

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Grand Teori

2.1.1 Teori *Stewardship*

Menurut Delanno dan Deviani (2013), *Stewardship theory* adalah teori yang menggambarkan situasi dimana para manajemen tidaklah termotivasi oleh tujuan-tujuan individu tetapi lebih ditunjukkan kepada sasaran hasil utama mereka untuk kepentingan organisasi. Teori ini muncul ketika adanya dukungan dari para ahli untuk teori agensi dan *stewardship* menyarankan perlunya merekonsiliasi perbedaan ini. *Stewardship theory* atau disebut juga teori pengabdian atau pelayanan merupakan teori yang didasarkan pada asas kepercayaan pada pihak yang diberikan wewenang, dimana manajemen dalam suatu organisasi dicerminkan sebagai *good steward* yang melaksanakan tugas yang diberikan oleh atasannya secara penuh tanggung jawab.

Teori *stewardship* mengasumsikan hubungan yang kuat antara kesuksesan organisasi dengan kepuasan pemilik. *Steward* akan melindungi dan memaksimalkan kekayaan organisasi dengan kinerja perusahaan, sehingga dengan demikian fungsi utilitas akan maksimal. Asumsi penting dari *stewardship* adalah manajer meluruskan tujuan sesuai dengan tujuan pemilik. Namun demikian tidak berarti *steward* tidak mempunyai kebutuhan hidup (Raharjo, dalam Jefri, 2018).

Dalam teori ini manajer akan lebih mementingkan kredibilitas atau kepercayaan publik. Berdasarkan asumsi teori *stewardship* yang menyatakan bahwa manajer akan berusaha mengelola sumber daya secara maksimal dan mengambil keputusan yang terbaik bagi kepentingan organisasi dan bekerja berdasarkan pemikiran bahwa keuntungan (pemenuhan kebutuhan) manajer atau *steward* dan pemilik atau prinsipal berasal dari perusahaan yang kuat secara organisasi dan secara ekonomi. Dikaitkan dengan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah manfaatnya ke teori *stewardship* yaitu informasi lebih berkualitas, berdasarkan teori ada hubungan

positif antara kualitas laporan keuangan pemerintah daerah dengan teori *stewardship*. Pemerintah yang bertindak sebagai manager mempunyai kewajiban menyajikan informasi yang bermanfaat bagi para pengguna informasi keuangan pemerintah yang bertindak sebagai prinsipal dalam menilai akuntabilitas dan membuat keputusan, baik keputusan ekonomi, sosial, maupun politik (Indrayani & Widiastuti, 2020).

Teori *stewardship* dapat diterapkan dalam penelitian akuntansi organisasi sektor publik seperti organisasi pemerintahan dan non profit lainnya. LKPD merupakan salah satu upaya untuk mewujudkan pelaksanaan *good governance*, untuk mencapai tujuan tersebut dalam pembuatan LKPD, Pemerintah Daerah harus mengungkapkan secara jelas dan rinci terkait data akuntansi dan informasi-informasi lainnya secara relevan. LKPD yang dibuat oleh Pemerintah Daerah akan bermanfaat bagi berbagai kalangan pihak yang membutuhkan laporan keuangan tersebut. Pihak-pihak tertentu dapat memanfaatkan LKPD tersebut untuk membuat keputusan-keputusan ekonomi (Jefri, 2018).

Secara prinsip akuntansi merupakan alat pengendalian diri, sebagai sarana pelaporan aktivitas manajer atas pengelolaan sumber daya manusia dan keuangan. Dengan adanya keterbatasan, pemilik sumber daya menyerahkan amanah pengelolaan sumber daya kepada pihak lain (*stewards/manajemen*) yang lebih siap. Kontrak hubungan antara *principals* dengan *stewards* didasari dengan kepercayaan, kolektif sesuai dengan tujuan organisasi. *Stewardship theory* merupakan model yang dapat diterapkan dalam organisasi sektor publik.

2.1.2 Akuntansi Pemerintah

Menurut Mamduh & Halim, (2016) menyebutkan bahwa akuntansi pemerintahan adalah: “sebuah kegiatan jasa dalam rangka menyediakan informasi kuantitatif terutama yang bersifat keuangan dari entitas pemerintah guna pengambilan keputusan ekonomi yang nalar dari pihak-pihak yang berkepentingan atas berbagai alternatif arah tindakan. Dengan demikian, akuntansi pemerintahan dapat

disimpulkan bahwa akuntansi pemerintahan merupakan suatu kegiatan jasa untuk menyediakan informasi yang bersifat keuangan pemerintah guna pengambilan keputusan dari pihak-pihak yang berkepentingan berdasarkan proses pencatatan, pengklasifikasian, pengikhtisaran suatu transaksi keuangan pemerintah.

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010 pasal 1 ayat (3) tentang Standar Akuntansi Pemerintahan: “Standar Akuntansi Pemerintahan yang selanjutnya disingkat SAP, adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Dapat disimpulkan bahwa SAP merupakan persyaratan yang mempunyai kekuatan hukum dalam upaya meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah di Indonesia”. Berdasarkan Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 71 Tahun 2010, penyusunan SAP dilandasi oleh Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan, yang merupakan konsep dasar penyusunan dan pengembangan Standar Akuntansi Pemerintahan, dan merupakan acuan bagi Komite Standar Akuntansi Pemerintahan, penyusunan laporan keuangan, pemeriksa, dan pengguna laporan keuangan dalam mencari pemecahan atas sesuatu masalah yang belum diatur dalam Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan.

Dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010, lingkup pengaturan Peraturan Pemerintah ini meliputi SAP Berbasis AkruaI dan SAP Berbasis Kas Menuju AkruaI. SAP berbasis AkruaI terdapat pada Lampiran I dan berlaku sejak tanggal ditetapkan dan dapat segera diterapkan oleh setiap entitas. SAP Berbasis Kas menuju AkruaI pada Lampiran II berlaku selama transisi bagi entitas yang belum siap menerapkan SAP Berbasis AkruaI. Laporan Keuangan yang dihasilkan dari penerapan SAP Berbasis AkruaI dimaksudkan untuk memberi manfaat lebih baik bagi para pemangku kepentingan, baik para pengguna maupun pemeriksa laporan keuangan pemerintah, dibandingkan dengan biaya yang dikeluarkan.

Standar Akuntansi merupakan pedoman umum atau prinsip-prinsip yang mengatur perlakuan akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan untuk tujuan pelaporan kepada para pengguna laporan keuangan, sedangkan prosedur akuntansi merupakan

praktek khusus yang digunakan untuk mengimplementasikan standar. Standar akuntansi sangat diperlukan untuk menjamin konsistensi dalam pelaporan keuangan. Apabila tidak ada standar akuntansi yang memadai akan menimbulkan implikasi negatif berupa rendahnya reliabilitas dan objektivitas informasi yang disajikan, inkonsistensi dalam pelaporan keuangan serta menyulitkan pengauditan. (Sari & Witono, 2014).

Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 menyatakan bahwa SAP Berbasis Akrua adalah SAP yang mengakui pendapatan, beban, aset, utang, dan ekuitas dalam pelaporan finansial berbasis akrua, serta mengakui pendapatan, belanja, dan pembiayaan dalam pelaporan pelaksanaan anggaran berdasarkan basis yang ditetapkan dalam APBN/APBD. Berdasarkan Peraturan Pemerintah Republik Indonesia No 71 Tahun 2010, Standar Akuntansi Pemerintahan, yang selanjutnya disebut SAP adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah.

Definisi Standar Akuntansi Pemerintahan menurut Bastian, (2015), yaitu: “Standar Akuntansi Pemerintahan, yang selanjutnya disebut SAP adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Dengan demikian SAP merupakan persyaratan yang mempunyai kekuatan hukum dalam upaya meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah di Indonesia”. Dari definisi diatas dapat disimpulkan bahwa Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan ini memerlukan pemahaman yang baik dari setiap aparaturnya yang menyusun dan menyajikan laporan keuangan baik di pemerintah pusat maupun pemerintahan daerah beserta instansi-instansinya. Setiap kebijakan yang dibuat oleh pemerintah wajib dilaksanakan, akan tetapi dalam penerapan tersebut perlu dipahami beberapa dasar pemikiran yang penting yang diharapkan dapat membantu penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan. Pemikiran tersebut adalah mengenai basis akuntansi yang dianut dan hubungan antara sistem dan standar.

