

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Organisasi sektor publik di Indonesia mengalami perkembangan yang luar biasa beberapa waktu terakhir ini dimana teknologi informasi dan komunikasi terus berkembang pesat seiring berjalannya waktu. Di era yang serba modern perkembangan ini juga sering dialami oleh pemerintah baik pusat maupun daerah. Saat ini, pemerintah pusat maupun daerah selalu dituntut untuk lebih terbuka dalam memberikan informasi sesuai dengan kenyataan tanpa manipulatif, jujur, transparansi dan akuntabilitas terkait aktivitas yang ada di Pemerintahan Daerah. Hal ini dilakukan untuk menguatkan tuntutan transparansi dan akuntabilitas atas organisasi pemerintahan.

Agar efektif dan efisien dalam menyelenggarakan tata kelola pemerintahan yang baik maka pemerintah pusat mendelegasikan kewenangannya kepada pemerintah daerah yaitu dengan diberlakukannya desentralisasi atau otonomi daerah. Berdasarkan UU No. 23 Tahun 2014 tentang Pemerintahan Daerah Pasal 1 Ayat 8, desentralisasi adalah penyerahan urusan pemerintahan oleh pemerintah pusat kepada daerah otonom berdasarkan asas otonomi. Dengan sistem tersebut menjadikan pemerintah daerah sebagai aktor utama dalam mendorong dan menggerakkan arah pembangunan di Indonesia sehingga pemerintah daerah memiliki kewajiban yang lebih besar dalam menggerakkan pembangunan daerah. Seiring dengan pemberian kewajiban yang lebih besar tersebut, pemerintah daerah juga diberikan hak dan kewenangan yang lebih besar dalam mengelola daerahnya, termasuk dalam hal pengelolaan kekayaan alam dan keuangan



Selanjutnya, dalam UU No. 23 Tahun 2014 ini tata kelola pemerintahan (Good Government Governance) didefinisikan bahwa “pemerintah yang

menyelenggarakan pemerintahan daerah sesuai dengan asas-asas penyelenggaraan pemerintahan negara.” Terdiri dari kepastian hukum, tertib penyelenggaraan negara, kepentingan umum, keterbukaan, proporsionalitas, profesionalitas, akuntabilitas, efisiensi, efektivitas dan keadilan. Mulyadi *at.al.* (2018:194) *good governance* merupakan kebijakan yang dicapai oleh pemerintah, warga negara dan sektor swasta bagi penyelenggara pemerintah dalam suatu negara.

Setiap pemerintah daerah mempunyai kewajiban mempublikasikan informasi pengelolaan keuangan daerah melalui laporan keuangan pemerintah daerah sebagai bentuk pertanggung jawaban kepada rakyat atas pengelolaan dana publik baik dari pajak, retribusi atau transaksi lainnya yang digunakan sebagai dasar pengambilan keputusan. Sebagai salah satu bentuk pertanggungjawaban dalam penyelenggaraan pemerintah yang diatur dalam Undang-undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara dan Undang-undang Nomor 9 Tahun 2015 tentang Pemerintahan Daerah, upaya konkrit untuk mewujudkan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan pemerintah adalah dengan menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan (Yosefrinaldi, 2013).

Laporan keuangan pemerintah pada hakikatnya merupakan suatu bentuk pertanggungjawaban pemerintah kepada rakyat atas amanah yang diberikan kepadanya. Pemerintah memiliki tanggung jawab untuk menyiapkan laporan keuangan yang berkualitas kepada stakeholder. Hal ini telah diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010 yang menjadi acuan dalam penentuan laporan keuangan yang berkualitas.



suatu laporan keuangan akan dikatakan berkualitas jika telah memenuhi syarat atau karakteristik kualitatif yang disyaratkan dalam Standar Akuntansi

Pemerintahan (SAP). Karakteristik kualitatif merupakan ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya. Adapun karakteristik kualitatif laporan keuangan menurut Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP), yakni relevan, andal, dapat dibandingkan, dan dapat dipahami.

Laporan keuangan yang berkualitas penting karena akan dipakai sebagai dasar dalam pengambilan keputusan (*Governmental Accounting Standards Board - GASB, Concepts Statement No.1, 1999*). Dalam teori agensi, informasi akuntansi digunakan untuk dua tujuan. Pertama, digunakan untuk pengambilan keputusan oleh prinsipal dan agen. Dan kedua, digunakan untuk mengevaluasi dan membagi hasil sesuai dengan kontrak kerja yang telah dibuat dan disetujui. Zimmerman & Wieder (1977) menyatakan masalah keagenan juga ada dalam konteks organisasi pemerintahan. Rakyat sebagai principal memberikan mandat kepada pemerintah sebagai agen, untuk menjalankan tugas pemerintahan dalam rangka meningkatkan kesejahteraan rakyat. Implikasi dari teori ini, principal baik rakyat secara langsung atau diwakili oleh Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD) perlu melakukan pengawasan kepada agen dalam hal ini Pemerintah Daerah.

Dalam mewujudkan informasi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah yang berkualitas, juga dibutuhkan kerjasama semua pihak dan tidak bisa hanya melibatkan orang perorang dalam Organisasi Pemerintah Daerah. Hal ini selaras dengan *Stewardship Theory* bahwa dalam sebuah organisasi, kepentingan ataupun konflik antar individu dikesampingkan atau tidak ada, karena masing-masing menginginkan tercapainya *goal congruence* dalam organisasi. Pimpinan juga akan lebih mementingkan kredibilitas atau kepercayaan publik yang salah



dengan menghasilkan informasi laporan keuangan yang berkualitas yang bagi stakeholder lainnya.

Dalam menghasilkan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah yang berkualitas, implementasi kebijakan merupakan proses yang krusial. Karena seberapa baiknya suatu kebijakan apabila tidak dipersiapkan dan direncanakan dengan baik implementasinya maka apa yang menjadi tujuan kebijakan publik tidak akan terwujud. Begitu pula sebaliknya, bagaimanapun baiknya persiapan dan perencanaan implementasi kebijakan, jika kebijakannya tidak dirumuskan dengan baik apa yang menjadi tujuan kebijakan juga tidak bisa dicapai (George C. Edwards III). Oleh karena itu untuk menghasilkan laporan keuangan pemerintah daerah yang berkualitas maka pemerintah daerah harus mengimplementasikan standar-standar akuntansi Pemerintah Daerah dalam penyusunan laporan keuangan.

Upaya pemerintah untuk mengetahui apakah laporan keuangan pemerintah daerah 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.

Laporan keuangan yang disusun pemerintah daerah saat ini sudah terbilang cukup berkualitas dan bisa dikatakan baik. Hal ini bisa dilihat dari opini audit yang diberikan BPK pada pemerintah daerah, tak sedikit pemerintah daerah



mendapatkan opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) secara berturut-turut pemerintah daerah sudah menyusun laporan keuangan sesuai dengan

standar pelaporan keuangan. Perolehan predikat WTP tidaklah bisa menjadi tujuan akhir pada penyusunan laporan keuangan. Dengan perolehan predikat tersebut, pemerintah harusnya melakukan evaluasi kembali terhadap hal-hal apa saja yang bisa dimaksimalkan terutama dalam hal efisiensi anggaran.

Menurut data yang ditunjukkan pada *Annual Report* BPK Perwakilan Sulawesi Selatan tahun 2017-2021 masih terdapat beberapa pemerintah daerah yang memperoleh opini BPK Wajar Dengan Pengecualian (WDP). Data perolehan opini audit BPK untuk Pemerintah Daerah Tingkat II di Sulawesi Selatan dapat dilihat pada tabel di bawah ini:

Tabel 1. 1 Opini Audit BPK Provinsi Sulawesi Selatan

No	Opini BPK	Tahun				
		2017	2018	2019	2020	2021
1	Wajar Tanpa Pengecualian (WTP)	20	20	21	18	22
2	Wajar Dengan Pengecualian (WDP)	4	4	3	6	2
3	Tidak Wajar	-	-	-	-	-
4	Tidak Memberi Pendapat	-	-	-	-	-

Sumber: Badan Pemeriksa Keuangan (BPK)

Dalam opini audit pada masing-masing pemerintah daerah yang ada di Provinsi Sulawesi Selatan dapat dilihat bahwa sebagian besar pemerintah daerah yang memperoleh Opini BPK Wajar Tanpa Pengecualian (WTP). Walaupun sebagian besar pemerintah daerah di Sulawesi Selatan telah memperoleh opini WTP, tetapi masih ada pemerintah daerah yang mendapatkan opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP) selama 5 tahun berturut-turut (rinciannya dapat dilihat pada

1). Kabupaten yang masih memperoleh opini audit Wajar Dengan Pengecualian (WDP) diantaranya Kabupaten Jeneponto dan Kabupaten Tana



Toraja yang sudah lima tahun berturut-turut mendapatkan opini WDP (TA 2017 sampai dengan 2021). Kabupaten Takalar selama empat tahun berturut-turut (TA 2017 sampai dengan 2020). Selain itu, Kabupaten Bulukumba, Kabupaten Enrekang, Kabupaten Gowa, Kota Makassar dan Kota Pare-Pare juga pernah memperoleh sekali opini WDP oleh BPK dari lima tahun terakhir. Fenomena ini menunjukkan belum semua laporan keuangan pemerintah daerah memperoleh opini WTP oleh BPK atau belum sepenuhnya berkualitas. Dengan kata lain laporan keuangan pemerintah daerah masih ada yang belum sesuai dengan standar-standar yang seharusnya ditetapkan pada laporan keuangan pemerintah daerah.

Pengelolaan aset daerah yang baik merupakan salah satu faktor yang berperan penting dalam penyajian laporan keuangan yang berkualitas. Menurut Hidayati (2016), lemahnya pengelolaan Barang Milik Daerah (BMD) atau Aset Milik Daerah (AMD) merupakan faktor yang menyebabkan masih banyaknya pemerintah daerah memperoleh opini Wajar Dengan Pengecualian dari BPK. Pada kasus tertentu, ada daerah yang mengalami penurunan opini dari Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) menjadi Wajar Dengan Pengecualian (WDP) atau Tidak Memberi Pendapat (TMP) yang disebabkan ketidakmampuan mewujudkan tata kelola aset/ barang pemerintah daerah secara baik (Ferdianus, 2013). Selain itu aset daerah juga sebagai komponen yang terkait dengan neraca daerah baik dalam bentuk aset tetap maupun aset lancar, bahkan barang yang sifatnya persediaan merupakan bagian dari manajemen aset.

Manajemen aset daerah sangat penting karena sebagai penentuan aktiva dalam faktor penambah dalam total aset daerah juga dapat dimanfaatkan sebagai salah satu sumber pendapatan yang berkontribusi di pendapatan asli daerah, serta

n yang sangat penting dalam mewujudkan laporan keuangan yang as. Hasil penelitian Gamara, *et al.* (2015), Yunita (2016), Esa (2017),



Nilliani (2019), dan Poae, *et al.* (2017) menemukan bahwa optimalisasi pengelolaan aset daerah berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan. Hal yang sama diungkapkan oleh Hadiani, *et al.* (2015) bahwa pengelolaan barang milik daerah berpengaruh terhadap kualitas informasi laporan keuangan pemerintah daerah.

Dalam pengelolaan dan penyusunan keuangan daerah, diperlukan suatu sistem yang mengatur proses pengklasifikasian, pengukuran dan pengungkapan transaksi keuangan yang disebut dengan sistem akuntansi. Sistem akuntansi keuangan daerah adalah suatu sistem pengelompokan, pencatatan dan pemrosesan aktivitas keuangan pemerintah daerah ke dalam suatu laporan keuangan sebagai informasi yang dapat digunakan oleh pihak tertentu dalam pengambilan keputusan (Yuliani, *et al.* 2010). Jika sistem akuntansi keuangan daerah dilaksanakan dengan baik, maka kualitas laporan keuangan pemerintah daerah juga semakin baik. Karena pada dasarnya sistem akuntansi keuangan daerah merupakan suatu kesatuan yang apabila tidak diterapkan akan sulit memenuhi karakteristik kualitatif laporan keuangan pemerintah daerah yang sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP). Penelitian Ratifa (2012), Patra *et al.* (2015), Pratama (2017) Gulo (2021), Souhuwat, *et al.* (2022) menunjukkan bahwa sistem akuntansi keuangan daerah memiliki pengaruh yang positif terhadap kualitas laporan keuangan. Sedangkan hasil penelitian Indrayani & Widiastuti (2020) menunjukkan bahwa variabel Sistem Akuntansi Keuangan Daerah tidak mempengaruhi kualitas laporan keuangan Pemerintah Daerah.

