

## **BAB II**

### **LANDASAN TEORI**

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

Teori keagenan (*Agency theory*) merupakan basis teori yang mendasari praktik bisnis perusahaan yang dipakai selama ini. Teori tersebut berakar dari sinergi teori ekonomi, teori keputusan, sosiologi, dan teori organisasi. Prinsip utama teori ini menyatakan adanya hubungan kerja antara pihak yang memberi wewenang (prinsipal) yaitu investor dengan pihak yang menerima wewenang (agensi) yaitu manajer, dalam bentuk kontrak kerja sama yang disebut "*nexus of contract*" (Subhan, 2011).

Teori keagenan (*Agency Theory*) muncul karena keberadaan hubungan antara agen dan prinsipal. Agen dikontrak untuk melakukan tugas tertentu bagi prinsipal serta mempunyai tanggung jawab atas tugas yang diberikan prinsipal. Prinsipal mempunyai kewajiban untuk memberi imbalan kepada agen atas jasa yang telah diberikan oleh agen. Keberadaan perbedaan kepentingan antara agen dan prinsipal inilah yang menyebabkan terjadinya konflik keagenan. Prinsipal dan agen sama-sama menginginkan keuntungan sebesar-besarnya. Prinsipal dan agen juga sama-sama berusaha untuk menghindari risiko (Belkaoui, 2001 dalam Subhan 2011).

Teori keagenan di pemerintah daerah mulai dipraktekan terutama sejak diberlakukannya otonomi daerah sejak tahun 1999. Penerapan teori keagenan ini dapat di telaah dari dua pers pektif yaitu hubungan antara eksekutif dan legislatif, dan legislatif dengan rakyat, yang implikasinya dapat berupa hal positif dalam bentuk efisiensi, namun lebih banyak yang berupa hal negatif berupa perilaku oportunistik (Subhan, 2011). Hal tersebut terjadi karena pihak agen memiliki keunggulan berupa informasi keuangan daripada pihak prinsipal, sedangkan dari pihak prinsipal boleh jadi memanfaatkan kepentingan pribadi (*self interest*) karena memiliki keunggulan kekuasaan. Masalah keagenan muncul ketika eksekutif

cenderung memaksimalkan self interest-nya yang dimulai dari proses penganggaran, pembuatan keputusan sampai dengan menyajikan laporan keuangan yang wajar-wajarnya untuk memperlihatkan bahwa kinerja mereka selama ini telah baik, selain itu juga untuk mengamankan posisinya di mata legislatif dan rakyat.

Hubungan antara teori keagenan dengan penelitian ini adalah pemerintah yang bertindak sebagai agen (pengelola pemerintahan) yang harus menetapkan strategi tertentu agar dapat memberikan pelayanan terbaik untuk publik sebagai pihak prinsipal. Pihak prinsipal tentu menginginkan hasil kinerja yang baik dari agen dan kinerja tersebut salah satunya dapat dilihat dari laporan keuangan dan pelayanan yang baik, sedangkan bagaimana laporan keuangan dan pelayanan yang baik tergantung dari strategi yang diterapkan oleh pihak pemerintah. Apabila kinerja pemerintahan baik, maka masyarakat akan mempercayai pemerintah. Kesimpulannya pemilihan strategi akan berpengaruh terhadap kepercayaan masyarakat sebagai pihak prinsipal terhadap pemerintah sebagai agen.

## **2.2 Kualitas Laporan Keuangan**

Dalam UU No. 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, telah diamanatkan Menteri/pimpinan lembaga selaku Pengguna Anggaran/Pengguna Barang menyusun dan menyampaikan laporan keuangan yang meliputi Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, dan Catatan atas Laporan Keuangan dilampiri laporan keuangan Badan Layanan Umum pada kementerian Negara/lembaga masing – masing (pasal 55 ayat 3). Menteri Keuangan selaku pengelola fiskal menyusun Laporan Keuangan Pemerintah Pusat untuk disampaikan kepada Presiden dalam rangka memenuhi pertanggungjawaban pelaksanaan APBN (pasal 55 ayat1).