2.2 Laporan Keuangan

Menurut pedoman etika akuntan IAI, laporan keuangan adalah suatu penyajian data keuangan termasuk catatan yang menyertainya, bila ada, yang dimaksudkan untuk mengkomunikasikan sumber daya ekonomi (aktiva) dan atau kewajiban suatu entitas pada saat tertentu atau perubahan atas aktiva dan atau kewajiban selama suatu periode tertentu sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum atau basis akuntansi komprehensif selain prinsip akuntansi yang berlaku umum (IAI, 2016).

Menurut Harahap, (2015) menyatakan laporan keuangan (*financial statement*) merupakan media informasi yang merangkum semua aktivitas perusahaan. Jika informasi ini disajikan dengan benar, informasi tersebut sangat berguna bagi siapa saja untuk mengambil keputusan tentang perusahaan yang dilaporkan tersebut. Laporan keuangan terdiri dari neraca, perhitungan rugi laba, dan laporan perubahan posisi keuangan. Laporan keuangan dibuat oleh manajemen dengan tujuan untuk mempertanggungjawabkan tugas-tugas yang dibebankan kepadanya oleh para pemilik perusahaan. Laporan keuangan perusahaan merupakan sumber informasi yang penting disamping informasi lain seperti informasi industri, kondisi perekonomian, pangsa pasar perusahaan, kualitas manajemen dan yang lainnya. Ada 3 macam laporan keuangan yang pokok dihasilkan yaitu neraca, laporan laba-rugi, dan laporan aliran kas.

Laporan keuangan merupakan komoditi yang bermanfaat dan dibutuhkan masyarakat, karena dapat memberikan informasi yang dibutuhkan para pemakainya dalam dunia bisnis yang dapat menghasilkan keuntungan. Dengan membaca laporan keuangan dengan tepat, seseorang dapat melakukan tindakan ekonomi menyangkut lembaga perusahaan yang dilaporkan dan diharapkan akan menghasilkan keuntungan baginya.

Laporan keuangan merupakan ringkasan dari suatu proses pencatatan transaksi keuangan selama satu tahun buku yang bersangkutan. Laporan yang lengkap terdiri

dari komponen-komponen yaitu, neraca, laporan laba rugi, laporan arus kas, laporan perubahan ekuitas dan catatan atas laporan keuangan. Laporan keuangan mempunyai tujuan sebagai alat informasi yang menyangkut posisi keuangan, kinerja serta perubahan posisi keuangan suatu perusahaan yang bermanfaat bagi sejumlah besar pengguna dalam pengambilan keputusan ekonomi (IAI, 2016). Laporan keuangan sebuah perusahaan sangat banyak yang berkepentingan atas informasi yang disajikan, salah satunya adalah investor.

Laporan keuangan dibuat oleh manajemen dengan tujuan untuk mempertanggungjawabkan tugas-tugas yang dibebankan kepadanya oleh para pemilik perusahaan. Laporan keuangan yang pada umumnya disusun oleh manajemen terdiri dari sebagai berikut (Munawir, 2014):

1. Neraca

Laporan yang menunjukkan keadaan keuangan suatu perusahaan pada tanggal tertentu.

2. Laporan Rugi Laba

Laporan yang menunjukkan hasil usaha dan biaya-biaya selama satu periode akuntansi.

3. Laporan Perubahan Modal

Laporan yang menunjukkan sebab-sebab perubahan modal dari jumlah pada awal periode menjadi jumlah modal pada akhir periode.

4. Laporan Perubahan Posisi Keuangan

Laporan yang menunjukkan arus dana (arus kas) dan perubahan dalam posisi keuangan selama tahun buku.

Menurut Harahap (2015) Laporan keuangan perusahaan merupakan sumber informasi yang penting disamping informasi lain seperti informasi industri, kondisi perekonomian, pangsa pasar perusahaan, kualitas manajemen dan yang lainnya. Ada 3 macam laporan keuangan yang pokok dihasilkan yaitu neraca, laporan laba-rugi, dan laporan aliran kas.

1. Neraca

Neraca adalah laporan yang sistematis tentang aktiva, hutang serta modal dari suatu perusahaan pada suatu saat tertentu. Tujuannya adalah untuk menunjukkan posisi keuangan suatu perusahaan pada suatu tanggal tertentu, biasanya pada waktu di mana buku-buku ditutup dan di tentukan sisanya pada suatu akhir tahun fiskal atau tahun kalender, sehingga neraca sering disebut *Balance Aset*. Neraca adalah laporan yang menunjukkan keadaan keuangan suatu unit usaha pada tanggal tertentu. Neraca menampilkan sumberdaya ekonomis (asset), kewajiban ekonomis (hutang), modal saham, dan hubungan antar item tersebut. Dengan demikian neraca dapat meringkaskan posisi keuangan suatu perusahaan pada tanggal tertentu. Neraca dimaksudkan membantu pihak eksternal untuk menganalisis likuiditas perusahaan, fleksibilitas keuangan, kemampuan operasional, dan kemampuan menghasilkan pendapatan selama periode tertentu.

2. Laporan laba-rugi

Laporan laba-rugi merupakan laporan yang sistematis tentang penghasilan, biaya, rugi-laba yang diperoleh oleh suatu perusahaan selama periode tertentu. Kegiatan perusahaan selama periode tertentu mencakup aktivitas rutin atau operasional, dan aktivitas-aktivitas ini perlu dilaporkan dengan semestinya agar pembaca laporan keuangan memperoleh informasi yang relevan. Ada beberapa elemen pokok dalam laporan laba-rugi antara lain: pendapatan operasional, beban operasional, dan untung atau rugi (*Gain or Loss*).

3. Laporan aliran kas

Laporan arus kas digunakan untuk menganalisis dan memberikan informasi mengenai penerimaan dan pembayaran kas perusahaan selama periode tertentu. Laporan aliran kas bertujuan untuk memberikan informasi mengenai efek kas dari kegiatan investasi, pendanaan, dan operasi perusahaan selama periode tertentu. Tujuan utama dari analisis laporan kas adalah untuk menaksir kemampuan perusahaan menghasilkan kas.

Laporan keuangan adalah salah satu sumber utama informasi keuangan perusahaan yang penting bagi sejumlah pemakai dalam pengambilan keputusan ekonomi. Tujuan laporan keuangan menurut APB *Statement* No. 4 digolongkan sebagai berikut (Brigham & Houston, 2018).

1. Tujuan Khusus

Tujuan khusus dari laporan keuangan adalah untuk menyajikan laporan posisi keuangan, hasil usaha, dan perubahan posisi keuangan lainnya secara wajar dan sesuai dengan GAAP (*Generally Accepted Accounting Principle*).

2. Tujuan Umum

Adapun tujuan umum laporan keuangan adalah sebagai berikut.

- a. Memberikan informasi yang terpercaya tentang sumber-sumber ekonomi, dan kewajiban perusahaan, dengan maksud :
 - i. untuk menilai kekuatan dan kelemahan perusahaan.
 - ii. untuk menunjukkan posisi keuangan dan investasinya.
 - iii. untuk menilai kemampuannya untuk menyelesaikan utang-utangnya.
 - iv. menunjukkan kemampuan sumber-sumber kekayaan yang ada untuk pertumbuhan perusahaan.
- b. Memberikan informasi yang terpercaya tentang sumber kekayaan bersih yang berasal dari kegiatan usaha dalam mencari laba, dengan maksud :
 - i. memberikan tentang gambaran tentang deviden yang diharapkan pemegang saham.
 - ii. mewujudkan kemampuan perusahaan untuk membayar kewajiban kepada kreditor, supplier, pegawai, pajak, mengumpulkan dana untuk perluasan perusahaan.
 - iii. memberikan informasi kepada manajemen untuk digunakan dalam pelaksanaan fungsi perencanaan dan pengawasan.
 - iv. menunjukkan tingkat kemampuan perusahaan mendapatkan laba dalam jangka panjang.