Pelaksanaan audit yang dilakukan oleh BPK tidak hanya sebatas pada pemeriksaan laporan keuangan saja tetapi juga dinilai kesesuaiannya pada Sistem

alian Intern (SPI) yang diterapkan pada masing-masing pemerintah Fakta di lapangan menyebutkan bahwa sistem pengendalian intern



menjadi prioritas utama bagi pelaksanaan audit yang dilakukan oleh BPK maupun lembaga-lembaga lainnya (Agustiawan dan Rasmini, 2016). Sistem pengendalian intern berisi seluruh proses, sistem, dan tahapan yang harus dilakukan dalam penyusunan laporan keuangan pemerintah. Dalam menyusun laporan keuangan pemerintah, sistem pengendalian intern memiliki peran didalamnya dimana sistem pengendalian intern ini sebagai pengendali dan pengawas penyusunan laporan keuangan agar dapat dilaporkan dan disusun dengan benar, tepat waktu, tepat sasaran, dan sesuai dengan standar agar memperoleh opini audit yang baik. Dengan demikian, sistem pengendalian intern berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan. Hal ini sejalan dengan penelitian Mahaputra (2014), Herawati (2014), Surastiani dan Handayani (2015), Adrian (2019), Dewi, *et al.* (2019), Nilliani (2019), Suriyanti *et al.* (2020). Erwati *et al* (2020), Yuditayani *et al.* (2020) dan Putra & Putri (2022) yang menunjukkan bahwa sistem pengendalian intern pemerintah berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas laporan keuangan. Sementara penelitian Suwanda (2015) menunjukkan sistem pengendalian intern pemerintah berpengaruh tidak signifikan terhadap kualitas laporan keuangan dan hasil penelitian Septarini & Papilaya (2016), Muda *et.al* (2018) dan Nurlinda (2020) menunjukkan sistem pengendalian intern tidak mempengaruhi kualitas laporan keuangan.

Selain itu, kualitas laporan keuangan juga ditentukan oleh komitmen organisasi (*organization commitment*). Komitmen organisasi merupakan kemampuan dan kemauan untuk menyelaraskan perilaku pribadi dengan kebutuhan, prioritas dan sasaran organisasi. Menurut Anggriawan dan Yudianto (2018) komitmen organisasi cenderung didefinisikan sebagai suatu perpaduan



cap dan perilaku. Komitmen organisasi menyangkut tiga sikap yaitu rasa bertifikasi dengan tujuan organisasi, rasa keterlibatan dengan tugas

organisasi dan rasa kesetiaan kepada organisasi. Pada konteks pemerintahan, aparat yang memiliki komitmen organisasi yang tinggi akan menggunakan informasi yang dimiliki untuk menyusun laporan keuangan menjadi relatif lebih tepat. Putra & Putri (2022), Basid (2019), Wibowo (2017:213), Setyawati (2013), Anwar & Mukadarul (2015), dan Maksyur (2015), dalam penelitiannya menunjukkan bahwa komitmen organisasi berpengaruh pada kualitas laporan keuangan. Artinya komitmen yang semakin tinggi terhadap organisasi akan memudahkan pekerjaan yang tersulit sekalipun sehingga kualitas laporan keuangannya akan baik. Sedangkan Aziyah (2022) menyatakan komitmen organisasi tidak memberikan pengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

Pemanfaatan teknologi informasi adalah perilaku menggunakan teknologi informasi untuk menyelesaikan tugas dan meningkatkan kinerja. Komputer dan jaringan merupakan teknologi informasi yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan. Pemanfaatan komputer dan jaringan akan membantu mempercepat proses pengolahan data transaksi dan penyajian laporan keuangan sehingga laporan keuangan tidak kehilangan nilai informasi yaitu ketepatanwaktuan (*time lines*). Ketepatanwaktuan pelaporan keuangan akan menyebabkan nilai informasi menjadi relevan dan laporan keuangan menjadi berkualitas. Peraturan Pemerintah Nomor 59 Tahun 2005 menyatakan bahwa informasi yang dihasilkan sangat diperlukan dalam menindaklanjuti setiap proses yang berhubungan dengan pembangunan dan juga sebagai bentuk terlaksananya pengelolaan pemerintahan yang baik (*good governance*). Dengan demikian, pemanfaatan dan pengembangan teknologi menjadi suatu kewajiban pemerintah daerah untuk



n dalam membentuk suatu sistem informasi dan sistem manajemen yang padu dan sederhana. Berdasarkan penelitian Yosefrinaldi (2013),

Agustina (2015), Agustiawan & Rasmini (2016), Fitriana & Wayuddin (2017), Adrian (2019), Erwati *et al.* (2020) dan Yuditayani *et al.* (2020) menyebutkan bahwa pemanfaatan teknologi informasi berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Selanjutnya berbeda dengan penelitian Herdianto (2015) dan Ruswanto, *et al.* (2017) hasil penelitiannya menunjukkan pemanfaatan teknologi informasi tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan.

Kompetensi Sumber Daya Manusia (SDM) merupakan salah satu faktor penting dalam menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas. Menurut Indriasari (2008), kompetensi adalah karakteristik yang dimiliki individu berkaitan dengan keterampilan, pengetahuan, dan kemampuan dalam melaksanakan tugas yang diberikan kepada individu tersebut. Untuk menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas perlu ditingkatkannya SDM yang faham akan akuntansi pemerintah dan operasional tentang pemerintahan. Menurut Andini dan Yusrawati (2015), kurangnya pegawai yang berlatar pendidikan akuntansi menjadikan pemahaman aparatur Satuan Kerja Pemerintah Daerah (SKPD) kurang dalam mengelola keuangan daerah dengan baik dan benar.

Kompetensi sumber daya manusia dapat berpengaruh terhadap baik buruknya kualitas laporan keuangan yang dihasilkan, sumber daya yang dimaksudkan adalah yang mampu menyusun laporan keuangan berdasarkan standar dan yang memahami jalannya akuntansi pemerintahan, baik dalam hal keuangan daerah maupun operasional pemerintahan. Kurangnya kompetensi sumber daya manusia yang memahami standar penyusunan laporan keuangan pemerintah menjadikan laporan keuangan tersebut belum dapat dikatakan berkualitas. Beberapa riset yang dilakukan oleh Agustiawan dan Rasmini (2016),

in Yusrawati (2015) menemukan bahwa terdapat hubungan positif antara daya manusia terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.



Peneliti menduga kompetensi sumber daya manusia dapat memoderasi pengelolaan keuangan daerah, pengelolaan aset daerah, sistem akuntansi keuangan daerah, sistem pengendalian intern, komitmen organisasi dan teknologi informasi terhadap kualitas laporan keuangan. Beberapa penelitian yang menambahkan kompetensi sumber daya manusia sebagai variabel moderating juga telah dilakukan. Penelitian Agustiawan & Rasmini (2016) menemukan kompetensi SDM merupakan variabel moderating yang mampu memperkuat pengaruh penerapan sistem akuntansi berbasis akrual, teknologi informasi, dan sistem pengendalian intern pada kualitas laporan keuangan. Indrayani dan Widiastuti (2020) menyatakan Kompetensi Sumber Daya Manusia berpengaruh positif dalam memoderasi Sistem Akuntansi Keuangan Daerah dan Sistem Pengendalian Intern atas Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Sudiarianti (2015) menyatakan Kompetensi SDM berpengaruh positif pada penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, Standar Akuntansi Pemerintah dan kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Sedangkan penelitian Zulkarnain (2021) menyatakan kompetensi sumber daya manusia sebagai variabel moderasi hanya bisa meningkatkan penggunaan standar akuntansi pemerintahan, tetapi tidak dapat meningkatkan pemanfaatan teknologi informasi, dan peran audit internal terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

Berdasarkan uraian di atas, dapat dipahami bahwa dari hasil penelitian-penelitian sebelumnya, masih terdapat inkonsistensi variabel-variabel yang memengaruhi kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah, baik Pemerintah Daerah Tingkat I (Provinsi) maupun Pemerintah Daerah Tingkat II (Kabupaten/Kota) di Indonesia. Begitu pula dengan adanya perbedaan hasil dari penelitian sebelumnya serta fakta tentang kondisi Pemerintah Daerah Tingkat II di



Provinsi Sulawesi Selatan, sehingga peneliti tertarik untuk meneliti dengan judul "Analisis Kualitas Laporan Keuangan Daerah yang Dipengaruhi Beberapa Faktor dengan Kompetensi Sumber Daya Manusia sebagai Variabel Moderasi".

1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang tersebut, rumusan masalah dalam penelitian ini dapat dirumuskan sebagai berikut.

1. Apakah *Good Governance* berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan daerah pada Pemda Tingkat II se-Provinsi Sulawesi Selatan ?
2. Apakah Sistem Akuntansi Keuangan Daerah berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan daerah pada Pemda Tingkat II se-Provinsi Sulawesi Selatan?
3. Apakah Sistem Pengendalian Internal daerah berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan daerah pada Pemda Tingkat II se-Provinsi Sulawesi Selatan?
4. Apakah Komitmen Organisasi berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan daerah pada Pemda Tingkat II se-Provinsi Sulawesi Selatan?
5. Apakah Pemanfaatan Teknologi Informasi berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pada Pemda Tingkat II se-Provinsi Sulawesi Selatan?
6. Apakah Kompetensi SDM mampu berperan untuk memperkuat atau memperlemah pengaruh *Good Governance* terhadap kualitas laporan keuangan pada Pemda Tingkat II se-Provinsi Sulawesi Selatan?
7. Apakah Kompetensi SDM mampu berperan untuk memperkuat atau memperlemah pengaruh Sistem Pengendalian Internal terhadap kualitas laporan keuangan daerah pada Pemda Tingkat II se-Provinsi Sulawesi



an?

8. Apakah Kompetensi SDM mampu berperan untuk memperkuat atau memperlemah pengaruh Sistem Pengendalian Internal terhadap kualitas laporan keuangan daerah pada Pemda Tingkat II se-Provinsi Sulawesi Selatan?
9. Apakah Kompetensi SDM mampu berperan untuk memperkuat atau memperlemah pengaruh Komitmen Organisasi terhadap kualitas laporan keuangan daerah pada Pemda Tingkat II se-Provinsi Sulawesi Selatan?
10. Apakah Kompetensi SDM mampu berperan untuk memperkuat atau memperlemah pengaruh Pemanfaatan Teknologi Informasi terhadap kualitas laporan keuangan daerah pada Pemda Tingkat II se-Provinsi Sulawesi Selatan?

1.3 Tujuan Penelitian

Adapun tujuan penelitian ini adalah untuk :

1. Menguji dan menganalisis pengaruh *Good Governance* (X1) terhadap kualitas laporan keuangan daerah pada Pemda Tingkat II se-Provinsi Sulawesi Selatan.
2. Menguji dan menganalisis pengaruh Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (X2) terhadap kualitas laporan keuangan daerah pada Pemda Tingkat II se-Provinsi Sulawesi Selatan.
3. Menguji dan menganalisis pengaruh Sistem Pengendalian Internal (X3) terhadap kualitas laporan keuangan daerah pada Pemda Tingkat II se-Provinsi Sulawesi Selatan.
4. Menguji dan menganalisis pengaruh Komitmen Organisasi (X4) terhadap



as laporan keuangan daerah pada Pemda Tingkat II se-Provinsi Sulawesi Selatan.

5. Menguji dan menganalisis pengaruh Pemanfaatan Teknologi Informasi (X5) terhadap kualitas laporan keuangan daerah pada Pemda Tingkat II se-Provinsi Sulawesi Selatan.
6. Menguji dan menganalisis peran Kompetensi Sumber Daya Manusia (Z) dalam memperkuat atau memperlemah pengaruh *Good Governance* (X1) terhadap kualitas laporan keuangan daerah pada Pemda Tingkat II se-Provinsi Sulawesi Selatan.
7. Menguji dan menganalisis peran Kompetensi Sumber Daya Manusia (Z) dalam memperkuat atau memperlemah pengaruh Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (X2) terhadap kualitas laporan keuangan daerah pada Pemda Tingkat II se-Provinsi Sulawesi Selatan.
8. Menguji dan menganalisis peran Kompetensi Sumber Daya Manusia (Z) dalam memperkuat atau memperlemah pengaruh Sistem Pengendalian Internal (X3) terhadap kualitas laporan keuangan daerah pada Pemda Tingkat II se-Provinsi Sulawesi Selatan.
9. Menguji dan menganalisis peran Kompetensi Sumber Daya Manusia (Z) dalam memperkuat atau memperlemah pengaruh Komitmen Organisasi (X4) terhadap kualitas laporan keuangan daerah pada Pemda Tingkat II se-Provinsi Sulawesi Selatan.
10. Menguji dan menganalisis peran Kompetensi Sumber Daya Manusia (Z) dalam memperkuat atau memperlemah pengaruh Pemanfaatan Teknologi Informasi (X5) terhadap kualitas laporan keuangan daerah pada Pemda Tingkat II se-Provinsi Sulawesi Selatan.