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

Keempat karakteristik berikut ini merupakan prasyarat normatif yang diperlukan agar laporan keuangan pemerintah dapat memenuhi kualitas yang dikehendaki yaitu relevan, andal, dapat dibandingkan, dan dapat dipahami (tertuang dalam PP No. 71 Tahun 2010).

### 1. Relevan

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

### 2. Andal

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

### 3. Dapat dibandingkan

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

menerapkan kebijakan akuntansi yang lebih baik daripada kebijakan akuntansi yang sekarang diterapkan, perubahan tersebut diungkapkan pada periode terjadinya perubahan.

#### 4. Dapat dipahami

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

Menurut Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 171/PMK.05/2007 tentang Sistem Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Pemerintah Pusat bahwa yang dimaksud dengan Laporan Keuangan adalah bentuk pertanggungjawaban pemerintah atas pelaksanaan APBN berupa Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, Laporan, Arus Kas, dan Catatan atas Laporan Keuangan.

### **2.3 Standar Akuntansi Pemerintahan**

Secara umum, pengertian akuntansi tidak terlepas dari pengertian akuntansi. Akuntansi merupakan suatu aktivitas yang memiliki tujuan. Tujuan akuntansi diarahkan untuk mencapai hasil tertentu, dan hasil tersebut harus memiliki manfaat.

Akuntansi sektor publik memiliki peran utama untuk menyiapkan laporan keuangan sebagai salah satu bentuk pelaksanaan akuntabilitas publik. Akuntansi dan laporan keuangan mengandung pengertian sebagai suatu proses pengumpulan, pengolahan, dan pengkomunikasian informasi yang bermanfaat untuk pembuatan

keputusan dan untuk menilai kinerja organisasi. Organisasi sektor publik dituntut untuk dapat membuat laporan keuangan eksternal yang meliputi laporan keuangan formal, seperti laporan surplus/ deficit, laporan realisasi anggaran, laporan rugi/ laba, laporan aliran kas, neraca, serta laporan kinerja yang dinyatakan dalam ukuran finansial dan non- finansial. Penerapan standar akuntansi pemerintahan berpengaruh terhadap kualitas informasi keuangan pemerintah (Nugraheni dan Imam, 2008) dalam (Yusniar dkk, 2016).

Berdasarkan Peraturan Pemerintah No. 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, “Standar Akuntansi Pemerintahan adalah prinsip-prinsip akuntansi yang di terapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah”. SAP diterapkan di lingkup pemerintahan, yaitu pemerintahan pusat/ daerah, jika menurut peraturan perundang-undangan satuan organisasi dimaksud wajib menyajikan laporan keuangan.

Penerapan SAP dimaksud dibutuhkan dalam rangka penyusunan laporan pertanggungjawaban pelaksanaan APBN/APBK berupa laporan keuangan yang terdiri dari laporan realisasi anggaran (LRA), Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (Laporan Perubahan SAL), neraca, Laporan Operasional (LO), Laporan Arus Kas (LAK), Laporan Perubahan Ekuitas (LPE), dan Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

Adanya SAP maka laporan keuangan pemerintah pusat/daerah akan lebih berkualitas (dapat dipahami, relevan, andal dan dapat diperbandingkan). Dan laporan tersebut akan diaudit terlebih dahulu oleh BPK untuk diberikan opini dalam rangka meningkatkan kredibilitas laporan, sebelum disampaikan kepada para stakeholder antara lain: pemerintah (eksekutif), DPR/DPRD (legislatif), investor, kreditor dan masyarakat pada umumnya dalam rangka tranparansi dan akuntabilitas keuangan negara (Tanjung, 2008:31).

## **2.3 Kualitas Aparatur Pemerintah**

Kinerja adalah gambaran pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan/program/kebijakan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, misi, dan visi organisasi. Daftar apa yang ingin dicapai tertuang dalam perumusan strategi (strategic planning) suatu organisasi. Secara umum, kinerja merupakan prestasi yang dicapai oleh organisasi dalam periode tertentu (indra, 2006) dalam (Pitriani, 2016).

