

# **TESIS**

**FAKTOR-FAKTOR YANG MEMENGARUHI KUALITAS  
LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH  
SE-LUWU RAYA DENGAN KOMPETENSI  
SUMBER DAYA MANUSIA  
SEBAGAI MODERASI**

**FACTORS AFFECTING THE QUALITY ALL OF LUWU RAYA  
REGIONAL GOVERNMENT FINANCIAL STATEMENTS  
WITH THE COMPETENCY OF HUMAN RESOURCES  
AS MODERATION**

**ROSIDA TOSELONG**



**PROGRAM MAGISTER AKUNTANSI  
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS  
UNIVERSITAS HASANUDDIN  
MAKASSAR  
2021**

# **TESIS**

**FAKTOR-FAKTOR YANG MEMENGARUHI KUALITAS  
LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH  
SE-LUWU RAYA DENGAN KOMPETENSI  
SUMBER DAYA MANUSIA  
SEBAGAI MODERASI**

**FACTORS AFFECTING THE QUALITY ALL OF LUWU RAYA  
REGIONAL GOVERNMENT FINANCIAL STATEMENTS  
WITH THE COMPETENCY OF HUMAN RESOURCES  
AS MODERATION**

sebagai persyaratan untuk memperoleh gelar Magister

disusun dan diajukan oleh

**ROSIDA TOSELONG  
A062182018**



kepada

**PROGRAM MAGISTER AKUNTANSI  
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS  
UNIVERSITAS HASANUDDIN  
MAKASSAR  
2021**

# TESIS

## FAKTOR-FAKTOR YANG MEMENGARUHI KUALITAS LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH SE-LUWU RAYA DENGAN KOMPETENSI SUMBER DAYA MANUSIA SEBAGAI MODERASI

disusun dan diajukan oleh

**ROSIDA TOSELONG**  
**A062182018**

telah dipertahankan dalam sidang ujian tesis  
pada tanggal 05 Agustus 2021  
dan dinyatakan telah memenuhi syarat kelulusan

Komisi penasihat

Ketua

Anggota

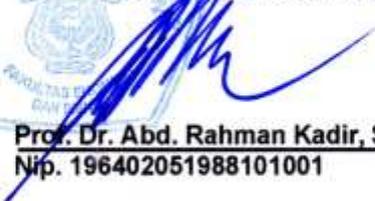
  
Prof. Dr. Abdul Hamid Habbe, SE.,M.Si.  
Nip. 196305151992031003

  
Dr. Syarifuddin Rasyid, SE.,M.Si.  
Nip. 196503071994031003

Ketua Program Studi  
Magister Sains Akuntansi

Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis  
Universitas Hasanuddin

  
Dr. R.A. Damayanti, SE.,Ak.,M.Soc.Sc.,CA.  
Nip. 196703191992032003

  
Prof. Dr. Abd. Rahman Kadir, SE.,M.Si.  
Nip. 196402051988101001

## PERNYATAAN KEASLIAN PENELITIAN

Saya yang bertanda tangan di bawah ini,

Nama : Rosida Toselong  
NIM : A062182018  
Jurusan/program studi : Magister Akuntansi

menyatakan dengan sebenar-benarnya bahwa tesis yang berjudul:

### **FAKTOR-FAKTOR YANG MEMENGARUHI KUALITAS LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH SE-LUWU RAYA DENGAN KOMPETENSI SUMBER DAYA MANUSIA SEBAGAI MODERASI**

merupakan karya ilmiah saya sendiri dan berdasarkan pengetahuan saya di dalam naskah tesis ini tidak terdapat karya ilmiah yang pernah diajukan/ditulis/diterbitkan, terkecuali secara tertulis dikutip dalam naskah ini dan disebutkan sumber kutipan dan daftar pustaka.

Apabila dikemudian hari pada naskah ini terdapat unsur-unsur plagiarisme dan dapat dibuktikan, saya bersedia menerima sanksi atas perbuatan tersebut dan diproses sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku (UU No. 20 Tahun 2003, pasal 25 ayat 2 dan pasal 70).

Makassar, 05 Agustus 2021

Yang membuat pernyataan,



**ROSIDA TOSELONG**  
NIM A062182018

## PRAKATA

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

Peneliti mengucapkan terima kasih kepada semua pihak yang telah membantu dalam menyelesaikan tesis ini. Ucapan terima kasih peneliti ucapkan kepada Bapak Prof. Dr. Abdul Hamid Habbe, SE.,M.Si. dan Bapak Dr. Syarifuddin Rasyid, SE.,M.Si. sebagai tim penasihat atas waktu yang telah diluangkan untuk membimbing, memberi motivasi, memberi bantuan literatur, serta diskusi-diskusi yang telah dilakukan.

Ucapan terimakasih juga peneliti tujukan kepada seluruh perangkat daerah se-Luwu Raya antara lain perangkat daerah di pemerintah daerah Kabupaten Luwu, Kota Palopo, Kabupaten Luwu Utara, Kabupaten Luwu Timur atas pemberian izin dan memberi andil yang sangat besar kepada peneliti untuk melakukan penelitian di wilayah tersebut. Semoga bantuan yang telah diberikan oleh semua pihak mendapatkan balasan kebaikan dari Tuhan Yang Maha Esa.

Ucapan terima kasih yang sangat dalam kupersembahkan kepada suami tercinta Deny Hendriawan, ketiga buah hati kesayangan TripleN NauNaiNaj, kedua orang tua tercinta ayah Udding Tosumiko dan ibu Ramda, ibu mertua Yayah darliah beserta saudara-saudara, keluarga dan sahabat-sahabat peneliti atas kesabaran, bantuan, nasihat, dan motivasi yang diberikan selama penelitian tesis ini. Semoga semua pihak mendapat kebaikan dari-NYA atas bantuan yang diberikan hingga tesis ini terselesaikan dengan baik.

Tesis ini masih jauh dari sempurna walaupun telah menerima bantuan dari berbagai pihak. Apabila terdapat kesalahan-kesalahan dalam tesis ini sepenuhnya menjadi tanggungjawab peneliti dan bukan para pemberi bantuan. Kritik dan saran yang membangun akan lebih menyempurnakan tesis ini.

Makassar, 05 Agustus 2021

Peneliti



**ROSIDA TOSELONG**  
NIM A062182018

## ABSTRAK

### **Faktor-faktor yang Memengaruhi Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah se-Luwu Raya dengan Kompetensi Sumber Daya Manusia sebagai Moderasi**

Rosida Toselong  
Abdul Hamid Habbe  
Syarifuddin Rasyid

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual dan pemanfaatan teknologi informasi terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Penelitian ini juga menguji peran kompetensi sumber daya manusia dalam memoderasi pengaruh penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual dan pemanfaatan teknologi informasi terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Menggunakan sampel sejumlah 36 perangkat daerah sebagai unit analysis yang terbagi pada empat kabupaten/ kota se-Luwu Raya antara lain Kota Palopo, Kabupaten Luwu, Kabupaten Luwu Utara, Kabupaten Luwu Timur dengan menggunakan kuesioner sebagai instrumen penelitian. Teknik wawancara juga dilakukan dengan beberapa stakeholder yang mengetahui secara pasti mengenai peran kompetensi sumber daya manusia dalam penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual dan pemanfaatan teknologi informasi dan pengaruhnya terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah setempat. Hasil penelitian menunjukkan bahwa penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual dan pemanfaatan teknologi informasi berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan. Kompetensi sumber daya manusia tidak mampu memoderasi pengaruh penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual dan pemanfaatan teknologi informasi terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

**Kata kunci:** Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual, Teknologi Informasi, Kompetensi Sumber Daya Manusia, Kualitas Laporan Keuangan.

## **ABSTRACT**

### ***Factors Affecting the Quality All of Luwu Raya Regional Government Financial Statements with the Competency of Human Resources as Moderation***

Rosida Toselong  
Abdul Hamid Habbe  
Syarifuddin Rasyid

*This study aims to examine the effect of applying accrual-based government accounting standards and the use of information technology on the quality of local government financial reports. This study also examines the role of human resource competence in moderating the effect of applying accrual-based government accounting standards and the use of information technology on the quality of local government financial reports. This study used a sample of 36 regional apparatus as the unit of analysis which was divided into four districts/cities throughout Luwu Raya including Palopo City, Luwu Regency, North Luwu Regency, East Luwu Regency using a questionnaire as a research instrument. Interview techniques were also conducted with several stakeholders who knew for certain about the role of human resource competence in the application of accrual-based government accounting standards and the use of information technology and its effect on the quality of local government financial reports. The results showed that the application of accrual-based government accounting standards and the use of information technology had a positive effect on the quality of financial reports. The competence of human resources is not able to moderate the effect of applying accrual-based government accounting standards and the use of information technology on the quality of local government financial reports.*

**Keywords:** *Accrual-Based Government Accounting Standards, Information Technology, Competence of Human Resources, Quality of Financial Reports.*

## DAFTAR ISI

	Halaman
<b>HALAMAN SAMPUL</b> .....	i
<b>HALAMAN JUDUL</b> .....	ii
<b>HALAMAN PENGESAHAN</b> .....	iii
<b>HALAMAN PERNYATAAN KEASLIAN</b> .....	iv
<b>PRAKATA</b> .....	v
<b>ABSTRAK</b> .....	vi
<b>ABSTRACT</b> .....	vii
<b>DAFTAR ISI</b> .....	viii
<b>DAFTAR TABEL</b> .....	x
<b>DAFTAR GAMBAR</b> .....	xi
<b>DAFTAR LAMPIRAN</b> .....	xii
<b>BAB I PENDAHULUAN</b> .....	1
1.1 Latar Belakang.....	1
1.2 Rumusan Masalah.....	12
1.3 Tujuan Penelitian .....	12
1.4 Kegunaan Penelitian.....	13
1.4.1 Kegunaan Teoretis .....	13
1.4.2 Kegunaan Praktis .....	13
1.5 Sistematika Penulisan .....	13
<b>BAB II TINJAUAN PUSTAKA</b> .....	15
2.1 Tinjauan Teori dan Konsep .....	15
2.1.1 Teori Keagenan ( <i>Agency Theory</i> ).....	15
2.1.2 Teori Stewardship ( <i>Stewardship Theory</i> ).....	16
2.1.3 Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah .....	17
2.1.4 Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) Berbasis Akrua..	26
2.1.5 Pemanfaatan Teknologi Informasi (TI).....	31
2.1.6 Kompetensi Sumber Daya Manusia (SDM) .....	33
2.2 Tinjauan Empiris .....	36
<b>BAB III KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS</b> .....	42
3.1 Kerangka Pemikiran .....	42
3.2 Hipotesis .....	43
<b>BAB IV METODE PENELITIAN</b> .....	49
4.1 Rancangan Penelitian.....	49
4.2 Lokasi dan Waktu Penelitian .....	50
4.3 Populasi, Sampel, dan Teknik Pengambilan Sampel.....	50
4.3.1 Populasi .....	50
4.3.2 Sampel.....	50
4.3.3 Teknik Pengambilan Sampel.....	51
4.4 Jenis dan Sumber Data .....	51
4.5 Metode Pengumpulan Data.....	52
4.6 Variabel Penelitian dan Definisi Operasional .....	53
4.6.1 Variabel Penelitian.....	53
4.6.2 Definisi Operasional .....	54

4.7 Teknik Analisis Data .....	58
4.7.1 Uji Kualitas Data .....	59
4.7.2 Uji Asumsi Klasik .....	59
4.7.3 Uji Hipotesis .....	61
<b>BAB V HASIL PENELITIAN</b> .....	<b>64</b>
5.1 Deskripsi Data .....	64
5.1.1 Gambaran Umum Responden .....	64
5.1.2 Hasil Analisis Data .....	68
5.2 Uji Kualitas Data .....	75
5.2.1 Uji Validitas .....	75
5.2.2 Uji Reliabilitas .....	78
5.3 Uji Asumsi Klasik .....	79
5.3.1 Uji Normalitas .....	79
5.3.2 Uji Multikolinearitas .....	80
5.3.3 Uji Heteroskedastisitas .....	81
5.4 Uji Hipotesis .....	82
<b>BAB VI PEMBAHASAN</b> .....	<b>88</b>
6.1 Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) Berbasis Akrual berpengaruh Positif terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) .....	88
6.2 Pemanfaatan teknologi informasi (TI) berpengaruh Positif terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) .....	90
6.3 Kompetensi Sumber Daya Manusia (SDM) mampu Memoderasi Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) Berbasis Akrual terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) .....	92
6.4 Kompetensi Sumber Daya Manusia (SDM) mampu Memoderasi Pengaruh Pemanfaatan teknologi informasi (TI) terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) .....	95
<b>BAB VII PENUTUP</b> .....	<b>96</b>
7.1 Kesimpulan .....	96
7.2 Implikasi .....	97
7.3 Keterbatasan Penelitian .....	98
7.4 Saran .....	98
<b>DAFTAR PUSTAKA</b> .....	<b>100</b>
<b>LAMPIRAN</b> .....	<b>106</b>

