

BAB II

LANDASAN TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

2.1. Pemerintah Daerah

2.1.1. Definisi Pemerintah Daerah

Menurut Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014, Pemerintah Daerah yaitu sebagai berikut:

“pelaksanaan urusan pemerintah yang dijalankan oleh pemerintah daerah bersama dengan Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD), dengan mengedepankan prinsip otonomi dan tugas pembantuan dengan mengedepankan pada pemberian kewenangan otonomi seluas-luasnya dalam sistem serta prinsip Negara Kesatuan Republik Indonesia (NKRI) sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Dasar Tahun 1945”

Oleh karena itu, peran pemerintah daerah ditujukan untuk menjalankan pemerintahan yang didasarkan pada pemberian kewenangan otonomi secara luas dalam kerangka NKRI.

Menurut Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014, ditegaskan bahwa pemerintah daerah bertanggung jawab dalam menjalankan berbagai fungsi pemerintahan, seperti desentralisasi, dekonsentrasi, dan tugas pembantuan. Sebagai perwakilan pemerintah pusat di wilayah otonom, pemerintah daerah diberikan hak untuk mengurus dan menjalankan berbagai urusan pemerintahan daerah sesuai dengan kewenangan yang dimilikinya, yaitu:

1. Desentralisasi yaitu pemindahan wewenang pemerintah pusat kepada daerah otonom untuk mengatur dan mengurus urusan pemerintah dalam kerangka Negara Kesatuan Republik Indonesia.
2. Dekonsentrasi diartikan sebagai pelimpahan sebagian kewenangan pemerintah pusat kepada instansi pusat yang berada di daerah. Hal ini

menunjukkan bahwa tidak seluruh urusan pemerintah pusat diserahkan kepada pemerintah daerah, melainkan sebagian tetap dijalankan oleh instansi pemerintah pusat diwilayah tersebut.

3. Tugas pembantuan yaitu jenis penugasan yang diberikan oleh pemerintah pusat ke pemerintah daerah. Penugasan ini dapat berasal dari pemerintah kabupaten/kota untuk menjalankan tugas-tugas tertentu sesuai dengan kebutuhan dalam mengelola pemerintahan daerah.

Dalam menjalankan fungsi desentralisasi, dekonsentrasi, dan tugas pembantu, pemerintah daerah berperan penting dalam mengurus urusan pemerintahan yang bersifat spesifik, sementara pemerintah pusat tetap memegang kewenangan atas urusan yang bersifat mutlak dan urusan pemerintahan umum. Urusan pemerintahan konkruen diartikan urusan yang kewenangannya dibagi menjadi pemerintah pusat dan pemerintah daerah, termasuk pemerintah provinsi serta pemerintah kabupaten atau kota. Urusan yang diberikan kepada daerah tersebut menjadi dasar dalam mengelola otonomi daerah.

Selanjutnya, urusan konkruen tersebut tergolong kedalam dua jenis, yaitu urusan wajib dan urusan pilihan. Urusan wajib kemudian dikelompokkan kembali menjadi urusan yang terkait dengan pelayanan dasar serta urusan yang tidak berkaitan dengan pelayanan dasar.

Urusan wajib yang berkaitan dengan pelayanan dasar, antara lain:

1. Pendidikan
2. Kesehatan
3. Pekerjaan Umum dan Penataan Ruang

4. Perumahan rakyat dan Kawasan Pemukiman
5. Ketentraman, Ketertiban Umum, dan Perlindungan Masyarakat, dan Sosial

Urusan pemerintah wajib yang tidak berkaitan dengan pelayanan dasar, antara lain:

1. Tenaga Kerja
2. Pemberdayaan perempuan dan perlindungan anak
3. Pangan
4. Pertanahan
5. Lingkungan hidup
6. Administrasi kependudukan dan pencatatan sipi
7. Pemberdayaan masyarakat dan desa
8. Pengendalian penduduk dan keluarga berencana
9. Perhubungan
10. Komunikasi dan Informatika
11. Koperasi, usaha kecil, dan menengah
12. Penanaman modal
13. Keperluan dan olah raga
14. Kebudayaan
15. Perpustakaan
16. Kearsipan

Urusan pemerintahan pilihan antara lain:

1. Pariwisata

2. Pertanian
3. Perdagangan
4. Perindustrian
5. Transmigrasi

Pembagian urusan pemerintahan konkrue antara pemerintah pusat dan daerah provinsi serta daerah kabupaten/kota sebagaimana dimaksud didasarkan pada prinsip akuntabilitas, efisiensi, dan eksternalitas, serta kepentingan strategis nasional.