Dalam suatu organisasi terutama organisasi pemerintahan terkait upaya mencapai tujuan yang telah ditetapkan, tidak bisa terlepas dari adanya unsur sumber daya manusia sebagai penggerak jalannya organisasi. Sumber daya manusia menjadi penentu berjalan tidaknya suatu, selain ketersediaan sarana maupun prasarananya. Organisasi membutuhkan sumber daya manusia yang berkualitas untuk dapat mencapai tujuan yang sudah ditentukan. Agar terdapat manusia-manusia yang berkualitas atau manusia yang berdaya guna dan berhasil guna perlu adanya manajemen sumber daya manusia (MSDM). Pemerintah daerah sangat membutuhkan PNSD yang profesional dengan wawasan yang luas, memiliki kompetensi di bidangnya dan memiliki jiwa berkompetisi yang sportif (Oktariana dkk, 2014). Penilaian kinerja berguna untuk memperbaiki kinerja masa yang akan datang, memberikan nilai umpan balik tentang kualitas kerja untuk kemudian mempelajari kemajuan perbaikan yang dikehendaki dalam kerja. Kinerja aparat pemerintah dinilai dari berbagai anggota-anggota dalam sektor pemerintah berupaya untuk memberikan pelayanan terbaik dengan mendayagunakan sumber daya yang ada di organisasinya untuk memberikan kepuasan kepada masyarakat sebagai pihak yang dilayani.

## **2.5 Good Governance**

### **2.5.1 Pengertian *Good Governance***

(Hetifah, 2009) mengartikan “*governance* sebagai mekanisme, praktik, dan tata cara pemerintah dan warga mengatur sumber daya serta memecahkan masalah-masalah politik.” Dalam konsep *governance*, pemerintah hanya menjadi salah satu

aktor dan tidak selalu menjadi aktor paling menentukan. Implikasinya, peran pemerintah sebagai pembangun maupun penyedia jasa pelayanan dan infrastruktur akan bergeser menjadi bahan pendorong terciptanya lingkungan yang mampu memfasilitasi pihak lain dikomunitas dan sektor swasta untuk ikut aktif melakukan upaya tersebut. Pengertian *good governance* sering diartikan sebagai pemerintahan yang baik.

*Good governance* adalah Upaya pemerintahan yang amanah dan untuk menciptakan *good governance* pemerintahan perlu didesentralisasi dan sejalan dengan kaidah penyelenggaraan pemerintahan yang bersih dan bebas korupsi, kolusi dan nepotisme (Sumodiningrat, 1999: 251).

Dapat dikatakan juga bahwa *good governance* adalah suatu penyelenggaraan manajemen pembangunan yang solid dan bertanggungjawab yang sejalan dengan prinsip demokrasi dan pasar yang efisien, penghindaran salah alokasi dana investasi dan pencegahan korupsi baik secara politik maupun administratif, menjalankan disiplin anggaran serta penciptaan legal *political frame work* bagi tumbuhnya aktifitas usaha. Padahal, selama ini birokrasi di daerah dianggap tidak kompeten. Dalam kondisi demikian, pemerintah daerah selalu diragukan kapasitasnya dalam menjalankan desentralisasi. Di sisi lain mereka juga harus mereformasi diri dari pemerintahan yang korupsi menjadi pemerintahan yang bersih dan transparan.

*Good governance* menghendaki pemerintahan dijalankan dengan mengikuti prinsip-prinsip pengelolaan yang baik, seperti transparansi (keterbukaan), akuntabilitas, partisipasi, keadilan, dan kemandirian, sehingga sumber daya negara yang berada dalam pengelolaan pemerintah benar-benar mencapai tujuan sebesar-besarnya untuk kemakmuran dan kemajuan rakyat dan negara.

