

# **TESIS**

**PENGARUH SISTEM PENGENDALIAN INTERN DAN  
AKUNTABILITAS TERHADAP KUALITAS LAPORAN  
KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH DENGAN BUDAYA  
ORGANISASI SEBAGAI PEMODERASI**

***THE EFFECT OF INTERNAL CONTROL SYSTEM AND  
ACCOUNTABILITY ON THE QUALITY OF LOCAL  
GOVERNMENT FINANCIAL REPORTS WITH  
ORGANIZATIONAL CULTURE AS MODERATION***

**EKSANTI RAHMI RAMADHANI**

**A062202028**



kepada

**PROGRAM MAGISTER AKUNTANSI  
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS  
UNIVERSITAS HASANUDDIN  
MAKASSAR  
2023**

# TESIS

## PENGARUH SISTEM PENGENDALIAN INTERN DAN AKUNTABILITAS TERHADAP KUALITAS LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH DENGAN BUDAYA ORGANISASI SEBAGAI PEMODERASI

### *THE EFFECT OF INTERNAL CONTROL SYSTEM AND ACCOUNTABILITY ON THE QUALITY OF LOCAL GOVERNMENT FINANCIAL REPORTS WITH ORGANIZATIONAL CULTURE AS MODERATION*

sebagai persyaratan untuk memperoleh gelar  
Magister

disusun dan diajukan oleh

**EKSANTI RAHMI RAMADHANI**  
**A062202028**



kepada

**PROGRAM MAGISTER AKUNTANSI**  
**FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS**  
**UNIVERSITAS HASANUDDIN**  
**MAKASSAR**  
**2023**

## LEMBAR PENGESAHAN TESIS

### PENGARUH SISTEM PENGENDALIAN INTERN DAN AKUNTABILITAS TERHADAP KUALITAS LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH DENGAN BUDAYA ORGANISASI SEBAGAI PEMODERASI

Disusun dan diajukan oleh

**EKSANTI RAHMI RAMADHANI**  
**A062202028**

Telah dipertahankan di hadapan Panitia Ujian yang dibentuk dalam rangka  
Penyelesaian Studi Program Magister Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis  
Universitas Hasanuddin  
Pada tanggal 04 Agustus 2023  
dan dinyatakan telah memenuhi syarat kelulusan

Menyetujui,

Pembimbing Utama



Prof. Dr. Nirwana, SE., Ak., M.Si., CA.  
NIP. 196511271991032001

Pembimbing Pendamping



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

Ketua Program Studi  
Magister Akuntansi



Dr. Aini Indrijawati, SE., M.Si., CA.  
NIP. 196811251994122002

Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis  
Universitas Hasanuddin



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



## PERNYATAAN KEASLIAN PENELITIAN

Saya yang bertanda tangan di bawah ini,

Nama : Eksanti Rahmi Ramadhani  
NIM : A062202028  
Jurusan/program studi : Magister Akuntansi

Menyatakan dengan sebenar-benarnya bahwa tesis yang berjudul:

### **PENGARUH SISTEM PENGENDALIAN INTERN DAN AKUNTABILITAS TERHADAP KUALITAS LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH DENGAN BUDAYA ORGANISASI SEBAGAI PEMODERASI**

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

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

Makassar, 17 Agustus 2023

Yang membuat pernyataan,



**Eksanti Rahmi Ramadhani**

## PRAKATA

*Bismillahir Rahmanir Rahim*

*Assalamu 'Alaikum Warahmatullahi Wabarakatuh*

Puji syukur atas rahmat serta karunia Allah Subhanahu Wa Ta'aala yang telah memberikan segala Hidayah-Nya sehingga peneliti dapat menyelesaikan penelitian ini dalam bentuk tesis yang berjudul "Pengaruh Sistem Pengendalian Intern dan Akuntabilitas terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah dengan Budaya Organisasi sebagai Pemoderasi". Shalawat dan salam selalu tercurahkan kepada junjungan Nabi besar Muhammad Sallahu Alaihi Wasallam yang telah memberikan pedoman dan suri tauladan yang terbaik hingga akhir zaman.

Peneliti mengucapkan terima kasih kepada semua pihak yang telah membantu dalam menyelesaikan tesis ini. Ucapan terima kasih peneliti ucapkan kepada Rektor Universitas Hasanuddin Prof. Dr. Jamaluddin Jompa, M.Sc, Ketua Program Studi Magister Akuntansi Ibu Dr. Aini Indrijawati, S.E., Ak., M.Si., CA, serta Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin Bapak Prof. Dr. Abd. Rahman kadir, SE., M.Si.

Ucapan terima kasih yang tak terhingga peneliti sampaikan kepada Ibu Prof. Dr. Nirwana, SE., Ak., M.Si., CA. dan Bapak Prof. Dr. Asri Usman, SE., Ak., M.Si., CA. sebagai tim penasehat atas waktu yang telah diluangkan untuk membimbing, memberi motivasi, memberi bantuan literatur, serta diskusi-diskusi yang telah dilakukan. Ucapan terima kasih kepada Bapak Prof. Dr. Arifuddin, SE., Ak., M.Si., CA., Ibu Dr. R. A. Damayanti, SE., Ak., M.Soc., Sc., CA., dan Ibu Dr. Nadhirah Nagu, SE., M.Si., Ak., CA. sebagai penguji yang telah memberikan kritik, saran, dan masukan kepada peneliti.

Ucapan terima kasih yang sangat dalam kupersembahkan kepada kedua orangtua tercinta Muhammad Sabran dan Nuraeni Iskandar yang senantiasa memberikan dukungan moril dan materil serta doa restu kepada peneliti dalam suka duka penyusunan tesis ini hingga selesai. Saudara-saudariku tersayang Ahmad Multazam dan Tsarwah Hafidza yang memberikan dukungan dan doa.

Terima kasih kepada rekan-rekan seperjuangan Magister Akuntansi Angkatan 2020.2 atas motivasi dan kebersamaan hingga akhir studi, teman teman saya khususnya Andi Nurul Azisah, Nurul Pratiwi Army, Pania dan Hasmawati Timpa ucapan terima kasih untuk kalian atas bantuan dan dukungannya dalam penyelesaian tesis ini. Serta kepada semua pihak yang tidak dapat saya sebutkan satu per satu, saya ucapkan terima kasih atas dukungannya yang telah diberikan selama ini.

Akhir kata peneliti berharap semoga tesis ini dapat bermanfaat meskipun peneliti menyadari sepenuhnya tesis ini masih jauh dari sempurna. Oleh karena itu, peneliti sangat mengharapkan kritik dan saran yang membangun demi perbaikannya.

*Wassalamu'alaikum Warahmatullahi Wabarakatuh*

Makassar, 17 Agustus 2023

Peneliti

EKSANTI RAHMI RAMADHANI  
NIM A062202028

## ABSTRAK

EKSANTI RAHMI RAMADHANI. Pengaruh Sistem Pengendalian Intern dan Akuntabilitas terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah dengan Budaya Organisasi sebagai Pemoderasi (dibimbing oleh Nirwana dan Asri Usman).

Penelitian ini bertujuan menguji pengaruh langsung sistem pengendalian intern dan akuntabilitas terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Pengaruh budaya organisasi digunakan sebagai variabel yang memoderasi hubungan antara sistem pengendalian intern dan akuntabilitas terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif. Penelitian dilaksanakan pada Pemerintah Daerah Kabupaten Barru. Objek yang diteliti adalah aparat pengawasan intern pemerintah, pelaksana teknis pengelolaan keuangan, dan sudah memiliki pengalaman bekerja minimal selama satu tahun serta ikut dalam proses penyusunan laporan keuangan. Data diperoleh menggunakan metode survei. Instrumen yang digunakan berbentuk kuesioner. Sampel penelitian sebanyak 124 responden. Pengambilan sampel dilakukan secara purposif. Data dianalisis menggunakan metode *Moderat Regression Analysis* (MRA) yang diolah menggunakan SPSS. Hasil penelitian menunjukkan bahwa sistem pengendalian intern dan akuntabilitas berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Budaya organisasi berpengaruh positif dan signifikan dalam memoderasi hubungan antara sistem pengendalian intern terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Budaya organisasi berpengaruh negatif dan signifikan dalam memoderasi hubungan antara akuntabilitas terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

Kata kunci: sistem pengendalian intern, akuntabilitas, budaya organisasi, kualitas laporan keuangan pemerintah daerah





## ABSTRACT

EKSANTI RAHMI RAMADHANI. *The Effect of Internal Control System and Accountability on the Quality of Local Government Financial Reports with Organizational Culture as a Moderator* (supervised by Nirwana dan Asri Usman)

The purpose of this study was to examine the direct effect of internal control system and accountability on the quality of local government financial reports and the effect of organizational culture as a variable that moderates the relationship between internal control system and accountability on the quality of local government financial reports. This study used a quantitative approach. The research was carried out at the Regional Government of Barru Regency. The objects studied were the government's internal control apparatus, technical executors of financial management who had had at least one year's work experience and participated in the process of preparing financial reports. The data were obtained using a survey method. The instrument used was questionnaire. The sample consisted of 124 respondents selected purposively. The data were analyzed using the Moderated Regression Analysis (MRA) method and processed using SPSS. The results of the study show that the system of internal control and accountability has a positive and significant effect on the quality of local government financial reports. Organizational culture has a positive and significant effect in moderating the relationship between internal control systems on the quality of local government financial reports. Organizational culture has a negative and significant effect in moderating the relationship between accountability and the quality of local government financial reports.

Keywords: internal control system, accountability, organizational culture, quality of local government financial reports.





## DAFTAR ISI

	Halaman
HALAMAN SAMPUL.....	i
HALAMAN JUDUL.....	ii
HALAMAN PENGESAHAN.....	iii
HALAMAN PERNYATAAN KEASLIAN.....	iv
PRAKATA.....	v
ABSTRAK.....	vii
ABSTRACT.....	viii
DAFTAR ISI.....	ix
DAFTAR TABEL .....	xi
DAFTAR GAMBAR.....	xii
DAFTAR LAMPIRAN .....	xiii
BAB I PENDAHULUAN.....	1
1.1 Latar Belakang.....	1
1.2 Rumusan Masalah .....	10
1.3 Tujuan Penelitian .....	10
1.4 Kegunaan Penelitian .....	10
1.4.1 Kegunaan Teoretis .....	10
1.4.2 Kegunaan Praktis .....	11
1.5 Sistematika Penulisan.....	11
BAB II TINJAUAN PUSTAKA.....	13
2.1 Tinjauan Teori dan Konsep .....	13
2.1.1 <i>Agency Theory</i> .....	13
2.1.2 <i>Stakeholder Theory</i> .....	15
2.1.3 Sistem Pengendalian Intern.....	17
2.1.4 Akuntabilitas.....	25
2.1.5 Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.....	28
2.1.6 Budaya Organisasi.....	36
2.2 Tinjauan Empiris .....	41
BAB III KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS .....	44
3.1 Kerangka Pemikiran.....	44
3.2 Hipotesis .....	45
3.2.1 Sistem Pengendalian Intern terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.....	46
3.2.2 Akuntabilitas terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.....	47
3.2.3 Budaya Organisasi Memoderasi Pengaruh Sistem Pengendalian Intern terhadap Kualitas Laporan Keuangan.....	48
3.2.4 Budaya Organisasi Memoderasi Pengaruh Akuntabilitas terhadap Kualitas Laporan Keuangan .....	49