- c. Menaksir informasi keuangan yang dapat digunakan untuk menaksir potensi perusahaan dalam menghasilkan laba.
- d. Memberikan informasi yang diperlukan lainnya tentang perubahan harta dan kewajiban.
- e. Mengungkapkan informasi relevan lainnya yang dibutuhkan para pemakai laporan.

3. Tujuan Kualitatif

a. *Relevance*

Memilih informasi yang benar-benar sesuai dan dapat membantu pemakai laporan dalam proses pengambilan keputusan.

b. *Understandability*

Informasi yang dipilih untuk disajikan bukan saja yang penting tetapi juga harus informasi yang dimengerti para pemakainya.

c. *Verifiability*

Hasil akuntansi itu harus dapat dipriksa oleh pihak lain yang akan menghasilkan pendapat yang sama.

d. *Neutrality*

Laporan akuntansi itu netral terhadap pihak-pihak yang berkepentingan. Informasi dimaksudkan untuk pihak umum bukan pihak-pihak tertentu saja.

e. *Timeliness*

Laporan akuntansi hanya bermanfaat untuk pengambilan keputusan apabila diserahkan pada saat yang tepat.

f. *Comparability*

Informasi akuntansi harus dapat saling dibandingkan, artinya akuntansi harus memiliki prinsip yang sama baik untuk suatu perusahaan maupun perusahaan lain.

g. *Completeness*

Informasi akuntansi yang dilaporkan harus mencakup semua kebutuhan yang layak dari para pemakai.

Laporan keuangan merupakan komoditi yang bermanfaat dan dibutuhkan masyarakat, karena dapat memberikan informasi yang dibutuhkan para pemakainya

dalam dunia bisnis yang dapat menghasilkan keuntungan. Dengan membaca laporan keuangan dengan tepat, seseorang dapat melakukan tindakan ekonomi menyangkut lembaga perusahaan yang dilaporkan dan diharapkan akan menghasilkan keuntungan baginya. Para pemakai laporan keuangan beserta kegunaannya, antara lain.

1. Pemegang saham

Pemegang saham ingin mengetahui kondisi keuangan perusahaan, asset, utang, modal, hasil, biaya dan laba. Ia juga ingin melihat prestasi perusahaan dalam pengelolaan manajemen yang diberikan amanah. Ia juga ingin mengetahui jumlah deviden yang akan diterima, jumlah pendapatan per saham, jumlah laba yang ditahan. Juga mengetahui perkembangan perusahaan dari waktu ke waktu, perbandingan dengan usaha sejenis dan perusahaan lainnya. Dari informasi ini pemegang saham dapat mengambil keputusan apakah ia akan mempertahankan sahamnya, menjual atau menambahnya. Semua tergantung pada kesimpulan yang diambil dari informasi yang terdapat dalam laporan keuangan atau informasi tambahan lainnya.

2. Investor

Investor dalam hal tertentu juga sama seperti pemegang saham. Bagi investor potensial ia akan melihat kemungkinan potensi keuangan yang akan diperoleh dari perusahaan yang dilaporkan.

3. Analis pasar modal

Analis pasar modal selalu melakukan baik analisis tajam dan lengkap terhadap laporan keuangan perusahaan yang *go public* maupun yang berpotensi masuk pasar modal, kekuatan dan posisi keuangan perusahaan. Apakah layak disarankan untuk dibeli sahamnya, dijual atau dipertahankan. Informasi ini disampaikan kepada langganannya berupa investor baik individual maupun lembaga.

4. Manager

Manager ingin mengetahui situasi ekonomis perusahaan yang dipimpinnya. Seorang manager selalu diharapkan kepada seribu satu masalah yang memerlukan keputusan cepat dan setiap saat. Untuk sampai pada keputusan yang tepat, ia harus mengetahui selengkap-lengkapunya kondisi keuangan perusahaan baik posisi semua pos neraca (asset, utang, modal), laba/rugi, likuiditas, rentabilitas, solvabilitas, *break even*, laba kotor dan sebagainya. Karena beragamnya informasi yang dibutuhkannya ini, laporan keuangan yang disusun dengan norma akuntansi keuangan yang bersifat umum (*general purpose*) terasa sangat sedikit sehingga ia harus mengharapakan informasi yang didesain dari akuntansi manajemen.

5. Karyawan

Karyawan perlu mengetahui kondisi keuangan perusahaan untuk menetapkan apakah ia masih terus bekerja di perusahaan tersebut atau pindah. Ia juga perlu mengetahui hasil usaha perusahaan supaya ia bisa menilai apakah penghasilan yang diterimanya adil atau tidak. Ia juga ingin mengetahui jumlah modal yang dimiliki karyawan jika memang ada seperti dalam perusahaan penerbitan di Indonesia. Demikian juga tentang cadangan dana pensiun, asuransi kesehatan, asuransi atau jaminan sosial, hak-hak karyawan dilindungi informasi seperti ini sangat penting.

6. Instansi pajak

Perusahaan selalu memiliki kewajiban pajak baik Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), Pajak Pembangunan, Pajak Penjualan Barang Mewah (PPn BM), Pajak Daerah, Retribusi, Pajak Penghasilan (PPh). Perusahaan juga dikenakan pemotongan, perhitungan dan pembayarannya. Semua kewajiban pajak ini mestinya akan tergambar dalam laporan keuangan, dengan demikian instansi pajak dapat menggunakan laporan keuangan sebagai dasar menentukan kebenaran perhitungan pajak, pembayaran pajak, pemotongan pajak, restitusi dan juga untuk dasar penindakan.

7. Kreditur

Sama dengan pemegang saham, investor, *lender* seperti bank, *investment fund*, perusahaan *leasing*, juga ingin mengetahui informasi tentang situasi dan kondisi perusahaan baik yang sudah diberi pinjaman maupun yang akan diberi pinjaman. Bagi yang sudah diberikan laporan keuangan dapat menyajikan informasi tentang penggunaan dana yang diberikan, kondisi keuangan seperti likuiditas, solvabilitas, rentabilitas perusahaan. Bagi perusahaan calon debitur laporan keuangan dapat menjadi sumber informasi untuk menilai kelayakan perusahaan untuk menerima kredit yang akan diluncurkan.

8. *Supplier*

Supplier hampir sama dengan kreditur. Laporan keuangan bisa menjadi informasi apakah perusahaan layak diberikan fasilitas kredit, seberapa lama akan diberikan dan sejauhmana potensi resiko yang dimiliki perusahaan.

9. Pemerintah atau lembaga pengatur resmi

Pemerintah atau lembaga pengatur sangat membutuhkan laporan keuangan. Karena ia ingin mengetahui apakah perusahaan telah mengikuti peraturan yang telah ditetapkan. Jika belum maka lembaga ini dapat memberikan teguran atau sanksinya.

10. Langgan atau lembaga konsumen

Dengan konsep ekonomi pasar dan ekonomi persaingan, konsumen sangat diuntungkan. Ia berhak mendapat layanan memuaskan dengan harga equilibrium, dalam kondisi ini konsumen terlindungi dari kemungkinan praktik yang merugikan baik dari segi kualitas, kuantitas, harga dan lain sebagainya.

11. Lembaga swadaya masyarakat

Untuk LSM tertentu bisa saja memerlukan laporan keuangan misalnya, LSM yang bergerak melindungi konsumen, lingkungan, serikat kerja. LSM seperti ini membutuhkan laporan keuangan untuk menilai sejauhmana perusahaan merugikan pihak tertentu yang dilindunginya.

12. Peneliti atau akademis atau lembaga peringkat

Bagi peneliti maupun akademis, laporan keuangan sangat penting sebagai data primer dalam melakukan penelitian terhadap topik tertentu yang berkaitan dengan laporan keuangan atau perusahaan. Laporan keuangan menjadi bahan dasar yang diolah untuk mengambil kesimpulan dari suatu hipotesis atau penelitian yang dilakukan.