### 2.5.2 Prinsip Good Governance

Penerapan prinsip-prinsip *good governance* dalam penyelenggaraan negara tak lepas dari masalah akuntabilitas dan transparansi dalam pengelolaan keuangan negara dan daerah (Cadbury, 1992 dalam Zeyn ,2011). *Good Governance* juga memiliki beberapa prinsip yang dikaitkan dengan laporan keuangan. Dalam Kuntadi (2011), prinsip-prinsip *good governance* tersebut diuraikan sebagai berikut :

1. Prinsip Kewajaran (*Fairness*)  
Menurut prinsip ini laporan keuangan pemerintah dikatakan wajar apabila memperoleh opini wajar tanpa pengecualian. Laporan keuangan yang wajar berarti bebas dari salah saji material dan disajikan sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku.
2. Prinsip Akuntabilitas  
Laporan keuangan merupakan bentuk pertanggungjawaban pemerintah dan menjadi alat pengawasan yang efektif.
3. Prinsip Transparansi  
Pemerintah dituntut untuk menyajikan laporan keuangan yang mengandung informasi yang jelas, akurat, tepat waktu, dan dapat dibandingkan. Informasi yang disajikan tersebut menunjukkan kualitas laporan keuangan dan kepercayaan stakeholder tergantung pada kualitas informasi yang disajikan pemerintah.
4. Prinsip Responsibilitas  
Berkaitan dengan bentuk pertanggungjawaban pemerintah kepada masyarakat. Pemerintah juga dituntut untuk mematuhi aturan dan hukum yang berlaku.

Karakteristik pelaksanaan *good governance* menurut UNDP dalam Mardiasmo(2002), yaitu:

1. *Partisipacy*, yaitu keterlibatan masyarakat dalam pembuatan keputusan baik secara langsung maupun tidak langsung melalui lembaga perwakilan yang dapat menyalurkan aspirasinya. Partisipasi tersebut dibangun atas



dasar kebebasan berasosiasi dan berbicara serta berpartisipasi secara konstruktif.

2. *Rule of law*, kerangka hukum yang adil dan dilaksanakan tanpa pandang bulu.
3. *Transparancy*, transparansi dibangun atas dasar kebebasan memperoleh informasi. Informasi yang berkaitan dengan kepentingan publik secara langsung dapat diperoleh oleh mereka yang membutuhkan.
4. *Responsiveness*, lembaga-lembaga publik harus cepat dan tanggap dalam melayani stakeholder.
5. *Consensus orientation*, berorientasi pada kepentingan masyarakat yang lebih luas.
6. *Equity*, setiap masyarakat memiliki kesempatan yang sama untuk memperoleh kesejahteraan dan keadilan.
7. *Efficiency and effectiveness*, pengelolaan sumber daya publik dilakukan secara efisien dan efektif.
8. *Accountability*, pertanggungjawaban kepada publik atas setiap aktivitas yang dilakukan.
9. *Strategic vision*, penyelenggara pemerintahan dan masyarakat harus memiliki visi jauh ke depan.

## **2.6 Penelitian Terdahulu**

Banyak penelitian tentang penyajian laporan keuangan, aksesibilitas, sistem akuntansi keuangan serta akuntabilitas telah dilakukan baik di dalam negeri maupun di luar negeri. Beberapa diantaranya yang diajukan acuan adalah:

**Tabel 2.1**  
**Ringkasan Penelitian Terdahulu**

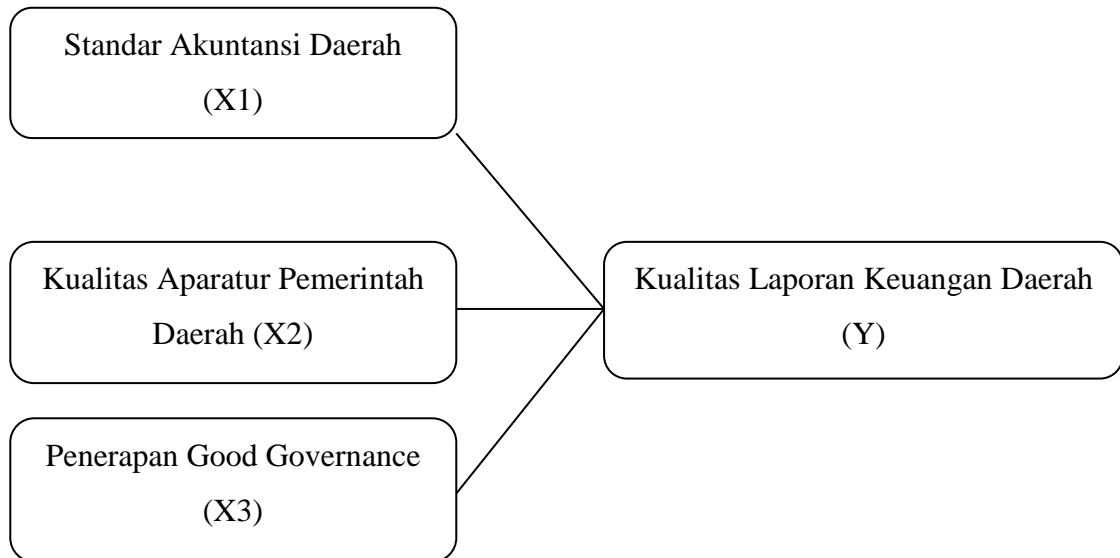
<b>Peneliti</b>	<b>Tahun Penelitian</b>	<b>Judul Penelitian</b>	<b>Hasil Penelitian</b>
Azlim,dkk	2012	Pengaruh penerapan good governance dan standar akuntansi pemerintahan terhadap kualitas informasi keuangan	Secara keseluruhan variabel independen berpengaruh signifikan terhadap kualitas informasi keuangan.
Daniel Kartika Adhi,dkk	2013	Pengaruh penerapan standar akuntansi pemerintahan,kualitas aparatur pemerintahan daerah terhadap kualitas laporan keuangan	Secara keseluruhan variabel independen berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan daerah
Mia Oktariana,dkk	2014	Pengaruh penerapan standar akuntansi pemerintahan,kualitas aparatur pemerintahan daerah dan good governance terhadap kualitas laporan keuangan	Secara keseluruhan variabel independen berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan daerah.
Mariska	2015	Pengaruh penerapan standar akuntansi pemerintahan dan <i>good governance</i>	Penerapan standar akuntansi tidak pemerintahan tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan

		terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah	sedangkan variabel good governance berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan.
Yusniar,dkk	2016	Pengaruh penerapan sistem akuntansi pemerintahan dan Pengendalian intern terhadap good governance dan dampaknya Pada kualitas laporan keuangan	Bahwa pengaruh penerapan sistem akuntansi pemerintahan,pengendalian intern,good governance dan dampaknya berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan daerah baik secara simultan maupun parsial.

## 2.7 Kerangka Pemikiran

Berdasarkan paparan singkat di atas, kerangka pemikiran penelitian yang digunakan dalam penelitian ini dapat digambarkan sebagai berikut:

**Gambar 1**  
**Kerangka Pemikiran**



## 2.8 Bangunan Hipotesis

### 2.8.1 Pengaruh Standar Akuntansi Pemerintahan Terhadap Kualitas Laporan Keuangan

Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan menjamin bahwa laporan keuangan disusun sesuai ketentuan yang berlaku. SAP merupakan standar yang menjamin laporan keuangan disusun memenuhi kualifikasi informasi keuangan yang berguna bagi para penggunanya. Informasi yang berguna merupakan indikator bahwa laporan keuangan memenuhi kualifikasi informasi.

Dengan mengacu pada SAP maka diharapkan laporan keuangan yang dihasilkan akan dapat dibandingkan dan berguna untuk penilaian kinerja pemerintah. Salah satu upaya konkrit untuk mewujudkan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah adalah penyampaian laporan pertanggungjawaban keuangan pemerintah yang memenuhi prinsip tepat waktu dan disusun dengan mengikuti

SAP. Maka dapat dinyatakan bahwa dengan adanya penerapan SAP akan membantu meningkatkan kualitas laporan keuangan.