1.4 Kegunaan Penelitian

1.4.1 Kegunaan Teoretis

Penelitian ini dapat menambah pengetahuan dan pemahaman dalam perkembangan ekonomi dan bisnis khususnya di bidang akuntansi. Selain itu, penelitian ini diharapkan dapat digunakan sebagai salah satu referensi dan menghasilkan wawasan serta ide-ide baru untuk penelitian lebih lanjut.

1.4.2 Kegunaan Praktis

Penelitian ini diharapkan dapat menjadi bahan informasi tambahan dan masukan untuk menciptakan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah yang lebih baik.



BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Tinjauan Teori dan Konsep

2.1.1 Teori Keagenan (Agency Theory)

Menurut Jensen & Meckling (1976), teori keagenan adalah kontrak antara manajer (*agent*) dan pemilik (*principal*). Laporan keuangan yang berkualitas sangat dibutuhkan oleh pihak eksternal. Dalam teori agensi, informasi akuntansi digunakan untuk dua tujuan. Pertama, digunakan untuk pengambilan keputusan oleh prinsipal dan agen. Dan kedua, digunakan untuk mengevaluasi dan membagi hasil sesuai dengan kontrak kerja yang telah dibuat dan disetujui. Hal ini disebut dengan *performance evaluation role* yang dapat memotivasi agen untuk berusaha seoptimal mungkin (Nurlinda, 2020). Zimmerman & Wieder (1977) masalah keagenan juga ada dalam konteks organisasi pemerintahan. Rakyat sebagai *principal* memberikan mandat kepada pemerintah sebagai agen, untuk menjalankan tugas pemerintahan dalam rangka meningkatkan kesejahteraan rakyat. Implikasi dari teori ini, *principal* baik rakyat secara langsung perlu melakukan pengawasan kepada agen baik pemerintah maupun para politisi. Politisi sebagai *principal* juga memerlukan informasi untuk mengevaluasi jalannya pemerintah.

Keagenan dalam pengelolaan keuangan daerah diinterpretasikan dalam (dua) hubungan yaitu: 1) hubungan yang terjadi rakyat sebagai *principal* dan kepala daerah sebagai *agent*, serta 2) hubungan kepala daerah sebagai prinsipal dan kepala SKPD sebagai agen (Sudiaranti, 2015). Mardiasmo (2009) menjelaskan bahwa pengertian akuntabilitas publik sebagai kewajiban pihak yang amanah (*agent*) untuk memberikan pertanggung jawaban, menyajikan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi



tanggung jawabnya kepada pihak pemberi amanah (*principal*) yang memiliki hak untuk meminta pertanggung jawaban tersebut. Dalam suatu pemerintahan demokrasi, hubungan antara pemerintah dan para pengguna informasi keuangan pemerintah dapat digambarkan sebagai suatu hubungan keagenan. Inilah salah satu alasan mengapa teori keagenan relevan dijadikan dasar dalam penelitian ini. Pelaporan pertanggungjawaban mengenai informasi segala aktivitas dari perusahaan kepada pihak *principal* sangat penting dilakukan, karena dengan adanya laporan mengenai aktivitas perusahaan ini diharapkan dapat digunakan sebagai dasar evaluasi dari kinerja perusahaan. Pihak *principal* dapat menggunakan pengungkapan informasi perusahaan khususnya mengenai lingkungan dapat digunakan sebagai dasar mengukur seberapa jauh perusahaan dalam mencapai tujuan yang diharapkan, oleh karena itu manajer harus mengungkapkan laporan mengenai aktivitas perusahaan sebagai bentuk tanggungjawab kepada pihak *principal* dan masyarakat luas. Terdapat 3 (tiga) asumsi yang melandasi teori keagenan menurut (Sudiarianti, 2015), yaitu:

1. Asumsi tentang sifat manusia menitik beratkan tentang sifat dasar manusia bahwa manusia memiliki sifat cenderung mementingkan diri sendiri (*self-interest*), dibatasi rasionalitas (*bounded rationality*) dan cenderung menghindari risiko (*risk aversion*).
2. Asumsi tentang keorganisasian menyatakan bahwa ada konflik antar anggota organisasi, efisiensi sebagai kriteria produktivitas, dan adanya asimetri informasi (*information asymmetry*). Sudiarianti (2015) menyatakan bahwa asimetri informasi (*information asymmetry*) merupakan informasi yang tidak seimbang karena perbedaan distribusi informasi antara prinsipal dan agen.



ı (2004) menyatakan bahwa informasi laporan keuangan yang disampaikan secara tepat waktu akan mengurangi asimetri informasi.

3. Asumsi tentang informasi menyatakan bahwa dalam teori keagenan informasi dianggap sebagai komoditas yang memiliki nilai dan dapat diperdagangkan.

Teori keagenan dapat diterapkan dalam organisasi publik dan negara demokrasi modern didasarkan pada serangkaian hubungan prinsipal-agen dalam sektor publik (Abdullah, 2006). Masyarakat adalah prinsipal, politisi (legislatif) adalah agen mereka. Politisi (legislatif) adalah prinsipal, birokrat/pemerintah adalah agen mereka. Pejabat pemerintahan adalah prinsipal, pegawai pemerintahan adalah agen mereka. Keseluruhan politik tersusun dari alur hubungan prinsipal-agen, dari masyarakat hingga level terendah pemerintahan.

Pemerintah pusat adalah *principal* dan pemerintah daerah bertindak sebagai *agent*. Hal ini dikarenakan, Indonesia sebagai negara kesatuan dengan sistem desentralisasi, pemerintah daerah bertanggungjawab kepada masyarakat sebagai pemilih dan juga kepada pemerintah pusat. Sehingga prinsipal harus memonitor kerja agen agar tujuan organisasi dalam pemerintahan dapat tercapai secara efisien dan efektif sehingga tercipta akuntabilitas publik. Mardiasmo (2009) menjelaskan bahwa pengertian akuntabilitas publik sebagai kewajiban pihak pemegang amanah (*agent*) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggung jawabnya kepada pihak pemberi amanah (*principal*) yang memiliki hak untuk meminta pertanggungjawaban tersebut.

Penggunaan Agency Theory dalam mengkaji kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah sudah banyak digunakan oleh peneliti sebelumnya antara lain: Nirwana dan Haliah (2018), Goebel (2019), Shahzad, Rahman, Hanif, Asim dan Baiq (2019). Arifin, Sanusi & Hidayah (2022). Oleh karena itu peneliti juga tetap

akan Teori ini sebagai salah satu teori untuk mengkaji kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah di Provinsi Sulawesi Selatan.



2.1.2 Stewardship Theory

Stewardship Theory adalah teori yang menggambarkan situasi dimana para manajer tidaklah termotivasi oleh tujuan-tujuan individu tetapi lebih ditujukan pada sasaran hasil utama mereka untuk kepentingan organisasi dan bertindak sesuai keinginan prinsipal. Teori ini didesain bagi para peneliti untuk menguji situasi dimana para eksekutif dalam perusahaan sebagai pelayan dapat termotivasi untuk bertindak dengan cara terbaik pada prinsipalnya (Donaldson dan Davis, 1989, 1991). *Stewardship Theory* diperkenalkan sebagai teori yang berdasarkan tingkah laku, perilaku manusia (*behavior*), pola manusia (*model of a man*), mekanisme psikologis (motivasi, identifikasi dan kekuasaan) dalam sebuah organisasi yang mempraktikkan kepemimpinan sebagai aspek yang memainkan peranan penting bagi sebuah pencapaian tujuan. Pemisahan antara fungsi kepemilikan dengan fungsi pengelolaan menjadi semakin nyata. Berbagai keterbatasan, pemilik sumber daya (*capital suppliers/principals*) mempercayakan (*trust* = amanah) pengelolaan sumber daya tersebut kepada pihak lain (*steward* = manajemen) yang lebih *capable* dan siap. Kontrak hubungan antara steward dan principal atas dasar kepercayaan bertindak kolektif sesuai dengan tujuan organisasi, sehingga model yang sesuai pada kasus organisasi sektor publik adalah *stewardship theory*. Teori stewardship sering disebut sebagai teori pengelolaan (penata layanan). Beberapa asumsi-asumsi dasar (*fundamental assumptions of stewardship theory*) ditunjukkan dalam tabel berikut.

Tabel 2. 1 Asumsi Dasar Teori Stewardship

Prinsipal	Steward
Responsibilitas terhadap governance	Sociological and psychological



<i>Model of human behaviour</i>	<i>Collectivistic, pro-organizational, trustworthy</i>
<i>Managers motivated by</i>	<i>Principal objectives</i>
<i>Manager-principal interest</i>	<i>Covergence</i>
<i>Structures that</i>	<i>Facilitate and empower</i>
<i>Owners attitude</i>	<i>Risk-propensity</i>
<i>The principal-manager relationship rely on</i>	<i>Trust</i>

Sumber: Podrug (2011)

Berdasarkan tabel 2.1, maka penelitian ini menggunakan teori stewardship dengan beberapa pertimbangan diuraikan pada penjelasan berikut.

1. Manajemen sebagai steward (pelayan/penerima amanah/pengelola)

Teori stewardship memandang bahwa manajemen organisasi sebagai “Steward/penata layanan”, akan bertindak dengan penuh kesadaran, arif dan bijaksana bagi kepentingan organisasi (Donaldson dan Davis, 1991). Steward pada organisasi pemerintahan sadar bahwa pelayanan kepada masyarakat saat ini sudah menjadi ukuran kinerja dari organisasi sektor pemerintahan (Morgan *et al.* 1996). Pelayanan (steward) berarti, orang yang melakukan sesuatu yang baik bagi orang lain, karena itu, seorang steward yang baik ialah melayani, bukan dilayani. Penelitian ini membahas mengenai praktik pelaporan keuangan yang baik (berkualitas) di pemerintahan daerah. Pemerintah daerah bertindak sebagai *steward*, penerima amanah menyajikan informasi yang bermanfaat bagi organisasi dan para pengguna informasi keuangan pemerintah. Informasi dapat dimanfaatkan oleh penggunanya jika didukung oleh penyajian yang berkualitas.



ekatan *governance* menggunakan pendekatan sosiologi dan logi

Teori stewardship menggunakan pendekatan *governance* atas dasar psikologi dan sosiologi. Teori tersebut didesain bagi para peneliti untuk menguji situasi manajemen sebagai steward (pelayan) dapat termotivasi untuk bertindak sesuai dengan keinginan principal dan organisasi (Stevenson, 2002; Davis *et al.* 1997). Faktor psikologi diantaranya asumsi motivasi dan komitmen, sedang faktor sosiologi diantaranya adalah asumsi filosofi manajemen dan budaya. Implikasinya pada penelitian ini adalah pemda memberikan pelayanan kepada masyarakat bukan hanya untuk kepentingan ekonomi tetapi juga pertimbangan sosiologis maupun psikologis masyarakat guna mencapai *good governance*. Penelitian ini mengarah ke asumsi *governance* yaitu menghasilkan informasi laporan keuangan yang berkualitas dengan pendekatan faktor sosiologi dan psikologi. Pendekatan faktor sosiologi dilakukan pada saat analisis variabel efektivitas pengendalian intern. Pertimbangan faktor psikologi dilakukan pada saat analisis variabel kemampuan manajemen berupa motivasi pimpinan pemda dalam melaksanakan fungsi-fungsi manajemen.

3. Model manusia, berperilaku kolektif untuk kepentingan organisasi

Model of man pada teori stewardship didasarkan pada steward (pelayan) yang memiliki tindakan kolektif atau berkelompok, bekerja sama dengan utilitas tinggi dan selalu bersedia untuk melayani (Argyris, 1973:18). Terdapat suatu pilihan antara perilaku *self-serving* dan *reorganizational*. Steward organisasi sektor publik akan menggantikan atau mengalihkan *self-serving* untuk bertindak kooperatif. Kepentingan antara *steward* dan principal tidak sama, tetapi steward organisasi sektor publik tetap akan menjunjung tinggi nilai kebersamaan. Steward organisasi sektor publik berpedoman bahwa terdapat utilitas yang lebih besar pada

kooperatif. Tindakan tersebut dianggap tindakan rasional yang dapat misalnya dengan melakukan efisiensi biaya dan peningkatan



kualitas/kinerja. Implikasi pada penelitian ini bahwa perilaku *steward* pada pemerintahan adalah kolektif dan kooperatif. Artinya, manajemen dan auditor internal secara kolektif (bersama-sama) dan kooperatif mengarahkan seluruh kemampuan dan kualitasnya dalam mengefektifkan pengendalian intern untuk menghasilkan informasi laporan keuangan pemda yang berkualitas. Masing-masing pihak bersedia mempertaruhkan perbedaan kelas yang menjadi simbol eksistensinya untuk menciptakan sikap pro organisasi, menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas.