2.3 Kualitas Laporan Keuangan

Laporan keuangan merupakan produk akhir dari serangkaian proses pencatatan dan pengikhtisaran data transaksi bisnis. Seorang akuntan diharapkan mampu untuk mengorganisir seluruh data akuntansi sehingga menghasilkan laporan keuangan dan bahkan harus dapat menginterpretasikan serta menganalisis laporan keuangan yang dibuatnya. Laporan keuangan pada dasarnya adalah hasil dari proses akuntansi yang dapat digunakan sebagai alat untuk mengkomunikasikan data keuangan atau aktivitas perusahaan kepada pihak-pihak yang berkepentingan dan menunjukkan kondisi kesehatan keuangan perusahaan dan kinerja perusahaan (Hery, 2017).

Pengertian Laporan Keuangan menurut PSAK No 1 (2015) adalah sebagai berikut: “Laporan keuangan merupakan bagian dari proses pelaporan keuangan, laporan keuangan yang lengkap biasanya meliputi neraca, laporan laba rugi, laporan perubahan posisi keuangan (yang dapat disajikan dalam berbagai cara misalnya, sebagai laporan arus kas, atau laporan arus dana), catatan dan laporan lain serta materi penjelasan yang merupakan bagian integral dari laporan keuangan. Disamping itu juga termasuk skedul dan informasi tambahan yang berkaitan dengan laporan tersebut misalnya, informasi keuangan segmen industri dan geografis serta pengungkapan pengaruh perubahan harga”. Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 pengertian laporan keuangan adalah sebagai berikut: “Laporan yang terstruktur mengenai posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan”.

Menurut Bastian (2015) pengertian laporan keuangan adalah sebagai berikut: “Hasil akhir dari proses akuntansi yang menyajikan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan oleh berbagai pihak yang berkepentingan”. Menurut Ratmono, (2017) pengertian kualitas laporan keuangan adalah sebagai berikut: “Kualitas laporan keuangan pemerintah daerah adalah suatu hasil dari proses pengidentifikasian, pengukuran, pencatatan dari transaksi ekonomi (keuangan) dari entitas akuntansi yang ada dalam suatu pemerintah daerah yang dijadikan sebagai informasi dalam rangka pertanggungjawaban pengelolaan keuangan entitas akuntansi dan pengambilan keputusan ekonomi oleh pihak-pihak yang memerlukan”.

Kualitas laporan keuangan dapat dikatakan berkualitas jika memenuhi karakteristik kualitatif laporan keuangan yang terdapat dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang SAP, yaitu relevan, andal, dapat dibandingkan, dan dapat dipahami. Menurut Jonas dan Blanchett dalam Halim, (2015) kualitas laporan keuangan adalah informasi yang lengkap dan transparan, dirancang tidak menyesatkan kepada pengguna. Agar laporan keuangan dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya maka harus disusun berdasarkan standar akuntansi yang berlaku.

Karakteristik kualitatif laporan keuangan adalah ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya. Dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 menyatakan karakteristik kualitatif laporan keuangan pemerintah antara lain :

1. Relevan

Laporan keuangan dapat dikatakan relevan jika informasi yang termuat di dalamnya dapat mempengaruhi keputusan pengguna dengan membantu mereka mengevaluasi peristiwa masa lalu atau masa kini dan memprediksi masa depan, serta mengoreksi hasil evaluasi mereka di masa lalu. Informasi yang relevan memiliki unsur-unsur berikut :

- a. Memiliki manfaat umpan balik (*feedback value*), yaitu informasi memungkinkan pengguna untuk menegaskan alat mengoreksi ekspektasi mereka di masa lalu.
- b. Memiliki manfaat prediktif (*prediktive value*), yaitu informasi dapat membantu pengguna untuk memprediksi masa yang akan datang berdasarkan hasil masa lalu dan kejadian masa kini.
- c. Tepat waktu (*timeliness*), yaitu informasi yang disajikan secara tepat waktu dapat berpengaruh dan berguna dalam pengambilan keputusan.
- d. Lengkap, yaitu mencakup semua informasi akuntansi yang dapat mempengaruhi pengambilan keputusan. Informasi yang melatarbelakangi setiap butir informasi utama yang termuat dalam laporan keuangan diungkapkan dengan jelas agar kekeliruan dalam penggunaan informasi tersebut dapat dicegah.

2. Andal

Andal yaitu informasi dalam laporan keuangan bebas dari pengertian yang menyesatkan dan kesalahan material, menyajikan setiap fakta secara jujur, serta dapat diverifikasi. Informasi yang andal memenuhi karakteristik berikut:

- a. Penyajian jujur, yaitu informasi menggambarkan dengan jujur transaksi serta peristiwa lainnya yang seharusnya disajikan atau secara wajar dapat diharapkan untuk disajikan.
 - b. Dapat diverifikasi, yaitu informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat diuji, dan apabila pengujian dilakukan lebih dari sekali oleh pihak yang berbeda, hasilnya tetap menunjukkan simpulan yang tidak berbeda jauh.
 - c. Netralitas, yaitu informasi yang diarahkan pada kebutuhan umum dan tidak berpihak pada kebutuhan pihak tertentu.
3. Dapat dibandingkan, yaitu informasi yang termuat dalam laporan keuangan akan lebih berguna jika dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya atau laporan keuangan entita pelaporan lain pada umumnya.

4. Dapat dipahami, yaitu informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat dipahami oleh pengguna dan dinyatakan dalam bentuk serta istilah yang disesuaikan dengan batas pemahaman para pengguna.
5. Laporan keuangan disajikan sesuai dengan pedoman penyusunan LKPD.

Tujuan pelaporan keuangan pemerintah daerah adalah untuk menyajikan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan, alat akuntabilitas publik, dan untuk memberikan informasi yang digunakan untuk mengevaluasi kinerja organisasi. Informasi dalam laporan keuangan harus relevan untuk memenuhi tujuan laporan keuangan pemerintah, namun tidak dapat sepenuhnya memenuhi tujuan tersebut. Informasi tambahan, termasuk laporan non keuangan, dapat dilaporkan bersama-sama dengan laporan keuangan untuk memberikan gambaran yang lebih komprehensif mengenai aktivitas suatu entitas pelaporan selama satu periode. LKPD diharapkan dapat menyajikan informasi yang bermanfaat bagi para pengguna dalam menilai akuntabilitas dan membuat keputusan baik untuk keputusan ekonomi sosial dan politik (Sari dan Witono, 2014).

2.4 Kompetensi Sumber Daya Manusia

Sumber daya manusia merupakan salah satu elemen organisasi yang sangat penting, oleh karena itu harus dipastikan bahwa pengelolaan sumber daya manusia dilakukan sebaik mungkin agar mampu memberikan kontribusi secara optimal dalam upaya pencapaian tujuan organisasi. Sumber daya manusia adalah orang yang siap, mau dan mampu memberikan sumbangan dalam usaha pencapaian tujuan organisasional, sumber daya manusia mencakup tiga aspek, yaitu pendidikan, pengalaman dan pelatihan. Sumber daya manusia harus baik karena sumber daya manusia yang baik akan menunjukkan kapasitas sumber daya yang baik juga. Manusia bertanggung jawab untuk mengelola organisasi, oleh karena itu sumber daya manusia merupakan elemen penting dan selalu ada dalam organisasi (Simamora, 2015).

Menurut Sutrisno, (2015) pengertian kompetensi sumber daya manusia adalah sebagai berikut : kompetensi Sumber Daya Manusia adalah kemampuan sumber daya manusia untuk melaksanakan tugas dan tanggung jawab yang diberikan kepadanya dengan bekal pendidikan, pelatihan, dan pengalaman yang cukup memadai. Berdasarkan beberapa pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa kapasitas sumber daya manusia adalah kemampuan sumber daya manusia untuk melaksanakan tugas dan tanggungjawabnya dalam organisasi dengan bekal pendidikan, pelatihan dan pengalaman yang memadai untuk mencapai tujuan organisasi secara efektif dan efisien. Menurut Delanno dan Deviani (2013), kompetensi Sumber Daya Manusia dapat diukur melalui :

1. Pendidikan

Pendidikan merupakan suatu kegiatan yang universal dalam kehidupan manusia. Pendidikan adalah proses sistematis mengubah tingkah laku seseorang untuk mencapai tujuan organisasi. Pendidikan dapat dibagi menjadi: (a) pendidikan formal, (b) pendidikan informal, (c) pendidikan nonformal.