BAB IV METODE PENELITIAN .....	50
4.1 Rancangan Penelitian .....	50
4.2 Situs dan Waktu Penelitian .....	50
4.3 Populasi, Sampel, dan Teknik Pengambilan Sampel .....	50
4.4 Jenis dan Sumber Data.....	52
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 .....	53
4.7 Instrumen Penelitian .....	57
4.8 Teknik Analisis Data .....	58
BAB V HASIL PENELITIAN .....	65
5.1 Deskripsi Data .....	65
5.2 Uji Kualitas Data .....	67
5.3 Statistik Deskriptif.....	69
5.4 Uji Asumsi Klasik.....	74
5.4.1 Uji Normalitas .....	74
5.4.2 Uji Multikolinearitas.....	75
5.4.3 Uji Heterokedastisitas .....	75
5.5 Uji Regresi.....	76
5.5.1 Analisis Regresi Linier Berganda.....	76
5.5.2 Analisis Regresi Moderasi .....	78
5.6 Pengujian Hipotesis.....	81
BAB VI PEMBAHASAN.....	84
6.1 Sistem Pengendalian Intern Berpengaruh Positif terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.....	84
6.2 Akuntabilitas Berpengaruh Positif terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah .....	87
6.3 Budaya Organisasi Memoderasi Pengaruh Sistem Pengendalian Intern terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.....	88
6.4 Budaya Organisasi Memoderasi Pengaruh Akuntabilitas terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.....	90
BAB VII PENUTUP.....	92
7.1 Kesimpulan.....	92
7.2 Implikasi .....	94
7.3 Keterbatasan Penelitian .....	94
7.4 Saran.....	95
DAFTAR PUSTAKA.....	96
LAMPIRAN .....	102

## DAFTAR TABEL

Tabel	Halaman
Tabel 1.1 Peningkatan Opini LKPD 2016 – 2020.....	4
Tabel 4.1 Variabel Penelitian dan Definisi Operasional .....	56
Tabel 5.1 Tingkat Pengembalian Kuesioner .....	63
Tabel 5.2 Karakteristik Responden Penelitian.....	64
Tabel 5.3 Uji Validitas.....	67
Tabel 5.4 Uji Reliabilitas.....	68
Tabel 5.5 Statistik Deskriptif.....	69
Tabel 5.6 Deskripsi Sistem Pengendalian Intern (X1) .....	70
Tabel 5.7 Deskripsi Akuntabilitas (X2).....	71
Tabel 5.8 Deskripsi Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Y)	72
Tabel 5.9 Deskripsi Budaya Organisasi (Z).....	73
Tabel 5.11 Hasil Pengujian Asumsi Multikolinearitas .....	75
Tabel 5.12 Hasil Analisis Regresi Linier Berganda.....	76
Tabel 5.13 Uji Summary.....	76
Tabel 5.14 Uji Anova .....	77
Tabel 5.15 Hasil Analisis Regresi Moderasi .....	78
Tabel 5.16 Uji Summary.....	79
Tabel 5.17 Uji Anova.....	79
Tabel 6.1 Ringkasan Hasil Penelitian .....	84

## DAFTAR GAMBAR

Gambar	Halaman
2.1 Pembentukan Budaya Organisasi.....	40
3.1 Kerangka Pemikiran.....	44
3.2 Kerangka Konseptual.....	45
5.1 Hasil Uji Normalitas .....	74
5.2 Hasil Uji Heterokedastisitas .....	76



## DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran	Halaman
1 Ringkasan Tinjauan Empiris.....	102
2 Kuesioner Penelitian .....	107
3 Karakteristik Responden .....	114
4 Uji Kualitas Data .....	115
5 Uji Asumsi Klasik .....	122
6 Uji Regresi.....	123
7 Surat Balasan Izin Penelitian.....	125

## **BAB I**

### **PENDAHULUAN**

#### **1.1 Latar Belakang**

Dalam pengelolaan keuangan daerah, pemerintah daerah diharuskan membuat dan menyajikan laporan keuangan yang berkualitas. Dimana laporan keuangan yang menjadi tolok ukur kinerja dalam sebuah organisasi, apakah dapat berjalan dengan baik dan sesuai (Kurniawan, 2016). Kualitas laporan keuangan menjadi salah satu barometer pengelolaan keuangan yang baik dengan adanya sistem pengendalian intern yang memadai. Selain itu, kualitas laporan keuangan akan meningkat jika mencapai akuntabilitas dan transparansi yang sesuai dengan *Public Finance Management Act* (PFM) tahun 2012 (Abang'a, 2017).

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 71 Tahun 2010, laporan keuangan pemerintah dikatakan berkualitas jika informasi tersebut relevan, andal, dapat dibandingkan dan dapat dipahami. Dimana, dalam pengelolaan keuangan, pemerintah daerah harus secara transparan dan akuntabel. Informasi dalam laporan keuangan yang disusun oleh pemerintah daerah harus memenuhi standar nilai informasi yang dipersyaratkan oleh undang-undang (Palalangan, 2020). Kualitas laporan keuangan yang baik ditunjukkan dengan tingkat temuan kasus sistem pengendalian intern yang rendah.

Sistem Pengendalian Intern (SPI) menjadi hal penting sebagai bentuk kebijakan atau peraturan dalam penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah untuk mencapai efisiensi dan mencegah kerugian keuangan nasional

sehingga masyarakat dan daerah dapat merasakan manfaatnya (Anggadini *et al.*, 2021). Jika kebijakan dan kegiatan pemerintah daerah tidak sesuai dengan peraturan maka akan menimbulkan kerugian daerah, kekurangan potensial, kekurangan pendapatan, kelemahan administrasi, tidak efisien dan tidak efektif (Nirwana & Haliah, 2018). Oleh karena itu, untuk operasi keuangan yang efektif di publik, perlu diciptakan lingkungan pengendalian internal yang efektif. Penilaian risiko adalah kemampuan organisasi untuk mengidentifikasi dan menganalisis kemungkinan ancaman terhadapnya tujuan organisasi (Karagiorgos & Drogalas, 2011).

Pengendalian internal adalah suatu metode yang digunakan untuk menjaga dan melindungi asset, memberikan informasi yang akurat dan dapat dipercaya, meningkatkan efisiensi, serta mendorong kepatuhan terhadap kebijakan yang ditetapkan oleh manajemen (Akhtar *et al.*, 2022). Sistem pengendalian internal yang efektif memerlukan pemantauan secara berkala untuk memastikan efektif dan efisien kinerja sistem dari waktu ke waktu. Pemantauan sistem pengendalian internal memastikan tinjauan kualitas dan audit. Lembaga yang memiliki kegiatan pengawasan yang tepat untuk meningkatkan akuntabilitas dan transparansi dan mereka mengadakan pertemuan manajemen rutin untuk menilai status keuangan institusi (Kisanyanya, 2018).

Selain SPI, penelitian ini melibatkan akuntabilitas sebagai variabel yang cukup penting sebagai alat untuk membentuk kualitas laporan keuangan yaitu dengan meningkatkan kesadaran tentang pentingnya akuntabilitas dalam proses pelaporan keuangan sebagaimana dalam penelitian Idawati & Eleonora (2020) yang menyatakan bahwa akuntabilitas dipandang sebagai salah satu

bentuk pertanggungjawaban institusi publik terhadap publik. Hal ini sangat diperlukan karena tindakan pemerintah pada hakekatnya merupakan tindakan yang harus mencerminkan kehendak dan keinginan rakyat, dan direfleksikan melalui suara lembaga perwakilan. Akuntabilitas dapat diartikan sebagai salah satu hal terpenting untuk menjamin tata kelola yang baik (Aziz *et al.*, 2015). Penelitian tentang akuntabilitas sudah ada banyak yang dilakukan dan terbukti efektif. Seperti dalam penelitian Amijaya (2019) yaitu akuntabilitas pelaporan keuangan merupakan salah satu landasan untuk menciptakan tata kelola yang baik, terutama yang bersangkutan terhadap penggunaan atau penggunaan dana dari dana masyarakat.

Akuntabilitas yang memadai dan efektif dalam meningkatkan kesadaran legalitas, dan meningkatkan akuntabilitas lembaga pemerintah melalui pengetahuan yang lebih baik sehingga para pemangku kepentingan dapat saling membangun kepercayaan (Mizrahi & Minchuk, 2019). Publik menginginkan akuntabilitas yang lebih baik untuk memastikan bahwa sumber daya publik dikelola dengan baik dan tujuan tercapai (Nakmahachalasint & Narktabtee, 2018). Dalam konteks ini, peran publik sangat penting ketika merumuskan cara untuk melaksanakan akuntabilitas, karena mereka sebagai anggota masyarakat atau individu yang mempengaruhi atau dipengaruhi oleh pernyataan tujuan organisasi yang terwujud dalam akuntabilitas (Damayanti *et al.*, 2017), sehingga pemerintah dituntut dapat memberikan laporan keuangan yang berkualitas, serta informasi yang lengkap.

Akuntabilitas perlu dipertimbangkan dalam rangka meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah, karena laporan keuangan sebagai alat akuntabilitas pemerintah daerah yang dapat meningkatkan kualitas dalam



penyusunan laporan keuangan pemerintah. Dengan meningkatnya akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah, juga dapat memberikan kompetensi bahwa penyajian laporan keuangan akan mencapai kualitas yang baik (Vidyasari & Suryono, 2021). Akuntabilitas berperan dalam menghasilkan informasi pelaporan keuangan, yang dapat meningkatkan kualitas laporan keuangan di sektor publik. Hal ini yang menjadi landasan akuntabilitas diteliti dalam penelitian ini.

Dalam beberapa tahun terakhir, kualitas laporan keuangan pemerintah daerah dinyatakan meningkat berdasarkan pada opini BPK. Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) setiap tahunnya diperiksa oleh BPK. LKPD yang berkualitas salah satunya dapat dilihat dari opini BPK dan kinerja dari pengelola ataupun pengawasan laporan keuangan. Jika BPK mengeluarkan opini WTP pada LKPD, maka dapat menjadi gambaran bahwa laporan keuangan pemerintah daerah, yang disajikan dan diungkapkan tergolong masih wajar dan berkualitas.

Tabel 1.1 Peningkatan Opini LKPD 2016 - 2020

Tahun	Opini LKPD			
	WTP	WDP	TMP	TW
LKPD 2016	70%	26%	4%	-
LKPD 2017	76%	21%	3%	-
LKPD 2018	82%	16%	2%	-
LKPD 2019	90%	9%	1%	-
LKPD 2020	90%	9%	0,7%	0,3%

Sumber: IHPS BPK RI Semester I tahun 2021

Berdasarkan tabel di atas, kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah telah meningkat dalam 5 tahun terakhir dengan secara keseluruhan mendapatkan opini WTP dari 70% menjadi 90%. Peningkatan kualitas LKPD disebabkan oleh perbaikan yang dilakukan oleh pemerintah daerah seperti

pelaksanaan inventarisasi aset tetap dan pencatatan hasil inventarisasi, penggantian dana yang telah jatuh tempo, kas dan investasi serta barang dan jasa.