4. Motivasi pimpinan sejalan dengan tujuan principal

Teori stewardship adalah teori yang menggambarkan situasi para pimpinan tidak termotivasi oleh tujuan individu tetapi lebih ditujukan pada sasaran utama untuk kepentingan organisasi, sehingga *steward* (manajemen) bertindak sesuai keinginan principal (Block, 1996). Steward organisasi sektor publik percaya bahwa kepentingan mereka akan disejajarkan dengan kepentingan organisasi dan pemilik (*principal*). Steward percaya bahwa jika tujuan principal terpenuhi maka akan membawa dampak juga terhadap kepercayaan *principal* terhadap steward dan berimplikasi pada kesejahteraan steward. Misalnya, dengan melakukan efisiensi biaya dan peningkatan kualitas/kinerja. Tindakan tersebut dapat menguntungkan organisasi sekaligus dapat meningkatkan kepercayaan *principal* kepada *steward* untuk tetap mengelola organisasi. Selanjutnya dapat berimplikasi pada kenaikan kompensasi yang didapat steward.

Konteks penelitian ini adalah pelaporan informasi keuangan yang berkualitas, terdapat manajemen dan auditor internal yang cenderung bersikap sesuai dengan perspektif teori stewardship. Seorang aktor yang rasional yang

motivasi oleh keinginan individualnya, tetapi lebih sebagai penerima (penata layanan) yang memiliki motif yang sejalan dengan tujuan



principal. Steward (manajemen dan auditor internal) percaya bahwa dengan perilaku sejalan dengan tujuan *principal* maka tujuan individu steward juga dapat tercapai, misalnya dengan melakukan efisiensi biaya, peningkatan kinerja atau kualitas laporan keuangan. Perilaku ini akan menguntungkan *principal* (masyarakat) karena mereka dapat menikmati pelayanan dengan biaya seminimal mungkin. Hal ini juga memberikan manfaat pada status manajerial steward yang mungkin akan dipercaya kembali sebagai penerima amanah (steward) pada periode kepengurusan berikutnya. Otomatis akan meningkatkan kesejahteraan steward. Minimal memberikan kepuasan batin bagi steward karena telah menjalankan amanah sesuai dengan keinginan *principal* (masyarakat).

5. Kepentingan manajer dan principal adalah konvergensi

Teori stewardship mengasumsikan bahwa kepentingan manajer dan *principal* adalah konvergensi (Hofstede, 1991). Artinya, keduanya mempunyai tujuan yang sama menuju satu titik yaitu untuk kepentingan organisasi. Penelitian ini menggunakan variabel sistem pengendalian internal dan komitmen organisasi. Keduanya diasumsikan mempunyai tujuan yang sama dengan *principal* menuju satu titik yaitu efektivitas pengendalian intern guna menghasilkan informasi laporan keuangan yang berkualitas. Steward (manajemen dan auditor internal) percaya bahwa konvergensi kepentingan akan memperoleh utilitas yang lebih tinggi dibandingkan dengan divergensi. Perilaku tersebut akan mempercepat pencapaian tujuan organisasi, menuju satu titik yaitu menghasilkan informasi laporan keuangan yang berkualitas.

6. Struktur berupa fasilitasi dan pemberdayaan

Teori stewardship menggunakan struktur yang memfasilitasi dan layakan. Relevan dengan struktur di organisasi sektor publik yang lebih rahkan pemberdayaan dan fasilitasi dibandingkan bantuan langsung.



Melalui fasilitasi dan pemberdayaan dapat membantu dan menguatkan *principal* (masyarakat) agar dapat memecahkan masalah dan memenuhi kebutuhannya sendiri sesuai potensi yang dimilikinya. Penelitian ini menggunakan variabel sistem pengendalian internal dan komitmen organisasi. Penggunaan variabel tersebut, diharapkan dapat memfasilitasi dan memberdayakan pengendalian intern pemerintah daerah menjadi efektif. Pemerintah daerah yang dengan sukses menjalankan sistem fasilitas dan pemberdayaan pengendalian intern menjadi efektif akan mampu menghasilkan informasi laporan keuangan yang berkualitas.

7. Sikap pemilik mempertimbangkan risiko

Teori stewardship cenderung mempertimbangkan risiko. Mengambil risiko berkaitan dengan kreativitas dan inovasi serta merupakan bagian penting dalam mengubah ide menjadi kenyataan yang akan berguna bagi kepentingan bersama *steward-principal*. Demikian pula pengambilan risiko bagi steward organisasi sektor publik berkaitan dengan kepercayaan pada dirinya. Semakin besar keyakinan pada kemampuan dirinya, semakin besar pula kesanggupan untuk menghasilkan keputusan yang lebih baik. Bagi orang yang bukan steward organisasi publik kegiatan tersebut merupakan risiko, tetapi bagi steward organisasi publik adalah tantangan dan peluang untuk memperoleh hasil. Steward organisasi publik berprinsip biar mundur satu langkah, tetapi nanti harus maju dua langkah. Berbeda dengan agent yang seorang yang pesimis menghindari risiko. Tapi, bagi steward organisasi publik yang berpikir positif (optimis), risiko justru menjadi tantangan. Ibarat nelayan yang ingin menangkap ikan besar, steward harus berani menghadapi gelombang di laut terbuka. Meskipun demikian, keberanian tersebut harus diperhitungkan. Bila risiko telah melampaui 50% maka

elah memasuki gelanggang judi, untuk itu seorang steward sektor publik



harus berusaha meminimalkan risiko agar kepentingan *principal* (masyarakat) dapat terpenuhi.

8. Hubungan principal dan manajemen saling percaya

Teori stewardship dibangun atas asumsi filosofis mengenai sifat manusia yakni manusia pada hakekatnya dapat dipercaya, mampu bertindak dengan penuh tanggung jawab, memiliki integritas dan kejujuran terhadap pihak lain (Barney and Hansen, 1994, dan Cadwell *et al.*, 2008). Asumsi filosofis tersebut tersirat dalam hubungan fidusia antara principal dan manajemen. Teori stewardship memandang manajemen sebagai institusi yang dapat dipercaya untuk bertindak dengan sebaik-baiknya bagi kepentingan principal maupun organisasi. Implikasi teori stewardship terhadap penelitian ini, dapat menjelaskan eksistensi pemerintah daerah (manajemen dan auditor internal) sebagai suatu lembaga yang dapat dipercaya untuk bertindak sesuai dengan kepentingan publik dengan melaksanakan tugas dan fungsinya dengan tepat. Tugas dan fungsinya berupa membuat pertanggungjawaban keuangan yang diamanatkan kepadanya, sehingga tujuan ekonomi, pelayanan publik maupun kesejahteraan masyarakat dapat tercapai secara maksimal. Untuk melaksanakan tanggung jawab tersebut maka steward (manajemen dan auditor internal) mengarahkan semua kemampuan dan keahliannya dalam mengefektifkan pengendalian intern untuk dapat menghasilkan informasi laporan keuangan yang berkualitas.

2.1.3 Implementasi Kebijakan (George C. Edwards III)

Implementasi kebijakan merupakan proses yang krusial karena seberapa baiknya suatu kebijakan apabila tidak dipersiapkan dan direncanakan dengan baik implementasinya maka apa yang menjadi tujuan kebijakan publik tidak akan



Begitu pula sebaliknya, bagaimanapun baiknya persiapan dan rancangan implementasi kebijakan, jika kebijakannya tidak dirumuskan dengan

baik apa yang menjadi tujuan kebijakan juga tidak bisa dicapai. Oleh karena itu untuk mencapai tujuan kebijakan, perumusan kebijakan dan implementasi harus dipersiapkan dan direncanakan dengan baik. Keberhasilan implementasi kebijakan publik dipengaruhi oleh faktor-faktor sebagai berikut:

1) *Communication*

Implementasi akan berjalan efektif apabila ukuran-ukuran dan tujuan-tujuan kebijakan dipahami oleh individu-individu yang bertanggungjawab dalam pencapaian tujuan kebijakan. Kejelasan ukuran dan tujuan kebijakan dengan demikian perlu dikomunikasikan secara tepat dengan para pelaksana. Konsistensi atau keseragaman dari ukuran dasar dan tujuan perlu dikomunikasikan sehingga implementor mengetahui secara tepat ukuran maupun tujuan kebijakan itu. Komunikasi dalam organisasi merupakan suatu proses yang amat kompleks dan rumit. Seseorang bisa menahannya hanya untuk kepentingan tertentu, atau menyebarkanluaskannya. Di samping itu sumber informasi yang berbeda juga akan melahirkan interpretasi yang berbeda pula. Agar implementasi berjalan efektif, siapa yang bertanggungjawab melaksanakan sebuah keputusan harus mengetahui apakah mereka dapat melakukannya. Sesungguhnya implementasi kebijakan harus diterima oleh semua personel dan harus mengerti secara jelas dan akurat mengenai maksud dan tujuan kebijakan. Jika para aktor pembuat kebijakan telah melihat ketidakjelasan spesifikasi kebijakan sebenarnya mereka tidak mengerti apa sesungguhnya yang akan diarahkan. Para implementor kebijakan bingung dengan apa yang akan mereka lakukan sehingga jika dipaksakan tidak akan mendapatkan hasil yang optimal. Tidak cukupnya komunikasi kepada para implementor secara serius mempengaruhi implementasi



i.

urces

Tidak menjadi masalah bagaimana jelas dan konsisten implementasi program dan bagaimana akuratnya komunikasi dikirim. Jika personel yang bertanggungjawab untuk melaksanakan program kekurangan sumberdaya dalam melakukan tugasnya. Komponen sumberdaya ini meliputi jumlah staf, keahlian dari para pelaksana, informasi yang relevan dan cukup untuk mengimplementasikan kebijakan dan pemenuhan sumber-sumber terkait dalam pelaksanaan program, adanya kewenangan yang menjamin bahwa program dapat diarahkan kepada sebagaimana yang diharapkan, serta adanya fasilitas-fasilitas pendukung yang dapat dipakai untuk melakukan kegiatan program seperti dana dan sarana prasarana. Sumberdaya manusia yang tidak memadai (jumlah dan kemampuan) berakibat tidak dapat dilaksanakannya program secara sempurna karena mereka tidak bisa melakukan pengawasan dengan baik. Jika jumlah staf pelaksana kebijakan terbatas maka hal yang harus dilakukan meningkatkan skill/kemampuan para pelaksana untuk melakukan program. Untuk itu perlu adanya manajemen SDM yang baik agar dapat meningkatkan kinerja program. Ketidakmampuan pelaksana program ini disebabkan karena kebijakan konservasi energi merupakan hal yang baru bagi mereka dimana dalam melaksanakan program ini membutuhkan kemampuan yang khusus, paling tidak mereka harus menguasai teknik-teknik kelistrikan. Informasi merupakan sumberdaya penting bagi pelaksanaan kebijakan. Ada dua bentuk informasi yaitu informasi mengenai bagaimana cara menyelesaikan kebijakan/program serta bagi pelaksana harus mengetahui tindakan apa yang harus dilakukan dan informasi tentang data pendukung kepatuhan kepada peraturan pemerintah dan Undang-Undang. Kenyataan di lapangan bahwa tingkat pusat tidak tahu kebutuhan yang diperlukan



aksana di lapangan. Kekurangan informasi/pengetahuan bagaimana laksanakan kebijakan memiliki konsekuensi langsung seperti pelaksana tidak

bertanggungjawab, atau pelaksana tidak ada di tempat kerja sehingga menimbulkan inefisien. Implementasi kebijakan membutuhkan kepatuhan organisasi dan individu terhadap peraturan pemerintah yang ada. Sumberdaya lain yang juga penting adalah kewenangan untuk menentukan bagaimana program dilakukan, kewenangan untuk membelanjakan/mengatur keuangan, baik penyediaan uang, pengadaan staf, maupun pengadaan supervisor. Fasilitas yang diperlukan untuk melaksanakan kebijakan/program harus terpenuhi seperti kantor, peralatan, serta dana yang mencukupi. Tanpa fasilitas ini mustahil program dapat berjalan.