2. Pelatihan

Pelatihan yang baik, harus berkaitan dengan keahlian dan kemampuan untuk melaksanakan pekerjaannya. Pelatihan adalah usaha untuk memperbaiki performa pekerja pada suatu pekerjaan tertentu yang sedang menjadi tanggung jawabnya, atau satu pekerjaan yang ada kaitannya dengan pekerjaannya.

3. Pengalaman

Pengalaman dilihat dari lamanya seseorang bekerja. Dengan pengalaman, seseorang akan terbiasa melakukan suatu pekerjaan dan mempunyai wawasan yang luas serta mudah beradaptasi dengan lingkungan.

Menurut Manimpurung dkk., (2018), untuk menilai kapasitas dan kualitas sumber daya manusia dalam melaksanakan suatu fungsi, termasuk akuntansi, dapat dilihat dari:

1. Tanggung Jawab

Tanggung jawab dapat dilihat dari atau tertuang dalam deskripsi jabatan. Deskripsi jabatan merupakan dasar untuk melaksanakan tugas. Tanggung jawab yang baik adalah dapat memahami dan melaksanakan tugas sesuai deskripsi jabatan.

2. Kompetensi Sumber Daya

kompetensi dapat dilihat dari latar belakang pendidikan, pelatihan-pelatihan yang pernah diikuti, dan dari keterampilan yang dinyatakan dalam pelaksanaan tugas.

Berdasarkan uraian diatas, indikator Kapasitas Sumber Daya Manusia yang digunakan dalam penelitian ini yaitu dari hasil modifikasi peneliti, diantaranya: (1) latar belakang pendidikan, (2) pelatihan, (3) pengalaman, dan (4) tanggung jawab.

2.5 Standar Akuntansi Pemerintah (SAP)

Penetapan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintah yang kemudian mengalami perubahan menjadi Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 menyatakan bahwa SAP dinyatakan dalam bentuk Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP), dilengkapi dengan Pengantar Standar Akuntansi Pemerintahan dan disusun berdasarkan pada kerangka konseptual akuntansi pemerintahan, merupakan upaya untuk menyamakan sikap dan visi dalam melaksanakan aturan-aturan tersebut terdahulu, dalam paradigma pemerintahan daerah yang bertumpu pada nilai-nilai demokratisasi, pemberdayaan, dan pelayanan. Hal ini dimaksudkan untuk mewujudkan pemerintah yang bersih.

Peraturan ini sekaligus merupakan terobosan baru dalam sejarah pengelolaan keuangan nasional. Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 24 tahun 2005, SAP adalah prinsip-prinsip akuntansi yang ditetapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Serangkaian prosedur manual maupun yang terkomputerisasi mulai dari pengumpulan data, pencatatan, pengiktisaran dan pelaporan posisi keuangan dan operasi keuangan pemerintah. Dengan berlakunya SAP, laporan dari pemerintah pusat dan daerah yang merupakan

pertanggungjawaban pelaksanaan APBN dan APBD meliputi laporan realisasi anggaran, neraca, laporan arus kas dan catatan atas laporan keuangan. Dengan demikian, laporan keuangan dari pemerintah akan lebih mudah dipahami dan dapat diukur tingkat kualitasnya berdasarkan standar- standar akuntansi pemerintahan tersebut.

Dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang SAP, terdapat kerangka konseptual dan tiga belas PSAP yang dijelaskan sebagai berikut.

1. Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintah

Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan adalah konsep dasar penyusunan dan pengembangan SAP, dan merupakan acuan bagi Komite Standar Akuntansi Pemerintahan (KSAP), dalam penyusunan laporan keuangan, pemeriksa, dan pengguna laporan keuangan dalam mencari pemecahan atas sesuatu masalah yang belum diatur PSAP.

2. PSAP No. 01 Penyajian Laporan Keuangan

Basis akuntansi yang digunakan dalam laporan keuangan pemerintah yaitu basis kas untuk pengakuan pendapatan, belanja, transfer, dan pembiayaan dan basis akrual untuk pengakuan aset, kewajiban, dan ekuitas dana. Entitas pelaporan yang menyelenggarakan akuntansi dan menyajikan laporan keuangan dengan menggunakan basis akrual sepenuhnya tetap menyajikan Laporan Realisasi Anggaran berdasarkan basis kas. Komponen pokok laporan keuangan terdiri dari laporan realisasi anggaran, neraca, laporan arus kas, dan catatan atas laporan keuangan.

3. PSAP No. 02 Laporan Realisasi Anggaran

Laporan realisasi anggaran menyajikan informasi realisasi pendapatan, belanja, transfer, surplus/defisit dan pembiayaan, yang masing-masing diperbandingkan dengan anggarannya dalam satu periode. Laporan realisasi anggaran sekurang-kurangnya mencakup pos-pos yaitu: pendapatan, belanja, transfer, surplus atau defisit, penerimaan pembiayaan, pengeluaran

pembiayaan, pembiayaan neto, dan sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran (SiLPA /SiKPA).

4. PSAP No. 03 Laporan Arus Kas

Laporan arus kas menyajikan informasi penerimaan dan pengeluaran kas selama periode tertentu yang diklasifikasikan berdasarkan aktivitas operasi, investasi aset non keuangan, pembiayaan, dan non anggaran.

5. PSAP No. 04 Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK)

CaLK disajikan secara sistematis. Setiap pos dalam Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, dan Laporan Arus Kas harus mempunyai referensi silang dengan informasi terkait dalam CaLK.

6. PSAP No. 05 Akuntansi Persediaan

Persediaan diakui pada saat potensi manfaat ekonomi masa depan diperoleh pemerintah dan mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal pada saat diterima atau hak kepemilikannya dan/ atau penguasaannya berpindah. Persediaan disajikan sebesar Biaya perolehan apabila diperoleh dengan pembelian; Biaya standar apabila diperoleh dengan memproduksi sendiri dan nilai wajar, apabila diperoleh dengan cara lainnya seperti donasi/rampasan.

7. PSAP No. 6 Akuntansi Investasi

Pengeluaran untuk perolehan investasi jangka pendek diakui sebagai pengeluaran kas pemerintah dan tidak dilaporkan sebagai belanja dalam laporan realisasi anggaran, sedangkan pengeluaran untuk memperoleh investasi jangka panjang diakui sebagai pengeluaran pembiayaan. Penerimaan dari penjualan investasi jangka pendek diakui sebagai penerimaan kas pemerintah dan tidak dilaporkan sebagai pendapatan dalam laporan realisasi anggaran, sedangkan penerimaan dari pelepasan investasi jangka panjang diakui sebagai penerimaan pembiayaan. Pelepasan sebagian dari investasi tertentu yang dimiliki pemerintah dinilai dengan menggunakan nilai rata-rata.

8. PSAP No. 07 Akuntansi Aset Tetap

Aset tetap dinilai dengan biaya perolehan. Apabila penilaian aset tetap dengan menggunakan biaya perolehan tidak memungkinkan maka nilai aset tetap didasarkan pada nilai wajar pada saat perolehan. Aset tetap yang diperoleh dari sumbangan (donasi) harus dicatat sebesar nilai wajar pada saat perolehan. Selain tanah dan konstruksi dalam pengerjaan, seluruh aset tetap dapat disusutkan sesuai dengan sifat dan karakteristik aset tersebut.

9. PSAP No. 08 Akuntansi Konstruksi dalam Pengerjaan

Suatu benda berwujud harus diakui sebagai konstruksi dalam pengerjaan jika: besar kemungkinan bahwa manfaat ekonomi masa yang akan datang berkaitan dengan aset tersebut akan diperoleh biaya perolehan tersebut.