Fenomena IHPS II 2021 meliputi gambaran umum 535 Laporan Pemeriksaan (LHP), terdiri dari 3 LHP keuangan, 317 LHP kinerja dan 215 LHP dengan tujuan tertentu. Dari 535 LHP, 256 berada di bawah pemeriksaan Kota. Secara total, 53% atau 3.173 masalah terkait inefisiensi, inefisiensi dan inefisiensi senilai Rp 1,64 triliun dan 29% atau 1.720 masalah ketidakpatuhan senilai Rp 29,7 triliun Setara dengan 18% atau 1.118 masalah terkait kerentanan sistem pengendalian internal (SPI). Tindak lanjut dengan pemeriksaan oleh BPK dan pengawasan DPD akan meningkatkan kualitas pengelolaan keuangan pusat dan daerah untuk kemakmuran rakyat. Sehingga kualitas laporan keuangan pemerintah daerah meningkat dan opini WTP, tapi masih terdapat beberapa temuan yang terkait LKPD yang disusun tidak berdasarkan ketentuan Sistem Pengendalian Intern yang memadai. Hal ini mencerminkan rendahnya kualitas LKPD akibat banyaknya temuan kelemahan SPI.

Adapun dampak dari banyaknya kasus temuan berulang yaitu dapat menurunkan tingkat kualitas laporan keuangan sehingga dapat menjadi potensi, adanya tindakan kecurangan dan kelalaian bahkan kerugian daerah, maka dari itu, pemerintah sebagai *agent* sudah seharusnya melakukan upaya untuk memperketat pengawasan dan memperkuat akuntabilitas pemerintah daerah kepada masyarakat (*principal*).

Beberapa masalah kualitas LKPD yang terjadi di Indonesia seperti di Pemkot Cilegon, opini WTP kembali diraih Pemkot Cilegon atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah tahun anggaran 2019. Namun, BPK menyoroti

sistem pengendalian internal Pemkot Cilegon yang masih perlu perbaikan. Dengan mendapatkan sejumlah catatan dari BPK, diantaranya tentang tata cara pencatatan asset, OPD terkait sering tidak patuh dalam persoalan pencatatan asset. Selain itu, ada pula persoalan kelebihan pembayaran yang hingga kini belum terselesaikan ([www.kabar-banten.com](http://www.kabar-banten.com), 2020).

Pemerintahan daerah di Wilayah Jawa Tengah yang mendapatkan predikat WTP pada tahun yang mencapai 100%. Pencapaian ini menunjukkan adanya peningkatan kualitas LKPD. Hal ini merupakan usaha dari beberapa pihak untuk menghasilkan LKPD yang berkualitas. Namun, hasil audit sistem pengendalian intern dan kepatuhan terhadap peraturan LKPD di pemerintah daerah di Jawa Tengah berulang kali mengidentifikasi berbagai masalah terkait pengelolaan aset ([djpb.kemenkeu.go.id](http://djpb.kemenkeu.go.id), 2022).

Selain itu, laporan keuangan Kota Makassar tahun 2020 disahkan oleh BPK berdasarkan Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) setelah mendapat tanggapan Wajar Tanpa Pengecualian selama lima tahun berturut-turut, dengan pengecualian wajar (WDP). karena diberikan pendapat. (WTP). Ada 16 temuan BPK antara lain utang swasta Rp 450 juta di RS Daya dan pengadaan CCTV dengan nilai proyek sekitar Rp 1 miliar di Kemenkominfo, dan 21 CCTV yang dibeli tidak sesuai spesifikasi rencana kerja ([mediaindonesia.com](http://mediaindonesia.com), 2021). Fenomena tersebut menunjukkan bahwa perlunya perhatian lebih terhadap temuan – temuan SPI yang berulang agar mendapatkan laporan keuangan yang berkualitas.

Sebagaimana yang terjadi pada daerah Kabupaten Barru yang telah mencapai predikat WTP enam kali berturut – turut dari tahun 2016 - 2022 yang mencerminkan kualitas laporan keuangan, namun masih terdapat temuan

seperti dalam hal menatausahakan asset, meskipun sudah menggunakan sistem, namun harus tetap juga menggunakan perhitungan secara manual. Selain itu, dalam menghitung beban dan akumulasi penyusutan yang harus dilakukan secara berkala. Serta pencatatan asset pada Dinas PUPR, Dinas Pendidikan, Dinas Kesehatan, RSUD masih perlu ditingkatkan.

Berdasarkan fenomena di atas, menunjukkan dua sisi yang berbeda, yang pertama menunjukkan peningkatan kualitas pelaporan keuangan karena adanya peningkatan opini BPK (Aries M. P & Suhartono, 2021). Kedua, LKPD mendapatkan opini WTP, berarti kualitas pelaporan keuangan pemerintah daerah sudah baik dan harusnya dapat mengurangi jumlah temuan kasus kelemahan SPI (Salle *et al.*, 2022). Namun faktanya, terjadi peningkatan jumlah kasus yang terkait dengan kelemahan SPI.

Adapun teori yang cocok untuk dijadikan sebagai *grand* teori dalam penelitian ini yaitu *Agency Theory*. Dalam hal ini, pemerintah daerah sebagai pihak *agent* yang dipandang sebagai suatu unsur yang diberikan kepercayaan untuk mengontrol dalam proses pelaporan dan dapat memberikan pertanggungjawaban. Dan masyarakat sebagai pihak *principal* akan menuntut pemerintah daerah bertanggungjawab (akuntabilitas) dalam menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas. Untuk meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah, yang bertindak sebagai agen mempunyai kewajiban menyajikan informasi yang bermanfaat bagi pengguna informasi keuangan yaitu *principal*.

Beberapa penelitian sebelumnya yang membahas tentang implementasi sistem pengendalian intern dalam mewujudkan kualitas laporan keuangan, salah satunya penelitian yang dilakukan oleh Idawati & Eleonora (2020). Dalam



penelitiannya menunjukkan bahwa sistem pengendalian intern dipengaruhi oleh peran seluruh pegawai dalam instansi untuk melaksanakan SPI yang efektif sehingga dapat meminimalisasi penyebab kelemahan SPI dalam meningkatkan kualitas laporan keuangan. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Anggadini *et al.*, (2021) dan Fathia *et al.*, (2020) bahwa sistem pengendalian intern berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah. Namun penelitian yang dilakukan oleh Leiwakabessy, (2021) dan Winarni *et al.*, (2020) menunjukkan hasil bahwa sistem pengendalian intern tidak mempengaruhi kualitas laporan keuangan pemerintah. Dengan adanya inkonsistensi hasil penelitian, maka hal ini yang menjadi landasan penelitian untuk menguji hubungan antara variabel tersebut.

Pemerintah daerah harus memberikan pertanggungjawaban untuk memberikan informasi kepada masyarakat dalam bentuk laporan keuangan pemerintah daerah yang berkualitas. Masalah yang sering terjadi dalam proses akuntabilitas yaitu pertanggungjawaban aparatur pemerintah yang masih belum sesuai yang diharapkan oleh pihak yang berkepentingan, karena instrument yang digunakan masih tidak jelas ruang lingkup dengan penggunaannya (Vidyasari & Suryono, 2021). Dengan demikian, kualitas laporan keuangan sangat dipengaruhi oleh peran aparatur pemerintah dalam proses menyajikan laporan keuangan. Salah satu cara yang dapat dilakukan adalah dengan memperkuat budaya organisasi, hampir tidak ada keraguan bahwa suatu budaya sangat mempengaruhi sikap anggota organisasi (Anwar, Rapika; Ishak, 2021).

Budaya organisasi adalah inti keyakinan dengan mendasari visi, misi, tujuan, dan nilai-nilai seluruh anggota organisasi, mulai dari karyawan level terbawah hingga manajer (Rusmita & Badera, 2018). Budaya organisasi

mempengaruhi perilaku karyawan mengenai efektivitas praktik akuntansi seperti: integrasi informasi keuangan, menyusun laporan, mendistribusikan laporan keuangan, dan menyediakan informasi akuntansi yang andal (Ramadhan & Fachruddin, 2017). Maka dari itu, budaya organisasi diharapkan dapat memoderasi sistem pengendalian intern dan akuntabilitas dalam penelitian ini yang dapat berperan dalam mempengaruhi kualitas LKPD.

Penelitian ini merupakan replikasi dari penelitian Idawati & Eleonora (2020) tentang pengaruh sistem pengendalian intern dan akuntabilitas keuangan terhadap kualitas laporan keuangan. Perbedaan penelitian ini dengan penelitian Idawati & Eleonora (2020) antara lain: 1. Penelitian ini menggunakan variabel akuntabilitas yang berfokus pada tuntutan akuntabilitas publik yang mengharuskan organisasi sektor publik perlu menekankan akuntabilitas horizontal, bukan hanya akuntabilitas vertikal. 2. Dalam penelitian ini menambahkan variabel moderasi yaitu budaya organisasi, sebagai perilaku dalam berorganisasi yang terkait dalam proses pelaporan keuangan sehingga dapat menghasilkan laporan keuangan pemerintah daerah yang berkualitas.

Kontribusi utama dari penelitian ini adalah untuk memperkuat penelitian terdahulu yang masih inkonsisten dan memperjelas penelitian sebelumnya sehingga penelitian terkait perlu dilakukan dalam meningkatkan kualitas LKPD. Sehingga, penelitian ini berfokus untuk mengevaluasi efektivitas pengendalian intern dan sistem akuntabilitas yang dapat membantu peningkatan kualitas LKPD sehingga dapat memberikan pemantauan dan ditunjang dengan bentuk akuntabilitas lainnya untuk meningkatkan kepuasan masyarakat, pemerintah, serta untuk menguji pengaruh budaya organisasi terhadap perilaku pegawai, cara kerja dan motivasi dalam penyusunan rencana strategis dan kegiatan

organisasi yang dapat secara langsung maupun tidak langsung mempengaruhi kualitas dalam proses laporan keuangan. Hal ini yang menjadi dasar budaya organisasi dapat digunakan sebagai pemoderasi ketiga variabel tersebut.

Berdasarkan latar belakang yang telah diuraikan maka penulis tertarik melakukan penelitian dengan judul “Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Dan Akuntabilitas Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Dengan Budaya Organisasi Sebagai Pemoderasi”.

## **1.2 Rumusan Masalah**

Berdasarkan latar belakang tersebut, maka rumusan masalah dalam penelitian ini yaitu:

1. Apakah sistem pengendalian intern berpengaruh terhadap kualitas LKPD?
2. Apakah akuntabilitas berpengaruh terhadap kualitas LKPD?
3. Apakah budaya organisasi memoderasi sistem pengendalian intern terhadap kualitas LKPD?
4. Apakah budaya organisasi memoderasi akuntabilitas terhadap kualitas LKPD?

## **1.3 Tujuan Penelitian**

Berdasarkan rumusan masalah, maka tujuan penelitian ini yaitu:

1. Untuk menguji dan menjelaskan pengaruh sistem pengendalian intern terhadap kualitas LKPD;
2. Untuk menguji dan menjelaskan pengaruh akuntabilitas terhadap kualitas LKPD;
3. Untuk menguji dan menjelaskan pengaruh budaya organisasi dalam memoderasi sistem pengendalian intern terhadap kualitas LKPD.

4. Untuk menguji dan menjelaskan pengaruh budaya organisasi dalam memoderasi akuntabilitas terhadap kualitas LKPD.

#### **1.4 Kegunaan Penelitian**

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat teoretis dan praktis bagi akademisi dan lembaga yang terkait.

##### **1.4.1 Kegunaan Teoretis**

1. Untuk memberikan pengetahuan bagi para pembaca tentang hal penting dalam meningkatkan kualitas LKPD.
2. Sebagai sarana penelitian untuk pengembangan dan penerapan ilmu yang diperoleh di perguruan tinggi.
3. Sebagai bahan referensi bagi yang ingin melakukan penelitian lebih lanjut terkait dengan meningkatkan kualitas LKPD.