Dari pemaparan di atas dapat disimpulkan bahwa Penerapan SAP diyakini akan berdampak pada peningkatan kualitas pelaporan keuangan di pemerintahan pusat dan daerah. Dengan demikian informasi keuangan pemerintahan akan dapat menjadi dasar pengambilan keputusan di pemerintahan dan juga terwujudnya transparansi serta akuntabilitas. Hasil penelitian dari Mariska (2015) menunjukkan bahwa penerapan standar akuntansi pemerintahan berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan.

Berdasarkan hasil penelitian sebelumnya, maka hipotesis dapat disimpulkan sebagai berikut :

***H1 : Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah berpengaruh terhadap Kualitas Laporan Keuangan.***

### ***2.8.2 Pengaruh Kualitas Aparatur Pemerintah Daerah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan***

Pegawai negeri sipil daerah (PNSD) yang profesional dibutuhkan pemerintah daerah dalam rangka menjalankan fungsi pemerintahan. PNSD yang profesional akan melaksanakan tugas pokok dan fungsinya secara tuntas. Dengan kompetensi yang dimilikinya, PNSD yang profesional akan dapat memenuhi standard target kinerja yang telah ditetapkan. PNSD yang kompeten di bidang akuntansi (keuangan) mampu menyusun laporan keuangan sesuai SAP. Penerapan SAP membutuhkan kompetensi PNSD agar laporan keuangan yang disusun memenuhi kualifikasi informasi yang useful. Hasil penelitian dari Oktariana (2014) menunjukkan bahwa kualitas aparatur pemerintahan daerah berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan.

Berdasarkan hasil penelitian sebelumnya, maka hipotesis dapat disimpulkan sebagai berikut :

***H2 : Kualitas Aparatur Pemerintah Daerah berpengaruh terhadap Kualitas Laporan Keuangan.***

### **2.8.3 Pengaruh *Good Governance* Terhadap Kualitas Laporan Keuangan**

Dapat dikatakan bahwa *good governance* adalah suatu penyelenggaraan manajemen pembangunan yang solid dan bertanggungjawab yang sejalan dengan prinsip demokrasi dan pasar yang efisien, penghindaran salah alokasi dana investasi dan pencegahan korupsi baik secara politik maupun administratif, menjalankan disiplin anggaran serta penciptaan legal *political frame work* bagi tumbuhnya aktifitas usaha. Padahal, selama ini birokrasi di daerah dianggap tidak kompeten. Dalam kondisi demikian, pemerintah daerah selalu diragukan kapasitasnya dalam menjalankan desentralisasi. Karakteristik kualitatif laporan keuangan adalah ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya.

Djokosantoso (2006:30) menyatakan bahwa hubungan antara penerapan *good governance* dan berkurangnya kecurangan pada pelaporan keuangan membuktikan meningkatnya kualitas laporan keuangan karena penerapan prinsip secara konsisten. Penerapan prinsip-prinsip *good governance* dalam penyelenggaraan negara tak lepas dari masalah akuntabilitas dan transparansi dalam pengelolaan keuangan negara dan daerah.

Hasil penelitian dari Mariska (2015) menunjukkan bahwa Penerapan *good governance* berpengaruh terhadap kualitas informasi keuangan OPD. Pelaksanaan *good governance* harus dijalankan sesuai dengan prinsip-prinsip *good governance* yang berlaku saat ini, sehingga sumber daya daerah yang berada dalam pengelolaan pemerintah benar-benar mencapai tujuan sebesar-besarnya untuk kemakmuran dan kemajuan rakyat. Penerapan prinsip-prinsip *good*

*governance* juga tidak lepas dari masalah yang ada dalam pengelolaan keuangan daerah sebagai acuan dalam menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas.

Berdasarkan hasil penelitian sebelumnya, maka hipotesis dapat disimpulkan sebagai berikut :

***H3 : Pengaruh Good Governance berpengaruh terhadap Kualitas Laporan Keuangan.***