10. PSAP No. 09 Akuntansi Kewajiban

Pelaporan keuangan untuk tujuan umum harus menyajikan kewajiban yang diakui jika besar kemungkinan bahwa pengeluaran sumber daya ekonomi akan dilakukan atau telah dilakukan untuk menyelesaikan kewajiban yang ada sampai saat ini, dan perubahan atas kewajiban tersebut mempunyai nilai penyelesaian yang dapat diukur dengan andal.

Kewajiban diakui pada saat dana pinjaman diterima dan/atau pada saat kewajiban timbul. Kewajiban dicatat sebesar nilai nominal. Kewajiban dalam mata uang asing dijabarkan dan dinyatakan dalam mata uang rupiah. Penjabaran mata uang asing menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal neraca.

11. PSAP No. 10 Koreksi Kesalahan, Perubahan Kebijakan Akuntansi, dan Peristiwa Luar Biasa

Kesalahan ditinjau dari sifat kejadiannya dikelompokkan dalam dua jenis yaitu: kesalahan yang tidak berulang dan kesalahan yang berulang dan sistemik. Kesalahan yang tidak berulang adalah kesalahan yang diharapkan tidak akan

terjadi kembali yang dikelompokkan dalam dua harus diungkapkan secara terpisah dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Peristiwa luar biasa harus memenuhi seluruh persyaratan berikut.

- a. Tidak merupakan kegiatan normal dari entitas;
- b. Tidak diharapkan terjadi dan tidak diharapkan terdiberulang;
- c. Berada di luar kendali atau pengaruh entitas;
- d. Memiliki dampak yang signifikan terhadap realisasi anggaran atau posisi aset/kewajiban.

Hakikatnya, jumlah dan pengaruh yang diakibatkan oleh peristiwa luar biasa harus diungkapkan secara terpisah dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

12. PSAP No. 11 Laporan Keuangan Konsolidasian

Laporan keuangan konsolidasian terdiri dari laporan realisasi anggaran, neraca, dan catatan atas laporan keuangan. Laporan keuangan konsolidasi disajikan untuk periode pelaporan yang sama dengan periode pelaporan keuangan entitas pelaporan dan berisi jumlah komparatif dengan periode sebelumnya. Dalam standar akuntansi pemerintahan, CaLK harus mencakup informasi tentang kebijakan akuntansi yang dipergunakan oleh entitas pelaporan dan informasi lain yang diharuskan dan dianjurkan untuk diungkapkan. Ungkapan-ungkapan yang diperlukan dalam laporan keuangan pemerintah daerah harus sesuai dengan pedoman pada Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan untuk menghasilkan penyajian laporan keuangan secara wajar.

13. PSAP No.12 Laporan Operasional

Laporan operasional menyediakan informasi mengenai seluruh kegiatan operasional keuangan entitas pelaporan yang tercerminkan sebagai berikut.

- a. Pendapatan-LO
- b. Beban
- c. Surplus/defisit operasional dari suatu entitas pelaporan yang penyajiannya disandingkan dengan periode sebelumnya

- d. Kegiatan non operasional
- e. Surplus/defisit operasional sebelum pos luarbiasa
- f. Pos luarbiasa
- g. Surplus/defiit laporan operasional

Periode pelaporan laporan operasional disajikan sekurang- kurangnya sekali dalam setahun. Dalam situasi tertentu, apabila tanggal laporan suatu entitas berubah dan laporan operasional tahunan disajikan dengan suatu periode yang lebih pendek dari satu tahun, entitas harus mengungkapkan informasi sebagai berikut:

- a. Alasan penggunaan periode pelaporan tidak satu tahun;
- b. Fakta bahwa jumlah-jumlah komparatif dalam laporan operasional dan catatan-catatan terkait tidak dapat diperbandingkan.

14. PSAP No.13 Laporan Keuangan Badan Layanan Umum (BLU)

Laporan keuangan BLU adalah bentuk pertanggungjawaban BLU yang disajikan dalam bentuk Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Arus Kas, Laporan Perubahan Ekuitas, dan Catatan atas Laporan Keuangan, sehingga BLU kini melaporkan 7 laporan keuangan yang disajikan dengan dasar akrualbasis.

Prinsip akuntansi dan pelaporan keuangan dimaksudkan sebagai ketentuan yang dipahami dan ditaati oleh pembuat standar dalam menyusun standar, penyelenggara akuntansi dan pelaporan keuangan dalam melakukan kegiatannya, serta pengguna laporan keuangan dalam memahami laporan keuangan yang disajikan. Adapun delapan prinsip yang digunakan dalam akuntansi dan pelaporan keuangan pemerintah yaitu:

- a. Basis akuntansi
- b. Nilai historis
- c. Realisasi
- d. Substansi mengungguli bentuk

- e. Perioditas
- f. Konsistensi
- g. Pengungkapan lengkap
- h. Penyajian wajar

2.6 Sistem Pengendalian Intern (SPI)

Menurut Mahmudi, (2013) Sistem Pengendalian Intern adalah proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan laporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) merupakan bagian integral dari sistem akuntansi pemerintahan. Dalam Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) dijelaskan bahwa SPIP adalah Sistem Pengendalian Intern yang diselenggarakan secara menyeluruh di lingkungan pemerintah pusat dan pemerintah daerah. Presiden selaku Kepala Pemerintahan mengatur dan menyelenggarakan sistem pengendalian intern di lingkungan pemerintahan secara menyeluruh. Gubernur/Bupati/Walikota selaku pemegang kekuasaan pengelolaan keuangan daerah mengatur lebih lanjut dan menyelenggarakan sistem pengendalian intern di lingkungan pemerintah daerah yang dipimpinnya.

Sistem pengendalian intern adalah proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, yang selanjutnya disingkat SPIP, adalah sistem pengendalian intern yang diselenggarakan secara menyeluruh di lingkungan pemerintah pusat dan pemerintah daerah (PP Nomor 60 Tahun 2008). Berdasarkan beberapa pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa Sistem Pengendalian Intern Pemerintah adalah

proses yang dirancang oleh manajemen untuk memberikan jaminan atau keyakinan yang memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Dalam penelitian ini, indikator yang digunakan untuk mengukur Sistem Pengendalian Intern Pemerintah yaitu menurut PP No. 60 Tahun 2008, diantaranya:

1. Lingkungan pengendalian

Lingkungan pengendalian merupakan tindakan, kebijakan, dan prosedur yang mencerminkan sikap pimpinan instansi atau lembaga tentang pengendalian intern yang dapat menimbulkan kesadaran seluruh pegawai mengenai pentingnya pengendalian bagi instansi atau lembaga yang bersangkutan. Pimpinan instansi pemerintah dan seluruh pegawai harus menciptakan dan memelihara lingkungan dalam keseluruhan organisasi yang menimbulkan perilaku positif dan mendukung terhadap pengendalian intern dan manajemen yang sehat.

2. Penilaian risiko

Pengendalian intern harus memberikan penilaian atas risiko yang dihadapi unit organisasi baik dari luar maupun dari dalam. Penilaian risiko merupakan identifikasi entitas dan analisis terhadap risiko yang relevan untuk mencapai tujuannya, membentuk suatu dasar untuk menentukan bagaimana risiko harus dikelola.

3. Kegiatan pengendalian

Kegiatan pengendalian membantu memastikan bahwa arahan pimpinan instansi pemerintah dilaksanakan. Kegiatan pengendalian harus efisien dan efektif dalam pencapaian tujuan organisasi.

4. Informasi dan komunikasi

Informasi harus dicatat dan dilaporkan kepada pimpinan instansi pemerintah dan pihak lain yang ditentukan. Informasi disajikan dalam suatu bentuk dan sarana tertentu serta tepat waktu sehingga memungkinkan

pimpinan instansi pemerintah melaksanakan pengendalian dan tanggung jawabnya.

5. Pemantauan

Pemantauan harus dapat menilai kualitas kinerja dari waktu ke waktu dan memastikan bahwa rekomendasi hasil audit dan revidi lainnya dapat segera ditindaklanjuti (PP Nomor 60 Tahun 2008).