2.2. Laporan Keuangan

2.2.1. Pengertian Laporan Keuangan

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008, laporan keuangan diartikan proses yang mencakup kegiatan pengumpulan, pengolahan, hingga penyampaian informasi keuangan yang berguna untuk mendukung pengambilan keputusan dan penilaian kinerja suatu organisasi. Laporan keuangan juga mencerminkan kondisi suatu pemerintahan dalam menjalankan aktivitasnya, sehingga pemerintah ditentukan untuk mampu menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas (Anwar, 2021). Bagi pihak eksternal, laporan keuangan berperan sebagai bukti pertanggungjawaban entitas sekaligus menjadi dasar utama dalam pengambilan keputusan. Laporan keuangan sendiri yaitu penyajian yang teratur mengenai posisi kondisi keuangan dan berbagai kejadian keuangan yang terjadi dalam suatu badan yang menyusun laporan tersebut. Dapat disimpulkan laporan keuangan dapat dipahami sebagai hasil akhir dari seluruh proses akuntansi, mulai

dari mencatat hingga pelaporan keseluruhan aktivitas keuangan dalam lingkup pemerintah.

2.2.2. Tujuan Laporan Keuangan

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005, tujuan penyusunan laporan keuangan ialah sebagai berikut:

1. Menyampaikan informasi mengenai kecukupan penerimaan dalam 1 periode untuk mengetahui kemampuan memenuhi seluruh kebutuhan pengeluaran yang sudah direncanakan.
2. Menggambarkan sejauh mana penggunaan sumber daya ekonomi dengan anggaran yang telah ditetapkan serta menunjukkan tingkat kepatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku.
3. Membuka penjelasan mengenai penggunaan sumber daya ekonomi dalam setiap aktivitas entitas pelaporan, termasuk hasil yang dicapai sebagai dampak dari pemakaian sumber daya tersebut.
4. Menjelaskan cara entitas yang melakukan pelaporan dalam membayar seluruh kegiatan operasionalnya, termasuk pemenuhan kebutuhan dana tunai.
5. Menyajikan informasi mengenai kondisi keuangan dari entitas yang menyusun laporan, terutama yang berkaitan dengan sumber penerimaan baik yang bersifat jangka pendek maupun jangka panjang, yang berasal dari pendapatan pajak serta dana yang didapatkan melalui utang.
6. Membahas perubahan dalam kondisi keuangan entitas pelaporan dalam selama periode tertentu, baik yang mengalami peningkatan ataupun penurunan, yang terjadi hasil dari kegiatan yang telah dilakukan.

2.2.3. Komponen Laporan Keuangan

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010, komponen laporan keuangan, ialah:

1. Laporan Realisasi Anggaran

Laporan realisasi anggaran yakni laporan yang menunjukkan perbandingan antara jumlah anggaran yang telah ditetapkan dalam APBD dengan penggunaannya selama satu periode pelaporan.

2. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih

Laporan ini menjelaskan perubahan dalam saldo anggaran lebih, dengan membandingkan kondisi saldo anggaran lebih pada periode pelaporan saat ini dengan periode sebelumnya.

3. Neraca

Neraca ialah laporan keuangan yang menggambarkan posisi suatu entitas pada suatu waktu, yang mencakup informasi mengenai aset yang dimiliki, kewajiban yang harus dibayarkan, serta ekuitas yang memuat selisih antara aset dan kewajiban.

4. Laporan Operasional

Laporan operasional memberikan ringkasan informasi mengenai kegiatan operasional pemerintah, baik di tingkat pusat/daerah, selama satu periode tertentu. Laporan ini menjelaskan kinerja pemerintah berdasarkan prinsip akuntansi berbasis akrual.

5. Laporan Arus Kas

Laporan arus kas menyajikan informasi mengenai arus kas masuk dan keluar, perubahan kas, dan setara kas selama satu periode pelaporan serta posisi kas pada akhir periode tersebut.

6. Laporan Perubahan Ekuitas

Laporan ini menyajikan informasi mengenai perubahan dalam ekuitas entitas pelaporan, dengan membandingkan saldo ekuitas periode yang sedang berjalan dan periode sebelumnya sebagai dampak dari kegiatan keuangan serta operasional.

7. Catatan atas Laporan Keuangan

CaLK digunakan untuk memberikan informasi tambahan yang menjelaskan dengan detail isi dari Laporan Realisasi Anggaran (LRA), laporan perubahan saldo anggaran lebih, laporan operasional, laporan perubahan ekuitas, neraca, serta laporan arus kas, sehingga membantu memahami laporan keuangan yang disajikan secara lebih baik.

2.3. Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah daerah

2.3.1. Pengertian Kualitas Laporan Keuangan

Menurut Hery (2015), laporan keuangan yang memiliki fungsi media yang memiliki media komunikasi informasi keuangan serta informasi kepada perusahaan kepada kepentingan yang membutuhkan informasi tersebut. Menurut Said dan Noch (2018), kualitas laporan keuangan pemerintah daerah berasal dari proses akuntansi yang menghasilkan informasi keuangan. Informasi tersebut digunakan sebagai bentuk pertanggungjawaban dan juga menjadi dasar bagi para pemangku

kepentingan yang berkepentingan dalam upaya mengambil keputusan. Pemerintah harus mampu memberikan laporan keuangan yang memuat informasi keuangan yang berkualitas. Informasi keuangan dianggap berkualitas atau bernilai guna jika disajikan secara tepat, sehingga mudah dimengerti oleh para pengguna/pihak yang berwenang dalam mengambil keputusan.