3) *Dispositions*

Salah satu faktor yang mempengaruhi efektifitas implementasi kebijakan adalah sikap implementor. Jika implementor setuju dengan bagian-bagian isi dari kebijakan maka mereka akan melaksanakan dengan senang hati tetapi jika pandangan mereka berbeda dengan pembuat kebijakan maka proses implementasi akan mengalami banyak masalah. Ada tiga bentuk sikap/respon implementor terhadap kebijakan; kesadaran pelaksana, petunjuk/arahan pelaksana untuk merespon program kearah penerimaan atau penolakan, dan intensitas dari respon tersebut. Para pelaksana mungkin memahami maksud dan sasaran program namun seringkali mengalami kegagalan dalam melaksanakan program secara tepat karena mereka menolak tujuan yang ada di dalamnya sehingga secara sembunyi mengalihkan dan menghindari implementasi program. Disamping itu, dukungan para pejabat pelaksana sangat dibutuhkan dalam mencapai sasaran program. Dukungan dari pimpinan sangat mempengaruhi pelaksanaan program yang dapat mencapai tujuan secara efektif dan efisien.



ari dukungan pimpinan ini adalah menempatkan kebijakan menjadi program, penempatan pelaksana dengan orang-orang yang mendukung

program, memperhatikan keseimbangan daerah, agama, suku, jenis kelamin dan karakteristik demografi yang lain. Selain itu, penyediaan dana yang cukup guna memberikan insentif bagi para pelaksana program agar mereka mendukung dan bekerja secara total dalam melaksanakan kebijakan/program.

4) *Bureaucratic Structure*

Membahas badan pelaksana suatu kebijakan, tidak dapat dilepaskan dari struktur birokrasi. Struktur birokrasi adalah karakteristik, norma-norma, dan pola-pola hubungan yang terjadi berulang-ulang dalam badan-badan eksekutif yang mempunyai hubungan baik potensial maupun nyata dengan apa yang mereka miliki dalam menjalankan kebijakan. Van Horn dan Van Meter menunjukkan beberapa unsur yang mungkin berpengaruh terhadap suatu organisasi dalam implementasi kebijakan, yaitu:

1. Kompetensi dan ukuran staf suatu badan;
2. Tingkat pengawasan hirarki terhadap keputusan-keputusan sub unit dan proses-proses dalam badan pelaksana;
3. Sumber-sumber politik suatu organisasi (misalnya dukungan di antara anggota legislatif dan eksekutif);
4. Vitalitas suatu organisasi;
5. Tingkat komunikasi "terbuka", yaitu jaringan kerja komunikasi horizontal maupun vertikal secara bebas serta tingkat kebebasan yang secara relatif tinggi dalam komunikasi dengan individu-individu di luar organisasi;
6. Kaitan formal dan informal suatu badan dengan badan pembuat keputusan atau pelaksana keputusan.

Bila sumberdaya cukup untuk melaksanakan suatu kebijakan dan para aktor mengetahui apa yang harus dilakukan, implementasi masih gagal struktur birokrasi yang ada menghalangi koordinasi yang diperlukan dalam



melaksanakan kebijakan. Kebijakan yang kompleks membutuhkan kerjasama banyak orang, serta pemborosan sumberdaya akan mempengaruhi hasil implementasi. Perubahan yang dilakukan tentunya akan mempengaruhi individu dan secara umum akan mempengaruhi sistem dalam birokrasi.

2.1.4 Good Governance

Good governance atau tata kelola pemerintahan yang baik merupakan konsep penting dalam administrasi publik yang berkaitan dengan cara suatu organisasi atau pemerintah mengelola sumber daya, membuat kebijakan, dan melaksanakan kegiatan sesuai dengan prinsip-prinsip tertentu. Konsep *good governance* telah banyak digunakan sebagai pedoman dalam menciptakan tata kelola pemerintahan yang transparan, akuntabel, partisipatif, dan berorientasi pada hasil. Menurut UNDP (1997), *good governance* mencakup prinsip-prinsip dasar seperti partisipasi, transparansi, akuntabilitas, efektivitas, efisiensi, kepastian hukum, responsivitas, dan keadilan. Penerapan *good governance* diyakini mampu meningkatkan kinerja organisasi pemerintah, termasuk dalam aspek penyusunan laporan keuangan.

Prinsip akuntabilitas menjadi landasan utama dalam *good governance*. Akuntabilitas mengacu pada kewajiban pemerintah atau organisasi untuk mempertanggungjawabkan segala kegiatan, kebijakan, dan penggunaan sumber daya kepada pihak yang berkepentingan. Dalam konteks keuangan daerah, akuntabilitas mendorong pemerintah daerah untuk menyusun laporan keuangan yang dapat dipertanggungjawabkan dan sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku. Sejalan dengan pendapat Mardiasmo (2018), akuntabilitas keuangan aspek penting dalam menciptakan transparansi publik dan meningkatkan an masyarakat terhadap pemerintah daerah.



Selanjutnya, prinsip transparansi dalam *good governance* menekankan keterbukaan dalam penyampaian informasi kepada pihak-pihak yang berkepentingan. Informasi keuangan yang disajikan harus mudah diakses, dipahami, dan bersifat akurat. Transparansi membantu mencegah praktik-praktik korupsi dan penyalahgunaan wewenang dalam pengelolaan keuangan daerah. Sebagaimana diungkapkan oleh World Bank (2003), transparansi dalam pemerintahan menjadi elemen kunci untuk menciptakan akuntabilitas, karena memungkinkan pihak eksternal untuk melakukan pengawasan terhadap kebijakan dan pelaksanaan keuangan.

Prinsip partisipasi juga menjadi elemen penting dalam *good governance*. Partisipasi memberikan peluang kepada seluruh pemangku kepentingan, baik internal maupun eksternal, untuk turut serta dalam proses perencanaan, pengambilan keputusan, dan pengawasan. Melalui partisipasi, pemerintah daerah dapat memperoleh masukan yang konstruktif dari berbagai pihak terkait penyusunan laporan keuangan. Bovaird dan Löffler (2003) menyatakan bahwa partisipasi publik yang efektif dapat meningkatkan kualitas pengambilan keputusan pemerintah dan menciptakan kebijakan yang lebih relevan dengan kebutuhan masyarakat.

Selanjutnya, efektivitas dan efisiensi menjadi prinsip utama yang mendukung penerapan *good governance* dalam pengelolaan keuangan daerah. Efektivitas berkaitan dengan kemampuan pemerintah dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan, sedangkan efisiensi menekankan optimalisasi sumber daya untuk mencapai hasil yang maksimal. Menurut Sedarmayanti (2014), efektivitas dan efisiensi dalam pengelolaan keuangan akan tercermin dalam laporan

yang akurat dan dapat digunakan sebagai dasar evaluasi kinerja daerah.



Prinsip kepastian hukum dalam *good governance* mencakup kepatuhan pemerintah terhadap peraturan dan hukum yang berlaku. Dalam konteks pengelolaan keuangan daerah, kepastian hukum mengharuskan pemerintah untuk menyusun laporan keuangan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP). Dengan demikian, laporan keuangan dapat dipertanggungjawabkan secara hukum dan memberikan kepastian kepada pihak-pihak yang berkepentingan.

Selain itu, prinsip responsivitas mendorong pemerintah untuk tanggap terhadap permasalahan yang muncul dalam pengelolaan keuangan daerah. Pemerintah harus mampu merespons secara cepat dan tepat terhadap temuan-temuan audit yang disampaikan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) atau Inspektorat. Responsivitas ini penting untuk memastikan bahwa permasalahan yang ditemukan dapat segera diselesaikan dan tidak berulang di masa mendatang.

Prinsip keadilan dalam *good governance* menekankan perlakuan yang adil dan merata dalam pengelolaan sumber daya keuangan. Pemerintah daerah harus memastikan bahwa alokasi anggaran dilakukan secara proporsional dan sesuai dengan kebutuhan masyarakat. Keadilan ini mencakup pengelolaan anggaran yang transparan dan bebas dari diskriminasi, sehingga menciptakan laporan keuangan yang kredibel dan mencerminkan kondisi keuangan daerah secara objektif.

Lebih lanjut, pengawasan dan pengendalian menjadi elemen penting dalam penerapan *good governance*. Sistem pengendalian internal yang baik akan membantu pemerintah dalam mencegah terjadinya penyimpangan dan kecurangan dalam pengelolaan keuangan daerah. Menurut COSO (2013),



aliansi internal mencakup lingkungan pengendalian, penilaian risiko, pengendalian, informasi dan komunikasi, serta pemantauan yang

terintegrasi. Pengawasan yang efektif akan memastikan bahwa penyusunan laporan keuangan dilakukan secara tepat waktu, akurat, dan sesuai dengan prinsip akuntansi.

Dalam berbagai penelitian sebelumnya, telah ditemukan adanya pengaruh signifikan antara *good governance* dan kualitas laporan keuangan daerah. Penelitian yang dilakukan oleh Sari dan Nugroho (2018) menunjukkan bahwa penerapan prinsip-prinsip *good governance* memiliki dampak positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Hal ini dikarenakan *good governance* mendorong pemerintah untuk lebih transparan, akuntabel, dan efisien dalam mengelola keuangan daerah.

Selain itu, penelitian lain oleh Putra dan Herawati (2020) menemukan bahwa pemerintah daerah yang menerapkan *good governance* secara konsisten cenderung memiliki laporan keuangan yang lebih andal dan relevan. Penerapan *good governance* akan membantu meminimalkan risiko kesalahan dan kecurangan dalam laporan keuangan, sehingga laporan yang dihasilkan dapat digunakan sebagai dasar pengambilan keputusan yang efektif.

2.1.5 Sistem Akuntansi Keuangan Daerah

Setiap entitas pelaporan dan entitas akuntansi harus dapat menyelenggarakan sistem akuntansi pemerintahan daerah sesuai dengan standar akuntansi yang ditetapkan oleh Pemerintah yaitu Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP). Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah meliputi serangkaian prosedur mulai dari proses pengumpulan data, pencatatan, pengikhtisaran, sampai dengan pelaporan keuangan dalam rangka pertanggungjawaban pelaksanaan APBD yang



ilakukan secara manual atau menggunakan aplikasi komputer (Peraturan Menteri Keuangan No. 13, 2006). Tujuan sistem akuntansi pemerintah adalah sebagai

pedoman dalam penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah dengan dasar hukum yang dimulai dari UU No. 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara sampai PP No. 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah.

PSAP merupakan acuan akuntansi pemerintah dengan mengadopsi International Public Sector Accounting Standar (IPSAS). Keberhasilan penerapan Standar Akuntansi Sektor Publik Internasional (IPSAS) tergantung pada adopsi dan pengembangan kebijakan akuntansi akrual selanjutnya (de Azevedo et al., 2020). Pemerintah Daerah harus mengadopsi SAP dengan menyusun Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah yang selanjutnya disingkat SAPD yang merupakan rangkaian sistematis dari prosedur, penyelenggara, peralatan dan elemen lain untuk mewujudkan fungsi akuntansi sejak analisis transaksi sampai dengan pelaporan keuangan di lingkungan organisasi Pemerintah daerah. Sistem Akuntansi Pemerintah dimaksudkan sebagai pedoman dalam melaksanakan akuntansi keuangan daerah baik di tingkat PPKD dan SKPD serta bertujuan untuk:

1. Memberikan arahan/pedoman secara tepat waktu untuk mengatasi masalah-masalah akuntansi maupun pelaporan keuangan yang timbul;
2. Pengelolaan keuangan daerah yang tertib, efektif, efisien, transparan, akuntabel dan *auditable*;
3. Mengatur penyusunan dan penyajian Laporan Keuangan Pemerintah Daerah sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan;
4. Mengatur proses akuntansi dan pelaporan keuangan menghasilkan Laporan Keuangan Konsolidasi yang lengkap dan akurat secara tepat waktu serta sesuai dengan kebijakan dan Sistem Akuntansi Pemerintah.

Sistem akuntansi SKPD sebagaimana dimaksud pada ayat (1) angka 2

p teknik pencatatan, pengakuan dan pengungkapan atas pendapatan-n, pendapatan-LRA, belanja, aset, kewajiban, ekuitas, penyesuaian, dan



koreksi serta penyusunan laporan keuangan SKPD. Sistem akuntansi PPKD mencakup teknik pencatatan, pengakuan dan pengungkapan atas pendapatan-LO, beban, pendapatan-LRA, belanja, transfer, pembiayaan, asset, kewajiban, ekuitas, penyesuaian dan koreksi, penyusunan laporan keuangan PPKD serta penyusunan laporan keuangan konsolidasi pemerintah daerah. Tahapan prosedur sistematis SAPD secara sederhana adalah:

1. Dokumentasi transaksi keuangan dalam bukti dan melakukan analisis transaksi keuangan tersebut,
2. Pencatatan transaksi ke dalam buku jurnal,
3. Melakukan posting transaksi keuangan yang telah di jurnal dalam Buku Besar,
4. Menentukan saldo-saldo buku besar di akhir periode dan memindahkan saldo-saldo buku besar dalam neraca saldo,
5. Melakukan penyesuaian buku besar pada informasi terkini,
6. Menentukan saldo besar setelah disesuaikan,
7. Menyusun laporan keuangan,
8. Menutup buku besar,
9. Menentukan saldo buku besar dan menuangkan dalam neraca saldo setelah tutup buku.