##### **1.4.2 Kegunaan Praktis**

1. Dapat digunakan sebagai bahan masukan bagi para perangkat instansi serta tim pengawas atau auditor BPKAD dalam melaksanakan tugasnya.
2. Penelitian ini diharapkan dapat menjadi evaluasi bagi pemerintah untuk terus membenahi kinerja pegawai dalam meningkatkan kualitas LKPD.

#### **1.5 Sistematika Penulisan**

Penulisan sistematis bertujuan untuk menciptakan kondisi yang menguntungkan untuk pembelajaran dan penelitian. Dalam garis besar penelitian skripsi ini, sistem teks terdiri dari tiga bab, masing-masing bab dapat dijelaskan sebagai berikut:

##### **BAB I PENDAHULUAN**

Bab ini merupakan pendahuluan yang dokumen utamanya meliputi

penyelesaian proposal penelitian, termasuk latar belakang masalah, bagaimana masalah dirumuskan, tujuan penelitian, penggunaan penelitian, dan sistematisasi masalah artikel.

## **BAB II TINJAUAN PUSTAKA**

Bab ini menguraikan teori yang mendasari diskusi.

## **BAB III KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS**

Dalam bab ini digambarkan kerangka berpikir beserta konsep penelitian yang menyarakan hubungan antara variabel penelitian dan dilengkapi dengan perumusan hipotesis.

## **BAB IV METODOLOGI PENELITIAN**

Dalam bab ini berisikan tentang pengembangan metodologi yang terdiri dari tempat dan jadwal penelitian, pengumpulan data, sumber data dan jenis data serta metode analisis data.

## **BAB V HASIL PENELITIAN**

Dalam bab ini menguraikan hasil penelitian yang terdiri daripada dan deskripsi hasil penelitian.

## **BAB VI PEMBAHASAN**

Dalam bab ini berisikan tentang mengulas hasil uji hipotesis.

## **BAB VII PENUTUP**

Dalam bab ini berisikan tentang berisi kesimpulan, implikasi hasil penelitian, keterbatasan penelitian, dan saran.

## BAB II

### TINJAUAN PUSTAKA

#### 2.1 Tinjauan Teori dan Konsep

##### 2.1.1 *Agency Theory*

Penelitian ini menggunakan *Agency Theory* yang dikemukakan oleh Jensen dan Meckling pada tahun 1976 sebagai *grand theory*. Teori *agency* berfokus pada hubungan kontraktual antara pihak-pihak yang bekerja sama, yaitu pihak *principal* dan *agent*. Satu pihak (prinsipal) mendelegasikan pekerjaan kepada pihak lain (agen) yang melakukan pekerjaan memberikan layanan dan mendelegasikan wewenang kepada agen untuk mengembalikan keputusan (Jensen & Meckling, 1976). Menurut Bergman & Lane (1990) teori keagenan juga dapat diterapkan pada institusi publik. Ia menjelaskan bahwa demokrasi modern didasarkan pada serangkaian hubungan prinsipal-agen.

Teori ini menunjukkan bahwa pemerintah diposisikan sebagai agen dan masyarakat sebagai prinsipal. Masyarakat menuntut pemerintah bertanggung jawab (akuntabilitas) dalam bentuk laporan keuangan pemerintah, sehingga dapat menilai dan mengawasi pemerintahan dalam bertindak dengan tujuan meningkatkan kesejahteraan masyarakat dan mengurangi potensi kecurangan. Berdasarkan teori keagenan, masyarakat mengharapkan kinerja pemerintah daerah selaras dengan akuntabilitas dan transparansi yang optimal dalam pengelolaan aset daerah (Sunarti *et al.*, 2021).

*Agency theory* pada sektor publik memberikan penjelasan tentang adanya kepentingan, dimana pemilik memberikan mandat kepada manajemen lembaga untuk mengelola sumber daya secara efektif dan memastikan kelancaran dalam menjalankan amanat tersebut. Implikasi *Agency theory* dalam

penelitian ini adalah dalam pelaporan keuangan, pemerintah yang bertindak sebagai agen mempunyai kewajiban menyajikan informasi keuangan pemerintah dalam bentuk laporan keuangan yang berkualitas. Laporan keuangan yang berkualitas dapat bermanfaat bagi para pengguna informasi keuangan yang bertindak sebagai principal, dan dapat membuat keputusan ekonomi, sosial, maupun politik.

Jadi dapat disimpulkan bahwa *Agency Theory* merupakan konsep yang mendasari praktek pelaporan keuangan dalam organisasi sektor publik. Dengan demikian, kualitas laporan keuangan dapat diartikan dengan adanya kewajiban pihak agen (pemerintah) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggung jawabnya kepada pihak principal (masyarakat).

Dalam hal ini, sistem pengendalian internal yang efektif memastikan bahwa kepentingan investor dapat diurus dengan baik. Selain itu, teori ini mendukung adanya aktivitas pengendalian, lingkungan pengendalian dan manajemen risiko (Kisanyanya, 2018).

Broadbent & Laughlin (2003) membahas masalah yang ditimbulkan oleh hubungan prinsipal/ agen dan bagaimana mereka dapat diselesaikan. Kedua pihak yang bertanggung jawab ini biasa disebut sebagai prinsipal dan agen. Dimana agen bertanggung jawab dan menerima arahan pihak principal di sektor publik (Mack & Ryan, 2006).

Salle *et al.*, (2019) menjelaskan teori agensi dalam konteks pemerintahan, rakyat yang merupakan *principal* dengan memberikan wewenang kepada pemerintah sebagai *agent*. Rakyat membayar pajak kepada pemerintah untuk meningkatkan kesejahteraannya. Ketika pemerintah menyalahgunakan sumber daya yang ada untuk tujuan selain kesejahteraan warganya, itu mungkin

karena penyalahgunaan layanan publik mereka mengabaikan kepentingan masyarakat sebagai prinsipal. Pemerintah sebagai wakil rakyat mempunyai kewajiban untuk melaporkan kepada masyarakat tentang pemenuhan kewajibannya melalui DPR/ DPRD. Dengan memberikan akuntabilitas sektor keuangan kepada publik melalui pelaporan keuangan pemerintah.

Sesuai dengan *Agency Theory* bahwa pemerintah harus mengontrol dan melakukan pertanggungjawaban terhadap pengelolaan pemerintahan yang dituntut oleh masyarakat dengan cara menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas. Oleh karena itu, pemerintah perlu melakukan upaya tertentu untuk menghasilkan pelaporan keuangan yang berkualitas, termasuk membangun sistem pengendalian internal yang efektif yang didukung dengan memanfaatkan budaya organisasi mereka dengan sebaik-baiknya. Peneliti menyimpulkan bahwa *agency theory* merupakan adanya kepentingan antara agen dan principal, principal menginginkan hasil kinerja yang baik dari agen dan agen berkewajiban mempertanggungjawabkan kinerjanya kepada prinsipal melalui laporan keuangan yang berkualitas.

### **2.1.2 Stakeholder Theory**

Istilah *stakeholder* pertama kali digunakan oleh *Stanford Research Intitute* pada tahun 1963, yang kemudian teori tersebut dikembangkan oleh Freeman. Menurut Freeman (1984), *stakeholder* adalah pihak yang memberikan pengaruh atau yang berpengaruh atas kegiatan suatu organisasi atau entitas. Teori ini menegaskan bahwa pemegang saham bukanlah satu-satunya pihak yang berkepentingan terhadap suatu organisasi, namun terdapat pihak – pihak lain di sekeliling organisasi tersebut.

Teori *stakeholder* umumnya merupakan teori untuk perusahaan sektor swasta, namun faktanya sudut pandang teori ini dapat diterapkan pada sektor



publik, dan sebagian pula diterapkan dalam konteks keputusan manajerial dalam pemerintahan (Arifin *et al.*, 2017). Sektor swasta terlibat dalam proses kebijakan publik yang dilakukan oleh pemerintah karena pemerintah memiliki keterbatasan dalam hal SDM maupun sumber daya keuangan.

*Stakeholder theory* berargumentasi bahwa ketika pemangku kepentingan mengendalikan sumber ekonomi yang penting bagi entitas, maka entitas akan bereaksi dengan strategi yang memuaskan keinginan pemangku kepentingan (Ullman, 1985). Oleh karena itu, laporan keuangan yang berkualitas merupakan salah satu cara untuk mengelola kepercayaan para pemangku kepentingan, dimana keberadaan pemangku kepentingan akan sangat mempengaruhi pola pikir dan persepsi manajemen terhadap urgensi praktik akuntansi entitas. Pihak yang berkepentingan dan organisasi saling mempengaruhi dari hubungan sosial keduanya dalam bentuk pengawasan dan akuntabilitas yang diwujudkan dengan penyusunan laporan keuangan yang berkualitas (Arifin *et al.*, 2017).

Salah satu aspek penting yang mempengaruhi kelancaran hubungan antara entitas perusahaan dan stakeholder adalah kualitas laporan keuangan yang disajikan (Aries M. P & Suhartono, 2021). Entitas yang ditujukan dalam penelitian ini adalah pemerintah diharuskan menyajikan laporan keuangan yang berkualitas sehingga bermanfaat bagi *stakeholder* dalam membuat keputusan. Adanya teori ini, agar pemerintah melaksanakan kewajibannya untuk mencapai kepentingan *stakeholder*, teori ini juga dapat menghasilkan kinerja keuangan yang baik karena adanya komitmen yang dipegang oleh pemerintah terhadap *stakeholder*-nya. Penyajian dan kinerja keuangan pemerintah dapat tercermin melalui laporan keuangan yang disajikan.

Peneliti menyimpulkan bahwa teori *stakeholder* berhubungan langsung terhadap hubungan dan kepentingan yang memerlukan peran pegawai dalam

mengelola dan mengendalikan sumber daya mereka sehingga dapat menyajikan laporan keuangan yang berkualitas untuk menjaga kepercayaan para pemangku kepentingan. Untuk menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas dibutuhkan adanya sistem pengendalian intern dan kesadaran akuntabilitas dari entitas tersebut. Sistem pengendalian intern penting dilakukan oleh pemerintah untuk mengawasi kinerja pegawai demi keberlangsungan kepentingan *stakeholder*. Sedangkan akuntabilitas berbicara mengenai hal pertanggungjawaban kepada pemangku kepentingan.

### **2.1.3 Sistem Pengendalian Intern**

Sistem pengendalian internal didefinisikan oleh COSO (2013:3) sebagai proses yang terjadi melalui pengaruh direksi, manajemen dan pegawai lainnya sebagai penjamin tercapainya tujuan perusahaan yang berkaitan dengan pengelolaan, pelaporan dan kepatuhan. Dalam hal ini, proses yang terjadi bukan sekedar prosedur atau kebijakan yang dijalankan pada suatu titik waktu tertentu. Namun, itu adalah sistem yang bekerja dan terintegrasi di semua tingkatan dalam organisasi (Haron *et al.*, 2018).

COSO (*Committee of Sponsoring Organization of Treadway Commission*) menjelaskan bahwa kontrol internal dirancang untuk mencegah kehilangan atau kerugian dalam pengolahan sumber daya organisasi. Internal kontrol dapat memberikan informasi tentang cara mengevaluasi kinerja organisasi dan manajemen dari sebuah organisasi, serta informasi sebagai pedoman dalam kegiatan perencanaan. Komponen pengendalian internal meliputi: lingkungan pengendalian, penilaian risiko, prosedur pengendalian, pemantauan, serta informasi dan komunikasi.