2.3.2. Indikator dan Pengukuran Kualitas Laporan Keuangan

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010, tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) menentukan bahwa kualitas laporan keuangan pemerintah daerah dianggap berkualitas baik jika memenuhi beberapa sifat kualitatif, terdiri dari relevan, andal, dapat dibandingkan, dan mudah dipahami. Kualitas laporan keuangan pemerintah dapat dinilai melalui beberapa indikator, yaitu sebagai berikut:

1. Relevan, berarti informasi yang diberikan benar-benar memengaruhi nyata cara proses pengambilan keputusan, baik untuk memahami apa yang sudah terjadi dan apa yang sedang terjadi maupun untuk mengira-ira apa yang akan terjadi di masa depan.
2. Andal, informasi yang dibuat tanpa kesalahan yang berdampak besar, disajikan dengan jujur sesuai dengan situasi sebenarnya, dan diperiksa kebenarannya oleh pihak yang independen.
3. Dapat dibandingkan, informasi yang diberikan mudah dicerna oleh pengguna karena disusun menggunakan kata-kata yang sesuai dengan tingkat kemampuan pemahaman para pegawai.

4. Dapat dipahami, informasi disajikan damudah untuk dimengerti oleh pengguna karena disusun menggunakan kata-kata yang sesuai dengan tingkat kemampuan pemahaman para pegawai.

Kualitas laporan keuangan pemerintah daerah diukur dengan indikator sebagai berikut (1) relevan; (2) andal; (3) dapat dibandingkan; (4) dapat dipahami. Variabel kualitas laporan pemerintah daerah dalam penelitian ini akan diukur dengan kuesioner dari penelitian oleh Bestari & Wahyuni (2023).

2.4. Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah

2.4.1. Pengertian Standar Akuntansi Pemerintah

Mengacu pada Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 tentang SAP, ialah seperangkat prinsip akuntansi dijadikan sebagai dasar dalam pembuatan dan penyajian laporan keuangan pemerintah. SAP berfungsi sebagai pedoman utama dalam penyusunan laporan keuangan agar informasi yang dihasilkan mampu menggambarkan posisi keuangan serta kinerja pemerintah secara jelas, konsisten, dan dapat dipertanggungjawabkan (Siregar, 2025). Dengan demikian, semakin tinggi penerapan SAP pada suatu instansi pemerintah daerah, maka semakin tinggi pula kualitas laporan keuangan yang dihasilkan.

2.4.2. Pengukuran Standar Akuntansi Pemerintah

Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 pengukuran penerapan standar akuntansi pemerintah yaitu:

- a. PSAP Nomor 1 mengenai Penyajian Laporan Keuangan.

Laporan keuangan dibuat untuk menyajikan informasi yang relevan mengenai kondisi keuangan suatu entitas dalam periode tertentu. Informasi ini digunakan

untuk menilai pemanfaatan sumber daya ekonomi, memprediksi kondisi keuangan di masa depan, mengevaluasi efektivitas dan efisiensi, serta mengukur tingkat kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan,

b. PSAP Nomor 2 Laporan Realisasi Anggaran Berbasis Kas

Laporan ini memuat informasi mengenai penerimaan LRA, transfer, belanja, surplus atau defisit-LRA, serta pembiayaan yang dibandingkan dengan besar anggaran yang telah ditetapkan. Laporan ini juga berfungsi untuk memperkirakan potensi sumber daya ekonomi di masa mendatang.

c. PSAP Nomor 3 Laporan Arus Kas

Laporan arus kas ialah bagian laporan keuangan yang menyajikan informasi mengenai arus kas masuk dalam suatu periode, yang diklasifikasikan ke dalam aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transsitoris.

d. PSAP Nomor 4 Catatan atas Laporan Keuangan

CaLK bertujuan memberikan penjelasan yang lebih rinci agar laporan dapat dipahami secara menyeluruh. CaLK berisi uraian atau analisis atas pos-pos dalam laporan realisasi anggaran, laporan operasional, laporan perubahan saldo anggaran lebih, laporan arus kas, serta laporan perubahan ekuitas.

e. PSAP Nomor 5 Akuntansi Persediaan

Persediaan ini diakui ketika terdapat kemungkinan manfaat ekonomi di masa depan bagi pemerintah dan nilainya dapat diukur secara andal. Pengakuan dilakukan saat persediaan diterima atau ketika hak kepemilikan telah berpindah.

f. PSAP Nomor 6 Akuntansi Investasi

Pengeluaran berupa kas atau aset dapat diakui sebagai investasi apabila memenuhi kriteria tertentu, seperti kemungkinan manfaat ekonomi atau di masa depan serta nilai wajarnya dapat diukur secara memadai.