2.7 Profesionalisme Pegawai

Profesi dan profesionalisme merupakan dua hal yang berbeda. Profesi merupakan jenis pekerjaan yang memenuhi beberapa kriteria, sedangkan profesionalisme merupakan suatu atribut individual yang penting tanpa melihat suatu pekerjaan merupakan suatu profesi atau tidak (Anwar, 2018). Danim, (2016) mendefinisikan profesionalisme sebagai komitmen para anggota suatu profesi untuk meningkatkan kemampuan profesionalnya dan terus-menerus mengembangkan strategi-strategi yang digunakannya dalam melakukan pekerjaan sesuai dengan profesinya itu. Seseorang dengan profesi tertentu mungkin memiliki keterampilan atau kompetensi yang tinggi di bidang keahliannya, tetapi dia belum bisa dikatakan profesional sebelum secara handal dan konsisten mampu mendemonstrasikannya melalui sikap peduli terhadap klien dan pekerjaannya. Seorang pegawai pemerintah dituntut untuk melakukan pengorbanan pribadi untuk mencapai tingkat profesionalisme individual, dengan tanggung jawab yang besar terhadap klien dan pihak yang berkepentingan terhadap laporan keuangan maka hal itu sudah menjadi sesuatu yang wajar untuk dilakukan.

Seorang pegawai pemerintah yang bekerja di bidang keuangan atau akuntansi bisa dikatakan profesional apabila telah memenuhi dan mematuhi standar–standar kode etik yang telah ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI), antara lain:

1. Prinsip–prinsip yang ditetapkan oleh IAI yaitu standar ideal dari perilaku etis yang telah ditetapkan oleh IAI seperti dalam terminologi filosofi.

2. Peraturan perilaku seperti standar minimum perilaku etis yang ditetapkan sebagai peraturan khusus yang merupakan suatu keharusan.
3. Interpretasi peraturan perilaku tidak merupakan keharusan, tetapi para praktisi harus memahaminya.
4. Ketetapan etika seperti seorang akuntan publik wajib untuk harus tetap memegang teguh prinsip kebebasan dalam menjalankan proses auditnya, walaupun auditor dibayar oleh kliennya.

Perilaku profesional berbanding lurus dengan sikap profesional, Pegawai yang memiliki perilaku profesional tercermin dari sikap profesional yang dia tunjukkan dalam melakukan pekerjaannya. Hal dalam (Levianny et al., 2020) mengembangkan konsep profesionalisme dari level individual yang digunakan untuk profesionalisme eksternal auditor meliputi lima dimensi:

1. Pengabdian pada profesi (*dedication*), yang tercermin dalam dedikasi profesional melalui penggunaan pengetahuan dan kecakapan yang dimiliki. Sikap ini adalah ekspresi dari penyerahan diri secara total terhadap pekerjaan. Pekerjaan didefinisikan sebagai tujuan hidup dan bukan sekedar sebagai alat untuk mencapai tujuan. Penyerahan diri secara total merupakan komitmen pribadi, dan sebagai kompensasi utama yang diharapkan adalah kepuasan rohaniah baru kemudian kepuasan secara material.
2. Kewajiban sosial (*social obligation*), yaitu pandangan tentang pentingnya peran profesi serta manfaat yang diperoleh baik oleh masyarakat ataupun oleh profesional karena adanya pekerjaan tersebut.
3. Kemandirian (*autonomy demands*), yaitu suatu pandangan bahwa seorang profesional harus mampu membuat keputusan sendiri tanpa adanya tekanan dari pihak lain.
4. Keyakinan terhadap peraturan profesi (*belief in self-regulation*), yaitu suatu keyakinan bahwa yang berhak menilai untuk suatu pekerjaan profesional adalah rekan sesama profesi, dan bukan pihak luar yang tidak mempunyai kompetensi dalam bidang ilmu dan pekerjaan mereka.

5. Hubungan dengan sesama profesi (*professional community affiliation*), berarti menggunakan ikatan profesi sebagai acuan, termasuk organisasi formal dan kelompok kolega-kolega informal sebagai sumber ide utama pekerjaan. Melalui ikatan profesi ini para profesional membangun kesadaran profesinya.

2.8 Hasil Penelitian Terdahulu

Tabel 2. 1 Rangkuman Penelitian Terdahulu

No.	Nama Peneliti (Tahun)	Judul Penelitian	Hasil Penelitian
1.	Melinda & Ayu, (2021)	Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia, Sistem Pengendalian Intern, Dan Pemahaman Akuntansi Berbasis AkruaI Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pada Lembaga Perkreditan Desa Se-Kecamatan Gianyar	Hasil penelitian menunjukkan, bahwa: (1) Kompetensi Sumber Daya Manusia berpengaruh positif terhadap Kualitas Laporan Keuangan. (2) Sistem Pengendalian Intern berpengaruh positif terhadap Kualitas Laporan Keuangan. (3) Pemahaman Akuntansi Berbasis AkruaI berpengaruh positif terhadap Kualitas Laporan Keuangan
2.	Rohmah <i>et al.</i> , (2020)	Pengaruh Pemahaman Standar Akuntansi Pemerintah, Pemanfaatan Sistem Informasi Akuntansi Keuangan Daerah Dan Sistem Pengendalian Internal Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kota Malang	Berdasarkan hasil uji parsial tiga variabel memiliki pengaruh terhadap kualitas laporan keuangan, Pemahaman Standar Akuntansi Pemerintah, Pemanfaatan Sistem Informasi Akuntansi Keuangan Daerah dan sistem pengendalian internal berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan.

No.	Nama Peneliti (Tahun)	Judul Penelitian	Hasil Penelitian
3.	Addinul Yaqin; Bambang Jatmiko (2018)	Kontribusi Kompetensi Sumber Daya Manusia, Standar Akuntansi Pemerintah, Dan Sistem Pengendalian Internal Pemerintah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan	Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa kontribusi kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah, standar akuntansi pemerintah berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah, dan sistem pengendalian internal pemerintah berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah.
4.	Ikyarti & Aprila, (2019)	Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah, implementasi Sistem informasi manajemen Daerah, dan Sistem pengendalian Internal pemerintah terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Seluma	Menemukan bahwa penerapan standar akuntansi pemerintah, implementasi sistem informasi manajemen daerah dan sistem pengendalian internal berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan di Kabupaten Seluma
5.	Levianny, Tevi Dwijayanty, Rima Hanifia, Mutia (2020)	Pengaruh Profesionalitas Dan Kompetensi Penyusun Laporan Keuangan Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kota Bandung	Hasil pengujian secara parsial menunjukkan bahwa : (1) profesionalitas penyusun laporan keuangan berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah Kota Bandung, dan (2) kompetensi penyusun laporan keuangan berpengaruh tetapi tidak signifikan terhadap kualitas laporan keuangan

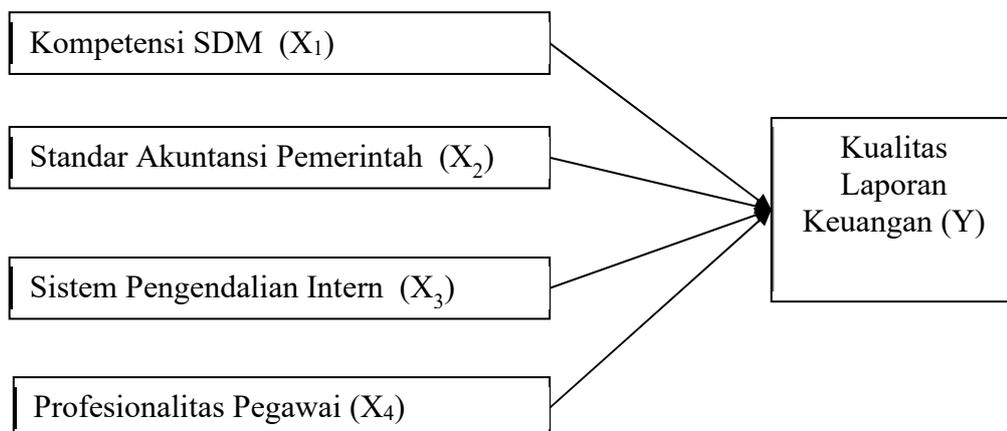
No.	Nama Peneliti (Tahun)	Judul Penelitian	Hasil Penelitian
			pemerintah daerah Kota Bandung. Hasil pengujian secara simultan menunjukkan bahwa profesionalitas dan kompetensi penyusun laporan keuangan berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah Kota Bandung.
6.	Surastiani dan Handayani (2015)	Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kualitas Informasi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.	Bahwa kualitas sumber daya manusia dan system pengendalian intern berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas informasi laporan keuangan pemerintah daerah dan pemanfaatan teknologi informasi tidak berpengaruh terhadap kualitas informasi laporan keuangan pemerintah daerah.
7.	Evicahyani dan Setiawina (2016)	Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Tabanan.	Bahwa Kompetensi SDM, penerapan SAP, pemanfaatan SIPKD dan penerapan SPIP berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas LKPD Kabupaten Tabanan. Dan ada pengaruh tidak langsung kompetensi SDM, penerapan SAP dan pemanfaatan SIPKD terhadap kualitas LKPD Kabupaten Tabanan yang dimediasi oleh penerapan SPIP.

No.	Nama Peneliti (Tahun)	Judul Penelitian	Hasil Penelitian
8.	Sudarsono (2017)	Pengaruh Sistem Pengendalian Intern, Kompetensi Sumber Daya Manusia dan Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Terhadap Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah Kab. Grobogan	Menemukan bukti empiris bahwa sistem pengendalian intern, kompetensi sumber daya manusia dan penerapan sistem akuntansi keuangan daerah berpengaruh secara signifikan terhadap nilai informasi pelaporan keuangan entitas akuntansi pemerintah daerah.
9.	Manimpurung dkk (2018)	Pengaruh Kapasitas Sumber Daya Manusia dan Komitmen Organisasi Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah pada Badan Pengelola Keuangan dan Aset Daerah (BPKAD) Kota Manado.	Bahwa kapasitas sumber daya manusia tidak berpengaruh secara parsial kualitas laporan keuangan pemerintah daerah Kota Manado di BPKAD. Sedangkan komitmen organisasi berpengaruh secara parsial kualitas laporan keuangan pemerintah daerah kota manado di BPKAD

Sumber: Review berbagai jurnal, 2022.

2.9 Kerangka Pikir Penelitian

Penelitian ini berusaha menganalisis faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas laporan keuangan pemerintah daerah, dengan kompetensi sumber daya manusia, standar akuntansi pemerintah, sistem pengendalian intern dan profesionalitas pegawai sebagai variabel bebas dan Kualitas Laporan Keuangan sebagai variabel terikat. Maka dari itu berikut kerangka pemikiran yang menggambarkan mode penelitian dan hubungan antar variabel-variabel tersebut



Gambar 2. 1 Kerangka Pemikiran

2.10 Bangunan Hipotesis

2.10.1 Kompetensi SDM Terhadap Kualitas Laporan Keuangan

Stewardship teori menekankan pada dua hal penting yakni kewajiban *agent* (pemerintah) menjalankan amanah yang diberikan *principal* (masyarakat) dengan penuh tanggungjawab. Untuk mencapai sasaran dan tujuan strategis dibutuhkan individu atau sumber daya manusia yang kompeten, handal dan visioner. Kompetensi sumber daya manusia yang dimiliki harus sejalan dengan visi dan misi organisasi (Jefri, 2018).

Selain itu, pegawai yang memiliki pemahaman yang rendah terhadap tugas dan fungsinya, serta hambatan yang ditemukan dalam pengolahan data juga akan berdampak pada penyajian laporan keuangan. Keterlambatan penyajian laporan keuangan berarti bahwa laporan keuangan belum atau tidak memenuhi salah satu nilai informasi yang disyaratkan, yaitu ketepatanwaktuan. Penelitian mengenai kapasitas sumber daya manusia, terutama dalam pelaksanaan keuangan daerah pernah dilakukan oleh Sari & Witono, (2014), Manimpurung *et al.*, (2018) serta Yaqin & Jatmiko, (2018) yang menyatakan bahwa kompetensi sumber daya manusia berpengaruh secara signifikan terhadap keterandalan pelaporan keuangan

daerah. Berdasarkan hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa kompetensi SDM berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Berdasarkan penjelasan di atas, hipotesis dalam penelitian ini dirumuskan sebagai berikut:

H₁: Kompetensi SDM berpengaruh terhadap kualitas LKPD

2.10.2 Standar Akuntansi Pemerintah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan

Dalam Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 71 Tahun 2010, Standar akuntansi pemerintahan diartikan sebagai prinsip-prinsip akuntansi dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan pemerintah dalam bentuk Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP), serta disusun dengan mengacu kepada Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan. Menurut Ikyarti & Aprilia, (2019), menyatakan bahwa terdapat pengaruh penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan terhadap peningkatan Kualitas Laporan Keuangan, dimana setelah penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan, Laporan Keuangan Inspektorat Jenderal Departemen Pendidikan Nasional telah memuat seluruh informasi keuangan yang terjadi, dapat memecahkan semua permasalahan pencatatan keuangan, dan ada cara untuk memecahkan permasalahan pencatatan keuangan. Berdasarkan penjelasan di atas, hipotesis dalam penelitian ini dirumuskan sebagai berikut:

H₂: Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) berpengaruh terhadap kualitas LKPD

2.10.3 Sistem Pengendalian Intern Terhadap Kualitas Laporan Keuangan

Pengendalian intern merupakan suatu cara untuk mengarahkan, mengawasi, dan mengukur sumber daya suatu organisasi, serta berperan penting dalam pencegahan dan pendeteksian penggelapan (*fraud*). *Stewards* yakni pemerintah yang diamanahkan untuk mengendalikan langsung tata kelola pemerintah yang baik oleh *principal* sesuai dengan yang ditegaskan dalam pasal 58 ayat (1) Undang undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara yakni dikatakan bahwa pengatur dan penyelenggaraan pengendalian intern Pemerintah (SPIP) untuk mengelola transparansi keuangan Negara adalah kepala pemerintahan. Penerapan

pengendalian intern yang memadai akan memberikan keyakinan yang memadai atas kualitas atau keandalan informasi laporan keuangan, serta akan meningkatkan kepercayaan *stakeholders*. Surastiani & Handayani, (2015) dan Rohmah *et al.*, (2020) membuktikan bahwa sistem pengendalian intern berpengaruh positif terhadap kualitas informasi laporan keuangan pemerintah daerah. Dari uraian diatas dapat dirumuskan hipotesis yang dapat diajukan terkait dengan rumusan masalah dalam penelitian ini adalah:

H₃: Sistem Pengendalian Intern berpengaruh terhadap kualitas LKPD

2.10.4 Profesionalitas Pegawai Terhadap Kualitas Laporan Keuangan

Profesionalisme adalah faham yang menempatkan profesi sebagai titik perhatian utama dalam hidup seseorang. Orang yg menganut faham profesionalisme selalu menunjukkan sikap profesional dalam bekerja dan dalam keseharian hidupnya. Menurut penelitian yang dilakukan oleh Leviany dkk., (2020) profesionalitas penyusun laporan keuangan berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Semakin tinggi tingkat pengabdian terhadap profesi, kewajiban sosial, kemandirian, keyakinan terhadap profesi dan hubungan dengan sesama profesi maka akan semakin andal kualitas laporan keuangan. Ini menunjukkan bahwa penyusun laporan keuangan tersebut sudah memiliki kesadaran bahwa pekerjaan yang dilakukan bukan sekedar kewajiban melainkan juga bentuk pengabdian sosial, selain itu penyusun laporan keuangan dapat bekerja secara independen tanpa intervensi dari pihak mana pun serta menyajikan laporan keuangan sesuai dengan Standard Operasional Perusahaan (SOP) namun di sisi yang lain juga dapat bekerja sama secara tim jika diperlukan. Dari uraian diatas dapat dirumuskan hipotesis yang dapat diajukan terkait dengan rumusan masalah dalam penelitian ini adalah:

H₄: Profesionalitas Pegawai berpengaruh terhadap kualitas LK