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 60 tahun 2008, sistem pengendalian intern merupakan sebuah proses yang integral pada

tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan laporan keuangan, pengamanan aset negara dan ketaatan terhadap peraturan perundang – undangan. Pengendalian intern pemerintah dilaksanakan oleh Badan Pengawas Keuangan dan Inspektorat. Di sektor publik, sistem pengendalian internal bertindak sebagai sistem proses dalam pengambilan keputusan. Dimana sistem pengendalian intern merupakan ukuran awal dalam menemukan adanya temuan dalam laporan keuangan, maka dari itu sistem pengendalian intern memiliki peran dalam bekerja secara objektif dan independen untuk menghindari segala sesuatu yang dapat mempengaruhi kualitas laporan keuangan (Fathia *et al.*, 2020).

Sistem pengendalian intern berfungsi sebagai alat manajemen risiko, dengan beberapa tujuan yang kompleks. Yaitu memastikan kepatuhan terhadap hukum dan peraturan, memastikan keandalan laporan keuangan dan data keuangan, memfasilitasi peningkatan efisiensi dan efektivitas operasi pemerintah, dan dalam memastikan keamanan aset dan barang milik negara (S Purnomo, 2014). Sebuah sistem pengendalian intern dapat memberikan arahan, memantau dan mengukur sumber daya suatu instansi, dan juga berperan penting dalam pencegahan dan deteksi dini kecurangan (*fraud*), serta akan membantu dalam mengarahkan instansi dalam beroperasi secara tepat dan semestinya (Fathia *et al.*, 2020).

Berdasarkan penjelasan tersebut, dapat disimpulkan bahwa sistem pengendalian intern merupakan sistem pengawasan yang dilakukan oleh pegawai pada pemerintahan yang berperan dalam pelayanan publik sesuai dengan tujuan SPI, dan unsur – unsur pengendalian intern. Dengan adanya

pengawasan intern yang baik, maka laporan keuangan yang dihasilkan akan lebih berkualitas ditandai dengan opini audit WTP dan sedikitnya jumlah temuan kasus kelemahan SPI.

### **Tujuan Sistem Pengendalian Intern**

IAI (Ikatan Akuntansi Indonesia), (2011) menjelaskan bahwa pengendalian intern sebagai suatu proses yang dilakukan oleh dewan komisaris, manajemen dan personel lain entitas yang dirancang untuk menghasilkan keyakinan yang memadai tentang pencapaian tiga tujuan berikut ini:

(a) Keandalan pelaporan keuangan,

Agar dapat melaksanakan manajemen operasi kegiatan memerlukan informasi yang akurat, oleh sebab itu pengendalian intern diharapkan dapat menyediakan data yang andal, sebab dengan data atau catatan yang handal sehingga memungkinkan tersusunnya laporan keuangan yang dapat dipercaya.

(b) Efektifitas dan efisiensi operasi,

Tujuan pengendalian intern yang berkaitan dengan efisiensi dan efektivitas operasi dinyatakan untuk menghindari duplikasi usaha yang tidak perlu atau kerugian dalam semua kegiatan bisnis perusahaan dan mencegah penggunaan sumber daya yang tidak efisien.

(c) Patuh pada hukum dan peraturan yang berlaku.

Tujuan pengendalian intern yaitu memastikan semua peraturan dan undang-undang yang ditetapkan oleh manajemen untuk mencapai tujuan organisasi yang harus dipatuhi oleh karyawannya.

### **Unsur Sistem Pengendalian Intern Pemerintah**

Unsur – unsur sistem pengendalian intern tertuang dalam PP No.60 Tahun 2008, dengan mengadaptasi konsep COSO (Bab II Ps.3), meliputi:

- a. Lingkungan pengendalian, yaitu pemimpin lembaga dan semua karyawan harus membuat dan menjaga lingkungan yang memungkinkan jalannya pengawasan yang baik dengan:
  - 1) Menjaga integritas dan nilai etika
  - 2) Komitmen terhadap kompetensi
  - 3) Kepemimpinan yang kondusif
  - 4) Membentuk struktur organisasi yang sesuai dengan kebutuhan
  - 5) Mendelegasikan wewenang dan tanggung jawab yang tepat
  - 6) Menyusun dan menerapkan kebijakan yang baik tentang pengelolaan sumber daya manusia
  - 7) Perwujudan peran yang efektif oleh aparat pengawasan intern pemerintah
  - 8) Hubungan kerja yang baik dengan instansi pemerintah terkait.
- b. Penilaian risiko, yakni pengendalian internal yang harus memberikan penilaian risiko yang terdiri dari:
  - 1) Identifikasi risiko
  - 2) Analisis risiko
- c. Aktivitas pengendalian sekurang-kurangnya memiliki ciri-ciri sebagai berikut:
  - 1) Aktivitas pengendalian difokuskan pada kegiatan pokok Instansi Pemerintah,
  - 2) Aktivitas pengendalian harus dihubungkan dengan proses penilaian risiko,
  - 3) Aktivitas pengendalian yang digunakan harus disesuaikan dengan sifat khusus instansi pemerintah,
  - 4) Kebijakan dan prosedur ditetapkan secara tertulis,

- 5) Prosedur yang ditetapkan harus dilaksanakan sesuai dengan apa yang telah tertulis, dan
  - 6) Aktivitas pengendalian diawasi secara berkala untuk memastikan bahwa aktivitas tersebut tetap sesuai dan berfungsi sebagaimana yang diharapkan.
- d. Informasi dan komunikasi, untuk melakukan komunikasi yang efektif, manajer lembaga setidaknya harus:
- 1) Menyediakan dan memanfaatkan berbagai bentuk dan sarana komunikasi, dan
  - 2) Mengelola, mengembangkan, dan memperbaharui sistem informasi secara terus menerus.
- e. Pemantauan, yang dilakukan dari aktivitas pemantauan terus menerus, penilaian independen, tindak lanjut atas rekomendasi hasil audit, dan review lainnya.

Dari 5 unsur – unsur di atas, maka dapat dikembangkan menjadi beberapa pernyataan yang dapat menilai sistem pengendalian intern di SKPD Kabupaten Barru.

### **Opini Audit**

Menurut IAI (2011) dalam Standar Profesional untuk Akuntan Publik Bersertifikat pada Standar Akuntansi, opini audit adalah tanggung jawab auditor pada tahap akhir perikatan audit. Ada lima jenis opini audit: opini audit tanpa pengecualian (WTP), laporan dengan opini wajar dengan pengecualian (WDP), laporan dengan opini tidak wajar (TW), dan tidak memberikan pendapat (TMP). Penjelasan dari kelima tipe audit adalah sebagai berikut:

- a. Dengan pendapat wajar tanpa pengecualian (WTP)

Auditor memberikan opini bahwa pelaporan keuangan memenuhi semua hal

merial yang sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Auditor akan mengeluarkan opini audit wajar tanpa pengecualian jika memenuhi persyaratan berikut ini:

- 1) Semua neraca, laporan laba rugi, perubahan ekuitas pemegang saham dan laporan arus kas dimasukkan dalam laporan keuangan.
  - 2) Dalam melaksanakan kontrak, auditor dapat mematuhi semua standar umum.
  - 3) Auditor dapat mengumpulkan bukti cukup dan melakukan pekerjaannya dengan memungkinkan penerapan ketiga kriteria kerja lapangan.
  - 4) Laporan keuangan disajikan sesuai prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.
  - 5) Tidak adanya alasan yang mengharuskan auditor untuk menambahkan teks penjelasan atau mengubah kata-kata dalam laporan auditor.
- b. Pendapat wajar tanpa pengecualian dengan bahasa penjas (*unqualified opinion with explanatory language*).

Dalam keadaan tertentu, auditor dapat memberikan pernyataan penjelasan tambahan atau pernyataan penjelasan lainnya ke dalam opini, yang tidak mempengaruhi opini wajar tanpa pengecualian atas audit laporan keuangan. Paragraf penjelasan mengikuti paragraf opini. Alasan utama penambahan atau perubahan teks penjelasan dalam laporan audit standar adalah:

- 1) Tidak konsistennya penerapan prinsip akuntansi berterima umum. Inkonsistensi terjadi ketika ada perbedaan prinsip akuntansi atau sistem akuntansi yang berdampak pada material terhadap perbandingan laporan keuangan lembaga.
- 2) Keraguan besar tentang kelangsungan hidup suatu entitas.
- 3) Auditor setuju terhadap penyimpangan dari prinsip akuntansi yang ditetapkan oleh Dewan Standar Akuntansi Keuangan.

- 4) Fokus pada satu hal.
  - 5) Laporan audit dengan melibatkan auditor lain
- c. Pendapat wajar dengan pengecualian (WDP)
- Pendapat wajar dengan pengecualian dinyatakan jika entitas melaporkan laporan keuangan secara wajar, dalam semua hal yang material sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia, dengan pengecualian dampak hal yang di kecualikan tersebut. Pendapat wajar dengan pengecualian yang memenuhi syarat diungkapkan dalam kasus-kasus berikut:
- 1) Tidak cukup bukti yang sah atau ruang lingkup audit terbatas.
  - 2) Auditor menganggap bahwa laporan keuangan memiliki penyimpangan material dari prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia, dan menyimpulkan bahwa auditor tidak menyatakan pendapat tidak wajar.
- d. Pendapat tidak wajar (TW)
- Auditor menyatakan opini tidak wajar jika laporan keuangan entitas tidak menyajikannya secara wajar sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.
- e. Tidak memberikan pendapat (TMP)
- Auditor menolak memberikan pendapat jika ia belum melakukan audit dengan ruang lingkup yang memadai untuk dapat menyatakan pendapat atas laporan keuangan. Pendapat ini juga diungkapkan jika auditor tidak independen dalam hubungannya dengan klien.

### **Kelemahan Pengendalian Intern**

Berdasarkan Pasal 23 ayat (5) UUD tahun 1945 Badan Pengawas Keuangan (BPK) merupakan lembaga pemerintah yang independen memiliki tugas untuk mengawasi dan mengaudit organisasi pemerintah serta memantau



berjalannya sistem pengendalian internal di organisasi pemerintah. Dalam hal ini, dengan indikator untuk mengetahui sejauh mana lemahnya terjadi pengendalian intern, sehingga pemerintah daerah dapat lebih fokus dan meningkatkan kualitas pengendalian internnya yang lebih baik lagi. Kelemahan pengendalian intern dinilai oleh BPK melalui tiga aspek, yaitu:

- a. Kelemahan sistem pengendalian akuntansi dan pelaporan
  - 1) Proses penyusunan laporan yang tidak sesuai dengan ketentuan
  - 2) Sistem informasi akuntansi dan pelaporan belum memadai.
  - 3) Unit terlambat dalam menyampaikan laporan.
  - 4) Pencatatan tidak atau belum dilakukan atau salah.
  - 5) Sistem informasi akuntansi dan pelaporan tidak didukung oleh sumber daya manusia yang memadai.
- b. Kelemahan sistem pengendalian pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja
  - 1) Proses pemungutan, penyampaian, dan pelaporan serta menggunakan pendapatan daerah serta hibah yang tidak sesuai dengan ketentuan.
  - 2) Kecurangan dari prosedur teknis tertentu atau perjanjian intern organisasi yang diaudit mengenai pemasukan dan pengeluaran.
  - 3) Perencanaan operasional yang tidak memadai.
  - 4) Belanja di luar mekanisme APBN/ APBD.
  - 5) Peraturan/ implementasi prosedur yang tidak tepat atau tidak diterapkan mengakibatkan hilang potensi dalam penjualan/ pendapatan.
  - 6) Regulasi/ implementasi kebijakan tidak tepat atau tidak dilaksanakan sehingga menimbulkan biaya/biaya yang meningkat.
- c. Kelemahan struktur pengendalian internal.
  - 1) Entitas tidak memiliki *Standar Operating Procedure* formal.
  - 2) Standar operasional prosedur yang ada di unit tersebut tidak berjalan

maksimal atau tidak diikuti.