## DAFTAR TABEL

Tabel	Halaman
1.1 Perkembangan Opini BPK terhadap LKPD di Lingkup Luwu Raya .....	3
5.1 Tabel Distribusi dan Pengembalian Kuesioner .....	64
5.2 Tabel Karakteristik Responden Penelitian .....	65
5.3 Statistik Deskriptif .....	69
5.4 Distribusi frekuensi jawaban responden pada Variabel Penerapan SAP AkruaI (X1) .....	71
5.5 Distribusi frekuensi jawaban responden pada Variabel Pemanfaatan Teknologi Informasi (X2) .....	72
5.6 Distribusi frekuensi jawaban responden pada Variabel Kompetensi Sumber Daya Manusia (Z) .....	73
5.7 Distribusi frekuensi jawaban responden pada Variabel Kualitas Laporan Keuangan (Y) .....	74
5.8 Uji validitas pernyataan pada variabel Penerapan SAP AkruaI.....	76
5.9 Uji validitas pernyataan pada variabel Pemanfaatan TI .....	76
5.10 Pernyataan Validitas pada variabel Kompetensi Sumber Daya Manusia	77
5.11 Pernyataan Validitas pada variabel Kualitas Laporan Keuangan .....	77
5.12 Rekapitulasi Uji Reliabilitas .....	78
5.13 Hasil Uji Normalitas Kolmogorov.....	80
5.14 Hasil Uji Multikolinearitas.....	81
5.15 Hasil Uji Regresi .....	82
5.16 Hasil Uji Hipotesis.....	84
6.1 Ringkasan Hasil Penelitian.....	88

## DAFTAR GAMBAR

Gambar	Halaman
3.1 Kerangka Pemikiran Penelitian .....	42
3.2 Kerangka Konseptual .....	43
5.1 Hasil Uji Heteroskedastisitas.....	82

## DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran	Halaman
1. Peta Teori .....	106
2. Kuesioner Penelitian .....	115
3. Hasil Kuesioner Penelitian .....	122
4. Statistik Deskriptif.....	123
5. Uji Kualitas Data .....	123
6. Uji Asumsi Klasik.....	126
7. Uji Hipotesis .....	128

# BAB I

## PENDAHULUAN

### 1.1 Latar Belakang

Dewasa ini, keterbukaan informasi dan transparansi publik menjadi hal yang sangat krusial. Terbukti dengan semakin kritisnya masyarakat menanggapi berbagai informasi yang masuk disertai usaha-usaha untuk mendapatkan informasi yang transparan. Demi mengimbangi kesadaran masyarakat ini, pemerintah kemudian mulai mengembangkan berbagai cara agar aksesibilitas informasi dapat lebih mudah dinikmati oleh semua kalangan masyarakat untuk menunjukkan bahwa tata kelola pemerintahan sudah semakin baik (*good governance*).

Akuntabilitas publik pada organisasi pemerintahan dapat dikatakan sebagai suatu bentuk pemberian informasi dan atas aktivitas dan kinerja finansial pemerintah kepada pihak-pihak yang berkepentingan terhadap informasi tersebut. Selaras dengan *agency theory* yang menjelaskan bahwa 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 (Mardiasmo, 2002: 87). Hal ini menjadi motivasi bagi setiap satuan kerja pada pemerintah daerah untuk mempertanggungjawabkan keuangan daerah secara transparan kepada publik dalam bentuk laporan keuangan pemerintah daerah (LKPD) yang berkualitas. Peraturan pemerintah No. 71, tahun 2010 tentang standar akuntansi pemerintahan menjelaskan bahwa Laporan keuangan yang berkualitas adalah laporan keuangan yang memiliki karakteristik relevan,

andal, dapat dibandingkan serta dapat dipahami sehingga dapat memberikan informasi yang bermanfaat bagi penggunaannya.

Setyowati, dkk (2016) menyatakan bahwa pemerintah harus mampu menyajikan laporan keuangan yang mengandung informasi keuangan yang berkualitas. Laporan keuangan yang berkualitas menunjukkan bahwa Kepala Daerah bertanggung jawab sesuai dengan wewenang yang dilimpahkan kepadanya dalam pelaksanaan tanggung jawab mengelola organisasi. Kualitas merupakan suatu penilaian terhadap output pusat pertanggungjawaban atas suatu hal, baik itu dilihat dari segi yang berwujud seperti barang maupun segi yang tidak berwujud, seperti suatu kegiatan (Setyowati, dkk. 2016).

Menurut Baridwan (2000: 17) Laporan Keuangan daerah merupakan ringkasan dari suatu proses pencatatan, suatu ringkasan dari transaksi keuangan yang terjadi selama satu tahun buku yang bersangkutan. Informasi keuangan dalam bentuk laporan keuangan yang dipertanggungjawabkan oleh pemerintah daerah melalui publikasi dalam satu periode kepada para pemangku kepentingan untuk bahan pengambilan keputusan dalam hal ini termasuk di dalamnya adalah masyarakat, Dewan Perwakilan Rakyat/ Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPR/ DPRD) selaku lembaga legislatif, Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) selaku auditor (pemeriksa), lembaga pengawas, pihak yang memberi atau berperan dalam proses donasi, investasi, dan pinjaman, serta pemerintah pusat/ daerah.

Laporan Keuangan Pemerintah Daerah atau yang disingkat dengan LKPD merupakan bentuk laporan pertanggungjawaban atas pengelolaan keuangan daerah selama satu tahun anggaran. Laporan keuangan tersebut terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (Laporan Perubahan SAL), Neraca, Laporan Operasional (LO), Laporan Arus Kas (LAK), Laporan Perubahan Ekuitas (LPE) dan Catatan atas Laporan Keuangan

(CaLK). LKPD setiap tahunnya mendapat penilaian berupa Opini dari BPK Republik Indonesia selaku lembaga tinggi negara dalam sistem ketatanegaraan Indonesia yang memiliki wewenang memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara. Menurut UUD 1945, BPK merupakan lembaga yang bebas dan mandiri. Terdapat empat opini yang diberikan pemeriksa yaitu: Wajar Tanpa Pengecualian (WTP), Wajar Dengan Pengecualian (WDP), Tidak Wajar, dan Tidak Memberikan Pendapat (TMP). Indikator bahwa laporan keuangan pemerintah sudah berkualitas yaitu Opini wajar tanpa pengecualian yang diberikan Badan Pemeriksaan keuangan terhadap LKPD (Yuliani dan Agustini, 2016). Ketika BPK memberikan Opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) terhadap LKPD, artinya dapat dikatakan bahwa laporan keuangan suatu entitas pemerintah daerah tersebut disajikan dan diungkapkan secara wajar dan berkualitas.

Terkait dengan hal tersebut, dari hasil pemeriksaan BPK atas LKPD di wilayah Luwu Raya yaitu Kota Palopo, Kabupaten Luwu, Kabupaten Luwu Utara dan Kabupaten Luwu Timur, opini yang diberikan terhadap laporan keuangan pemda sejak tahun 2015 sampai dengan tahun 2019 memiliki tren yang semakin membaik. Perbaikan opini tersebut yang mencerminkan semakin meningkatnya kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Dengan kata lain telah terdapat keyakinan atas peningkatan integritas data atau transparansi sebagai fondasi bagi akuntabilitas dan peningkatan kualitas laporan keuangan daerah. Perbaikan opini BPK terhadap LKPD dapat dilihat pada tabel di bawah ini:

**Tabel 1.1 Perkembangan Opini BPK terhadap LKPD di Lingkup Luwu Raya**

No	Pemerintah Daerah	2015	2016	2017	2018	2019
1	Kota Palopo	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP
2	Kabupaten Luwu	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP
3	Kabupaten Luwu Utara	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP
4	Kabupaten Luwu Timur	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP

Sumber: [www.sulsel.bpk.go.id](http://www.sulsel.bpk.go.id)

Seperti yang terlihat dari tabel di atas, hasil pemeriksaan BPK Perwakilan Provinsi Sulawesi Selatan TA 2019 terhadap 4 Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) Provinsi/Kabupaten/Kota TA selama lima tahun menunjukkan bahwa keempat pemerintah daerah mempertahankan opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) selama lima tahun. Hal ini mengindikasikan semakin membaiknya kualitas laporan keuangan pemerintah daerah Kabupaten/Kota pada Luwu Raya. Opini WTP belum berarti bahwa Laporan Keuangan Pemerintah Daerah sudah sangat bersih, masih ada status clean and clear yang perlu di wujudkan. Husler, Bupati Luwu Timur yang merupakan salah satu daerah terbaik dalam hal pengelolaan Keuangan Daerah di Luwu Raya karena telah mendapatkan opini WTP ke-8 dari BPK RI yang dilansir dari media online "Ujungpandang Pos" mengatakan bahwa sebagaimana arahan kepala BPK RI Sulsel, bukan berarti ini clean and clear. Masih ada rekomendasi-rekomendasi yang harus kita selesaikan seperti persoalan Aset. Diakui Husler hingga saat ini permasalahan yang dihadapi Luwu Timur adalah persoalan Aset. Aset ini ada di beberapa SKPD yang memang saat ini kita sangat sulit mendapatkan Legalitas Aset tersebut. Jadi, meskipun telah mendapatkan opini WTP, pemerintah daerah masih perlu meningkatkan Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

BPK selain melakukan pemeriksaan keuangan, kinerja, dan pemeriksaan dengan tujuan tertentu, BPK juga bertugas memantau penyelesaian kerugian negara, serta memantau pelaksanaan penggantian kerugian. Sebagaimana dilansir dari media online "Bisnis" Wakil Ketua BPK Bahrullah Akbar menyebut salah satu kendala yang mengganjal penyelesaian kerugian negara yakni belum mendalamnya pemahaman para pengelola keuangan daerah. "Kendala Sumber Daya Manusia, yaitu belum optimalnya pembekalan maupun transfer knowledge bagi para pelaksana pengelola penyelesaian kerugian daerah."

Hal ini mendorong peneliti untuk mengetahui apakah faktor penerapan standar akuntansi pemerintahan dan pemanfaatan teknologi informasi memengaruhi kualitas LKPD se-Luwu Raya dengan adanya kompetensi sumberdaya manusia sebagai pemoderasi. Ada beberapa faktor yang dapat memengaruhi kualitas LKPD yang akan dibahas dalam penelitian ini, yaitu penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual. Dalam mewujudkan suatu sistem tata pemerintahan yang baik (*good governance*), perlu adanya suatu pedoman yang harus ditaati oleh setiap Pemerintah Daerah Kabupaten/ Kota maupun Propinsi dalam menyajikan laporan keuangan berbasis akrual. Dengan diterbitkannya Peraturan Pemerintah (PP) No. 71 Tahun 2010 tentang standar akuntansi pemerintahan sebagai pengganti PP Nomor 24 Tahun 2005 yang saat itu masih bersifat sementara. PP No. 71 Tahun 2010 menjadi acuan untuk menghasilkan suatu laporan keuangan yang andal dan dapat dijadikan pijakan dalam pengambilan keputusan dan diharapkan dapat menjadi patokan serta standar untuk diterapkan dalam lingkup pemerintahan, yaitu pemerintah pusat/ daerah dan satuan organisasi dilingkungan pemerintah pusat/ daerah yang wajib untuk menyajikan laporan keuangan agar lebih tercipta akuntabilitas dan transparansi dari pengelolaan keuangan daerah tersebut. Selanjutnya, sebagai sebuah konsekuensi logis dari amanah yang dicantumkan pada PP 71 tahun 2010 tentang standar akuntansi pemerintahan, Menteri Dalam Negeri menerbitkan peraturan menteri yang mengatur tentang penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual pada pemerintah daerah. Peraturan tersebut yaitu Peraturan Menteri Dalam Negeri Republik Indonesia Nomor 64 Tahun 2013 tentang penerapan standar akuntansi (SAP) pemerintahan berbasis akrual pada pemerintah daerah.

Standar akuntansi pemerintahan merupakan prinsip-prinsip akuntansi yang

harus diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah, sehingga diharapkan mampu memperoleh hasil laporan keuangan yang berkualitas baik. Laporan keuangan yang dihasilkan dari penerapan SAP berbasis akrual dimaksudkan untuk memberi manfaat lebih baik bagi para pemangku kepentingan baik para pengguna maupun pemeriksa laporan keuangan pemerintah. Hal ini sejalan dengan salah satu prinsip akuntansi yaitu bahwa biaya yang dikeluarkan sebanding dengan manfaat yang diperoleh. Dengan demikian, penerapan SAP berbasis akrual merupakan persyaratan yang mempunyai kekuatan hukum dalam upaya meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah di Indonesia.