Sistem akuntansi keuangan daerah adalah serangkaian prosedur mulai dari proses pengumpulan data, pencatatan, pengikhtisaran, sampai dengan pelaporan keuangan, dalam rangka pertanggungjawaban pelaksanaan APBD yang dapat dilakukan secara manual atau menggunakan aplikasi komputer (Nordiawan, 2010). Pedoman Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (SAKD) yang diharapkan akan diimplementasikan oleh Pemerintah Daerah Provinsi,

Regency, dan Kota, sehingga pemerintah daerah mampu menghasilkan laporan pertanggungjawaban keuangan sesuai dengan tuntutan masyarakat (Ratifah,



2012). Sistem akuntansi keuangan daerah merupakan salah satu subsistem organisasi yang memfasilitasi kontrol dengan melaporkan kinerja pemerintah daerah (Ratifah, 2012).

Menurut Erlina & Rasdianto (2013), sistem akuntansi keuangan daerah adalah sistem akuntansi yang meliputi proses pencatatan, penggolongan, penafsiran, peringkasan transaksi atau kejadian keuangan serta pelaporan keuangan dalam rangka pelaksanaan anggaran pendapatan belanja daerah (APBD). Adapun menurut Halim (2007), sistem akuntansi keuangan daerah adalah suatu proses identifikasi, pengukuran, dan pelaporan transaksi ekonomi (keuangan) dari suatu daerah (provinsi, kabupaten/kota) yang dijadikan sebagai informasi dalam pengambilan keputusan ekonomi oleh pihak-pihak yang memerlukan. Sedangkan menurut Nordiawan (2010) dan Permendagri No. 13 Tahun 2006 Tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah, sistem akuntansi pemerintah daerah adalah serangkaian prosedur mulai dari proses pengumpulan data, pencatatan, pengikhtisaran, sampai dengan pelaporan keuangan, dalam rangka pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran pendapatan belanja daerah (APBD) yang dapat dilakukan secara manual atau menggunakan aplikasi komputer. Dari Pengertian-pengertian di atas dapat dikatakan bahwa sistem akuntansi keuangan daerah adalah proses akuntansi dalam rangka pertanggungjawaban pelaksanaan APBD secara manual atau menggunakan komputer. Menurut Nordiawan (2010) dan Permendagri No. 13 Tahun 2006 Tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah mengatakan bahwa sistem akuntansi keuangan daerah meliputi: Pencatatan, Pengikhtisaran, Pelaporan.



Sistem Pengendalian Internal

Pengendalian intern merupakan suatu proses yang dipengaruhi oleh daya manusia dan sistem teknologi informasi yang dirancang untuk

membantu organisasi mencapai suatu tujuan tertentu. Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008, Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) 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. Pengendalian internal didefinisikan oleh COSO (1992) adalah suatu proses, yang dilakukan oleh dewan direksi, manajemen, dan personel lainnya dari entitas, yang dirancang untuk memberikan jaminan yang wajar mengenai pencapaian tujuan dalam kategori berikut:

1. Efektivitas dan efisiensi operasi
2. Keandalan pelaporan keuangan
3. Kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku.

Suatu pengendalian intern diharapkan mampu mencegah atau mendeteksi terjadinya kesalahan dalam proses akuntansi serta dapat memberikan perlindungan bagi data organisasi dari adanya ancaman penyelewengan atau sabotase sistem. Pengendalian intern disusun agar pelaporan keuangan dapat memenuhi asas ketertiban yang merupakan cerminan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Sesuai dengan Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008, SPIP terdiri dari lima unsur, yaitu:

1. Lingkungan Pengendalian

Lingkungan pengendalian adalah kondisi dalam Instansi Pemerintah yang memengaruhi efektivitas pengendalian intern. Unsur ini menekankan bahwa

Instansi Pemerintah dan seluruh pegawai harus menciptakan danelihara keseluruhan lingkungan organisasi, sehingga dapat menimbulkan



perilaku positif dan mendukung pengendalian intern dan manajemen yang sehat. Lingkungan pengendalian dapat diwujudkan 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;
- h. Hubungan kerja yang baik dengan Instansi Pemerintah terkait.

2. Penilaian Risiko

Penilaian risiko adalah kegiatan penilaian atas kemungkinan kejadian yang mengancam pencapaian tujuan dan sasaran Instansi Pemerintah. Unsur ini memberikan penekanan bahwa pengendalian intern harus memberikan penilaian atas risiko yang dihadapi unit organisasi baik dari luar maupun dari dalam. Pimpinan Instansi Pemerintah wajib melakukan penilaian risiko dengan cara mengidentifikasi dan menganalisis risiko. Dalam rangka penilaian risiko Pimpinan Instansi Pemerintah perlu menetapkan tujuan Instansi Pemerintah dan tujuan pada tingkatan kegiatan dengan berpedoman pada peraturan perundang-undangan. Tujuan Instansi Pemerintah memuat pernyataan dan arahan yang spesifik, terukur, dapat dicapai, realistis, dan terikat waktu. Tujuan Instansi Pemerintah tersebut wajib dikomunikasikan kepada seluruh pegawai, sehingga untuk mencapainya Pimpinan Instansi Pemerintah perlu menetapkan

gi operasional yang konsisten dan strategi manajemen yang terintegrasi dan rencana penilaian risiko.



3. Kegiatan Pengendalian

Kegiatan pengendalian adalah tindakan yang diperlukan untuk mengatasi risiko serta penetapan dan pelaksanaan kebijakan dan prosedur untuk memastikan bahwa tindakan mengatasi risiko telah dilaksanakan secara efektif. Unsur ini menekankan bahwa Pimpinan Instansi Pemerintah wajib menyelenggarakan kegiatan pengendalian sesuai dengan ukuran, kompleksitas, dan sifat dari tugas dan fungsi Instansi Pemerintah yang bersangkutan. Kegiatan pengendalian utama pada kegiatan pokok Instansi Pemerintah, seperti:

- a. Reviu atas kinerja Instansi Pemerintah yang bersangkutan;
- b. Pembinaan sumber daya manusia/Pegawai Pemerintahan;
- c. Pengendalian atas pengelolaan sistem informasi;
- d. Pengendalian fisik atas aset;
- e. Pemisahan fungsi;
- f. Otorisasi atas transaksi dan kejadian yang penting;
- g. Pencatatan yang akurat dan tepat waktu atas transaksi dan kejadian.

4. Informasi dan Komunikasi

Informasi adalah data yang telah diolah yang dapat digunakan untuk pengambilan keputusan dalam rangka penyelenggaraan tugas dan fungsi Instansi Pemerintah. Sedangkan komunikasi adalah proses penyampaian pesan atau informasi dengan menggunakan simbol atau lambang tertentu baik secara langsung maupun tidak langsung untuk mendapatkan umpan balik.

5. Pemantauan Pengendalian Intern

Pemantauan pengendalian intern pada dasarnya adalah untuk memastikan

ah sistem pengendalian intern pada suatu instansi pemerintah telah an sebagaimana yang diharapkan dan apakah perbaikan-perbaikan yang



perlu dilakukan telah dilaksanakan sesuai dengan perkembangan. Pimpinan Instansi harus menaruh perhatian serius terhadap kegiatan pemantauan atas pengendalian intern dan perkembangan misi organisasi. Pengendalian yang tidak dipantau dengan baik cenderung memberikan pengaruh yang buruk dalam jangka waktu tertentu. Oleh karena itu, agar kegiatan pemantauan menjadi lebih efektif, seluruh pegawai perlu mengerti misi organisasi, tujuan, tingkat toleransi risiko dan tanggung jawab masing-masing.

Terdapat hubungan langsung antara tujuan, yang merupakan hal yang diperjuangkan untuk dicapai organisasi dan komponen-komponen tersebut yang mencerminkan hal-hal yang dibutuhkan untuk mencapai tujuan.

1. *Control environment* (lingkungan pengendalian), menunjukkan atmosfir atau suasana (*sets the tone*) dalam suatu organisasi/ perusahaan yang mempengaruhi kesadaran pengendalian (*control consciousness*) dari orang-orang dalam organisasi tersebut. Lingkungan pengendalian ini merupakan fondasi bagi komponen lainnya dan sangat dipengaruhi oleh suasana yang diciptakan dari atas atau *tone at the top*.
2. *Risk assessment* (penilaian risiko), merupakan mekanisme untuk mengidentifikasi, menganalisis dan mengelola berbagai risiko dalam organisasi dikaitkan dengan tujuan yang ingin dicapai.
3. *Control activities* (aktivitas pengendalian), mencakup kebijakan dan prosedur untuk membantu meyakinkan bahwa semua tindakan dilaksanakan sesuai dengan arahan manajemen secara efektif.

Monitoring (pemantauan), merupakan proses penilaian terhadap kualitas dan efektivitas dari sistem pengendalian intern, termasuk modifikasi dan urnaannya apabila diperlukan. Terdapat hubungan langsung antara tegori tujuan yang harus dicapai dengan kelima komponen pengendalian



intern (menunjukkan apa yang diperlukan untuk mencapai tujuan). Manfaat SPIP menurut Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, yaitu:

1. Mendeteksi terjadinya kesalahan (*mismanagement*) dan kecurangan (*fraud*) dalam pelaksanaan aktivitas organisasi,
2. Membantu pengamanan aset terkait terjadinya kecurangan (*fraud*), pemborosan dan salah penggunaan yang tidak sesuai tujuan.

2.1.7 Komitmen Organisasi

Manajemen puncak harus berkomitmen pada kualitas dan mengkomunikasikan ke bawah pemahaman mereka dengan kebijakan tertulis. Setiap orang diharapkan melakukan tindakan sesuai dengan kebutuhan perusahaan dan kebutuhan pelanggan. Menurut Aranya & Ferris (1984) menyebutkan bahwa komitmen manajemen merujuk pada sebuah keterikatan untuk melakukan yang terbaik untuk entitas atau kelompok tertentu. Komitmen manajemen merupakan keterlibatan manajemen dalam mempertahankan perilaku untuk mencapai tujuan organisasi (Cooper, 2006). Komitmen didasari oleh teori komitmen organisasi yang mulai diperkenalkan oleh (Etzioni, 1961), kemudian menjadi populer setelah Staw (1977) dan Salancik & Pfeffer (1977) mengajukan teori dua bentuk komitmen yaitu komitmen sikap (*attitudinal commitment*) dan komitmen tingkah laku (*behavioral commitment*) (Silviana, 2012). Komitmen sikap menjelaskan suatu kondisi di mana individu mempertimbangkan tentang sejauh mana nilai dan tujuan pribadinya sejalan dengan nilai dan tujuan organisasi serta menunjukkan sejauh mana individu berkeinginan mempertahankan keanggotaannya dalam organisasi. Komitmen tingkah laku merujuk pada sejauh mana individu di dalam organisasi menetapkan keputusan untuk terikat pada organisasi yang terkait



dengan adanya kerugian jika memutuskan melakukan alternatif lain di luar pekerjaan saat ini. Kondisi di mana individu mengidentifikasi tujuan tertentu organisasi dan dalam rangka mempertahankan keanggotaan dan memfasilitasi tujuan organisasi hal ini menunjukkan komitmen individu terhadap organisasi (Mowday, Steers, & Porter, 1979). (Porter, Steers, Mowday, & Boulivan, 1974) menyatakan karakteristik komitmen organisasi ada tiga faktor yaitu:

- a. Percaya dan menerima tujuan-tujuan dan nilai-nilai organisasi
- b. Kesiapan untuk memfokuskan upaya pada membantu organisasi mencapai tujuan
- c. Keinginan untuk mempertahankan keanggotaan organisasi.