- 3) Entitas tidak memiliki departemen pengendalian internal.
- 4) Pengendalian intern yang ada saat ini belum cukup atau belum berjalan secara optimal.
- 5) Tidak adanya pembedaan tugas dan fungsi yang memadai.

#### **2.1.4 Akuntabilitas**

Akuntabilitas digambarkan sebagai dasar dari semua pelaporan keuangan karena pemerintah diwajibkan untuk memberikan penjelasan dan bertanggung jawab terhadap tindakannya, dan masyarakat berhak untuk mengetahui fakta dan angkanya (GASB, 1987). Sebagai salah satu bentuk pertanggungjawaban dalam penyelenggaraan pemerintahan yang diatur dalam Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara dan Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah. Vidyasari & Suryono (2021) menjelaskan bahwa pencapaian akuntabilitas keuangan di daerah merupakan landasan awal bagi penyelenggaraan pemerintahan yang lebih baik. Tran *et al.*, (2021) menunjukkan bahwa akuntabilitas dalam organisasi publik dapat dinilai secara akurat dengan menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas dan bermutu tinggi.

Menurut UU No. 6 Tahun 2014, akuntabilitas adalah masa yang menentukan bahwa setiap kegiatan dan hasil akhir kegiatan penyelenggaraan pemerintah desa harus dapat dipertanggungjawabkan kepada masyarakat desa sesuai dengan ketentuan perundang – undangan. Dalam hal ini, fokus utama akuntabilitas publik adalah memberikan informasi agar tersedia bagi masyarakat dan pemangku kepentingan lainnya.

Akuntabilitas yaitu bertanggung jawab kepada mereka dengan menyajikan, mengumumkan, dan melaporkan aktivitas manajemen sumber

daya dan aktivitas implementasi kebijakan yang ditugaskan kepada Anda. Idawati & Eleonora (2020) mendefinisikan akuntabilitas sebagai alat yang mencegah penyalahgunaan sarana, fasilitas, dan anggaran organisasi. Ini berarti menjalankan unsur – unsur pertanggungjawaban dalam mengelola keuangan dan dinilai secara objektif. Dewata *et al.*, (2021) mengatakan bahwa pertanggungjawaban dalam mengelola keuangan daerah merupakan bentuk akuntabilitas dari seluruh penggunaan sumber daya, integritas keuangan, dan kepatuhan pada peraturan yang berlaku yang diamanahkan kepada pemerintah daerah. Kriteria akuntabilitas keuangan adalah akuntabilitas dana publik, pelaporan tepat waktu, dan audit/ respon pemerintah (Sujanadi, 2022). Dalam hal transparansi, merupakan suatu bentuk kebutuhan dibuatnya laporan keuangan, yang adalah klaim untuk mendukung akuntabilitas dengan keterbukaan pemerintah terhadap praktik mengatur sumber daya publik (Schiavo *et al* , 1999 dalam Zeyn, 2011).

Akuntabilitas dan transparansi saling terkait dan tidak akan terlepas satu sama lain. Akuntabilitas dan transparansi sebagai bentuk kewajiban pemerintah kepada masyarakat untuk memberikan pertanggungjawaban. Bentuk akuntabilitas melalui laporan keuangan pemerintah meliputi memberikan informasi yang dibutuhkan oleh beberapa pihak seperti rakyat, wakil rakyat, pengawas, pemeriksa, pihak yang memberikan donasi, investasi maupun pinjaman serta bagi pemerintah sebagai dasar untuk mengambil keputusan. Di kalangan masyarakat, kebutuhan informasi dalam laporan keuangan semakin besar (Murti *et al.*, 2019). Akuntabilitas dapat dikatakan tinggi dalam suatu kegiatan organisasi jika kegiatan yang dilaksanakan dianggap benar dan mengikuti nilai dan norma yang tumbuh di masyarakat. Akuntabilitas dapat diukur melalui kepatuhan pada prosedur dan

pertanggungjawaban terhadap penggunaan dana desa (Asmawati & Basuki, 2019).

Akuntabilitas publik juga adalah kewajiban organisasi sektor publik untuk menjelaskan dan menanggapi kegiatan yang direncanakan, sedang berlangsung dan direncanakan. Mencapai akuntabilitas adalah fokus utama reformasi sektor publik. Kebutuhan akan pertanggungjawaban terhadap publik memaksa organisasi sektor publik agar lebih memperhatikan akuntabilitas horizontal, bukan hanya akuntabilitas vertikal.

Dalam konteks akuntabilitas di sektor publik, akuntabilitas terjadi dalam dua dimensi: vertikal dan horizontal (Cendon, 2000). Penjelasan dari dua konsep tersebut yaitu sebagai berikut:

1. Akuntabilitas vertikal: terkait dengan hubungan antara pemerintah dan pemangku kepentingan eksternal, seperti masyarakat, organisasi masyarakat sipil, atau badan pengawas. Pada tingkat ini, pemerintah bertanggung jawab untuk memberikan laporan kepada pemangku kepentingan eksternal tentang kebijakan, tindakan, dan pengeluaran mereka. Pemangku kepentingan eksternal, dalam hal ini, memiliki peran penting dalam memantau dan mengevaluasi tindakan pemerintah, serta memastikan bahwa pemerintah bertindak sesuai dengan kepentingan publik dan mengelola sumber daya secara bertanggung jawab.
2. Akuntabilitas horizontal: berkaitan dengan hubungan antara lembaga pemerintah atau entitas yang sejajar dalam struktur pemerintahan. Dalam konteks ini, lembaga atau entitas memiliki tanggung jawab untuk saling memantau dan mengevaluasi satu sama lain dalam rangka memastikan kepatuhan terhadap prinsip-prinsip akuntabilitas. Akuntabilitas horizontal berperan dalam mendorong transparansi,

pertanggungjawaban, dan kontrol di antara lembaga-lembaga pemerintah untuk memastikan bahwa tindakan dan keputusan yang diambil memenuhi standar etika dan kebijakan yang ditetapkan.

Dimensi vertikal adalah hubungan yang menghubungkan posisi administratif yang inferior dengan yang superior. Akuntabilitas horizontal menghubungkan administrator sebagai aktor dalam administrasi publik secara keseluruhan dengan warga negara, kelompok kepentingan, dan lainnya yang berada di dalam dan dilayani oleh pemerintah (Reddick et al., 2020).

Akuntabilitas organisasi sektor publik yang wajib dijalankan organisasi publik memiliki beberapa dimensi, yaitu akuntabilitas hukum dan kejujuran, akuntabilitas proses, akuntabilitas program, akuntabilitas kebijakan. Dari 4 dimensi tersebut, dapat dikembangkan menjadi beberapa pernyataan yang dapat menilai akuntabilitas di SKPD Kab. Barru.

Berdasarkan penjelasan tersebut, dapat disimpulkan bahwa akuntabilitas merupakan bentuk pertanggungjawaban oleh pemerintah yang melibatkan pegawai pemerintahan dalam proses penyusunan laporan keuangan yang secara langsung dan mempunyai pengaruh terhadap kualitas dari laporan keuangan.

#### **2.1.5 Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah, menyatakan bahwa laporan keuangan merupakan laporan terstruktur yang berisi informasi tentang posisi keuangan dan total transaksi yang dilakukan oleh entitas pelapor selama satu periode tertentu. Laporan keuangan dimaksudkan untuk memberikan gambaran tentang kondisi keuangan, hasil operasi dan kinerja pemerintah untuk suatu periode tertentu.

Manfaat dan tujuan pengungkapan laporan keuangan tercapai apabila informasi yang diberikan merupakan informasi yang memberikan manfaat bagi pihak yang berkepentingan (Salle *et al.*, 2019). Jadi, kualitas laporan keuangan ditentukan oleh standar akuntansi yang berlaku dan informasi yang diungkapkan mungkin bermanfaat bagi pengguna laporan keuangan ini sebagai pedoman untuk pengambilan keputusan. Agar memperoleh laporan keuangan yang berkualitas tinggi, pengendalian intern yang efektif diperlukan oleh pemerintah dan harus dapat mengendalikan tekanan eksternal yang dapat mengganggu stabilitas pelaporan keuangan (S Purnomo, 2014).

Jonas & Blanchet (2000) menyatakan bahwa pelaporan keuangan bukanlah hasil akhir, tetapi juga merupakan proses yang kualitasnya tergantung pada kualitas proses individu. Tran *et al* (2021) juga mendefinisikan kualitas pelaporan keuangan dari segi konteks informasi yang merupakan kebutuhan untuk menilai pengambilan keputusan. Bagi organisasi publik yang ingin meningkatkan kualitas laporan keuangannya dan kinerja organisasinya, maka harus merancang sistem akuntabilitasnya dengan baik. Juga mengikuti kebutuhan untuk mengembalikan kepercayaan dan kepercayaan publik terhadap laporan keuangan, organisasi publik perlu menyadari pentingnya mempersiapkan dengan baik dan mengumumkan laporan keuangan yang terjamin kualitasnya.

Laporan keuangan pada pemerintah daerah dikatakan berkualitas yaitu dengan memperhatikan karakteristik kualitatif fundamental informasi yang diperlukan yaitu relevan, keandalan dan terverifikasi, serta karakteristik kualitatif lanjutan dari informasi yaitu perbandingan, dan pengungkapan yang tepat waktu dan dapat dipahami. Penyediaan informasi tersebut penting karena menjadi tujuan laporan keuangan berkualitas tinggi yang menjadi dasar pengambilan

keputusan yang benar.

Berdasarkan karakteristik kualitatif fundamental informasi dan karakteristik kualitatif lanjutan, yaitu relevan, andal, dapat dibandingkan dan dapat dipahami. Dari 4 indikator tersebut, dapat dikembangkan menjadi beberapa pertanyaan yang dapat menilai kualitas dari laporan keuangan di SKPD Kabupaten Barru

### **Entitas Pelaporan**

Entitas pelapor merupakan instansi pemerintah yaitu terdiri dari satu atau lebih entitas akuntansi yang diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan untuk menyajikan laporan untuk pertanggungjawaban berupa laporan keuangan, meliputi:

- a) pemerintah pusat;
- b) pemerintah daerah;
- c) Unit organisasi di lingkungan pemerintah pusat/ daerah atau lembaga lain dimana unit tersebut diwajibkan oleh undang-undang untuk menyampaikan laporan keuangan.

Laporan keuangan dibuat agar memberikan informasi relevan tentang situasi keuangan dan semua kegiatan transaksi yang dijalankan oleh entitas pelapor selama suatu periode. Fokus utama laporan keuangan yaitu dapat digunakan untuk menentukan nilai sumber daya ekonomi dalam menjalankan bisnis pemerintah, mengevaluasi kondisi keuangan, menilai efektivitas dan efisiensi entitas pelapor, dan menetapkan kepatuhan terhadap hukum.