g. PSAP Nomor 7 Akuntansi Aset tetap

Aset tetap diklasifikasikan berdasarkan sifat dan penggunaannya dalam kegiatan operasional seperti tanah, peralatan, mesin, gedung, dan bangunan, jalan dan konstruksi dalam masa pengerjaan. Aset tetap diakui apabila memiliki manfaat ekonomi di masa mendatang, nilainya dapat diukur secara andal, berwujud, serta memenuhi kriteria tertentu seperti berwujud, memiliki masa manfaat lebih dari 12 bulan, dan tidak dimaksudkan untuk dijual dalam kegiatan normal.

h. PSAP Nomor 8 Akuntansi Konstruksi dalam Pengerjaan

Konstruksi dalam pengerjaan mencakup aset tetap yang masih dalam proses pembangunan dan belum selesai, seperti tanah, bangunan, jaringan, serta aset lainnya yang memerlukan waktu penyelesaian tertentu.

i. PSAP Nomor 9 Akuntansi Kewajiban

Kewajiban diakui apabila terdapat kemungkinan besar terjadinya arus keluar sumber daya ekonomi untuk menyelesaikan kewajiban tersebut dan nilainya dapat diukur secara andal.

j. PSAP Nomor 10 Akuntansi Kesalahan

Koreksi kesalahan yakni upaya untuk memperbaiki kesalahan penyajian dalam laporan keuangan agar sesuai dengan kondisi yang sebenarnya. Perbaikan ini

dilakukan pada akun terkait dalam periode berjalan dan tidak dilakukan secara berulang.

k. PSAP Nomor 11 Laporan Keuangan Konsolidasian

Laporan yang mencakup neraca, LRA, laporan perubahan saldo anggaran lebih, laporan arus kas, laporan operasional, laporan perubahan ekuitas, dan CaLK.

l. PSAP Nomor 12 Laporan Operasional

Laporan Operasional memberikan gambaran mengenai sumber daya ekonomi yang digunakan pemerintah pusat maupun daerah dalam menjalankan aktivitas pemerintahan selama satu periode. Komponen dalam laporan ini meliputi pendapatan-LO, beban, transfer, dan pos-pos luar biasa.

Ketiga karakteristik penerapan standar akuntansi pemerintah berdasarkan PP No. 71 Tahun 2010 diatas akan digunakan sebagai indikator pengukuran untuk variabel penerapan standar akuntansi pemerintah. Dalam penelitian ini, penerapan standar akuntansi pemerintah diukur dengan kuesioner dari penelitian Bestari & Wahyuni (2023)

2.5. Kompetensi Sumber Daya Manusia

2.5.1. Pengertian Kompetensi Sumber Daya Manusia

Menurut Hutapea & Thoha (2008), kompetensi sumber daya manusia diartikan sebagai kemampuan dalam melaksanakan tugas yang didukung oleh pengetahuan, keterampilan, serta sikap kerja yang sesuai dengan tuntutan pekerjaan. Kompetensi sumber daya manusia menjadi salah satu faktor penting dalam penyusunan laporan keuangan agar informasi yang dihasilkan memiliki kualitas dan dapat dimanfaatkan secara optimal oleh para pengguna. Kompetensi

sumber daya manusia juga mencerminkan keahlian individu dalam menjalankan fungsi secara efektif dan efisien guna mencapai tujuan organisasi. Kompetensi ini menjadi salah satu faktor penting dalam proses menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas. Selain itu, kompetensi SDM juga mencerminkan kemampuan individu dalam menjalankan, memahami, dan menerapkan prinsip-prinsip akuntansi dapat menimbulkan kesalahan dalam penyusunan laporan keuangan serta menyebabkan ketidaksesuaian dengan standar yang berlaku

2.5.2. Indikator Kompetensi Sumber Daya Manusia

Menurut Hutapea & Thoha (2008), terdapat tiga unsur utama yang membentuk kompeten, yaitu:

1. Pengetahuan (*Knowledge*)

Pengetahuan merupakan sekumpulan informasi yang dimiliki oleh pegawai dan dimanfaatkan dalam menjalankan tugas serta tanggung jawab sesuai dengan bidang pekerjaannya, sehingga dapat diterapkan secara efektif dalam keadaan kerja yang nyata.

2. Keterampilan (*Skill*)

Kemampuan yang dikembangkan melalui berbagai upaya untuk meningkatkan kecakapan pegawai dalam melaksanakan tugas yang diberikan, sehingga mampu menghasilkan kinerja yang baik dan berkualitas. Pada posisi yang lebih tinggi, keterampilan itu sangat penting karena dapat memengaruhi efektivitas komunikasi, kemampuan memotivasi, serta pelaksanaan pendelegasian wewenang.