Komitmen organisasi didefinisikan sebagai suatu keadaan dimana seseorang karyawan memihak organisasi tertentu serta tujuan-tujuan dan keinginannya untuk mempertahankan keanggotaan dalam organisasi tersebut. Jadi, keterlibatan pekerjaan yang tinggi berarti memihak pada pekerjaan tertentu seseorang individu, sementara komitmen organisasi yang tinggi berarti memihak organisasi yang merekrut individu tersebut (Robbins dan Judge, 2008). Menurut Devi (2017) di dalam penelitiannya komitmen terhadap organisasi melibatkan tiga sikap: (1) identifikasi dengan tujuan organisasi, (2) perasaan keterlibatan dalam tugas-tugas organisasi, dan (3) perasaan loyalitas terhadap organisasi. Sehingga dimaknai bahwa komitmen organisasi merupakan suatu bentuk identifikasi, loyalitas dan keterlibatan yang diekspresikan oleh karyawan terhadap organisasi. Pegawai yang memiliki komitmen yang baik berarti pegawai yang memiliki loyalitas terhadap organisasi di tempatnya bekerja dan akan berupaya untuk berusaha dengan optimal mencapai tujuan organisasi di tempatnya bekerja tersebut.



rhorn, Hunt, Osborn, & Uhl-Bien (2011) mengemukakan dua dimensi komitmen organisasional, yaitu:

1. *Rational Commitment* mencerminkan bahwa pekerjaan memberikan pelayanan pada kepentingan finansial, pengembangan dan professional individu.
2. *Emotional Commitment* mencerminkan perasaan bahwa apa yang dilakukan seseorang adalah penting, berharga dan memberikan manfaat nyata bagi orang lain.

2.1.8 Pemanfaatan Teknologi Informasi

Pesatnya kemajuan teknologi informasi serta potensi pemanfaatannya secara luas, dapat membuka peluang bagi berbagai pihak untuk mengakses, mengelola, dan mendayagunakan informasi keuangan daerah secara cepat dan akurat (Arfianti, 2011). Menurut Widjajanto (2001) dalam Sembiring (2013) secara umum manfaat yang ditawarkan oleh suatu teknologi informasi antara lain kecepatan pemrosesan transaksi dan membantu dalam penyiapan laporan. Selain itu dapat menyimpan data dalam jumlah besar, meminimalisir terjadinya kesalahan, dan biaya pemrosesan yang lebih rendah. Pemanfaatan teknologi informasi yang baik, diharapkan dapat menghasilkan pelaporan keuangan yang andal dan tepat waktu, sehingga keterandalan dan ketepatan waktu pelaporan keuangan juga dapat meningkat.

Definisi teknologi informasi menurut Zuliarti (2012) dalam penelitiannya adalah teknologi yang mempunyai kemampuan sedemikian rupa untuk menangkap (*capture*), menyimpan (*store*), mengolah (*process*), mengambil kembali (*retrieve*), menampilkan (*represent*) dan menyebarkan (*transmit*) informasi. Pengembangan sistem informasi yang sesuai memerlukan perpaduan



bagai pengetahuan tentang sistem komputer, sistem informasi dan kemampuan tentang bagaimana merancang dan menerapkan sebuah sistem serta bagaimana memperoleh sistem komputer yang diperlukan.

Menurut Wilkinson (2000) yang lebih penting dari semua perubahan kerja dari manual menjadi sistem yang terkomputerisasi ini adalah peningkatan dalam hal:

1. Pemrosesan transaksi dan data lainnya lebih cepat;
2. Keakurasian dalam perhitungan dan perbandingan lebih besar;
3. Biaya pemrosesan masing-masing transaksi lebih rendah;
4. Penyiapan laporan dan output lainnya lebih tepat waktu;
5. Tempat penyimpanan data lebih ringkas dengan aksesibilitas lebih tinggi ketika dibutuhkan;
6. Pilihan pemasukan data dan penyediaan output lebih luas/banyak;
7. Produktivitas lebih tinggi bagi karyawan dan manajer yang belajar untuk menggunakan komputer secara efektif dalam tanggung jawab rutin dan pembuatan keputusan.

Menurut Jurnal dan Supomo (2002), pemanfaatan teknologi informasi adalah tingkat integrasi teknologi informasi pada pelaksanaan tugas-tugas akuntansi yang terdiri dari:

1. Bagian akuntansi/keuangan memiliki komputer yang cukup untuk melaksanakan tugas;
2. Jaringan internet telah terpasang di unit kerja;
3. Jaringan komputer telah dimanfaatkan sebagai penghubung antar unit kerja dalam pengiriman data dan informasi yang dibutuhkan;
4. Proses akuntansi sejak awal transaksi hingga pembuatan laporan keuangan dilakukan secara komputerisasi; Pengolahan data transaksi keuangan menggunakan *software* sesuai dengan peraturan perundang-undangan;

laporan akuntansi dan manajerial dihasilkan dari sistem yang terintegrasi; hanya jadwal pemeliharaan peralatan secara teratur;



7. Peralatan yang usang/rusak di data dan diperbaiki tepat pada waktunya.

2.1.9 Kualitas Laporan Keuangan Daerah

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010, laporan keuangan merupakan laporan terstruktur mengenai laporan posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan. Laporan keuangan yang berkualitas menunjukkan bahwa kepala daerah bertanggungjawab sesuai dengan wewenang yang dilimpahkan kepadanya dalam pelaksanaan tanggungjawab mengelola organisasi. Laporan keuangan daerah merupakan pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran pendapatan belanja daerah. Hal ini dilakukan dengan pengungkapan yaitu menyajikan laporan keuangan secara lengkap meliputi informasi yang dibutuhkan oleh pengguna. Laporan Keuangan Pemerintah Daerah terdiri dari:

1. Laporan Realisasi Anggaran selanjutnya disingkat LRA adalah laporan yang menyajikan informasi realisasi pendapatan-LRA, belanja, transfer, surplus/defisit-LRA, pembiayaan, dan sisa lebih/ kurang pembiayaan anggaran, yang masing-masing diperbandingkan dengan anggarannya dalam satu periode.
2. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih selanjutnya disingkat LPSAL adalah laporan yang menyajikan informasi kenaikan dan penurunan SAL tahun pelaporan yang terdiri dari SAL awal, SiPA/SiKPA, koreksi dan SAL akhir.
3. Neraca adalah laporan yang menyajikan informasi posisi keuangan suatu entitas pelaporan mengenai aset, utang dan ekuitas dana pada tanggal tertentu.



an Operasional yang selanjutnya disingkat LO adalah laporan yang menyajikan informasi mengenai seluruh kegiatan operasional keuangan

entitas pelaporan yang tercermin dalam pendapatan-LO, beban dan surplus/defisit operasional dari suatu entitas pelaporan yang penyajiannya disandingkan dengan periode sebelumnya.

5. Laporan Arus Kas yang selanjutnya disingkat LAK adalah laporan yang menyajikan informasi mengenai sumber, penggunaan, perubahan kas dan setara kas selama satu periode akuntansi, serta saldo kas dan setara kas pada tanggal pelaporan.
6. Laporan Perubahan Ekuitas yang selanjutnya disingkat LPE adalah laporan yang menyajikan informasi mengenai perubahan ekuitas yang terdiri dari ekuitas awal, surplus/defisit-LO, koreksi dan ekuitas akhir.
7. Catatan atas Laporan Keuangan yang selanjutnya disingkat CaLK adalah laporan yang menyajikan informasi tentang penjelasan atau daftar terinci atau analisis atas nilai suatu pos yang disajikan dalam LRA, LPSAL, LO, LPE, Neraca dan LAK dalam rangka pengungkapan yang memadai.

Suatu laporan keuangan dapat memberi manfaat bagi para pemakainya maka laporan keuangan tersebut harus mempunyai nilai informasi yang berkualitas dan berguna dalam pengambilan keputusan. Kualitas laporan keuangan dapat tercermin dari karakteristik kualitatif. Berdasarkan (Peraturan Pemerintahan No. 71 Tahun 2010) tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) Lampiran I Paragraf 26 menyatakan bahwa Pelaporan keuangan pemerintah seharusnya menyajikan informasi bagi para pengguna dalam menilai akuntabilitas dan membuat keputusan baik keputusan ekonomi, sosial, maupun politik dengan cara sebagai berikut:

1. Menyediakan informasi tentang sumber, alokasi dan penggunaan sumber



keuangan;

2. Menyediakan informasi mengenai kecukupan penerimaan periode berjalan untuk membiayai seluruh pengeluaran;
3. Menyediakan informasi mengenai jumlah sumber daya ekonomi yang digunakan dalam kegiatan entitas pelaporan serta hasil-hasil yang telah dicapai;
4. Menyediakan informasi mengenai bagaimana entitas pelaporan mendanai seluruh kegiatannya dan mencukupi kebutuhan kasnya;
5. Menyediakan informasi mengenai posisi keuangan dan kondisi entitas pelaporan berkaitan dengan sumber-sumber penerimaannya, baik jangka pendek maupun jangka panjang, termasuk yang berasal dari pungutan pajak dan pinjaman;
6. Menyediakan informasi mengenai perubahan posisi keuangan entitas pelaporan, apakah mengalami kenaikan atau penurunan, sebagai akibat kegiatan yang dilakukan selama periode pelaporan.

Tujuan-tujuan tersebut dapat terpenuhi jika dalam laporan keuangan menyediakan informasi mengenai sumber dana penggunaan sumber daya keuangan/ekonomi, transfer, pembiayaan, sisa lebih/kurang pelaksanaan anggaran, saldo anggaran lebih, surplus/defisit-Laporan Operasional (LO), aset, kewajiban, ekuitas dan arus kas suatu entitas pelaporan. Dalam PP Nomor 71 tahun 2010, karakteristik kualitatif laporan keuangan merupakan prasyarat normatif yang diperlukan agar laporan keuangan pemerintah dapat memenuhi kualitas yang dikehendaki, yaitu:

a. Relevan

Laporan keuangan bisa dikatakan relevan, apakah informasi yang termuat di dalamnya dapat mempengaruhi keputusan pengguna dengan membantu mereka memperluas peristiwa masa lalu atau masa kini, dan memprediksi masa depan,



serta menegaskan atau mengoreksi hasil evaluasi mereka di masa lalu. Dengan demikian informasi yang relevan apabila:

1. Memiliki manfaat umpan balik (*feedback value*), artinya informasi memungkinkan pengguna untuk menegaskan atau mengoreksi ekspektasi mereka di masa lalu.
2. Memiliki manfaat prediktif (*predictive value*), artinya informasi dapat membantu pengguna untuk memprediksi masa yang akan datang berdasarkan hasil masa lalu dan kejadian masa kini.
3. Tepat waktu, artinya informasi disajikan tepat waktu sehingga dapat berpengaruh dan berguna dalam pengambilan keputusan.
4. Lengkap, artinya 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 yang 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 seharusnya disajikan atau secara wajar dapat diharapkan untuk



kan.

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.

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 mempelajari informasi yang dimaksud.

Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan juga memiliki kendala. Menurut PP No. 71 Tahun 2010 kendala informasi akuntansi dan laporan keuangan adalah setiap keadaan yang tidak memungkinkan terwujudnya kondisi yang ideal dalam mewujudkan informasi akuntansi dan laporan keuangan yang relevan dan andal akibat keterbatasan (*limitation*) atau karena alasan-alasan kepraktisan (Erlina *et al.*, 2017). Menurut PP Nomor 71 Tahun 2010 Terdapat tiga hal yang menimbulkan kendala dalam informasi akuntansi dan laporan keuangan pemerintah yakni:



ialitas

Walaupun idealnya segala informasi, laporan keuangan pemerintah hanya diharuskan memuat informasi yang memenuhi kriteria materialitas. Informasi dipandang material apabila kelalaian untuk mencantumkan atau kesalahan dalam mencatat informasi tersebut dapat memengaruhi keputusan ekonomi pengguna yang diambil atas dasar laporan keuangan.

2. Pertimbangan Biaya dan Manfaat

Manfaat yang dihasilkan informasi seharusnya melebihi biaya penyusunannya. Oleh karena itu, laporan keuangan pemerintah tidak semestinya menyajikan segala informasi yang manfaatnya lebih kecil dari biaya penyusunannya. Namun demikian, evaluasi biaya dan manfaat merupakan proses pertimbangan yang substansial. Biaya itu juga tidak harus dipikul oleh pengguna informasi yang menikmati manfaat, manfaat mungkin juga dinikmati oleh pengguna lain di samping mereka yang menjadi tujuan informasi, misalnya penyediaan informasi lanjutan kepada kreditor mungkin akan mengurangi biaya yang dipikul oleh suatu entitas pelaporan.

3. Keseimbangan antar Karakteristik Kualitatif.

Keseimbangan antar karakteristik kualitatif diperlukan untuk mencapai suatu keseimbangan yang tepat diantara berbagai tujuan normative yang diharapkan dipenuhi oleh laporan keuangan pemerintah. Kepentingan relatif antar karakteristik dalam berbagai kasus berbeda, terutama antara relevansi dan keandalan. Penentuan tingkat kepentingan antara dua karakteristik kualitatif tersebut merupakan masalah pertimbangan professional.