### **Komponen Laporan Keuangan**

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP), komponen-komponen yang terdapat dalam seperangkat

laporan keuangan pemerintah daerah berbasis akrual terdiri dari laporan pelaksanaan anggaran (budgetary reports) yang terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran dan Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih; dan laporan finansial yang berupa Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, Neraca, Laporan Arus Kas, dan Catatan atas Laporan Keuangan yang jika diuraikan adalah sebagai berikut:

- 1) Laporan Realisasi Anggaran (LRA), laporan yang didalamnya berisi informasi tentang alokasi, asal, dan penggunaan dana yang dikelola oleh pemerintah, yang menunjukkan perbedaan antara anggaran yang direncanakan dan jumlah yang direalisasikan selama suatu periode akuntansi. Unsur-unsur yang langsung tercakup dalam laporan realisasi anggaran adalah:
  - a. Pendapatan – LRA adalah penerimaan Bendahara Negara/ Bendahara Daerah atau instansi lainnya yang memberikan kelebihan anggaran pada periode anggaran yang bersangkutan, merupakan hak pemerintah, dan harus dibayar kembali oleh pemerintah.
  - b. Belanja merupakan semua pengeluaran Bendahara Negara/ Bendahara Daerah yang telah dikurangi menjadi kelebihan saldo anggaran untuk periode tahun anggaran yang bersangkutan dan belum diganti oleh Pemerintah.
  - c. Transfer merupakan pemasukan atau pembayaran dana oleh entitas pelapor lain, termasuk dana kompensasi dan dana jatuh tempo.
  - d. Pembiayaan merupakan semua pendapatan dan pengeluaran nonmodal yang harus dibayar kembali dan/atau dilunasi baik pada tahun anggaran yang bersangkutan maupun tahun anggaran berikutnya, terutama untuk menutupi defisit atau menggunakan surplus anggaran APBN untuk keperluan tersebut. Pembiayaan dapat diperoleh antara lain melalui



pembiayaan dari hasil investasi.

- 2) Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, laporan yang memberikan informasi tentang kenaikan atau penurunan saldo anggaran untuk suatu periode anggaran dibandingkan periode sebelumnya.
- 3) Laporan Operasional, laporan dengan memberikan informasi tentang sumber daya ekonomi yang meningkatkan pemerataan dan pemanfaatannya yang dikelola oleh pemerintah pusat dan daerah untuk pelaksanaan pengendalian pemerintah selama periode pelaporan. Komponen laporan operasional adalah:
  - a. Pendapatan – LO merupakan hak pemerintah untuk diakui sebagai pengurang kekayaan bersih.
  - b. Transfer merupakan pendapatan atau kewajiban pengeluaran uang dari/ oleh suatu entitas pelaporan dari entitas pelaporan lain, seperti dana perimbangan dan dana bagi hasil.
  - c. Pos Luar Biasa merupakan pendapatan atau pengeluaran luar biasa yang timbul dari peristiwa atau transaksi yang bukan merupakan bagian dari kegiatan usaha normal diharapkan tidak akan sering atau teratur terjadi dan berada di luar kendali atau pengaruh perusahaan yang terlibat.
- 4) Laporan Perubahan Ekuitas, laporan yang memberikan informasi mengenai penambahan atau pengurangan modal tahun laporan dibandingkan tahun sebelumnya.
- 5) Neraca, sebuah laporan yang memberikan informasi tentang posisi keuangan entitas pelapor dalam hal aset dana, kewajiban, dan ekuitas pada suatu titik waktu. Pos - pos yang tercakup dalam neraca adalah sebagai berikut:
  - a. Aset merupakan sumber - sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau

dimiliki oleh pemerintah sebagai akibat peristiwa masa lalu dan manfaat ekonomi dan/atau sosial yang diharapkan di masa depan baik oleh pemerintah maupun masyarakat, dalam satuan uang termasuk sumber daya non keuangan yang dapat diukur. Sumber daya keuangan yang dibutuhkan untuk memberikan layanan kepada masyarakat dan sumber daya yang diperoleh untuk alasan sejarah dan budaya.

- b. Kewajiban merupakan utang yang dihasilkan dari kejadian masa lalu yang menyelesaikannya, mengakibatkan arus keluar sumber daya ekonomi pemerintah.
  - c. Ekuitas merupakan sumber kekayaan pemerintah, yaitu selisih antara aset dan kewajiban pemerintah.
- 6) Laporan Arus Kas, laporan yang memuat informasi kas yang berkaitan dengan kegiatan operasional, investasi, pembiayaan, dan peralihan, yang menggambarkan saldo awal, pendapatan, pengeluaran, dan saldo akhir kas pemerintah pusat/daerah pada suatu periode tertentu. Pos-pos yang dicatat dalam laporan arus kas terdiri dari penerimaan kas, yaitu semua arus kas yang masuk ke bendahara negara/ daerah, dan pembayaran kas, yaitu semua arus kas yang berasal dari bendahara negara/ daerah.
- 7) Catatan atas Laporan Keuangan, Laporan informatif mencakup deskripsi diagram atau detail yang disediakan dalam Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, Neraca, dan Laporan Arus Kas. Catatan atas laporan keuangan juga berisi informasi tentang kebijakan akuntansi yang digunakan oleh entitas pelapor dan informasi lain yang diharuskan dan didorong oleh standar akuntansi pemerintah untuk diungkapkan, dan bahasa yang dibutuhkan dalam menyajikan laporan keuangan yang sesuai. Catatan atas

laporan keuangan menjelaskan/ menunjukkan:

- a. Pengungkapan informasi umum tentang entitas pelapor dan permodalan neraca;
- b. Memberikan informasi kebijakan fiskal/moneter dan makroekonomi;
- c. Memberikan gambaran tentang pencapaian target keuangan selama tahun laporan, serta hambatan - hambatan pencapaian target tersebut;
- d. Mengungkapkan informasi tentang dasar penyusunan laporan keuangan dan kebijakan akuntansi yang dipilih untuk diimplementasikan pada transaksi dan peristiwa penting.
- e. Menampilkan detail dan penjelasan untuk setiap pos yang muncul pada halaman sampul laporan keuangan.
- f. Penyajian informasi lain yang dibutuhkan dalam menyajikan halaman pertama laporan keuangan secara wajar dan tidak dicantumkan.

### **Tujuan Laporan Keuangan**

Dalam laporan keuangan pemerintah menurut *International Federation of Accounting Public Sector Comittee* (IFAC PSC) bertujuan untuk menunjukkan akuntabilitas pengelolaan keuangan dan sumber daya yang dipercayakan kepada pemerintah atau lembaga pemerintah dan untuk mengungkapkan informasi yang berguna bagi keputusan dengan cara:

- 1) Menentukan apakah sumber daya didapatkan dan dipakai sesuai dengan kebutuhan anggaran.
- 2) Menunjukkan apakah sumber daya yang didapatkan dan digunakan sesuai persyaratan hukum dan kontrak, termasuk batas keuangan yang disetujui oleh pemerintah.
- 3) Menginformasikan tentang penggunaan sumber daya, alokasi dan dana.
- 4) Memberikan informasi tentang bagaimana pemerintah atau entitas

organisasi mendanai kegiatannya dan memenuhi kebutuhan kasnya.

- 5) Memberikan informasi untuk membantu menilai kemampuan pemerintah atau entitas untuk mendanai kegiatan dan memenuhi komitmen dan kewajibannya.
- 6) Memberikan informasi mengenai posisi keuangan suatu pemerintahan atau unit organisasi dan setiap perubahan yang terjadi.
- 7) Memberikan informasi agregat untuk membantu menilai kinerja pemerintah atau entitas organisasi dalam hal biaya berlangganan, efisiensi, dan kinerja.

### **Peranan Penyajian Laporan Keuangan**

Laporan keuangan disajikan agar dapat memberikan informasi yang sesuai dengan situasi keuangan dan semua kegiatan transaksi yang dijalankan oleh entitas pelapor selama periode pelaporan. Laporan keuangan digunakan untuk menentukan nilai sumber daya ekonomik yang digunakan untuk menjalankan kegiatan operasi pemerintah, mengevaluasi kondisi keuangan, mengevaluasi efektivitas dan efisiensi entitas pelapor, dan mematuhi peraturan perundang-undangan.

Menurut peraturan pemerintah RI Nomor 7 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) bahwa setiap entitas pelaporan memiliki kewajiban agar melaporkan kegiatan - kegiatan yang telah dilakukan serta hasil yang didapatkan dalam melaksanakan kegiatan dengan sistematis dan terstruktur pada suatu periode pelaporan untuk kepentingan:

#### **3. Akuntabilitas**

Bertanggung jawab untuk mengelola sumber daya dan menerapkan prosedur yang didelegasikan kepada entitas pelapor agar memenuhi tujuan yang ditetapkan secara teratur.

#### **4. Manajemen**

Membantu pengguna dalam mengawasi pelaksanaan kegiatan entitas pelapor untuk memperlancar tugas perencanaan, pengelolaan, dan pengendalian semua aset, kewajiban, dan modal pemerintah demi kepentingan publik.

#### 5. Transparansi

Dengan memberikan informasi keuangan yang terbuka dan jujur kepada publik sesuai dengan keyakinan yaitu publik mempunyai hak dalam membuka dan mengetahui sepenuhnya akuntabilitas pemerintah atas penggunaan sumber daya yang dipercayakan kepadanya dan kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan.

#### 6. Keseimbangan Antar – Generasi (Intergenerational Equity)

Membantu pihak pengguna dalam menentukan apakah pendapatan pemerintah selama periode pelaporan cukup untuk semua pengeluaran yang dialokasikan dan apakah generasi mendatang diharapkan untuk menanggung beban pengeluaran tersebut.

#### 7. Evaluasi Kinerja

Mengevaluasi kinerja unit pelaporan, khususnya dalam mencapai kinerja yang direncanakan dengan menggunakan sumber daya ekonomi yang dikendalikan pemerintah.

### **2.1.6 Budaya Organisasi**

Budaya organisasi dengan berorientasi kinerja yang baik pastinya akan mempengaruhi individu dalam meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Menurut Schein (2010:18), budaya organisasi merupakan suatu pola asumsi umum yang disepakati oleh suatu kelompok dalam memecahkan masalah dari lingkungan eksternal dan mengintegrasikannya dengan lingkungan internal. Terimalah sebagai kebenaran dan berikan anggota

baru langkah yang tepat untuk belajar memahami, berpikir, dan merasakan masalah yang Anda hadapi. Secara umum, budaya organisasi mencerminkan masalah utama yang dihadapi organisasi di lingkungan eksternal untuk bertahan hidup: proses pengelolaan integrasi internal. Ada banyak faktor dalam suatu organisasi yang dapat mempengaruhi individu untuk mencapai tujuannya, dan jalannya suatu organisasi dipengaruhi oleh tindakan kelompok individu dengan kepentingannya masing-masing (Sujanadi, 2022).

Menurut Salle *et al* (2019) budaya organisasi merupakan sikap, keyakinan, kebiasaan, dan nilai yang didasarkan pada aturan tertulis dan tidak tertulis secara bersama-sama dikembangkan dari waktu ke waktu dan dianggap sah. Ayem & Karlina (2021) mengatakan bahwa budaya organisasi sebagai kontribusi dalam proses pelaporan keuangan memerlukan penilaian yang detail dari pihak-pihak yang berkepentingan dalam pelaporan keuangan. Oleh karena itu, penilaian ini dimaksudkan untuk menunjukkan budaya moral otoritatif pada sifat laporan keuangan yang dapat diatur sendiri secara wajar dan relevan.