3. Sikap (*Attitude*)

Perilaku yang ditunjukkan oleh pegawai dalam melaksanakan tanggung jawabnya dengan tetap berpedoman pada aturan dan ketentuan yang berlaku di lingkungan instansi. Sikap yang konsisten dan selaras dengan peraturan akan mendukung pelaksanaan tugas secara optimal.

Ketiga karakteristik kompetensi SDM menurut Hutapea dan Thoha (2008) diatas akan dijadikan sebagai indikator dalam mengukur variabel kompetensi SDM. Dalam penelitian ini, pengukuran Kompetensi SDM dilakukan dengan menggunakan kuesioner yang dimodifikasi dari penelitian Bestari & Wahyuni (2023).

2.6. Sistem Pengendalian Internal

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 60 tahun 2008, Sistem Pengendalian Internal diartikan sebagai suatu proses berkesinambungan yang dilaksanakan oleh pimpinan serta seluruh pegawai guna memberikan keyakinan yang memadai dalam pencapaian tujuan organisasi. Memuat efektivitas dan efisiensi kegiatan operasional, keandalan penyajian laporan keuangan, perlindungan tersebut aset negara, serta kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan yang berlaku. Sistem pengendalian internal berfungsi sebagai sistem yang dirancang untuk memastikan bahwa pemanfaatan sumber daya organisasi berjalan secara terkontrol dan terawasi. Sistem ini juga berperan dalam mendeteksi serta mengurangi potensi terjadinya penyimpangan, terutama yang berkaitan dengan pengelolaan anggaran.

Pengendalian internal disusun untuk menjamin agar seluruh proses pengelolaan keuangan dilaksanakan secara tertib, efektif, serta sesuai dengan ketentuan aturan yang berlaku. Fungsi lainnya adalah untuk meningkatkan keandalan laporan keuangan serta mendorong terwujudnya transparansi dan akuntabilitas dalam penyelenggaraan pemerintah. Sistem pengendalian internal memberikan keyakinan yang memadai dalam mendukung tercapainya efektivitas dan efisiensi organisasi, sehingga turut berkontribusi dalam peningkatan kualitas laporan keuangan. Oleh karena itu, kualitas laporan keuangan pemerintah daerah sangat ditentukan oleh sejauh mana sistem pengendalian internal diterapkan dan dijalankan secara tepat dan konsisten.

Dalam Peraturan Pemerintah No. 60 Tahun 2008, tentang Sistem Pengendalian Internal memiliki karakteristik seperti berikut:

1. Lingkungan Pengendalian

Lingkungan pengendalian berkaitan dengan aspek individu, moralitas, integritas, dan kompetensi. Oleh karena itu, pimpinan dan karyawan dalam suatu instansi perlu menciptakan lingkungan organisasi yang mendorong perilaku positif guna mewujudkan sistem pengendalian internal yang baik.

2. Penilaian Risiko

Penilaian risiko mencakup proses identifikasi dan analisis risiko yang diawali dengan penetapan tujuan dan sasaran pemerintah secara tepat, baik pada tingkat organisasi maupun pada setiap kegiatan yang dilaksanakan.

3. Kegiatan Pengendalian

Kegiatan pengendalian berupa kebijakan dan prosedur yang disusun untuk memastikan bahwa arahan pimpinan dapat dilaksanakan secara efektif, Hal ini bertujuan untuk meminimalkan risiko yang telah diidentifikasi sehingga potensi penyimpangan dapat dicegah atau dikurangi.

4. Informasi dan Komunikasi

Informasi yang telah dicatat selanjutnya disampaikan kepada pimpinan dan pihak yang terkait, dengan memastikan bahwa informasi, baik yang bersifat keuangan maupun non keuangan, harus relevan dan andal, serta dikomunikasikan melalui media yang tepat. Selain itu, pimpinan menggunakan berbagai sarana komunikasi untuk menyampaikan informasi penting kepada pegawai.

5. Pemantauan

Pimpinan instansi pemerintah berkewajiban melakukan pemantauan terhadap sistem pengendalian internal secara berkelanjutan, Pemantauan ini meliputi penilaian kualitas kinerja dari waktu ke waktu serta memastikan adanya tindak lanjut atas hasil audit atau reviu. Kegiatan ini dapat dilakukan melalui pemantauan berkelanjutan, evaluasi terpisah, serta pelaksanaan rekomendasi dari hasil pengawasan

Kelima karakteristik Sistem Pengendalian Internal menurut PP No. 60 tahun 2008 diatas akan digunakan indikator pengukuran untuk variabel sistem pengendalian internal. Dalam penelitian ini, diukur dengan kuesioner dari penelitian Bestari & Wahyuni (2023).

