keuangan daerah yang baik pula atau sebaliknya.

Berdasarkan uraian di atas maka dapat dirumuskan hipotesis kedua sebagai berikut: Hipotesis Kedua: Penerapan SAP berpengaruh signifikan dan positif terhadap kualitas laporan keuangan Pemda Kabupaten Toraja Utara.

### 3. Hubungan Peran Audit Internal terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Menurut Institute of Internal Auditor (IIA, 2012) independensi auditor internal adalah kebebasan dari kondisi yang mengancam kemampuan audit internal untuk melaksanakan tanggung jawab sebagai audit internal agar mampu mempertanggungjawabkan pelaporan secara profesional dan tidak bias. Ancaman terhadap independensi harus dikelola pada individu tingkat auditor fungsional dan organisasi.

Pickett (2010) menyatakan independensi auditor internal merupakan kebebasan dari kondisi yang mengancam aktivitas audit internal dipertanggungjawabkan secara objektif. Sejalan pernyataan Hiro (2006) menyatakan bahwa independensi auditor internal adalah bebas dari situasi

yang mengancam objektivitas baik secara individu maupun kelompok.

Independensi audit internal menentukan kualitas pelaporan keuangan. Kualitas audit adalah fungsi dari ruang lingkup pelayanan yang diberikan dan sejauh mana audit telah direncanakan, dilaksanakan dan dilaporkan (Mihret dan Yismaw, 2007). Selanjutnya Sawyer dkk. (2003) mengatakan bahwa audit internal mencerminkan nilai organisasi. Kualitas audit ditentukan oleh kemampuan melaporkan temuan dan rekomendasi untuk perbaikan laporan keuangan (Mihret dan Yismaw, 2007).

Fenomena tersebut juga didukung oleh jurnal penelitian yang dilakukan oleh Lasmara dan Rahayu (2016), yang menyatakan bahwa keberadaan peran auditor internal merupakan salah satu faktor kunci keberhasilan pemerintah daerah karena merupakan lini terdepan dalam pelaksanaan kegiatan pengawasan dan sebagai deteksi awal jika terjadi penyimpangan, maka kualitas auditor internal perlu ditingkatkan. Sumber daya manusia yang menjadi salah satu faktor yang penting dalam menciptakan kualitas laporan keuangan yang baik, apabila sumber daya manusia mempunyai kompetensi yang baik dalam menyusun laporan keuangan, maka kualitas laporan keuangan tersebut juga bisa dikatakan belum baik. Dalam penelitian yang dilakukan oleh Sagara (2015), kompetensi sumber daya manusia merupakan penyebab utama buruknya kualitas pelaporan keuangan, sehingga diperlukan peningkatan kompetensi sumber daya manusia guna meningkatkan kualitas pelaporan keuangan daerah menjadi lebih baik.

Berdasarkan uraian di atas maka dapat dirumuskan hipotesis ketiga

sebagai berikut: Hipotesis Ketiga: Peran Audit Internal berpengaruh signifikan dan positif terhadap kualitas laporan keuangan Pemda Kabupaten Toraja Utara.

4. Hubungan secara stimulan kompetensi, penerapan SAP dan peran audit internal terhadap kualitas laporan keuangan Pemerintah daerah

Hipotesis Pertama disebutkan bahwa Kompetensi berpengaruh signifikan dan positif terhadap kualitas laporan keuangan Pemda Kabupaten Toraja Utara. Hipotesis Kedua disebutkan bahwa Penerapan SAP berpengaruh signifikan dan positif terhadap kualitas laporan keuangan Pemda Kabupaten Toraja Utara. Dan Hipotesis Ketiga disebutkan Peran Audit Internal berpengaruh signifikan dan positif terhadap kualitas laporan keuangan Pemda Kabupaten Toraja Utara. Ketiga variabel ini akan di uji melalui program SPSS dengan uji F hitung.

Anggriawan dan Yudianto (2018) menganalisis faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas laporan keuangan pemerintah Kabupaten Bandung Barat. Penelitian tersebut menggunakan metode dan data kualitatif dilengkapi dengan teknik wawancara dan laporan kepada 17 responden, yang merupakan kepala bagian keuangan di Unit Kerja Daerah Kabupaten Bandung Barat. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas laporan keuangan pemerintah Kabupaten Bandung Barat antara lain penerapan standar akuntansi pemerintahan, kualitas sumber daya manusia, sistem pengendalian internal, pemanfaatan teknologi informasi, komitmen organisasi dan peran auditor internal.

Berdasarkan uraian di atas maka dapat dirumuskan hipotesis keempat sebagai berikut: Hipotesis Keempat: Peran kompetensi, penerapan SAP dan peran audit internal berpengaruh secara stimulan terhadap kualitas laporan keuangan Pemerintah daerah.