Penelitian terdahulu yang mendukung penerapan SAP memengaruhi kualitas laporan keuangan pemerintah, yaitu penelitian dari Triwardana (2017), Wulandari (2018) dan Abdullah (2017) yang menunjukkan bahwa penerapan standar akuntansi pemerintah berpengaruh terhadap kualitas LKPD. Hasil penelitian juga menunjukkan bahwa penerapan standar akuntansi pemerintah berpengaruh terhadap kualitas LKPD. Hasil penelitian ini bertentangan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Rahmah dan Zulkifli (2018) yang menunjukkan bahwa penerapan SAP tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintahan daerah.

Faktor lain dalam penelitian ini yang dapat memengaruhi kualitas LKPD adalah pemanfaatan teknologi informasi. Pemanfaatan teknologi informasi adalah pemberdayaan sumber alat-alat yang ada dengan tujuan dan konsep yang sistematis dan berguna untuk mengolah data, memproses, mendapatkan, menyimpan, memanipulasi data dalam berbagai cara untuk menghasilkan informasi yang berkualitas. Peraturan Pemerintah No. 56 Tahun 2005 tentang sistem informasi keuangan menyatakan pemerintah pusat dan pemerintah daerah

berkewajiban untuk mengembangkan dan memanfaatkan kemajuan teknologi informasi dalam peningkatan kemampuan mengelola keuangan, dan menyalurkan informasi keuangan kepada pelayanan publik. Oleh sebab itu pemerintah pusat dan pemerintah daerah berkewajiban untuk mengembangkan dan memanfaatkan kemajuan teknologi informasi dalam meningkatkan kemampuan mengelola keuangan daerah, dan menyalurkan informasi keuangan daerah kepada pelayanan publik. Namun dalam pengimplementasian teknologi informasi tidaklah murah, terlebih jika teknologi informasi yang ada tidak atau belum mampu dimanfaatkan secara maksimal maka implementasi teknologi akan menjadi sia-sia (Nurillah, 2014).

Menurut Sufianti (2007) rendahnya kualitas pelayanan terjadi hampir pada semua aspek pelayanan publik, baik pada aspek pelayanan jasa, pelayanan administrative dan pelayanan barang. Untuk mengatasi masalah permasalahan tersebut dan sejalan dengan perkembangan teknologi informasi, salah satu upaya yang dilakukan adalah dengan memanfaatkan jaringan elektronik. Hal tersebut juga didasari oleh kenyataan bahwa masyarakat sudah semakin terbiasa dengan jaringan tersebut. Jaringan berbasis teknologi internet yang digunakan oleh pemerintah tersebut dikenal dengan nama e-Government.

Semakin bagus pemanfaatan teknologi di suatu pemerintah semakin baik pula kualitas laporan yang dihasilkannya. Ini dibuktikan oleh Akhmad, dkk (2018) yang menemukan bahwa Pemanfaatan teknologi informasi berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas laporan keuangan pada pemerintah daerah Kabupaten Enrekang. Di mana, semakin baik Pemanfaatan teknologi informasi maka semakin baik pula kualitas LKPD. Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Andriani, dkk (2017) dalam penelitiannya menemukan bahwa Pemanfaatan teknologi tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan SKPD.

Selain kedua faktor di atas, faktor lain yang dapat memengaruhi kualitas LKPD adalah kompetensi sumber daya manusia (SDM). Kompetensi SDM dalam penelitian dijadikan moderasi karena laporan keuangan merupakan sebuah produk yang seharusnya dihasilkan oleh bidang atau disiplin ilmu akuntansi. Oleh karena itu, dibutuhkan SDM yang berkompeten untuk dapat menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas. Begitu juga di entitas pemerintahan, SDM yang terlibat dalam implementasi sistem akuntansi keuangan daerah dituntut untuk memiliki kompetensi yaitu suatu keahlian dan pengetahuan yang baik untuk dapat menyelesaikan tugas (Armel, 2017).

Teori *stewardship* berkaitan dengan kompetensi sumber daya manusia sebagai pemoderasi yaitu *stewards* dalam hal ini adalah para pengelola laporan keuangan diharapkan bekerja dengan sebaik baiknya sesuai dengan tanggungjawab, tugas pokok dan fungsi untuk kepentingan principal. Untuk melaksanakan tanggungjawab, tugas pokok dan fungsi tersebut maka *stewards* diharapkan mengerahkan semua kompetensi sumber daya manusia yang dimiliki dengan penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual dan pemanfaatan teknologi informasi oleh semua pegawai yang terlibat dalam pengelolaan laporan keuangan, sehingga diharapkan dapat menghasilkan LKPD yang berkualitas.

Perangkat Daerah (PD) sebagai entitas akuntansi memiliki pelaku akuntansi untuk melaksanakan fungsi tata usaha keuangan yaitu Pejabat Penatusahaan Keuangan Satuan Kerja Perangkat Daerah (PPK SKPD), seperti yang dijelaskan dalam PP No. 12 /2019 Pasal 14 tentang pengelolaan keuangan daerah. PPK SKPD mempunyai tugas dan wewenang sebagaimana diatur dalam dalam Permendagri Nomor 77 tahun 2020 tentang pedoman teknis pengelolaan keuangan daerah, yaitu Melakukan verifikasi SPP-UP, SPP-GU, SPP-TU, dan

SPP-LS beserta bukti kelengkapannya yang diajukan oleh Bendahara Pengeluaran; Menyiapkan SPM; Melakukan verifikasi laporan pertanggungjawaban Bendahara Penerimaan dan Bendahara Pengeluaran; Melaksanakan fungsi akuntansi pada SKPD; dan Menyusun laporan keuangan SKPD. Peran PPK sangatlah vital untuk mewujudkan administrasi keuangan yang efektif atau dengan kata lain kemampuan dan kecakapannya dalam menjalankan fungsi akuntansi sangat menentukan dalam menyusun dokumen laporan keuangan SKPD.

Pemerintah daerah harus memperhatikan kemampuan SDM yang terlibat dalam pelaksanaan sistem akuntansi keuangan daerah. SDM tersebut seharusnya memiliki kompetensi yaitu suatu keahlian dan pengetahuan yang baik untuk dapat menyusun laporan keuangan pemerintah daerah. Berkaitan dengan hal tersebut, maka kesiapan SDM yang terlibat sebagai pengelola keuangan sangat penting demi menghasilkan LKPD yang berkualitas.

Desiana dkk (2014) memaparkan bahwa Laporan keuangan adalah produk yang dihasilkan oleh disiplin ilmu akuntansi, sehingga untuk menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas diperlukan SDM yang berkompeten. Hal ini senada dengan penelitian Ihsanti (2014) yang menyatakan bahwa laporan keuangan merupakan sebuah produk yang dihasilkan oleh bidang atau disiplin ilmu akuntansi. Oleh karena itu, dibutuhkan SDM yang kompeten untuk menghasilkan sebuah laporan keuangan yang berkualitas, dengan kata lain unsur pemahaman akuntansi berperan penting dalam pengelolaan keuangan daerah. Menurut Nasrudin (2008), sumber daya manusia merupakan kunci dari keberhasilan suatu instansi atau perusahaan karena sumber daya manusia pada suatu instansi memiliki nilai yang tinggi disebabkan oleh kemampuan, pengetahuan, dan keterampilan. Oleh karena itu kompetensi SDM merupakan salah satu faktor

utama demi terwujudnya output yang berkualitas, dalam hal ini laporan keuangan pemerintah daerah. SDM yang berkualitas dapat mendorong hubungan antara variabel penerapan SAP dan Pemanfaatan teknologi informasi terhadap kualitas LKPD.

Penelitian yang dilakukan oleh Agustiawan dan Rasmini (2016) menemukan bahwa secara parsial kompetensi sumber daya manusia sebagai variabel moderating menunjukkan nilai signifikan sehingga dapat disimpulkan bahwa interaksi antara penerapan SAP dengan Kompetensi SDM sebagai variabel moderating berpengaruh signifikan terhadap kualitas LKPD. Selaras dengan penelitian Yenni, dkk (2020) yang menemukan bahwa kompetensi SDM memoderasi hubungan antara pengaruh Pemahaman Akuntansi terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah. Berdasarkan hasil uji hipotesis dengan menggunakan metode Path Linear menunjukkan bahwa kompetensi SDM berhasil memberikan nilai tambah kepada pengaruh Pemahaman Akuntansi terhadap Kualitas Laporan Keuangan. Jadi pemahaman mengenai standar akuntansi pemerintahan dibarengi dengan kompetensi SDM yang baik akan mampu menghasilkan laporan keuangan yang lebih berkualitas dibandingkan jika hanya memahami standarnya saja.

Hasil penelitian BPK (Nazier, 2009) menyatakan bahwa 76,77% unit pengelola keuangan di lingkungan pemerintah pusat dan pemerintah daerah diisi oleh pegawai yang tidak memiliki latar belakang pendidikan akuntansi sebagai pengetahuan dasar yang diperlukan dalam pengelolaan keuangan. Hal ini disebabkan oleh: 1) belum ada kebijakan rekrutmen pegawai berlatar belakang akuntansi; 2) walaupun SDM tersebut bukan berlatar belakang pendidikan akuntansi, akan tetapi mereka dianggap mampu menjalankan/ melaksanakan tugas dengan modal diklat dan bimbingan.

Hasil Penelitian Saraswati dan Budiasih (2019) menunjukkan bahwa

kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap Kualitas Laporan Keuangan. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi kompetensi sumber daya manusia maka kualitas laporan keuangan juga akan meningkat. Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Nadir dan Hasyim (2017) menunjukkan bahwa kompetensi sumber daya manusia tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah kabupaten Barru. Hal ini dikarenakan masih banyak karyawan di bagian keuangan atau tata usaha di SKPD yang tidak memiliki latar belakang pendidikan akuntansi.

Penelitian ini merupakan pengembangan model dari penelitian Sudiarianti, dkk (2015) yang mengkaji tentang pengaruh kompetensi sumber daya manusia pada penerapan sistem pengendalian intern pemerintah dan standar akuntansi pemerintah serta implikasinya pada kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Perbedaan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya yaitu selain pada tempat dan tahun serta objek penelitian, penelitian ini menggunakan penerapan SAP dan pemanfaatan teknologi informasi sebagai variabel independen, kompetensi SDM sebagai variabel moderasi, dan kualitas laporan keuangan sebagai variabel dependen. Peneliti tidak menggunakan variabel penerapan sistem pengendalian intern pemerintah pada penelitian ini karena telah banyak penelitian-penelitian sebelumnya yang menggunakan variabel tersebut dan ternyata hasil penelitiannya sama yaitu berpengaruh positif pada kualitas laporan keuangan.

Penelitian-penelitian terdahulu tersebut telah menjelaskan terkait faktor-faktor yang berpengaruh terhadap kualitas LKPD, namun masih jarang penelitian yang meneliti pengaruh kompetensi SDM sebagai variabel moderasi dalam hubungan antara variabel SAP dan Pemanfaatan teknologi informasi terhadap Kualitas LKPD se-Luwu Raya yaitu Kota Palopo, Kabupaten Luwu, Kabupaten Luwu Utara dan Kabupaten Luwu Timur yang telah mendapat lima tahun berturut-

turut opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) dari BPK-RI. Hal ini menimbulkan adanya celah penelitian (*research gap*) sehingga mendorong peneliti untuk melakukan penelitian untuk mengetahui bagaimana Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual dan Pemanfaatan Teknologi Informasi terhadap Kualitas LKPD se-Luwu Raya dengan Kompetensi Sumber Daya Manusia sebagai Variabel Moderasi.

### **1.2 Rumusan Masalah**

Berdasarkan latar belakang diatas, penulis mencoba mengungkapkan pokok permasalahan adalah sebagai berikut:

1. Apakah Penerapan SAP Berbasis Akrual berpengaruh terhadap Kualitas LKPD se-Luwu Raya?
2. Apakah Pemanfaatan teknologi informasi berpengaruh terhadap Kualitas LKPD se-Luwu Raya?
3. Apakah Kompetensi SDM mampu memoderasi pengaruh Penerapan SAP berbasis akrual terhadap Kualitas LKPD se-Luwu Raya?
4. Apakah Kompetensi SDM mampu memoderasi pengaruh Pemanfaatan teknologi informasi terhadap Kualitas LKPD se-Luwu Raya?

### **1.3 Tujuan Penelitian**

Penelitian ini memiliki tujuan sebagai berikut:

1. Untuk mengetahui pengaruh Penerapan SAP berbasis akrual terhadap Kualitas LKPD se-Luwu Raya;
2. Untuk mengetahui pengaruh Pemanfaatan teknologi informasi terhadap Kualitas LKPD se-Luwu Raya;
3. Untuk mengetahui apakah Kompetensi SDM mampu memoderasi pengaruh Penerapan SAP berbasis akrual terhadap Kualitas LKPD se-Luwu Raya;
4. Untuk mengetahui apakah Kompetensi SDM mampu memoderasi pengaruh

Pemanfaatan teknologi informasi terhadap Kualitas LKPD se-Luwu Raya.