2.7. Kerangka Konseptual

2.7.1. Teori Keagenan

Jesen dan Macking (1976) mengemukakan bahwa teori agensi menggambarkan hubungan yang muncul akibat dari adanya kontrak antara masyarakat sebagai pihak *principal* dan pemerintah sebagai *agent*. Kaitan hubungan tersebut pemerintah diberikan kewenangan untuk menjalankan fungsi pemerintah serta menyediakan layanan yang menjadi kepentingan publik. Dalam hubungan tersebut, tanggung jawab penyajian laporan keuangan, khususnya Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD), menjadi tanggung jawab pemerintah sebagai agen. Sementara itu, masyarakat selaku *principal* menjalankan peran pemantauan melalui LKPD yang dibuat dan dipublikasikan secara rutin setiap tahun.

Kaitannya dengan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah, hal ini menjadi aspek yang penting karena dimanfaatkan oleh masyarakat sebagai pedoman dalam evaluasi terhadap kinerja serta akuntabilitas pengelolaan keuangan pemerintah. Hal ini, laporan keuangan harus disusun dan disajikan secara jujur serta wajar agar mampu merepresentasikan kondisi yang sebenarnya sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku. Dengan demikian, informasi yang terdapat dalam LKPD dapat dianggap andal dan relevan sehingga layak dijadikan dasar oleh masyarakat dalam melakukan penilaian maupun pengawasan terhadap kinerja pemerintah daerah. Hal ini pada akhirnya turut berpartisipasi mendukung peningkatan kualitas LKPD secara keseluruhan.

2.8. Hubungan Antar Variabel

2.8.1. Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Berdasarkan pada Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010, Standar Akuntansi Pemerintah ialah prinsip akuntansi yang dijadikan pedoman dalam proses penyusunan serta penyajian laporan keuangan pemerintah. Dalam praktiknya, SAP digunakan sebagai acuan untuk menilai kualitas laporan keuangan, karena berfungsi sebagai tolak ukur dalam menentukan apakah informasi yang disajikan telah memenuhi karakteristik kualitatif relevan, andal, dapat dibandingkan serta dapat dipahami. Selain itu, penerapan SAP juga berfungsi untuk memastikan bahwa proses pengelolaan dan penyusunan laporan keuangan daerah dijalankan sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Melalui penerapan tersebut, potensi terjadinya penyimpangan maupun penyelewengan atau penyimpangan dapat ditekan, sehingga mendukung terwujudnya tata kelola pemerintahan yang baik (*good governance*). Dengan demikian, penerapan Standar Akuntansi Pemerintah menjadi salah satu faktor yang penting dalam meningkatkan kualitas laporan keuangan yang dihasilkan oleh pemerintah daerah.

2.8.2. Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Kompetensi dapat dimaknai sebagai kemampuan yang mencakup aspek pengetahuan dan keahlian yang dibutuhkan untuk menjalankan tugas secara efektif dan efisien (Hutapea & Thoha, 2008). Pada organisasi, kualitas sumber daya manusia menjadi faktor penentu keberhasilan, sehingga pengelolaan organisasi

perlu diarahkan pada pengembangan pegawai berbasis kompetensi guna menunjang pencapaian kinerja yang baik. Dalam konteks pelaporan keuangan, peran kompetensi sumber daya manusia memiliki peranan penting. Hal ini, disebabkan karena tingkat kemampuan yang memadai akan mendukung penerapan standar akuntansi secara tepat, sehingga laporan keuangan yang dihasilkan memiliki tingkat keandalan serta kredibilitas yang tinggi. Oleh sebab itu, peningkatan kompetensi aparatur pemerintah menjadi faktor penting dalam mendukung tersajinya laporan keuangan yang berkualitas yang dapat meningkatkan kepercayaan para pemangku kepentingan terhadap pengelolaan keuangan pemerintah.

2.8.3. Pengaruh Sistem Pengendalian Internal terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Berdasarkan Undang-Undang Nomor 60 tahun 2008, Sistem Pengendalian Internal (SPI) ialah suatu proses yang terintegrasi dalam setiap tindakan dan aktivitas yang dilaksanakan secara berkesinambungan oleh pimpinan serta seluruh pegawai dengan tujuan memberikan keyakinan yang memadai atas tercapainya sasaran organisasi. Tujuan tersebut meliputi efektivitas dan efisiensi pelaksanaan, keandalan penyajian laporan keuangan, pengamanan aset negara, serta ketepatan terhadap peraturan perundang-undangan yang berlaku. Dalam pelaksanaannya,, pengendalian internal pada instansi pemerintah memiliki peran yang sangat penting khususnya dalam menjamin keandalan pelaporan keuangan serta memastikan kepatuhan terhadap ketentuan yang berlaku. Efektifitas penerapan SPI mengakibatkan menurunnya risiko terjadinya kecuranangan, kesalahan, maupun penyalahgunaan aset negara, sehingga perlindungan terhadap kekayaan negara

dapat terjaga dengan baik. Selain itu, keberadaan sistem ini turut mendukung peningkatan efisiensi dan efektivitas dalam pencapaian tujuan organisasi, sekaligus memperkuat akuntabilitas kinerja aparatur pemerintah. Jika, pengendalian internal tidak diterapkan secara memadai, instansi pemerintah akan menghadapi tingkat kerentanan yang lebih tinggi terhadap berbagai risiko, baik bersifat operasional, keuangan, maupun reputasi, yang pada akhirnya dapat menurunkan tingkat kepercayaan publik. Dapat disimpulkan pengendalian internal ini diarahkan untuk melindungi aset dari potensi penyalahgunaan, menyediakan informasi yang telah diverifikasi sehingga dapat diandalkan, serta memastikan bahwa kebijakan manajemen dan ketentuan peraturan perundang-undangan dijalankan secara konsisten oleh pemerintah daerah.