Dari beberapa pengertian budaya organisasi diatas dapat disimpulkan bahwa budaya organisasi adalah sistem nilai yang disepakati yang digunakan anggota organisasi sebagai panduan untuk membedakan diri dari organisasi lain, selaras dengan visi, misi, dan strategi organisasi.

### **Level Budaya Organisasi**

Menurut Schein (2010:23-32), budaya organisasi terdiri dari 3 bagian (level), yaitu sebagai berikut:

#### **1. *Artefact***

Pada tingkat permukaan adalah tingkat artefak, budaya organisasi mencakup dari setiap struktur dan proses organisasi yang dapat dilihat, didengar, dirasakan ketika bertemu dengan kelompok baru dengan budaya

yang tidak dikenal. Pada tingkat ini, termasuk karakteristik yang terlihat dari kelompok, seperti: arsitektur lingkungan fisik, bahasa, teknologi dan produk; karya seninya. Gayanya tercermin dalam pakaiannya, tingkah laku dan penggambaran emosionalnya. Mitos dan cerita yang diceritakan tentang organisasi, daftar nilai yang diterbitkan, dan ritual yang dapat diamati. Hal-hal yang dapat terlihat tersebut akan membentuk sebuah artefak, dan menciptakan masalah klasifikasi dalam organisasi. Perilaku yang diamati adalah artefak, mirip dengan proses organisasi di mana perilaku rutin. Intinya pada tingkat ini adalah bahwa budaya mudah diamati, tetapi sangat sulit untuk diuraikan. Poin terpenting yang harus dibuat pada tingkat ini adalah bahwa budaya itu mudah diamati dan sangat sulit diuraikan.

## 2. *Espoused Beliefs and Values*

Pada tingkat kedua, budaya organisasi mulai dilihat dengan lebih mendalam, yaitu mengacu pada keyakinan, nilai asli, strategi, dan tujuan yang ditanamkan dalam sebuah organisasi. Setiap kali sebuah organisasi menghadapi permasalahan, maka akan diambil tindakan-tindakan sebagai solusi yang didasarkan pada asumsi, falsafah, misi, tujuan, standar dan larangan dalam organisasi. Solusi tersebut biasa timbul dari orang-orang yang memiliki pengaruh, kemudian akan diidentifikasi sebagai pemimpin atau pendiri dalam organisasi. Solusi yang dihasilkan dan dilakukan berulang-ulang dapat menjadi bagian dari budaya organisasi. Jadi dalam menganalisis solusi sebagai keyakinan dan nilai yang dianut, harus bisa membedakan dengan hati-hati antara yang sesuai dengan asumsi dasar yang memandu kinerja, yang merupakan bagian dari ideologi atau filosofi organisasi, dan yang merupakan rasionalisasi atau hanya merupakan aspirasi untuk masa depan.

### 3. *Basic Underlying Assumptions*

Asumsi dasar adalah bagian terutama dalam budaya organisasi. Dalam asumsi dasar terdapat hal yang mendasari setiap perilaku yang ditunjukkan seseorang dalam organisasi. Asumsi - asumsi inti ini adalah hasil dari penerapan keyakinan dan nilai-nilai tertentu yang berhasil dengan berulang kali. Asumsi dasar juga menentukan bagaimana seseorang merespon setiap hal yang dialaminya. Asumsi fundamental dapat mencakup hubungan dengan lingkungan, yaitu apa yang diyakini benar oleh seseorang dan mempengaruhi orang-orang di sekitarnya. Asumsi dasar ini berhubungan dengan apa yang diyakini orang sebagai kebenaran tentang realitas dalam hal lingkungan, waktu dan ruang, sifat manusia, aktivitas manusia, dan hubungan manusia.

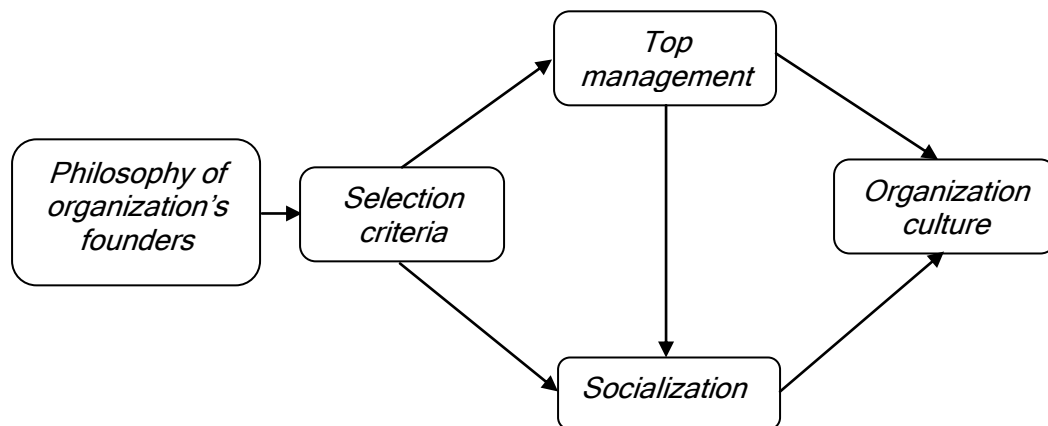
Berdasarkan dari 3 level budaya tersebut, level *Basic Underlying Assumptions* yang akan digunakan dalam penelitian ini karena sesuai dengan karakteristik budaya organisasi yang menjadi indikator pernyataan dalam penelitian ini.

### **Pembentukan Budaya Organisasi**

Pembentukan budaya organisasi juga dipengaruhi oleh pendiri organisasi, dan kelompok yang terbentuk pada awal mula terbentuknya organisasi tersebut. Pemimpin memiliki peran dalam pembentukan budaya organisasi, terutama mengantisipasi setiap perubahan dalam fase hidup organisasi. Pemimpin sebagai penentu dalam penyelesaian masalah internal dan eksternal organisasi. Pemimpin harus mengawasi dan berperan secara aktif dalam perkembangan budaya organisasi.



**Gambar 2.1 Pembentukan Budaya Organisasi**



**Sumber:** Stephen P. Robbins and Timothy A. Judge (2013)

Menurut Robbins & Judge (2013:557) berdasarkan gambaran pembentukan budaya organisasi, kita dapat melihat bahwa budaya organisasi berasal dari filosofi pendiri, dan budaya mempengaruhi standar pertumbuhan organisasi dalam proses rekrutmen/ rekrut anggota baru dalam organisasi. Identifikasi dan rekrut orang-orang yang pengetahuan, keterampilan, dan nilai-nilainya secara substansial cocok setidaknya dengan sebagian besar organisasi. Perilaku manajemen puncak memiliki dampak yang signifikan terhadap budaya organisasi, termasuk perilaku apa yang dapat diterima dan apa yang tidak dapat diterima sehubungan dengan penetapan norma. Anggota baru membutuhkan adaptasi dengan budaya organisasi yang berlaku, dalam hal ini diperlukan sosialisasi. Berhasilnya sosialisasi budaya organisasi yang dilakukan, tergantung pada kesesuaian nilai anggota baru dengan budaya organisasi dalam proses seleksi, dan preferensi manajemen puncak untuk metode sosialisasi.

### **Karakteristik Budaya Organisasi**

Menurut Robbins & Judge (2012:512), budaya organisasi mengacu pada sistem makna bersama yang dianut oleh anggota dalam suatu organisasi yang membedakannya dari yang lain. Sistem makna bersama ini adalah

seperangkat karakter kunci yang membentuk sebuah organisasi. Terdapat 7 karakteristik utama dalam esensi budaya organisasi yang diartikan sebagai berikut:

1. Inovasi dan keberanian mengambil resiko. Dengan kata lain, sejauh mana karyawan didorong untuk berinovasi dan mengambil risiko.
2. Perhatian detail. Ini adalah sejauh mana karyawan diharapkan untuk menunjukkan presisi (akurasi), analisis dan perhatian terhadap detail.
3. Fokus pada hasil. Ini adalah sejauh mana manajemen berfokus pada hasil, bukan Olyses yang digunakan untuk mencapai hasil tersebut.
4. Berorientasi pada orang. Ini adalah sejauh mana keputusan manajemen mempertimbangkan dampak dari hasil ini pada orang-orang dalam organisasi.
5. Berorientasi pada tim. Ini adalah sejauh mana kegiatan di tempat kerja diatur dalam tim maupun individu.
6. Agresifitas. Ini adalah tingkat di mana orang-orang dalam suatu organisasi proaktif dan kompetitif daripada santai.
7. Stabilitas. Ini adalah sejauh mana aktivitas organisasi mempertahankan status quo untuk pertumbuhan.

Berdasarkan karakteristik budaya organisasi di atas maka dapat dikembangkan menjadi beberapa pertanyaan yang dapat budaya organisasi di SKPD Kabupaten Barru

## **2.2 Tinjauan Empiris**

Beberapa penelitian terdahulu yang mengkaji tentang kualitas laporan keuangan dan faktor-faktor yang mempengaruhinya, dengan menggunakan variabel pengendalian internal, akuntabilitas, dan budaya organisasi.

Penelitian yang menguji sistem pengendalian intern terhadap kualitas laporan keuangan, dilakukan oleh Leiwakabessy (2021) dan memberikan hasil bahwa sistem pengendalian intern pemerintah tidak mempengaruhi kualitas laporan keuangan pemerintah. Sukarman & Solovida (2021) dalam penelitiannya tentang Faktor – Faktor Yang Mempengaruhi Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah, dengan menemukan bahwa salah satu faktor yaitu SPIP memberikan dampak positif yang signifikan pada kualitas LKPD di Pemerintah Kabupaten Tegal. Begitupun dalam penelitian yang dilakukan oleh Anggadini *et al* (2021) dan Fathia *et al* (2020) bahwa sistem pengendalian intern berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah, hal ini berarti bahwa pemerintah telah menghasilkan pelaksanaan sistem pengendalian intern dengan baik.

Penelitian Idawati & Eleonora (2020) menjelaskan bahwa segala aspek akuntabilitas keuangan bisa mempengaruhi dalam meningkatkan kualitas laporan keuangan Pemerintah Kota Bekasi. Hasil penelitian tersebut sejalan dengan riset yang dilakukan oleh Vidyasari & Suryono (2021), Dewata *et al* (2021), dan Harun (2021) dengan menunjukkan hasil bahwa akuntabilitas berpengaruh positif dan signifikan terhadap laporan keuangan pemerintah. Dimana peran akuntabilitas dalam menghasilkan informasi pelaporan keuangan, sehingga dapat memastikan kualitas laporan keuangan di sektor publik yang bermanfaat dalam membuat keputusan yang tepat.

Penelitian yang dilakukan oleh Patty *et al* (2019) meneliti tentang pengaruh budaya organisasi terhadap kualitas laporan keuangan. Hasil penelitian menunjukkan hasil bahwa budaya organisasi berpengaruh tidak signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pada SKPD kota Ambon. Hal ini menunjukkan belum tercipta budaya organisasi yang ada di lingkungan SKPD

pemkot Ambon yang mampu menghasilkan kinerja pelaporan keuangan yang baik. Hal ini dapat dilihat dari deskripsi jawaban responden untuk penilaian budaya organisasi di lingkungan SKPD kota Ambon yang di kategorikan cukup baik sehingga masih perlu perbaikan ke depan.