Menurut (Santoso, 2008) laporan keuangan sektor Publik disusun terutama digunakan untuk membandingkan realisasi pendapatan, belanja, transfer dan

dan dengan anggaran yang telah ditetapkan, menilai kondisi keuangan, perluasan efektivitas dan efisiensi suatu entitas pelaporan dan membantu



menentukan ketaatannya terhadap peraturan perundang-undangan. Adapun unsur laporan keuangan pemerintah jika merujuk pada PP Nomor 71 tahun 2010 terdiri dari:

1. Laporan Pelaksanaan Anggaran (Budgetary reports)

Laporan pelaksanaan anggaran terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran (LRA) dan Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (SAL).

2. Laporan Finansial

Laporan finansial terdiri dari Neraca, Laporan Operasional (LO), Laporan Perubahan Ekuitas (LPE) dan Laporan Arus Kas (LAK)

3. Catatan Atas Laporan Keuangan

Merupakan laporan yang merinci atau menjelaskan lebih lanjut atas pos-pos laporan pelaksanaan anggaran maupun laporan finansial dan merupakan laporan yang tidak terpisahkan dari laporan pelaksanaan anggaran maupun laporan finansial.

2.1.10 Kompetensi SDM

Menurut Yunita (2016: 51) sumber daya manusia (SDM) adalah salah satu elemen yang penting dalam organisasi. Kualitas sumber daya manusia yang dimiliki oleh organisasi akan menentukan kemampuan organisasi dalam mencapai tujuannya. Penyusunan laporan keuangan yang berkualitas membutuhkan kompetensi yang sesuai dengan tugas, termasuk pengetahuan yang sesuai, keterampilan, pengalaman, perilaku, sikap, dan sifat (Hastings, 2010:23). SDM dalam konteks pemerintahan biasanya disebut dengan aparatur negara. Oleh karena itu, kompetensi SDM diduga berpengaruh terhadap kualitas laporan



1. Kompetensi SDM yang diperlukan untuk menghadapi tantangan baru
 -jenis organisasi di tempat kerja, dapat diperoleh dengan pemahaman
 ang kita cari dari orang-orang yang bekerja dalam organisasi-organisasi

tersebut. Konsep dasar standar kompetensi ditinjau dari etimologi, standar kompetensi terbuka atas dua kosa kata yaitu standar dan kompetensi. Standar diartikan sebagai ukuran atau patokan yang disepakati, sedangkan kompetensi diartikan sebagai kemampuan melaksanakan tugas-tugas ditempat kerja yang mencakup menerapkan keterampilan (*skills*) yang didukung dengan pengetahuan (*cognitive*) dan kemampuan (*ability*) sesuai dengan kondisi yang dipersyaratkan. Dengan demikian standar kompetensi dapat diasumsikan sebagai rumusan tentang kemampuan dan keahlian apa yang harus dimiliki oleh tenaga kerja (SDM) dalam melaksanakan pekerjaan sesuai dengan persyaratan yang ditetapkan/disepakati (Subaedi, 2016).

Dalam pengelolaan keuangan pemerintah yang baik, satuan kerja harus memiliki sumber daya manusia yang berkualitas, yang didukung dengan latar belakang pendidikan akuntansi, sering mengikuti pendidikan dan pelatihan, dan mempunyai pengalaman di bidang keuangan. Sehingga untuk menerapkan sistem akuntansi, sumber daya manusia (SDM) yang berkualitas tersebut akan mampu memahami logika akuntansi dengan baik. Kegagalan sumber daya manusia dalam memahami dan menerapkan logika akuntansi akan berdampak pada kekeliruan laporan keuangan yang dibuat dan ketidaksesuaian laporan dengan standar yang ditetapkan pemerintah (Warisno, 2008).

2.2 Tinjauan Empiris

Untuk menunjang analisis dan landasan teori yang ada, maka diperlukan penelitian terdahulu sebagai pendukung bagi penelitian ini yang berkaitan dengan kualitas laporan keuangan daerah. Dalam penelitian ini terdapat beberapa penelitian terdahulu yang dijadikan referensi, seperti penelitian yang dilakukan Azzahra & Putri (2022) yang meneliti tentang "Pengaruh Kompetensi SDM, Pengendalian Internal dan Komitmen Organisasi Terhadap Kualitas



Laporan Keuangan Pemerintah Daerah”. Penelitian tersebut menggunakan sampel sebanyak 128 responden dengan menggunakan teknik analisis regresi. Hasil penelitian ini menunjukkan secara parsial kompetensi SDM, sistem pengendalian intern dan komitmen organisasi memiliki pengaruh terhadap kualitas pelaporan keuangan.

Penelitian selanjutnya yang dilakukan oleh Febriana *et al.* (2022) yang meneliti tentang “Pengaruh Komitmen Organisasi, Sistem Pengendalian Internal, Kompetensi Pemerintah Desa, Transparansi, dan Aksesibilitas Laporan Keuangan Terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Dana Desa”. Penelitian tersebut menggunakan sampel sebanyak 76 responden dengan menggunakan teknik analisis regresi. Hasil penelitian tersebut menunjukkan komitmen organisasi berpengaruh terhadap akuntabilitas pengelolaan dana desa. Sistem pengendalian internal berpengaruh terhadap akuntabilitas pengelolaan dana desa. Kompetensi pemerintah desa berpengaruh terhadap akuntabilitas pengelolaan dana desa. Transparansi berpengaruh terhadap akuntabilitas pengelolaan dana desa. Aksesibilitas laporan keuangan berpengaruh terhadap akuntabilitas pengelolaan dana desa.

Penelitian yang dilakukan oleh Aswar & Azizah (2022) yang meneliti tentang “*The Quality of the Government Financial Statements: An Empirical Study*”. Penelitian ini menggunakan sampel sebanyak 50 responden dengan teknik analisis SEM PLS. Hasil penelitian tersebut menunjukkan Penggunaan standar akuntansi pemerintah berbasis akrual dan pengendalian internal memiliki dampak besar pada kualitas laporan keuangan pemerintah. Namun, efektivitas pelaporan keuangan pemerintah pusat tidak dipengaruhi secara signifikan oleh temuan

kompetensi sumber daya manusia. Kontribusi dalam penelitian ini oleh unit
yaitu adalah untuk membantu menerapkan standar akuntansi pemerintah



berbasis akrual sejalan dengan peraturan pemerintah No. 71 Tahun 2010 dan menurunkan tingkat kesalahan pelaporan keuangan.

Penelitian yang dilakukan oleh Zulkifli *et al.* (2021) tentang “*The effect of human capital and physical capital on regional financial condition: the moderating effect of management control system*”. Hasil penelitian ini menunjukkan secara parsial *human capital, physical capital* berpengaruh terhadap *regional financial condition*. The moderating effect of management *control system* and *regional financial condition*. Selanjutnya penelitian yang dilakukan Gulo (2021) tentang “Analisis Pengaruh Kompetensi Rekonsiliasi, Pengujian Koreksi dan Implementasi Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Nias”. Penelitian ini menggunakan sampel sebanyak 135 responden dengan teknik analisis SEM PLS. Hasil penelitian menunjukkan kompetensi rekonsiliasi, pengujian koreksi dan implementasi sistem akuntansi pemerintah daerah berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah Kabupaten Nias. Kemudian penelitian yang dilakukan Yuhertiana & Fadillah (2021) tentang “Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Di Indonesia: *Literature Review*”. Penelitian ini menggunakan 28 jurnal sebagai bahan pengembangan penelitian tersebut dengan teknik analisis *Systematic Literature Review (SLR)*. Hasil penelitian ini menunjukkan faktor-faktor yang memengaruhi kualitas laporan keuangan pemerintah daerah di Indonesia, yaitu: Kompetensi sumber daya manusia, Teknologi Informasi, Akuntabilitas, Transparansi, Kualitas Audit, Sistem Akuntansi, Prosedur Akuntansi, Standar Akuntansi, dan Pengendalian Internal dengan jenis penelitian kuantitatif, kualitatif, literature review, dan mix method.



Penelitian yang dilakukan Erwati *et al.* (2020) tentang “Pengaruh Implementasi Sistem Informasi Manajemen Daerah, Sistem Pengendalian Internal

dan Kualitas SDM Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah”. Penelitian ini menggunakan sampel sebanyak 72 responden dengan teknik analisis regresi. Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa implementasi sistem informasi manajemen daerah, sistem pengendalian intern, dan kualitas sumber daya manusia baik secara simultan maupun parsial berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan.

Selanjutnya, penelitian yang dilakukan Apriansyah *et al.* (2020) tentang “Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan, Kompetensi SDM dan Pemanfaatan Teknologi Informasi Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintahan Daerah Kabupaten Bungo”. Penelitian ini menggunakan sampel sebanyak 36 responden dengan analisis regresi. Hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa secara simultan Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan, Kompetensi Sumber Daya Manusia dan Pemanfaatan Teknologi Informasi Mempengaruhi Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Kabupaten Bungo. Secara parsial variabel Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan dan Penggunaan Teknologi Informasi tidak berpengaruh terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Kabupaten Bungo dan variabel Kompetensi Sumber Daya Manusia berpengaruh terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Kabupaten Bungo.

Penelitian yang dilakukan Gowon *et al.* (2020) tentang “Determinan Kualitas Laporan Keuangan”. Penelitian ini menggunakan sampel sebanyak 60 responden dengan teknik analisis regresi. Hasil penelitian tersebut menunjukkan kualitas sumber daya manusia dan kualitas data secara parsial berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Sementara itu, dukungan

en puncak tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan ah daerah. Hasil uji F yang dilakukan menunjukkan bahwa secara



simultan kualitas sumber daya manusia, dukungan manajemen puncak, dan kualitas data berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

Penelitian yang dilakukan oleh Yuditiyani *et al.* (2020) tentang “Determinan Terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan Daerah”. Penelitian ini menggunakan sampel sebanyak 41 responden dengan teknik analisis regresi. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kompetensi sumber daya manusia, Standar Akuntansi Keuangan Daerah, teknologi informasi, sistem pengendalian internal dan penerapan Standar Akuntansi Pemerintah memiliki pengaruh positif terhadap kualitas pelaporan keuangan daerah.

Selanjutnya, penelitian dilakukan Suriyanti *et al.* (2020) dengan judul “*Competencies of Apparatus and Internal Control System Effect on The Quality of Financial Statement Information and Good Governance*”. Penelitian ini menggunakan sampel sebanyak 268 responden dengan teknik analisis SEM PLS. Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa kompetensi aparatur dan sistem pengendalian intern baik secara langsung maupun tidak langsung berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas informasi laporan keuangan dan *good governance* di Pemerintah Kota Makassar. Pengaruh langsung yang dominan adalah sistem pengendalian intern terhadap kualitas informasi laporan keuangan dan tata kelola yang baik di Pemerintah Kota Makassar. Pengaruh tidak langsung yang dominan adalah sistem pengendalian intern melalui kualitas informasi laporan keuangan pada *Good Governance* di Pemerintah Kota Makassar. Kemudian penelitian yang dilakukan oleh Nurlinda (2020) tentang “Determinan Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Provinsi Sumatera Utara”.



ini menggunakan sampel sebanyak 317 dengan teknik analisis SEM. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa penerapan sistem pengendalian

intern tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan, sedangkan penerapan standar akuntansi pemerintah berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas laporan keuangan. Proses manajemen risiko berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan, setelah di moderating oleh variabel komitmen manajemen, begitu juga dengan komitmen manajemen memiliki pengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan. Variabel komitmen manajemen mampu memperkuat pengaruh proses manajemen risiko terhadap kualitas laporan keuangan.

Adapun Penelitian Nirwana dan Haliah (2018) tentang *Determinant Factor of The Quality of Financial Statement and Performance of The Government by Adding Contextual Factors: Personal Factor, System/Administrative Factors*. Hasil penelitiannya menyimpulkan bahwa faktor kompetensi pribadi berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan, dalam hal ini tingginya faktor kompetensi personal akan berdampak pada tingginya kualitas laporan keuangan. Begitu pula faktor sistem/ administrasi berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan, yaitu tingginya faktor regulasi dan politik berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan.

Berdasarkan uraian dalam tinjauan empiris di atas, dapat diketahui bahwa penelitian-penelitian yang telah dilakukan belum menunjukkan konsistensi variabel independen yang memengaruhi kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Hal tersebut juga dapat dilihat pada penelitian terdahulu (Lampiran 3), yang menunjukkan variabel independen yang dominan digunakan adalah sistem pengendalian intern, sistem akuntansi pemerintahan dan kompetensi sumber daya manusia (SDM). Namun hasilnya ada yang berpengaruh dan ada juga tidak

aruh.