2.9. Hasil Penelitian Terdahulu

Penelitian terdahulu mengenai kualitas laporan keuangan pemerintah daerah sudah cukup banyak dilakukan. Dalam penyusunan penelitian ini, peneliti menggunakan lima penelitian terdahulu sebagai acuan. Penelitian yang pertama dilakukan oleh Nst dkk. (2024) yang meneliti mengenai pengaruh penerapan standar akuntansi pemerintah, pengendalian internal dan kompetensi sumber daya manusia terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Subjek dalam penelitian ini di BKAD Provinsi Sumatera Utara. Pada penelitian ini menunjukkan bahwa penerapan standar akuntansi pemerintah berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Selanjutnya kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Kemudian, pengendalian internal juga menunjukkan hasil tidak

berpengaruh pengendalian internal terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

Penelitian kedua dilakukan oleh Rahmawati dkk. (2022) yang meneliti terkait kompetensi sumber daya manusia dan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah: peran sistem pengendalian internal sebagai pemediasi. Subjek dalam penelitian ini adalah Organisasi Pemerintah Daerah yang berada di Kota Yogyakarta. Penelitian ini menunjukkan bahwa kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Kemudian, sistem pengendalian internal berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Kemudian, sistem pengendalian internal berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Selanjutnya, berbeda dengan kedua variabel diatas penerapan standar akuntansi pemerintah tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

Penelitian ketiga dilakukan oleh Bestari & Wahyuni (2023) yang meneliti tentang determinan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Subjek dalam penelitian ini OPD Kota Tegal. Penelitian ini menunjukkan bahwa kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Kemudian, sistem pengendalian internal berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Kemudian sistem pengendalian internal berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Selanjutnya, berbeda dengan kedua variabel diatas penerapan

standar akuntansi pemerintah berpengaruh negatif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

Penelitian keempat dilakukan oleh Rahmiati & Baihaqi (2023) yang meneliti mengenai pengaruh kompetensi sumber daya manusia, komitmen organisasi dan sistem pengendalian internal terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Subjek penelitian dalam penelitian ini di Organisasi Perangkat Daerah Kabupaten Kepahiang. Penelitian ini menunjukkan bahwa kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Kemudian, sistem pengendalian internal berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Selanjutnya, sistem pengendalian internal berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

Penelitian kelima dilakukan oleh Hafidzah & Tjahjono (2025) yang meneliti mengenai standar akuntansi pemerintah, sistem pengendalian internal, dan kompetensi SDM menjadi faktor-faktor kunci penentu kualitas laporan keuangan. Subjek penelitian ini Daerah Istimewa Yogyakarta. Pada penelitian ini menunjukkan bahwa penerapan standar akuntansi pemerintah berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Kemudian, kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Kemudian, sistem pengendalian internal berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Selanjutnya, sistem pengendalian internal berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

Tabel 2.1. Hasil Penelitian Terdahulu

Peneliti	Variabel	Subjek	Hasil
Nst, dkk. (2024)	Variabel Independen: Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah, Pengendalian Internal, Kompetensi Sumber Daya Manusia Variabel Dependen: Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah	BKAD Provinsi Sumatera Utara	Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah dan kompetensi sumber daya manusia berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Sedangkan Pengendalian Intern tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.
Rahmawati, dkk. (2022)	Variabel independen: Kompetensi Sumber Daya Manusia Variabel Dependen: Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah dengan Peran Sistem Pengendalian Internal sebagai variabel mediasi	OPD di Kota Yogyakarta	Kompetensi sumber daya manusia dan sistem pengendalian internal berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.
Bestari & Wahyuni (2023)	Variabel independen: Kompetensi Sumber Daya Manusia, Pemanfaatan Teknologi Informasi, Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah, Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah, Sistem Pengendalian Internal Variabel dependen: Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah	OPD Kota Tegal	Kompetensi sumber daya manusia, pemanfaatan teknologi informasi, penerapan sistem akuntansi keuangan daerah, sistem pengendalian internal, berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