## **1.4 Kegunaan Penelitian**

### **1.4.1 Kegunaan Teoretis**

Hasil dari penelitian ini diharapkan dapat menjadi bukti empiris mengenai bagaimana penerapan SAP berbasis akrual, Pemanfaatan teknologi informasi dan kompetensi SDM sebagai variabel moderasi memengaruhi kualitas laporan keuangan di pemerintah daerah se-Luwu Raya, kemudian hasil penelitian ini dapat menjadi referensi dan menyediakan ruang ilmiah bagi penelitian lanjutan mengenai kualitas laporan keuangan.

### **1.4.2 Kegunaan Praktis**

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat berupa sumbangan pemikiran yang berarti bagi Pemerintah Daerah se-Luwu Raya dalam hal pengambilan kebijakan. Selain itu, penelitian ini pun diharapkan menjadi tambahan wawasan serta wacana kepada pihak Perangkat Daerah Pemerintah Daerah se-Luwu Raya dalam penerapan SAP berbasis akrual, Pemanfaatan teknologi informasi dan pengembangan kompetensi sumber daya manusia.

## **1.5 Sistematika Penulisan**

Penelitian ini disusun berdasarkan pedoman penulisan tesis dan disertasi yang telah ditulis oleh Program Magister dan Doktor Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin 2013, yang digunakan untuk lebih memahami masalah dalam penelitian ini. Dalam proposal penelitian ini, sistematika pembahasan terdiri dari tujuh (7) bab. Masing-masing uraian secara garis besar dapat dijelaskan sebagai berikut:

Bab I Pendahuluan. Bab ini memuat latar belakang, rumusan masalah, tujuan penelitian, kegunaan penelitian dan sistematika penulisan terkait judul usulan penelitian ini.

Bab II Tinjauan Pustaka. Bab ini menguraikan teori yang menjadi dasar dalam proses meneliti. Peneliti mengkaji berbagai sumber yang berkaitan dengan judul untuk dijadikan sebagai acuan merumuskan hipotesis, kemudian digambarkan dalam kerangka pikir berupa alur penelitian yang akan dilakukan peneliti.

Bab III Kerangka Konseptual dan Hipotesis. Pada bab ini dijelaskan tentang gambaran kajian teoritis dan empiris dalam suatu kerangka pemikiran selanjutnya berdasarkan kerangka konseptual yang menggambarkan hubungan antara konsep yang diteliti. Selain kedua hal tersebut, bab ini menjelaskan mengenai pengembangan yang akan diteliti.

Bab IV Metode Penelitian. Bab ini menguraikan rancangan penelitian, lokasi dan waktu penelitian, populasi, sampel dan teknik pengambilan sampel, jenis dan sumber data, metode pengumpulan data, variabel penelitian dan definisi operasional dan menjelaskan teknik analisis data yang digunakan peneliti.

Bab V Hasil penelitian, menguraikan deskripsi data penelitian dan menyajikan hasil pengolahan data.

Bab VI Pembahasan, bab ini menguraikan pembahasan dari tiap variabel atas hasil penelitian berkenaan dengan rumusan masalah dan hipotesis yang telah dirumuskan kemudian dibandingkan dengan tujuan penelitian beserta teori yang mendasari.

Bab VII Penutup, menguraikan kesimpulan, implikasi, keterbatasan penelitian dan saran yang berkaitan dengan penelitian.

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **2.1 Tinjauan Teori dan Konsep**

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

Teori keagenan (*Agency Theory*) muncul karena keberadaan hubungan antara agen dan prinsipal. Jensen dan Meckling (1976: 309) menyatakan hubungan agensi terjadi apabila satu pihak (prinsipal) mengontrak pihak lainnya (agen) untuk melakukan suatu jasa yang melibatkan pendelegasian wewenang untuk bertindak atas nama agen dalam pembuatan keputusan. Hubungan keagenan merupakan suatu kontrak dimana satu atau lebih orang (prinsipal) memerintah orang lain (agen) untuk melakukan suatu jasa atas nama prinsipal serta memberi wewenang kepada agen membuat keputusan yang terbaik bagi prinsipal (Ichsan, 2013). Agen dikontrak oleh prinsipal untuk melakukan tugas yang telah disepakati serta mempunyai tanggung jawab atas tugas yang diberikan prinsipal. Prinsipal mempunyai kewajiban untuk memberi imbalan kepada agen atas jasa yang telah diberikan oleh agen.

Teori keagenan di pemerintah daerah mulai dipraktikkan terutama sejak diberlakukannya otonomi daerah tahun 1999. Penerapan teori keagenan ini dapat di telaah dari dua perspektif yaitu hubungan antara eksekutif dan legislatif, dan legislatif dengan rakyat. Masalah keagenan muncul ketika eksekutif cenderung memaksimalkan self interest-nya yang dimulai dari proses penganggaran, pembuatan keputusan sampai dengan menyajikan laporan keuangan yang wajar-wajarnya untuk memperlihatkan bahwa kinerja mereka selama ini telah baik, selain itu juga untuk mengamankan posisinya di mata legislatif dan rakyat. Berdasarkan Undang-undang Nomor 32 tahun 2004 tentang Pemerintahan

Daerah menyatakan kepala daerah dipilih oleh rakyat, sehingga Pemerintah Daerah selaku manager wajib memberikan laporan pertanggungjawaban yang tertuang dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) kepada rakyat dalam bentuk Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) yang telah diaudit oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Kinerja kepala daerah akan dinilai dalam laporan pertanggungjawabannya kepada Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD) tentang keberhasilan program dan kebijakannya yang tercermin pada realisasi APBD serta opini LKPD yang diperoleh Pemerintah Daerah.

Hubungan antara teori keagenan dengan penelitian ini adalah pengelola pemerintahan yang bertindak sebagai agen yang harus menetapkan strategi tertentu agar dapat memberikan kinerja terbaik kepada publik sebagai pihak prinsipal. Pihak pemerintah (*agent*) harus memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggungjawabnya kepada pihak publik (*principal*) yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban tersebut. Pihak prinsipal tentu menginginkan hasil kinerja yang baik dari agen dan kinerja tersebut salah satunya dapat dilihat dari kualitas laporan keuangan, sedangkan bagaimana kualitas laporan keuangan yang baik tergantung dari faktor-faktor yang memengaruhi kualitas laporan itu sendiri.

### **2.1.2 Teori Stewardship (*Stewardship Theory*)**

Teori Stewardship adalah teori yang menggambarkan situasi dimana para manajer tidak termotivasi oleh tujuan-tujuan individu tetapi lebih ditujukan pada sasaran hasil utama mereka untuk kepentingan organisasi (Davis dan Donaldson, 1997). Teori Stewardship menyatakan bahwa manajer akan lebih mementingkan kredibilitas atau kepercayaan publik. Para manajer digambarkan sebagai good steward (Huse, 2007), dimana para manajer tersebut setia menjalankan setiap

tugas dan tanggung jawab yang diberikan. Dalam teori ini manajer akan lebih mementingkan prinsipal dan manajemen, kredibilitas atau kepercayaan publik.

Implikasi teori stewardship dalam penelitian ini yaitu stewards dalam hal ini adalah para pengelola keuangan diharapkan akan bekerja dengan sebaik-baiknya untuk kepentingan prinsipal yaitu masyarakat dan stakeholder lainnya sehingga dapat dipercaya melaksanakan tugas dan fungsinya dengan tepat sesuai yang diamanahkan kepadanya, dengan demikian tujuan pengelolaan keuangan dapat tercapai secara maksimal. Untuk melaksanakan tanggungjawab tersebut maka stewards diharapkan mengerahkan semua kemampuan dan keahlian sumber daya manusianya dengan penerapan standar akuntansi pemerintahan dan memanfaatkan teknologi informasi dalam pengelolaan keuangan sehingga diharapkan dapat mencapai hasil laporan keuangan yang lebih berkualitas.

Dalam penelitian ini selain teori keagenan, teori stewardship juga dijadikan dasar untuk mengetahui faktor- faktor yang memengaruhi kualitas laporan keuangan. Teori stewardship sangat relevan jika diterapkan pada penelitian organisasi sektor publik, khususnya pemerintahan (Haliah, 2012). Berdasarkan uraian tersebut, diharapkan pihak pemerintah bukan hanya bertindak sebagai agen yang harus menetapkan strategi tertentu tetapi juga agar dapat memberikan pelayanan (*steward*) terbaik kepada publik (*prinsipal*) sehingga mencapai hasil laporan keuangan yang lebih berkualitas.

### **2.1.3 Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

#### **2.1.3.1 Kualitas Laporan Keuangan**

Salah satu penilaian kinerja kepala daerah sebagai penanggungjawab pengelolaan keuangan suatu daerah dapat dilihat dari kualitas laporan keuangan yang dihasilkan atas pengelolaan dan pertanggungjawaban terhadap pelaksanaan kegiatan berdasarkan anggaran pendapatan dan belanja yang telah ditetapkan

dalam lingkup pemerintahan daerah. Menurut Jonas dan Blanchett (2000) kualitas laporan keuangan adalah informasi yang lengkap dan transparan, dirancang tidak menyesatkan kepada pengguna. Lebih lanjut, Puspitawati (2016) menyatakan agar laporan keuangan dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya maka harus disusun berdasarkan standar akuntansi yang berlaku.

Standar akuntansi pemerintahan yang terdapat dalam peraturan pemerintah (PP) nomor 71 tahun 2010 mengungkap bahwa laporan keuangan dapat dikatakan berkualitas jika memenuhi karakteristik kualitatif laporan keuangan yaitu relevan, andal, dapat dibandingkan, dan dapat dipahami. Perlu disadari bahwa terdapat banyak pihak yang akan menggunakan informasi laporan keuangan yang disusun oleh pemerintah sebagai dasar untuk pengambilan keputusan. Oleh karena itu informasi dalam laporan keuangan yang dihasilkan harus berkualitas. Pemerintah dalam hal ini bertanggungjawab memberikan informasi berkualitas yang transparan dan akuntabel, salah satunya melalui kepatuhan dalam penyusunan laporan keuangan pemerintahan sekaligus pengungkapan dan penyajian laporan sejawar mungkin terbebas dari salah saji yang material sehingga tidak menyesatkan para penggunanya. Laporan keuangan hanya akan bermanfaat jika laporan keuangan yang diinformasikan dan disajikan secara valid dan dapat diandalkan.

#### **2.1.3.2 Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Laporan keuangan organisasi sektor publik merupakan komponen penting untuk menciptakan akuntabilitas sektor publik. Adanya tuntutan yang semakin besar terhadap pelaksanaan akuntabilitas publik menimbulkan implikasi bagi manajemen sektor publik untuk memberikan informasi kepada publik, salah satunya adalah informasi akuntansi yang berupa laporan keuangan (Mardiasmo, 2002). Menurut PP Nomor 71 Tahun 2010, laporan keuangan merupakan laporan

yang terstruktur mengenai laporan posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan. Entitas pelaporan merupakan unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih entitas akuntansi atau entitas pelaporan yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan.

Dari pengertian yang telah dibahas dapat disimpulkan bahwa Laporan Keuangan Pemerintah Daerah adalah hasil yang diperoleh dari serangkaian proses pencatatan dan pengikhtisaran yang dilakukan oleh entitas atas transaksi-transaksi yang terjadi dalam suatu periode tertentu.

### **2.1.3.3 Tujuan Laporan Keuangan**

Tujuan umum laporan keuangan adalah menyajikan informasi mengenai posisi keuangan, realisasi anggaran, saldo anggaran lebih, arus kas, hasil operasi, dan perubahan ekuitas suatu entitas pelaporan yang bermanfaat bagi para pengguna dalam membuat dan mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber daya. PP No. 71 Tahun 2010 tentang standar akuntansi pemerintah berbasis akrual menyebutkan bahwa pelaporan keuangan pemerintah memiliki tujuan secara spesifik yaitu untuk menyajikan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan dan untuk menunjukkan akuntabilitas entitas pelaporan atas sumber daya yang dipercayakan kepadanya, dengan:

1. Menyediakan informasi mengenai posisi sumber daya ekonomi, kewajiban, dan ekuitas pemerintah;
2. Menyediakan informasi mengenai perubahan posisi sumber daya ekonomi, kewajiban, dan ekuitas pemerintah;
3. Menyediakan informasi mengenai sumber, alokasi, dan penggunaan sumber daya ekonomi;
4. Menyediakan informasi mengenai ketaatan realisasi terhadap anggarannya;

5. Menyediakan informasi mengenai cara entitas pelaporan mendanai aktivitasnya dan memenuhi kebutuhan kasnya;
6. Menyediakan informasi mengenai potensi pemerintah untuk membiayai penyelenggaraan kegiatan pemerintahan;
7. Menyediakan informasi yang berguna untuk mengevaluasi kemampuan entitas pelaporan dalam mendanai aktivitasnya.

Mardiasmo (2002) menyebutkan tujuan dan fungsi laporan keuangan sektor publik sebagai berikut:

1. Kepatuhan dan pengelolaan

Laporan keuangan digunakan untuk memberikan jaminan kepada pengguna laporan keuangan dan pihak otoritas penguasa bahwa pengelolaan sumber daya telah dilakukan sesuai dengan ketentuan hukum dan peraturan lain yang telah ditetapkan.

2. Akuntabilitas dan pelaporan retrospespektif

Laporan keuangan digunakan sebagai bentuk pertanggungjawaban kepada publik. Laporan keuangan digunakan untuk memonitor kerja dan mengevaluasi manajemen, memberikan dasar untuk mengamati tren antar kurun waktu, pencapaian atas tujuan yang telah ditetapkan, dan membandingkannya dengan kinerja organisasi lain yang sejenis jika ada. Laporan keuangan juga memungkinkan pihak luar untuk memperoleh informasi atas barang dan jasa yang diterima, serta memungkinkan mereka untuk menilai efisiensi dan efektivitas penggunaan sumber daya organisasi.

3. Perencanaan dan informasi otorisasi

Laporan keuangan berfungsi memberikan dasar perencanaan kebijakan dan aktivitas dimasa mendatang. Laporan keuangan berfungsi memberikan informasi pendukung mengenai otorisasi penggunaan dana.

#### 4. Kelangsungan organisasi

Laporan keuangan berfungsi membantu pengguna dalam menentukan apakah suatu organisasi atau unit kerja dapat meneruskan menyediakan barang dan jasa (pelayanan) dimasa mendatang.

#### 5. Hubungan masyarakat (public relation)

Laporan keuangan berfungsi memberikan kesempatan kepada organisasi untuk mengemukakan pernyataan atas prestasi yang telah dicapai kepada pengguna yang dipengaruhi karyawan dan masyarakat. Laporan keuangan berfungsi sebagai alat komunikasi dengan publik dan pihak-pihak lain yang berkepentingan.

#### 6. Sumber fakta dan gambaran (source of facts and figures)

Laporan keuangan bertujuan memberikan informasi kepada berbagai kelompok kepentingan yang ingin mengetahui organisasi secara lebih dalam.

Tujuan laporan keuangan menurut standar akuntansi keuangan no. 1 yaitu:

1. Tujuan laporan keuangan adalah menyediakan informasi yang menyangkut posisi keuangan, kinerja, serta perubahan posisi keuangan suatu perusahaan yang bermanfaat bagi sejumlah besar pemakai dalam pengambilan keputusan ekonomi.
2. Laporan keuangan yang disusun untuk tujuan ini memenuhi kebutuhan bersama sebagian besar pemakai.
3. Laporan keuangan juga menunjukkan apa yang telah dilakukan manajemen atau pertanggungjawaban manajemen atas sumber daya yang dipercayakan kepadanya.

#### **2.1.3.4 Komponen Laporan Keuangan**

Laporan keuangan pemerintah pusat/daerah diatur dalam PP No. 71 tahun 2010 tentang standar akuntansi pemerintah berbasis akrual menyatakan bahwa komponen laporan keuangan pemerintahan daerah terdiri dari:

1. Laporan Realisasi Anggaran (LRA)

Laporan realisasi anggaran menyajikan ikhtisar sumber, alokasi, dan pemakaian sumber daya keuangan yang dikelola oleh pemerintah pusat/daerah, yang menggambarkan perband

2. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (Laporan Perubahan SAL)

Laporan perubahan saldo anggaran lebih menyajikan informasi kenaikan atau penurunan saldo anggaran lebih tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun sebelumnya.

3. Neraca

Neraca menggambarkan posisi keuangan suatu entitas pelaporan mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas pada tanggal tertentu.

4. Laporan Operasional (LO)

Laporan operasional menyajikan ikhtisar sumber daya ekonomi yang menambah ekuitas dan penggunaannya yang dikelola oleh pemerintah pusat/daerah untuk kegiatan penyelenggaraan pemerintahan dalam satu periode pelaporan.

5. Laporan Arus Kas (LAK)

Laporan arus kas menyajikan informasi kas sehubungan dengan aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris yang menggambarkan saldo awal, penerimaan, pengeluaran, dan saldo akhir kas pemerintah pusat/daerah selama periode tertentu.

#### 6. Laporan Perubahan Ekuitas (LPE)

Laporan perubahan ekuitas menyajikan informasi kenaikan atau penurunan ekuitas tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun sebelumnya.

#### 7. Catatan Atas Laporan Keuangan (CaLK)

Catatan atas laporan keuangan meliputi penjelasan naratif atau rincian dari angka yang tertera dalam laporan realisasi anggaran, laporan perubahan sal, laporan operasional, laporan perubahan ekuitas, neraca, dan laporan arus kas. Catatan atas laporan keuangan juga mencakup informasi tentang kebijakan akuntansi yang dipergunakan oleh entitas pelaporan dan informasi lain yang diharuskan dan dianjurkan untuk diungkapkan di dalam standar akuntansi pemerintahan serta ungkapan-ungkapan yang diperlukan untuk menghasilkan penyajian laporan keuangan secara wajar

Komponen-komponen laporan keuangan tersebut disajikan oleh setiap entitas pelaporan, kecuali:

1. Laporan arus kas yang hanya disajikan oleh entitas yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum;
2. Laporan perubahan saldo anggaran lebih yang hanya disajikan oleh bendahara umum negara dan entitas pelaporan yang menyusun laporan keuangan konsolidasiannya.

#### **2.1.3.5 Indikator Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Dalam pembuatannya, laporan keuangan harus memenuhi karakteristik laporan keuangan menurut PP no. 71 tahun 2010 tentang standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual menyatakan

“Karakteristik kualitatif laporan keuangan adalah ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya”.

Keempat karakteristik berikut ini merupakan prasyarat normatif yang diperlukan dalam menyusun laporan keuangan, yaitu:

#### 1. Relevan

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

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

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

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

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

##### c. Tepat waktu (*Timeliness*)

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

##### d. Lengkap

Informasi akuntansi keuangan pemerintah disajikan selengkap mungkin, mencakup semua informasi akuntansi yang dapat memengaruhi 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.

## 2. Andal

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

### a. Penyajian jujur

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

### b. Dapat diverifikasi (verifiability)

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

### c. Netralitas

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

## 3. Dapat dibandingkan

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

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

#### 4. Dapat dipahami

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

#### **2.1.4 Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) Berbasis Akrua**

PP RI no. 71 tahun 2010 pasal 1 ayat (3) tentang standar akuntansi pemerintahan yang selanjutnya disingkat SAP, adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. SAP merupakan persyaratan dan dasar yang mempunyai kekuatan hukum dalam upaya meningkatkan kualitas pelaporan keuangan pemerintah di Indonesia.

Permendagri No. 64 Tahun 2013 Pasal 1 ayat (10) menjelaskan bahwa basis akrual adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa pada saat transaksi dan peristiwa itu terjadi, tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayar. PP RI no. 71 tahun 2010 pasal 1 ayat (8) menyatakan bahwa standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual adalah standar akuntansi pemerintahan yang mengakui pendapatan, beban, aset, utang, dan ekuitas dalam pelaporan finansial berbasis akrual, serta mengakui pendapatan, belanja, dan pembiayaan dalam pelaporan pelaksanaan anggaran berdasarkan basis yang ditetapkan dalam APBN/ APBD.

Basis Akrua untuk neraca berarti bahwa aset, kewajiban dan ekuitas dana diakui dan di catat pada saat terjadinya transaksi, atau pada saat kejadian atau

kondisi lingkungan berpengaruh pada keuangan pemerintah, tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas di terima atau di bayar. SAP berbasis akrual di terapkan dalam lingkungan pemerintah yaitu pemerintah pusat, pemerintah daerah dan satuan organisasi di lingkungan pemerintah pusat/ daerah, jika menurut peraturan perundang-undangan satuan organisasi dimaksud wajib menyajikan laporan keuangan. SAP berbasis akrual tersebut dinyatakan dalam bentuk pernyataan standar akuntansi pemerintahan (PSAP) dan dilengkapi dengan kerangka konseptual akuntansi pemerintah. PSAP dan kerangka konseptual akuntansi pemerintahan dalam rangka sap berbasis akrual dimaksud tercantum dalam lampiran I PP no. 71 tahun 2010.

Penggunaan basis akuntansi akrual diharapkan dapat meningkatkan akuntabilitas laporan keuangan sebagai bentuk pertanggungjawaban dari agen kepada prinsipal. Pada penelitian ini, pemerintah daerah merupakan agen yang mendapat mandat untuk menyampaikan laporan keuangan. Sesuai dengan amanat undang-undang bahwa laporan keuangan tersebut harus disusun berdasarkan basis akrual sehingga tingkat penerapan akuntansi akrual pada perangkat daerah dapat menjadi salah satu tolok ukur dari pertanggungjawaban pemerintah sebagai agen kepada masyarakat sebagai prinsipal.

#### **2.1.4.1 Indikator Penerapan SAP**

Standar akuntansi pemerintahan menurut PP nomor 71 tahun 2010 memuat 11 (sebelas) pernyataan standar akuntansi pemerintahan (PSAP) sebagai pedoman dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan bagi pemerintah, yaitu:

##### *1) PSAP No. 01 Penyajian Laporan Keuangan*

Pernyataan standar ini memiliki tujuan untuk mengatur penyajian laporan keuangan untuk tujuan umum dalam rangka meningkatkan keterbandingan

laporan keuangan dengan baik terhadap anggaran, antar periode, maupun antar entitas. Laporan keuangan untuk tujuan umum adalah laporan keuangan yang ditujukan untuk memenuhi kebutuhan bersama sebgaian besar pengguna laporan. Laporan keuangan disusun dengan menerapkan basisi kas untuk pengakuan pendapatan, belanja dan pembiayaan serta basis akrual untuk pengakuan aset, kewajiban dan ekuitas.

### *2) PSAP No. 02 Laporan Realisasi Anggaran*

Tujuan standar LRA (laporan realisasi anggaran) adalah menyediakan informasi mengenai realiasi pendapatan-LRA, belanja, transfer, surplus/defisit-LRA, dan pembiayaan dari suatu entitas pelaporan yang masing masing dibandingkan dengan anggarannya. Informasi tersebut berguna untuk mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber daya ekonomi, akuntabilitas dan ketaatan entitas pelaporan terhadap anggaran dan mengevaluasi kinerja pemerintah dalam hal efisiensi dan efektivitas penggunaan anggaran.

### *3) PSAP No. 03 Laporan Arus Kas*

Tujuan pernyataan standar LAK (laporan arus kas) adalah mengatur penyajian arus kas yang memberikan informasi historis mengenai perubahan kas dan setara kas suatu entitas pelaporan dengan memgklasifikasikan arus kas berdasarkan aktivitas operasi, investasi aset nonkeuangan, pembiayaan, dan nonanggaran selama satu periode akuntansi. Pelaporan arus kas memiliki tujuan untuk memberikan informasi mengenai sumber, penggunaan, perubahan kas dan setara kas selama suatu periode akuntansi dan saldo kas dan setara kas pada tanggal pelaporan. Informasi ini disajikan untuk pertanggungjawaban dan pengambilan keputusan.

#### *4) PSAP No. 04 Catatan atas Laporan Keuangan*

Tujuan CaLK (catatan atas laporan keuangan) untuk mengatur penyajian dan pengungkapan yang diperlukan pada CaLK. CaLK dimaksudkan agar laporan keuangan dapat dipahami oleh pembaca secara luas, tidak hanya untuk pembaca tertentu ataupun manajemen entitas pelaporan. Laporan keuangan dapat berpotensi mengandung kesalahpahaman informasi diantara pembacanya, sehingga dalam laporan keuangan dibuat CaLK yang berisi informasi untuk memudahkan pengguna dalam memahami laporan keuangan.

#### *5) PSAP No. 05 Akuntansi Persediaan*

Pernyataan standar akuntansi persediaan bertujuan untuk mengatur perlakuan akuntansi persediaan dan informasi lainnya yang dianggap perlu disajikan dalam laporan keuangan. Persediaan mencakup barang atau perlengkapan yang dibeli dan disimpan untuk digunakan.

#### *6) PSAP No 06 Akuntansi Investasi*

Pernyataan standar akuntansi investasi untuk mengatur perlakuan akuntansi untuk investasi dan pengungkapan informasi penting lainnya yang harus disajikan dalam laporan keuangan. Investasi pemerintah dibagi menjadi dua macam yaitu investasi jangka pendek dan investasi jangka panjang. Investasi jangka pendek merupakan kelompok aset lancar dan investasi jangka panjang merupakan kelompok aset nonlancar.

#### *7) PSAP No 07 Akuntansi Aset Tetap*

Tujuan pernyataan standar ini adalah mengatur perlakuan akuntansi untuk aset tetap, yang meliputi klasifikasi, pengakuan, penilaian, penyajian dan pengungkapan yang diperlukan. Pernyataan standar ini mensyaratkan bahwa aset tetap dapat diakui sebagai aset jika memenuhi definisi dan kriteria pengakuan suatu aset dalam rangka keonseptual akuntansi pemerintahan.

8) *PSAP No 08 Akuntansi Kontruksi dalam Pengerjaan*

Tujuan pernyataan standar konstruksi dalam pengerjaan adalah mengatur perlakuan akuntansi untuk konstruksi dalam pengerjaan dengan metode nilai historis. Pernyataan standar ini memberikan panduan untuk (a) indentifikasi pekerjaan yang dapat diklasifikasikan sebagai konstruksi pengerjaan; (b) penetapan besarnya biaya yang dapat dikapitalisasi dan disajikan dineraca; (c) penetapan berbasis pengakuan dan pengungkapan biaya konstruksi.

9) *PSAP No 09 Akuntansi Kewajiban*

Tujuan pernyataan standar akuntansi kewajiban untuk mengatur perlakuan akuntansi meliputi saat pengakuan, penentuan nilai tercatat, amortisasi, dan biaya pinjaman yang dibebankan terhadap kewajiban. Kewajiban timbul karena adanya konsekuensi pelaksanaan tugas dan tanggung jawab dari tindakan masa lalu.

10) *PSAP No 10 Koreksi Kesalahan*

Tujuan pernyataan standar koreksi kesalahan adalah untuk mengatur perlakuan akuntansi atas koreksi kesalahan, perubahan kebijakan akuntansi, dan peristiwa luar biasa. Laporan keuangan untuk melaporkan pengaruh kesalahan, perubahan kebijakan akuntansi dan peristiwa luar biasa suatu entitas harus disusun dan disajikan dengan menerapkan pernyataan standar ini.

11) *PSAP No 11 Laporan Keuangan Konsolidasi*

Tujuan pernyataan standar ini untuk mengatur penyusunan laporan keuangan konsolidasian pada unit-unit pemerintahan dalam rangka menyajikan laporan keuangan untuk tujuan umum demi meningkatkan kualitas dan kelengkapan laporan keuangan.

12) *PSAP No 12 Laporan Operasional*

Laporan operasional menyediakan informasi mengenai seluruh kegiatan operasional keuangan entitas pelaporan yang terceminkan dalam pendapatan-LO,

beban, dan surplus/defisit operasional dari suatu entitas pelaporan yang penyajiannya disandingkan dengan periode sebelumnya.

### **2.1.5 Pemanfaatan teknologi informasi (TI)**

Perkembangan sebuah sistem informasi juga perlu didukung oleh banyak faktor yang diharapkan bisa memberikan keberhasilan dari sistem tersebut (Panggeso, 2014). Keberhasilan aplikasi sistem informasi dipengaruhi dari cara sistem itu dijalankan, tingkat kemudahan sistem itu bagi para pemakainya dan pemanfaatan teknologi yang digunakan. Tingkat efektivitas penggunaan suatu sistem informasi akan bergantung pada pengguna sistem itu sendiri. Menurut Kristiani (2012), penerapan teknologi dalam sistem informasi hendaknya mempertimbangkan pemakai sistem agar teknologi yang diterapkan sesuai dengan tugas dan kemampuan pemakai.

Teknologi informasi dapat diartikan sebagai suatu teknologi yang digunakan untuk mengolah data, termasuk memproses, menyusun, menyimpan, memperbaiki data dalam berbagai cara untuk menghasilkan informasi yang berkualitas, yaitu informasi yang relevan akurat dan tepat waktu, yang digunakan untuk keperluan pribadi, bisnis dan pemerintahan yang merupakan informasi strategis untuk pengambilan keputusan. Teknologi ini menggunakan seperangkat komputer untuk mengolah data, sistem jaringan untuk menghubungkan satu komputer dengan komputer lainnya sesuai dengan kebutuhan, dan teknologi telekomunikasi digunakan agar data dapat disebar dan diakses secara global.

Sistem informasi keuangan daerah disebutkan dalam penjelasan PP No. 56 tahun 2005 bahwa menindaklanjuti terselenggaranya proses pembangunan yang sejalan dengan prinsip tata kelola pemerintahan yang baik (*Good Governance*), pemerintah pusat dan daerah berkewajiban untuk mengembangkan dan memanfaatkan kemajuan teknologi informasi untuk meningkatkan

kemampuan mengelola keuangan daerah, dan menyalurkan Informasi Keuangan Daerah kepada pelayanan publik.

#### **2.1.5.1 Indikator Pemanfaatan Teknologi Informasi**

Menurut Suyanto (2005:11), Pemanfaatan teknologi informasi dapat diukur melalui penggunaan komponen berikut:

##### *1) Perangkat Keras Komputer (Hardware)*

Perangkat keras bagi sesuatu *system* informasi terdiri atas masukan dan keluran. Sebagai unit meyimpan file dan sebagainya, peralatan, penyiapan data dan terminal masukan dan keluaran.

##### *2) Perangkat Lunak Komputer (Software)*

Seperti *system* perangkat lunak yang dikembangkan guna mendukung pendistribusian data dan informasi seperti *system* pengoprasian. Dikembangkan juga beberapa metode dan aplikasi dan sistem yang berbasis computer untuk memenuhi kebutuhan pengguna, contohnya: *e-commerce*, *DSS (DecisionSupport System)*, *e-banking*, SAP, dan sebagainya.

##### *3) Jaringan dan Komunikasi*

Jaringan dan komunikasi merupakan sebuah sistem yang mampu menghubungkan dan menggabungkan beberapa titik komunikasi menjadi satu kesatuan yang mampu berinteraksi antara satu dengan yang lainnya. Berbagai macam cara digunakan untuk memepermudah dan menjaga kualitas kualitas hubungan melalui internet. Sejak saat itulah perkembangan alat-alatyang menyokongkemampuanjaringanuntuksaling berhubungan berjalan dengan pesat.

Menurut Winidyaningrum, dkk (2010), Pemanfaatan teknologi informasi mencakup adanya:

1. Pengolahan data, pengolahan informasi, sistem manajemen dan proses kerja secara elektronik

2. Pemanfaatan kemajuan teknologi informasi agar pelayanan publik dapat diakses secara mudah dan murah oleh masyarakat
3. Mengadakan proses akuntansi yang terkomputerisasi
4. Menggunakan *software* yang sesuai dengan peraturan perundang-undangan
5. Adanya laporan akuntansi dan manajerial yang terintegrasi
6. Adanya pemeliharaan peralatan
7. Adanya perbaikan peralatan yang rusak/ usang (Sukirman, Sularso dan Nugraheni 2012).

Berdasarkan uraian diatas, indikator Pemanfaatan teknologi informasi yang digunakan dalam penelitian ini yaitu hasil modifikasi peneliti, diantaranya: (1) Penggunaan komputer (*Hardware* dan *Software*), dan (2) penggunaan jaringan.

#### **2.1.6 Kompetensi Sumber Daya Manusia (SDM)**

Masalah sumber daya manusia masih menjadi sorotan bagi organisasi untuk tetap dapat bertahan di era globalisasi. Sumber daya manusia mempunyai peran utama dalam setiap kegiatan organisasi baik itu organisasi swasta maupun organisasi publik karena manusia merupakan unsur pengatur dan pelaksana dari setiap kegiatan organisasi. Walaupun didukung dengan sarana dan prasarana serta sumber dana yang berlebihan, tetapi tanpa dukungan sumber daya manusia yang handal, kegiatan organisasi tidak akan terselesaikan dengan baik. Hal ini menunjukkan bahwa sumber daya manusia merupakan kunci pokok yang harus diperhatikan dengan segala kebutuhannya. Sebagai kunci pokok, sumber daya manusia akan menentukan keberhasilan pelaksanaan kegiatan organisasi. Tuntutan organisasi untuk memperoleh, mengembangkan dan mempertahankan sumber daya manusia yang berkualitas semakin mendesak sesuai dengan dinamika lingkungan yang selalu berubah.

Wibowo (2007:86) mengatakan kompetensi adalah suatu kemampuan untuk melaksanakan atau melakukan suatu pekerjaan atau tugas yang dilandasi atas keterampilan dan pengetahuan serta didukung oleh sikap kerja yang dituntut oleh pekerjaan tersebut. Sumber daya manusia memiliki beberapa pengertian yaitu sumber daya manusia merupakan usaha kerja yang bermanfaat bagi keberlangsungan produksi Sedangkan makna yang kedua yaitu sumber daya manusia merupakan kelompok manusia yang terdiri dari manusia yang mempunyai kemampuan untuk memberikan jasan (Sumarsono, 2003).

Suatu sistem yang sebaik apapun akan sia-sia begitu saja, apabila tidak ditunjang oleh kualitas SDM yang memadai khususnya kualitas pribadi SDM yang terdiri dari potensi pendidikan, pengalaman, dan pelatihan (Indriasih, 2014) dan diukur dari pengetahuan, keterampilan dan perilaku SDM yang bersangkutan. Rovyantie (2012) dan Zeyn (2011) juga menegaskan penerapan SAP melalui pengendalian internal yang efektif oleh aparatur yang memiliki kompetensi akan menciptakan laporan keuangan yang andal.

Kompetensi sumber daya manusia (SDM) yaitu kemampuan SDM untuk melaksanakan tugas dan tanggung jawab yang diberikan kepadanya dengan bekal pendidikan, pelatihanm dan pengalaman yang cukup memadai. SDM yang kompeten tersebut akan mampu memahami logika akuntansi dengan baik. Kegagalan SDM pemerintah daerah dalam memahami dan menerapkan logika akuntansi akan berdampak pada kekeliruan laporan keuangan yang dibuat dan ketidaksesuaian laporan dengan standar yang ditetapkan pemerintah (Warisno, 2008). Kompetensi SDM mencakup kapasitasnya, yaitu kemampuan seseorang atau individu, suatu organisasi, atau suatu sistem untuk melaksanakan fungsi-fungsi atau kewenangannya untuk mencapai tujuannya secara efektif dan efisien.

Kapasitas harus dilihat sebagai kemampuan untuk mencapai kinerja, untuk menghasilkan keluaran dan hasil (Roviyantie, 2012).

#### **2.1.6.1 Indikator Kompetensi Sumber Daya Manusia**

Dalam pengelolaan keuangan daerah, pemerintah daerah harus memiliki sumber daya yang kompeten. Kompetensi merupakan karakteristik yang mendasari seseorang mencapai kinerja yang tinggi dalam pekerjaannya. Kompetensi merupakan karakteristik dari seseorang yang memiliki ketrampilan (*skill*), pengetahuan (*knowledge*) dan kemampuan (*ability*) untuk melaksanakan pekerjaan. Kompetensi dapat dilihat dari latar belakang pendidikan, pelatihan-pelatihan dan pengalaman dibidang keuangan. Hutapea (2008) menyatakan bahwa ada tiga komponen utama pembentukan kompetensi yaitu pengetahuan, kemampuan, dan perilaku individu yang dimiliki oleh masing-masing individu.

##### 1) Pengetahuan (*knowledge*)

Pengetahuan (*knowledge*) adalah informasi yang dimiliki oleh seorang pegawai untuk melaksanakan tugas dan tanggung jawabnya sesuai dengan bidang yang digelutinya (tertentu). Pegawai turut menentukan berhasil atau tidaknya pelaksanaan tugas yang dibebankan kepadanya, pegawai yang memiliki tingkat pengetahuan yang cukup dapat meningkatkan efisiensi perusahaan.

##### 2) Ketrampilan (*skill*)

Ketrampilan (*skill*) merupakan suatu upaya untuk melaksanakan tugas dan tanggung jawab yang diberikan perusahaan kepada seorang pegawai dengan baik dan maksimal, misalnya ketrampilan dalam memahami dan memotivasi orang lain baik secara individu maupun kelompok.

##### 3) Perilaku (*attitude*)

Perilaku (*attitude*) merupakan pola tingkah laku seorang pegawai didalam melaksanakan tugas dan tanggung jawab sesuai dengan peraturan organisasi.

Sumber daya manusia yang tidak memiliki kompetensi tidak akan dapat menyelesaikan pekerjaannya secara efisien, efektif dan ekonomis. Dengan adanya kompetensi sumber daya manusia tersebut maka pembuatan laporan keuangan akan lebih efektif dan efisien. Hal ini karena sumber daya manusia tersebut telah memiliki pengetahuan dan pemahaman mengenai hal-hal yang harus dikerjakan (Mardiasmo, 2002).

## **2.2 Tinjauan Empiris**

Tinjauan Empiris penelitian terdahulu dapat dilihat uraian berikut:

Dhedy Triwardana (2017) dalam penelitiannya berjudul pengaruh penerapan standar akuntansi pemerintahan, penerapan sistem akuntansi keuangan daerah dan kompetensi sumber daya manusia terhadap kualitas laporan keuangan skpd (studi pada pemerintah daerah kabupaten kampar) mengungkap bahwa penerapan penerapan standar akuntansi pemerintah berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Penerapan sistem akuntansi keuangan daerah berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Kompetensi sumber daya manusia berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Mayang Wulandari (2018) dalam penelitiannya berjudul pengaruh penerapan standar akuntansi pemerintah dan kompetensi sumber daya manusia terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderasi (studi empiris pada satuan kerja perangkat daerah Kabupaten Solok Selatan) mengungkap Penerapan standar akuntansi pemerintah berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah Kabupaten Solok Selatan, hal ini menunjukkan bahwa semakin baik standar akuntansi pemerintah yang diterapkan maka akan menghasilkan laporan keuangan yang lebih berkualitas. Kompetensi sumber daya manusia tidak berpengaruh terhadap

kualitas laporan keuangan pemerintah daerah pada Kabupaten Solok Selatan. Hal ini dikarenakan masih banyak karyawan yang bagian keuangan atau tata usaha di SKPD yang tidak memiliki latar belakang pendidikan akuntansi. Interaksi penerapan standar akuntansi pemerintah yang dimoderasi oleh komitmen organisasi tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah Kabupaten Solok Selatan. Hal ini bisa disebabkan karena Penerapan standar akuntansi pemerintah yang masih belum maksimal. Interaksi kompetensi sumber daya manusia yang dimoderasi oleh komitmen organisasi tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah Kabupaten Solok Selatan. Hal ini disebabkan karena kurangnya sarana dan prasarana, kurangnya penghargaan (reward) bagi pegawai yang berprestasi, sehingga kemampuan yang dimiliki pegawai tidak digunakan secara maksimal.

Rahmah dan Zulifli (2018) dalam penelitiannya berjudul Pengaruh penerapan standar akuntansi pemerintahan (SAP) berbasis akrual dan sistem akuntansi keuangan daerah terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah Kabupaten Gunung Kidul (studi empiris pada instansi pemerintahan Kabupaten Gunung Kidul DIY). Berdasarkan hasil penelitian menyatakan bahwa penerapan standar akuntansi pemerintah berpengaruh positif tidak signifikan, sistem akuntansi keuangan daerah berpengaruh positif tidak signifikan. Andriani, dkk (2017) judul pengaruh kualitas sumber daya manusia, penerapan sistem akuntansi keuangan daerah dan pemanfaatan teknologi informasi terhadap kualitas laporan keuangan satuan kerja perangkat daerah dengan sistem pengendalian intern pemerintah sebagai variabel intervening (studi empiris pada SKPD Kabupaten Merangin Tahun 2016). Hasilnya adalah kualitas sumber daya manusia tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan SKPD. Sistem akuntansi keuangan daerah berpengaruh signifikan terhadap kualitas

laporan keuangan SKPD. Pemanfaatan teknologi tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan SKPD. Kualitas sumber daya manusia, sistem akuntansi keuangan daerah dan pemanfaatan teknologi informasi tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan SKPD dengan sistem pengendalian intern pemerintah sebagai variabel intervening.

Nadir dan Hasyim (2017) Judul pengaruh pemanfaatan teknologi informasi, kompetensi sumber daya manusia, terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah dengan variabel intervening standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual (studi empiris di pemda Kabupaten Barru). Hasil penelitian ini secara empiris menyimpulkan bahwa pemanfaatan teknologi informasi berpengaruh signifikan secara langsung terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah Kabupaten Barru, dan berpengaruh tidak langsung melalui penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual. Kompetensi sumber daya manusia tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah Kabupaten Barru, baik pengaruh secara langsung maupun tidak langsung melalui penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual. Rahmawati, dkk (2018) judul pengaruh penerapan standar akuntansi pemerintah, pemanfaatan teknologi informasi, dan sistem pengendalian intern terhadap kualitas laporan keuangan SKPD Kota Tangerang Selatan. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa penerapan standar akuntansi berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas laporan keuangan. Pemanfaatan teknologi informasi berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas laporan keuangan. Sistem pengendalian intern berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas laporan keuangan.

Siti Chodijah dan Nurul Hidayah (2018), pengaruh pemanfaatan teknologi informasi dan sistem pengendalian internal terhadap kualitas pelaporan keuangan

pemerintah daerah (studi kasus SKPD Provinsi DKI Jakarta). Hasil penelitian menunjukkan bahwa, pemanfaatan teknologi informasi berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas pelaporan keuangan pemerintah daerah. sistem pengendalian internal berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas pelaporan keuangan pemerintah daerah. Raja Yoga Gustika Armel (2017) pengaruh kompetensi sumber daya manusia, penerapan standar akuntansi pemerintahan, pemanfaatan teknologi informasi dan sistem pengendalian internal terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah (studi pada satuan kerja perangkat daerah Kota Dumai). Dari hasil penelitian dapat disimpulkan bahwa: kompetensi SDM berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan. Penerapan standar akuntansi pemerintah berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan. Semakin baik standar akuntansi yang diterapkan maka akan semakin baik juga kualitas laporan keuangan. Pemanfaatan teknologi informasi berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan. Sistem pengendalian intern berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan.

Desi Puspitawati (2016) analisis faktor-faktor yang memengaruhi kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Hasil analisis menunjukkan bahwa Kompetensi sumber daya manusia (SDM), dan penerapan sistem pengendalian intern pemerintah (SPIP) berpengaruh positif terhadap kualitas LKPD di Provinsi Lampung. Sedangkan penerapan standar akuntansi pemerintahan (SAP) dan pemanfaatan teknologi informasi (TI) tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah (LKPD) di Provinsi Lampung. Setyowati, dkk (2016) faktor-faktor yang memengaruhi kualitas laporan keuangan pemerintah daerah Kota Semarang. Hasil analisis menunjukkan bahwa peran teknologi informasi tidak mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap peningkatan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah Kota Semarang; kompetensi sumber daya manusia

mempunyai pengaruh positif dan signifikan terhadap peningkatan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah Kota Semarang; peran teknologi informasi, kompetensi sumber daya manusia, dan peran internal audit secara bersama-sama (simultan) berpengaruh signifikan terhadap peningkatan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah Kota Semarang.

Elvin Andrianto (2017) pengaruh kapasitas sumber daya manusia, pemanfaatan teknologi informasi, dan sistem pengendalian intern pemerintah terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderasi (studi empiris pada satuan kerja perangkat daerah di Kabupaten Sleman). Hasil penelitian menunjukkan bahwa kapasitas sdm berpengaruh positif terhadap kualitas LKPD. Pemanfaatan teknologi informasi berpengaruh positif terhadap Kualitas LKPD. Pengendalian intern pemerintah berpengaruh positif terhadap kualitas LKPD. Komitmen organisasi tidak dapat memperkuat pengaruh kapasitas SDM terhadap kualitas LKPD. Sudiarianti, dkk (2015) pengaruh kompetensi sumber daya manusia pada penerapan sistem pengendalian intern pemerintah dan standar akuntansi pemerintah serta implikasinya pada kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Hasilnya kompetensi SDM berpengaruh positif pada penerapan SPIP, SAP dan kualitas LKPD Pemkab Tabanan. Semakin tinggi kompetensi yang dimiliki PPK-SKPD maka penerapan SPIP, SAP dan kualitas LKPD yang dihasilkan PPK-SKPD cenderung semakin baik. Penerapan SPIP dan SAP berpengaruh positif pada kualitas laporan keuangan Pemkab Tabanan. Semakin tinggi penerapan SPIP dan SAP dilaksanakan, maka kualitas laporan keuangan yang dihasilkan PPK-SKPD cenderung semakin baik. Kompetensi SDM berpengaruh positif pada kualitas laporan keuangan Pemkab Tabanan melalui penerapan SPIP dan SAP.

M. Wahyuddin Abdullah, 2017 pemoderasi kompetensi sumber daya manusia terhadap peningkatan kualitas laporan keuangan daerah Kabupaten Bone. Pemahaman SAP berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan. Pemanfaatan SIA berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan. Secara parsial variabel moderating menunjukkan nilai signifikan sehingga dapat disimpulkan bahwa interaksi antara pemahaman SAP dengan kompetensi SDM berpengaruh signifikan terhadap kualitas LKPD, dan kompetensi SDM merupakan variabel moderating. Secara parsial variabel moderating menunjukkan nilai yang signifikan sehingga dapat disimpulkan bahwa interaksi antara pemanfaatan SIA berpengaruh signifikan terhadap kualitas LKPD, dan kompetensi SDM merupakan variabel moderating (Agustiawan dan Rasmini, 2016). Pengaruh sistem berbasis akrual, TI, dan SPIP pada kualitas laporan keuangan dengan kompetensi SDM sebagai moderasi. Hasil penelitian menunjukkan penerapan sistem akuntansi berbasis akrual, teknologi informasi dan sistem pengendalian intern berpengaruh positif pada kualitas laporan keuangan. Hasil lainnya menunjukkan kompetensi SDM mampu memperkuat pengaruh penerapan sistem akuntansi berbasis akrual, teknologi informasi, dan sistem pengendalian intern pada kualitas laporan keuangan. Yenni, dkk (2020). pengaruh pemahaman akuntansi dan penerapan sistem informasi keuangan daerah terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah dengan kompetensi sumber daya manusia sebagai variabel moderasi (studi empiris pada pemerintah Kota Pekanbaru). *Research in accounting journal*. vol 1(1) 64-88. Pemahaman akuntansi dan penerapan sistem informasi keuangan daerah berpengaruh positif dan signifikan pada kualitas informasi pelaporan keuangan di pemerintah Kota Pekanbaru dimana kompetensi sumber daya manusia, sebagai variabel moderating.

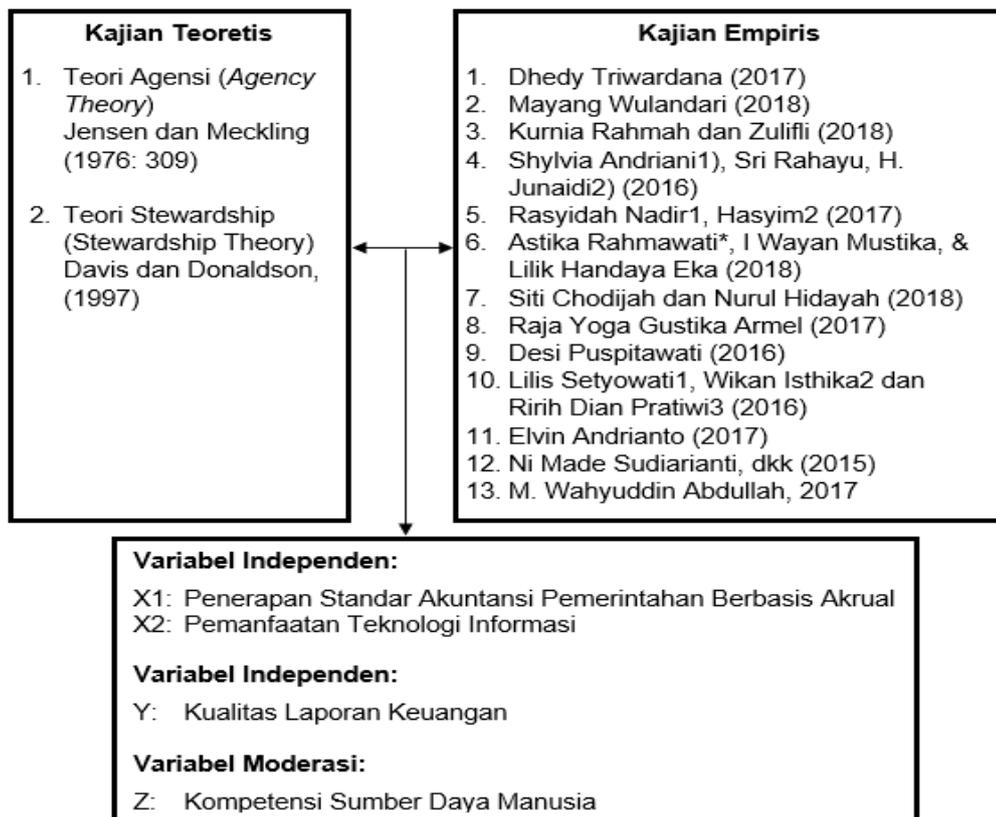
## BAB III

### KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

#### 3.1 Kerangka Pemikiran

Berdasarkan uraian dan latar belakang, tinjauan pustaka dengan teori-teori yang telah dijelaskan pada bab terdahulu pada penelitian ini, maka sebagai kerangka pemikiran dari penelitian ini adalah sebagai berikut:

#### Kerangka Pikir Penelitian

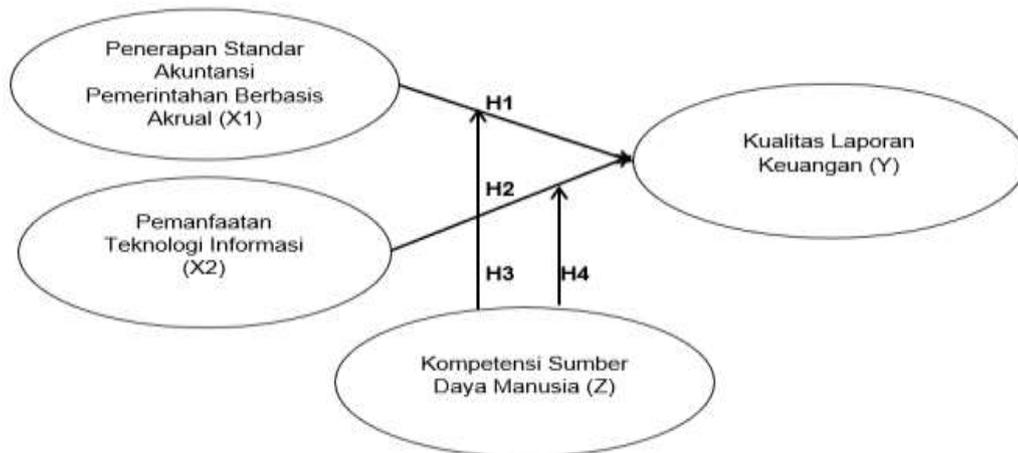


**Gambar 3.1 Kerangka Pemikiran Penelitian**

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh penerapan SAP berbasis akrual dan pemanfaatan teknologi informasi terhadap kualitas LKPD se-Luwu Raya, serta untuk mengetahui pengaruh penerapan SAP berbasis akrual dan pemanfaatan teknologi informasi terhadap kualitas LKPD se-Luwu Raya

dengan kompetensi SDM sebagai moderasi. Adapun kerangka konseptual dalam penelitian ini dapat dilihat pada gambar 3.2.

### Kerangka Konseptual Penelitian



**Gambar 3.2 Kerangka Konseptual**

## 3.2 Hipotesis

Berdasarkan permasalahan yang telah dikemukakan sebelumnya dan kerangka konseptual tersebut di atas, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

### 3.2.1 Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Berbasis Akrual terhadap Kualitas Laporan Keuangan

Standar akuntansi pemerintahan merupakan konsep atau aturan akuntansi yang diterapkan oleh pemerintahan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang standar akuntansi pemerintahan merupakan prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Dengan demikian, SAP merupakan persyaratan yang mempunyai kekuatan hukum dalam upaya meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah di Indonesia.

Menurut Roviyantie (2012) kualitas laporan keuangan pemerintah daerah sangat dipengaruhi oleh seberapa andal standar akuntansi yang diterapkan. Sehingga salah satu cara untuk meningkatkan kualitas laporan keuangan adalah penyusunan laporan keuangan yang berpedoman pada standar akuntansi pemerintah. Bastian (2010) juga menjelaskan SAP merupakan prasyarat yang mempunyai kekuatan hukum dalam upaya meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah Indonesia.

Suatu pemerintahan yang menerapkan standar akuntansi pemerintahan akan menghasilkan laporan keuangan yang sangat diperlukan dalam lingkungan pemerintahan. Pada penelitian ini, pemerintah daerah merupakan agen yang mendapat mandat untuk menyampaikan laporan keuangan. Sesuai dengan amanat undang-undang bahwa laporan keuangan tersebut harus disusun berdasarkan basis akrual sehingga tingkat penerapan akuntansi akrual pada perangkat daerah dapat menjadi salah satu tolok ukur dari pertanggungjawaban pemerintah sebagai agen kepada masyarakat sebagai prinsipal. Penerapan standar akuntansi pemerintah yang dilakukan secara baik dan konsisten akan membuat segala kegiatan di pemerintah daerah akan berjalan secara efektif dan efisien, hal ini menunjukkan bahwa penerapan standar akuntansi pemerintah secara tepat dan konsisten akan membawa dampak yang positif terhadap kualitas laporan keuangan daerah. Penerapan standar akuntansi pemerintahan pada laporan keuangan diharapkan semuanya berjalan dengan terstruktur dan sesuai dengan pedoman yang berlaku sehingga akan dihasilkan laporan keuangan yang berkualitas dan akurat terutama laporan keuangan yang keberadaannya sangat penting dan dibutuhkan sebagai bentuk pertanggungjawaban pemerintah. Pernyataan ini didukung oleh hasil penelitian Wulandari (2018) yang menyatakan bahwa semakin baik standar akuntansi pemerintah yang diterapkan maka akan

menghasilkan laporan keuangan yang lebih berkualitas. Hasil penelitian Triwardana (2017) yang menyatakan bahwa penerapan SAP berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Hasil penelitian tersebut selaras dengan hasil penelitian Abdullah (2017). Sedangkan hasil penelitian Rahmah dan Zulkifli (2018) dan Puspitawati (2016) menunjukkan hasil yang berbeda yaitu penerapan standar akuntansi pemerintahan tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintahan daerah.

Tujuan dari penerapan standar akuntansi berbasis akrual ini adalah menjadi acuan bagi penyusun standar akuntansi pemerintahan dalam melaksanakan tugasnya, penyusun laporan keuangan dalam menanggulangi masalah akuntansi yang belum diatur dalam standar, pemeriksa dalam memberikan pendapat mengenai apakah laporan keuangan disusun sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan, dan para pengguna laporan keuangan dalam menafsirkan informasi yang disajikan pada laporan keuangan yang disusun sesuai standar akuntansi. Sehingga hipotesis dalam penelitian ini adalah:

**H1:** Diduga penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan.

### **3.2.2 Pengaruh Pemanfaatan teknologi informasi Terhadap Kualitas Laporan Keuangan**

Dengan kemajuan teknologi informasi yang pesat serta potensi pemanfaatannya secara luas, maka dapat membuka peluang bagi berbagai pihak untuk mengakses, mengelola informasi secara cepat dan akurat. Oleh karena itu Pemanfaatan teknologi informasi akan sangat membantu mempercepat proses pengolahan data transaksi dan penyajian laporan keuangan, sehingga laporan keuangan tersebut tidak kehilangan nilai informasi yaitu ketepatan waktu.

Hasil penelitian yang ditemukan oleh Utama (2017) bahwa bahwa Pemanfaatan teknologi informasi dengan baik akan menghasilkan laporan

keuangan yang berkualitas (relevan, andal, dapat dibandingkan, dapat dipahami). Hasil penelitian tersebut selaras dengan hasil penelitian Nadir dan Hasyim (2017), Rahmawati, dkk (2018) dan Chodijah (2018). Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Andriani, dkk (2017) dan Pusptawati (2016) dalam penelitiannya menemukan bahwa pemanfaatan teknologi tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan SKPD. Ketidak konsistenan hasil penelitian ini menyebabkan peran variabel pemanfaatan teknologi perlu diteliti kembali.

Pemanfaatan teknologi informasi akan sangat membantu mempercepat proses pengelolaan data transaksi keuangan, penyajian laporan keuangan, serta dapat menghindari kesalahan dalam melakukan posting dari dokumen buku, jurnal, buku besar, hingga menjadi kesatuan laporan keuangan yang utuh sesuai dengan peraturan perundang-undangan tentang pengelolaan keuangan pemerintah daerah. Setyowati, dkk (2016) menyatakan bahwa teknologi informasi yang semakin maju memudahkan pelaksanaan informasi keuangan karena memiliki kekuatan atau potensi dalam hal ketepatan, konsistensi, kehandalan, dan kemampuan menyimpan data yang besar. Persiapan penggunaan teknologi informasi terkadang membuat pekerjaan efektif dan efisien tetapi akan mengakibatkan berkurangnya pekerjaan suatu organisasi, disamping itu penggunaan teknologi informasi membutuhkan dana yang cukup mahal.

Dengan kemajuan teknologi yang pesat serta potensi pemanfaatannya secara luas, maka dapat membuka peluang bagi berbagai pihak untuk mengakses, mengelola, dan mendayagunakan informasi keuangan pemerintah daerah secara cepat dan akurat. Berkaitan dengan teori stewardship, terdapat manfaat kualitas laporan keuangan pemerintah daerah yaitu informasi lebih berkualitas, berdasarkan teori ada hubungan positif antara kualitas laporan keuangan pemerintah daerah dengan teori stewardship. Pemerintah yang

bertindak sebagai manager mempunyai kewajiban menyajikan informasi yang bermanfaat bagi para pengguna informasi keuangan pemerintah yang bertindak sebagai prinsipal dalam menilai akuntabilitas dan membuat keputusan, baik keputusan ekonomi, sosial, maupun politik (Puspitawati, 2016). Hal ini mengindikasikan bahwa semakin baik pemanfaatan teknologi informasi maka semakin baik pula kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Sehingga hipotesis dalam penelitian ini adalah:

**H2:** Diduga Pemanfaatan teknologi informasi berpengaruh positif terhadap Kualitas Laporan Keuangan.

### **3.2.3 Pengaruh Penerapan SAP Berbasis AkruaI terhadap Kualitas Laporan Keuangan dengan Kompetensi sumber daya manusia sebagai moderasi**

Kompetensi sumber daya manusia mencakup kapasitasnya, yaitu kemampuan seseorang atau individu, suatu organisasi (kelembagaan), atau suatu sistem untuk melaksanakan fungsi-fungsi atau kewenangannya untuk mencapai tujuannya secara efektif dan efisien. Kapasitas harus dilihat sebagai kemampuan untuk mencapai kinerja, untuk menghasilkan keluaran (*outputs*) dan hasil (*outcomes*). Sumber daya manusia diukur berdasarkan latar belakang pendidikan yang diperoleh pegawai. Teori *stewardship* berkaitan dengan kompetensi sumber daya manusia sebagai pemoderasi yaitu *stewards* dalam hal ini adalah para pengelola laporan keuangan diharapkan bekerja dengan sebaik baiknya sesuai dengan tanggungjawab, tugas pokok dan fungsi untuk kepentingan *principal*. Untuk melaksanakan tanggungjawab, tugas pokok dan fungsi tersebut maka *stewards* diharapkan mengerahkan semua kompetensi sumber daya manusia yang dimiliki dengan penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akruaI dan pemanfaatan teknologi informasi oleh semua pegawai yang terlibat dalam

pengelolaan laporan keuangan, sehingga diharapkan dapat menghasilkan LKPD yang berkualitas.

Penelitian ini didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Agustiawan dan Rasmini (2016) yang menemukan bahwa secara parsial kompetensi sumber daya manusia sebagai variabel moderating menunjukkan nilai signifikan sehingga dapat disimpulkan bahwa interaksi antara penerapan SAP dengan kompetensi SDM berpengaruh signifikan terhadap kualitas LKPD. Dari uraian di atas penulis tertarik untuk mengambil kompetensi sumber daya manusia sebagai variabel moderator dikarenakan adanya dukungan hasil dari penelitian terdahulu dan perbedaan kondisi dan lokasi geografis. Sehingga hipotesis dalam penelitian ini adalah:

**H3:** Diduga Kompetensi sumber daya manusia mampu memoderasi pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Berbasis AkruaI terhadap Kualitas Laporan Keuangan.

#### **3.2.4 Pengaruh Pemanfaatan teknologi informasi terhadap Kualitas Laporan Keuangan dengan Sumber Daya Manusia sebagai moderasi.**

Pada era globalisasi seperti sekarang ini, SDM di setiap organisasi haruslah pandai meng-*upgrade* diri sesuai dengan perubahan yang terjadi di masyarakat (Khasanah, 2012). Beragam informasi bisa di infiltrasi melalui berbagai macam media dan lembaga penyelenggaraan pelatihan SDM. Kecepatan dan keakuratan yang diciptakan Teknologi Informasi (TI) akan meningkatkan kompetensi SDM dalam menyelesaikan tugas dengan produktivitas dan kualitas yang tinggi. Agustiawan dan Rasmini, (2016) dalam penelitiannya mengungkap bahwa Kompetensi SDM memperkuat pengaruh variabel Pemanfaatan teknologi informasi pada kualitas laporan keuangan. Berdasarkan uraian tersebut, hipotesis yang dapat dirumuskan adalah:

**H4:** Diduga Kompetensi sumber daya manusia mampu memoderasi pengaruh Pemanfaatan teknologi informasi terhadap Kualitas Laporan Keuangan.