Rahmiati & Baihaqi (2023)	Variabel independen: Kompetensi Sumber Daya, Komitmen Organisasi, Sistem Pengendalian Internal Variabel dependen: Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah	Organisasi Perangkat Daerah Kabupaten Kepahingan	Kompetensi sumber daya manusia, komitmen organisasi, sistem pengendalian internal berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah
Hafidzah & Tjahjono (2025)	Variabel independen: Standar Akuntansi Pemerintah, Sistem Pengendalian Internal, Kompetensi SDM Variabel dependen: Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah	OPD Daerah Istimewa Yogyakarta	Standar Akuntansi Pemerintah, berpengaruh positif sistem pengendalian internal, kompetensi SDM berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

Sumber: Penelitian terdahulu

2.10. Pengembangan Hipotesis

2.10.1. Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Menurut Bastian (2010) SAP yaitu prinsip-prinsip akuntansi yang digunakan sebagai pedoman dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan pemerintah. Sejalan dengan itu, berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah, SAP diartikan sebagai prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam proses penyusunan dan penyajian laporan keuangan pemerintah. Hal ini, SAP digunakan sebagai acuan utama dalam proses

penyusunan laporan keuangan agar informasi yang dihasilkan memiliki kualitas yang baik serta tingkat keandalan yang tinggi.

Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah menjadi sangat penting dalam meningkatkan kualitas penyajian laporan keuangan pemerintah daerah. Hal ini, dikarenakan SAP mampu menjamin konsistensi serta ketepatan dalam proses penyusunan laporan keuangan. Dapat disimpulkan bahwa, penerapan SAP dapat dipandang sebagai salah satu faktor yang dapat menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas.

Penelitian yang dilakukan oleh Nst, dkk. (2024) menyimpulkan bahwa penerapan standar akuntansi pemerintah berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Selanjutnya penelitian oleh Hafidzah & Tjahjono (2025) menyimpulkan bahwa penerapan standar akuntansi pemerintah berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

Ha1: Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah Berpengaruh Positif terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

2.10.2. Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Kompetensi itu ialah gambaran tentang apa yang harus diketahui atau dilakukan seseorang agar dapat melaksanakan pekerjaannya dengan baik (Hutapea & Thoha, 2008). Kompetensi sumber daya manusia mencerminkan kapasitas pegawai dalam menggabungkan pengetahuan, keterampilan, dan sikap kerja dalam pelaksanaan tugas, sehingga pekerjaan dapat diselesaikan secara efektif sesuai

dengan standar yang telah ditetapkan organisasi. Kondisi tersebut berperan dalam mendukung proses penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah, karena kemampuan individu yang memadai akan berkontribusi pada terciptanya laporan keuangan yang berkualitas. Dengan demikian, kompetensi sumber daya manusia memiliki peran penting terhadap kinerja pemerintah, khususnya dalam menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas.

Berdasarkan penelitian Rahmawati dkk. (2022) menyimpulkan bahwa kompetensi sumber daya manusia berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Pada penelitian Bestari & Wahyuni (2023) menyimpulkan bahwa kompetensi sumber daya manusia berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Kemudian pada penelitian Rahmiati & Baihaqi (2023) menyimpulkan bahwa kompetensi sumber daya manusia berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Selanjutnya pada penelitian Hafidzah & Tjahjono (2025) menyimpulkan bahwa kompetensi sumber daya manusia berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

Ha2: Kompetensi Sumber Daya Manusia Berpengaruh Positif terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

2.10.3. Pengaruh Sistem Pengendalian Internal terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Kualitas laporan keuangan pemerintah daerah juga tidak terlepas dari pengaruh sistem pengendalian internal. Mengacu Undang-Undang Nomor 60 Tahun 2008, Sistem Pengendalian Internal ialah proses yang menyatu dalam setiap

tindakan dan aktivitas yang dilaksanakan secara berkelanjutan oleh pimpinan serta seluruh pegawai, guna memberikan keyakinan yang memadai atas tercapainya tujuan organisasi. Tujuan tersebut mencakup efektivitas dan efisiensi pelaksanaan kegiatan, keandalan penyajian laporan keuangan, pengamanan aset negara, serta kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan yang berlaku. Oleh karena itu, dengan diterapkan sistem pengendalian internal yang memadai dipandang sebagai faktor dalam mendukung penyusunan laporan keuangan yang berkualitas, karena memberikan kontribusi terhadap peningkatan keandalan informasi dalam penyajian laporan keuangan pemerintah daerah.

Berdasarkan penelitian Rahmawati dkk. (2022) menyimpulkan bahwa sistem pengendalian internal berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Pada penelitian Nst dkk. (2024) menyimpulkan bahwa sistem pengendalian internal tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Sementara itu, pada penelitian Bestari & Wahyuni (2023) menyimpulkan bahwa sistem pengendalian internal berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Pada penelitian Rahmiati & Baihaqi (2023) menyimpulkan bahwa sistem pengendalian internal berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Selanjutnya penelitian Hafidzah & Tjahjono (2025) menyimpulkan bahwa sistem pengendalian internal berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

Ha3: Sistem Pengendalian Internal Berpengaruh Positif terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah