

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Teori *Stewardship*

Grand theory yang mendasari penelitian ini merupakan bagian dari *agency theory* yaitu *stewardship theory*. Menurut Donaldson dan Davis, (1991) dalam Anton, (2010) *Stewardship* menggambarkan bahwa tidak ada suatu keadaan situasi para manajemen termotivasi untuk tujuan-tujuan individu melainkan lebih fokus untuk tujuan sasaran utama yaitu kepentingan organisasi. Teori *stewardship* juga merupakan teori yang menggambarkan situasi dimana para manajer tidak termotivasi oleh tujuan-tujuan individu tetapi lebih ditujukan pada sasaran hasil utama mereka untuk kepentingan organisasi, sehingga teori ini mempunyai dasar psikologi dan sosiologi yang telah dirancang dimana para eksekutif sebagai *steward* berusaha mencapai sasaran organisasinya (Sanjaya, 2017). Teori ini menggambarkan hubungan yang kuat antara kepuasan dan kesuksesan organisasi. Tercapainya kesuksesan dalam sebuah organisasi dapat dicapai dengan cara maksimalisasi utilitas principals dan manajemen. Teori *stewardship* dapat diterapkan dalam penelitian akuntansi organisasi sektor publik seperti organisasi pemerintahan dan non profit lainnya. (Haliah, 2012).

Teori *stewardship* dibangun berdasarkan asumsi filosofi mengenai sifat manusia yaitu pada hakikatnya manusia dapat dipercaya, mampu bertindak dengan penuh tanggung jawab, memiliki integritas dan kejujuran pada pihak lain. Tercapainya kesuksesan dalam sebuah organisasi pemerintah dapat dicapai dengan cara maksimalisasi utilitas *principals* dan manajemen. Teori *swewartship* dapat diterapkan dalam penelitian akuntansi organisasi sektor public seperti organisasi pemerintahan dan profit lainnya (Wahida 2015). Teori *stewardship* lebih menggambarkan situasi dimana manajemen tidak termotivasi oleh tujuan tujuan individu tetapi lebih ditujukan pada sasaran hasil utama mereka untuk kepentingan organisasi dan mengasumsikan adanya hubungan yang kuat kepuasan dan kesuksesan organisasi (Yoyo et.al,2017)

Implikasi teori *stewardship* terhadap penelitian ini yaitu dapat menjelaskan eksistensi pemerintah daerah sebagai suatu lembaga yang dapat dipercaya dapat menampung aspirasi masyarakat, dapat memberikan pelayanan yang baik bagi publik, dan mampu pertanggungjawabkan keuangan yang diamanahkan kepadanya, sehingga tujuan ekonomi terpenuhi serta kesejahteraan masyarakat dapat tercapai secara maksimal. Untuk melaksanakan tanggungjawab tersebut maka *stewards* (manajer dan auditor internal) mengarahkan semua kemampuan dan keahliannya dalam mengefektifkan pengendalian intern untuk dapat menghasilkan laporan informasi keuangan yang berkualitas (Wahida, 2015).

Menurut Rachmawati (2020) Dikaitkan dengan kualitas laporan keuangan daerah, ada hubungan positif antara kualitas laporan keuangan daerah dengan dengan teori Stewardship. Pemerintah yang bertindak sebagai manajer 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, social maupun politik. Pemerintah dituntut memberikan pelayanan terbaik untuk masyarakat.dengan demikian manajemen dilingkungan pemerintah lebih dominan bertindak sebagai Steward.

2.2 Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Menurut peraturan pemerintah Nomor 8 tahun 2010 tentang pelaporan keuangan dan kinerja instansi pemerintah, pengertian laporan keuangan adalah “laporan keuangan adalah bentuk pertanggung jawaban pengelolaan keuangan Negara/daerah selama satu priode”.(PP No 8 Tahun 2006). Laporan Keuangan adalah suatu penyajian yang terstruktur tentang posisi keuangan dan kinerja keuangan suatu entitas akuntansi. Setiap laporan keuangan yang bertujuan menyediakan informasi yang menyangkut posisi keuangan, kinerja serta perubahan posisi keuangan, kinerja serta perubahan

posisi keuangan suatu perusahaan yang bermanfaat bagi sejumlah besar pemakai laporan keuangan dalam pengambilan keputusan secara ekonomi.(Hans et.al, 2016).

Menurut (Rahmadani, 2015) tujuan umum suatu laporan keuangan khususnya pada laporan keuangan pemerintah daerah adalah untuk menyajikan sebuah informasi mengenai posisi keuangan, realisasi anggaran, dan kinerja suatu entitas dalam proses pelaporan yang dapat digunakan oleh semua pengguna dalam mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber daya.” Tujuan Laporan keuangan adalah memberikan informasi mengenai posisi keuangan, kinerja keuangan dan arus kas entitas yang bermanfaat bagi sebagian besar pengguna laporan keuangan dalam membuat keputusan ekonomi dan sebagai wujud pertanggungjawaban manajemen atas penggunaan sumber daya yang dipercayakan kepada mereka dalam mengelola suatu entitas. (Hans, et.al, 2016).

Laporan keuangan sektor publik merupakan bentuk nyata terstrukturnya posisi keuangan akibat transaksi yang dilakukan. Laporan keuangan sektor publik merupakan komponen penting untuk menciptakan akuntabilitas sektor publik. Adanya tuntutan yang besar terhadap pelaksanaan akuntabilitas publik menimbulkan implikasi bagi manajemen sektor publik untuk memberikan informasi kepada publik, salah satunya adalah informasi akuntansi berupa laporan keuangan (Mardiasmo, 2006). Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah, laporan keuangan pemerintah dapat dikatakan berkualitas apabila laporan tersebut bersifat relevan, andal, dapat dipahami, dan dapat dibandingkan. Dalam penelitiannya (Tang, 2020) mengatakan bahwa semua karakteristik tersebut merupakan salah satu prasyarat normatif yang diperlukan untuk membuat laporan keuangan pemerintah dapat dikatakan berkualitas, yaitu:

1. Relevan

Laporan keuangan dapat dikatakan relevan apabila informasi yang termuat didalamnya dapat mempengaruhi pengambilan keputusan pengguna ataupun

manajerial. Informasi tersebut juga digunakan untuk membantu mereka dalam mengevaluasi peristiwa masa lalu, masa kini, dan memprediksi masa yang akan datang, dengan demikian informasi laporan keuangan yang relevan dapat dihubungkan dengan maksud dari penggunaan.

2. Andal

Keandalan suatu informasi dalam laporan keuangan artinya bebas dari pengertian yang menyesatkan, dan kesalahan yang material. Fakta dalam informasi harus disajikan secara jujur dan apa adanya sesuai dengan keadaan yang sebenarnya terjadi.

3. Dapat dipahami

Suatu informasi dalam laporan keuangan dapat dikatakan bermanfaat apabila informasi yang disajikan mudah untuk dipahami pengguna laporan keuangan. Informasi yang disajikan dinyatakan dalam istilah yang disesuaikan dengan kemampuan pemahaman dan pengetahuan pengguna.

4. Dapat dibandingkan

Suatu informasi dalam laporan keuangan dikatakan bermanfaat jika dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya ataupun dengan laporan keuangan perusahaan lain yang sejenis. Perbandingan dapat dilakukan dengan cara internal maupun secara eksternal. Perbandingan dengan cara internal dapat dilakukan bila suatu entitas dari tahun ke tahun menerapkan kebijakan akuntansi yang sama. Sedangkan perbandingan secara eksternal dapat dilakukan bila entitas yang diperbandingkan menerapkan kebijakan akuntansi yang sama.

Apabila informasi yang disajikan dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah memenuhi kriteria karakteristik kualitatif laporan keuangan seperti yang sudah ditetapkan dalam PP Nomor 71 tahun 2010, itu berarti pemerintah daerah sudah mampu untuk mewujudkan akuntabilitas dan transparansi dalam pengelolaan keuangan pemerintah daerah. Pemerintah daerah harus menghasilkan informasi yang terkandung

di dalam laporan keuangan sesuai dengan kriteria nilai informasi yang disyaratkan oleh peraturan perundangundangan. Apabila belum sesuai dengan perundang-undangan, maka bisa saja mengakibatkan kerugian daerah yang besar, kelemahan suatu administrasi, pemborosan yang luar biasa, waktu yang tidak efisien dan efektif

2.3 Standar Akuntansi Pemerintah Daerah (SAPD)

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. Halim (2012) mendefinisikan akuntansi bahwa Proses pengidentifikasian, pengukuran, pencatatan, dan pelaporan transaksi ekonomi (keuangan) dari entitas pemerintah daerah (kabupaten, kota, atau provinsi) yang memerlukan. Pernyataan tersebut menjelaskan bahwa akuntansi keuangan daerah adalah suatu cara metode yang digunakan untuk mencatat hasil dari transaksi-transaksi yang terjadi dalam 1 waktu periode di suatu instansi pemerintahan baik pusat maupun daerah.

Menurut Halim (2012) menyatakan bahwa akuntansi pemerintahan mempunyai beberapa tujuan yaitu :

1. *Pertanggungjawaban (Accountability and Stewardship)*

Tujuan pertanggungjawaban adalah memberikan informasi keuangan yang lengkap, cermat, dalam bentuk dan waktu yang tepat yang berguna bagi pihak yang bertanggung jawab terhadap operasi unit-unit pemerintahan. Lebih lanjut tujuan pertanggung jawaban ini mewajibkan setiap orang atau badan yang mengelola keuangan negara memberikan pertanggungjawaban atau perhitungan.

2. Manajerial

Tujuan manajerial berarti bahwa akuntansi pemerintah harus menyediakan informasi keuangan yang diperlukan untuk perencanaan, penganggaran, pelaksanaan, pemantauan, pengendalian anggaran, perumusan kebijakan, pengambilan keputusan, dan penilaian kinerja pemerintah.

3. Pengawasan

Tujuan pengawasan memiliki arti bahwa akuntansi pemerintah harus memungkinkan terselenggaranya pemeriksaan oleh aparat pengawasan fungsional secara efektif dan efisien.

Menurut Bastian (2007) memandang sistem akuntansi pemerintah daerah dari proses atau prosedur baik itu dengan menggunakan metode manual maupun secara terkomputerisasi. Prosedur yang dimaksud dimulai dari pencatatan, penggolongan, dan peringkasan transaksi dan/atau kejadian keuangan serta pelaporan keuangan dalam rangka pertanggungjawaban pelaksanaan APBD yang berkaitan dengan pengeluaran pemerintah daerah. Dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 dijelaskan bahwa Sistem Akuntansi Pemerintahan pada Pemerintah Pusat diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan yang mengacu pada pedoman umum Sistem Akuntansi Pemerintahan. Sedangkan Sistem Akuntansi Pemerintahan pada pemerintahan daerah diatur dengan peraturan gubernur/bupati/ walikota yang mengacu pada pedoman umum Sistem Akuntansi Pemerintahan.

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. Menurut Ihsanti, (2014) sistem akuntansi keuangan daerah dapat

menghasilkan laporan keuangan yang relevan, handal, dan dapat dipercaya. Sistem akuntansi pemerintah daerah yang lemah menyebabkan pengendalian intern lemah dan pada akhirnya laporan keuangan yang dihasilkan juga kurang handal dan kurang relevan untuk pembuatan keputusan.

Menurut Tang (2020) indikator yang digunakan untuk mengukur penerapan sistem akuntansi keuangan daerah adalah :

- a. Kesesuaian sistem akuntansi keuangan dengan standar akuntansi pemerintah. Penerapan sistem akuntansi keuangan pemerintah daerah harus sesuai dengan standar akuntansi keuangan pemerintah. Karena sistem akuntansi pemerintah merupakan pedoman bagi akuntansi pemerintahan baik pusat maupun daerah.
- b. Prosedur pencatatan transaksi dilakukan berdasarkan standar pencatatan akuntansi pada umumnya. Prosedur Pencatatan akuntansi pemerintahan daerah harus didasarkan pada kesesuaian dengan standar pencatatan akuntansi yang berlaku umum.
- c. Pembuatan laporan keuangan dan dilaporkan secara periodik. Laporan keuangan pemerintah daerah diperlukan sebagai bentuk pertanggungjawaban atas kinerja pemerintah daerah. laporan keuangan yang dibuat juga harus dilaporkan secara periodik untuk mengukur kinerja secara periodik dan untuk kepentingan dalam pengambilan keputusan.

2.4 Sistem Pengendalian Intern

Pengawasan intern merupakan salah satu bagian dari kegiatan pengendalian intern yang berfungsi melakukan penilaian independen atas pelaksanaan tugas dan fungsi Instansi Pemerintah. Lingkup pengaturan pengawasan intern mencakup kelembagaan, lingkup tugas, kompetensi sumber daya manusia, kode etik, audit, pelaporan dan telaah sejawat. Menurut Peraturan Pemerintah No.60 Tahun 2008 pengertian Sistem Pengendalian Intern adalah sebagai berikut: “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 asset negara dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

Pengendalian intern merupakan bagian dari pengendalian manajemen resiko yang harus dilaksanakan oleh setiap lembaga atau organisasi untuk mencapai tujuan yang telah direncanakan. Penerapan pengendalian intern yang memadai akan memberikan keyakinan terhadap kualitas suatu laporan keuangan. Sistem pengendalian internal meliputi berbagai alat manajemen yang bertujuan untuk mencapai berbagai tujuan (Putra, 2018). Sistem pengendalian internal memiliki fungsi dalam memberikan keyakinan yang memadai dan tercapainya efektifitas dan efisiensi dalam menciptakan keandalan laporan keuangan (Mahaputra & Putra, 2014). Comitee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO) menyebutkan 5 komponen pengendalian internal yang harus diterapkan untuk tercapainya suatu tujuan, yaitu :

- a. Lingkungan pengendalian adalah seperangkat standar, proses dan struktur yang memberikan dasar untuk melakukan pengendalian internal diseluruh organisasi.
- b. Penilaian risiko dilakukan karena ada anggapan bahwa akan selalu ada kemungkinan terjadinya suatu peristiwa yang berdampak buruk terhadap pencapaian tujuan organisasi yang melalui proses dinamis berulang untuk mengidentifikasi dan menilai risiko.
- c. Aktivitas pengendalian adalah tindakan yang dilakukan melalui kebijakan dan prosedur yang membantu memastikan bahwa arahan manajemen untuk mengurangi risiko terhadap pencapaian suatu tujuan.
- d. Informasi dan komunikasi diperlukan bagi entitas untuk melaksanakan tanggung jawab pengendalian internal untuk mendukung tercapainya tujuan. Manajemen membutuhkan informasi yang relevan dan berkualitas baik dari

sumber internal maupun eksternal untuk mendukung berfungsinya pendampingan pengendalian internal lainnya. Komunikasi adalah proses penyampaian, berbagi, dan memperoleh, informasi yang terus menerus berulang.

- e. Pemantauan dilakukan untuk memastikan apakah masing-masing komponen pengendalian internal telah dilaksanakan dan berfungsi maka dilakukan evaluasi. Terdapat tiga jenis evaluasi yang dapat dilakukan yaitu evaluasi berkelanjutan, evaluasi terpisah, dan kombinasi dari keduanya.

Teori COSO menjelaskan tentang efektifitas sistem pengendalian internal pemerintah. Di Indonesia, sistem pengendalian internal untuk organisasi pemerintah telah diatur dalam Peraturan Pemerintah nomor 60 tahun 2008 tentang sistem pengendalian intern pemerintah. Penerapan sistem pengendalian internal pemerintah diawasi langsung oleh inspektorat dan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP).

2.5 Penelitian Terdahulu

Beberapa penelitian telah melakukan penelitian tentang “Kualitas Laporan Keuangan” yang berfokus pada sektor publik sebagai bahan perbandingan dalam penelitian ini, antara lain sebagai berikut:

Tabel 2.1
Penelitian Terdahulu

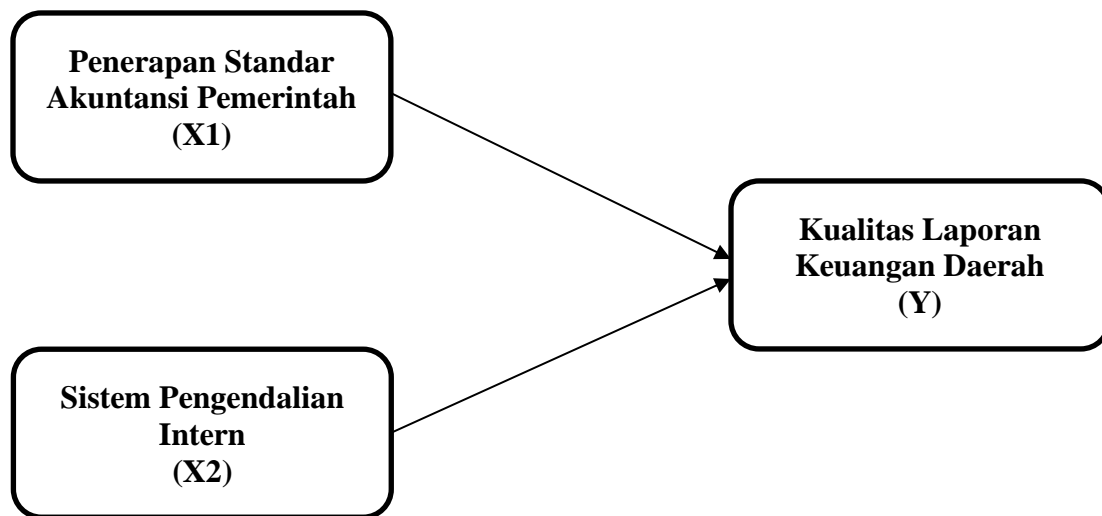
No	Peneliti	Judul Penelitian	Hasil Penelitian
1	Sefnat Aristakus Tang (2020)	Pengaruh Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Pemerintah Daerah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan	Hasil penelitian Secara parsial variabel penerapan Sistem Akuntansi Keuangan berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan di Badan Keuangan Dan Aset Daerah (BKAD) Kabupaten Alor.

2	Indra Firmansyah (2020)	Pengaruh Sistem Pengendalian Internal Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pada Badan Pengelolaan Keuangan Dan Aset Daerah Provinsi Jawa Barat	Hasil penelitian dengan uji regresi linear sederhana dan korelasi determinasi. sehingga dapat diartikan bahwa adanya pengaruh yang signifikan pada Sistem Pengendalian Internal terhadap Kualitas Laporan Keuangan.
3	Ramdhani Nur Safitri (2020)	Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah Dan Kualitas Aparatur Pemerintah Daerah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan (Studi Kasus Pada Pemerintah Kabupaten Bima, NTB).	Hasil penelitian Penerapan standar akuntansi pemerintah dan kualitas aparatur pemerintah daerah berpengaruh secara parsial terhadap kualitas laporan keuangan
4	Tri Ikayarti, Nila Aprilia (2019)	Pengaruh Penetapan Standar Akuntansi Pemerintah, Implementasi Sistem Informasi, Dan Sistem Pengendalian Internal Pemerintah, Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Seluma.	Hasil menunjukkan penerapan standar akuntansi pemerintah, implementasi sistem informasi manajemen daerah dan sistem pengendalian intern berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah seluma.
5	Oka Reza Aditya (2017)	Pengaruh sistem pengendalian intern terhadap kualitas laporan keuangan	Hasil penelitian dapat diketahui bahwa sistem pengendalian intern berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

Sumber data di olah :2021

2.6 Kerangka Pemikiran

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui ada atau tidaknya pengaruh hubungan antara variabel dependen yaitu kualitas laporan keuangan dengan variabel independen penerapan sistem akuntansi keuangan daerah dan sistem pengendalian internal. Adapun kerangka pemikiran penelitian ini digambarkan pada model berikut ini:



Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran

2.7 Bangunan Hipotesis

2.7.1 Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan.

SAP merupakan prinsip-prinsip akuntansi yang di terapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah pusat (LKPP) dan laporan keuangan pemerintah daerah (LKPD) dalam rangka transparansi dan akuntabilitas penyelenggaraan akuntansi pemerintah, sehingga SAP merupakan persyaratan yang mempunyai kekuatan hukum untuk meningkatkan kualitas laporan keuangan (Rahmawati,dkk 2018). Hal ini sejalan dengan teori *stewardship*, dimana teori ini yang mendasari pelaporan keuangan organisasi sektor publik. Dalam menyusun laporan keuangan, agen dalam hal ini pemerintah mempunyai kewajiban menyajikan dan

melaporkan informasi yang relevan sebagai bentuk tanggungjawab kepada masyarakat yang dalam hal ini sebagai prinsipal (Wadiah 2015).

Dalam penelitian yang dilakukan Safitri (2020) serta Andini & Yusrawati (2015) menemukan bahwa penerapan SAKD berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Banyak pihak yang mengandalkan informasi laporan keuangan yang disusun oleh pemerintah sebagai dasar pengambilan keputusan. Oleh karena itu informasi dalam laporan keuangan harus berkualitas, informasi dalam laporan keuangan yang akan dipublikasikan harus disajikan secara wajar dan terbebas dari salah saji. Sistem akuntansi keuangan daerah dalam hal pelaporan keuangan memiliki fungsi sebagai pertanggungjawaban, manajerial, hingga pengawasan. Penelitian yang dilakukan oleh Tang (2020) dengan hasil penerapan sistem akuntansi keuangan berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan.

H1 : penerapan standar keuangan pemerintah daerah berpengaruh signifikan terhadap laporan keuangan

2.7.2 Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Terhadap Kualitas Laporan Keuangan.

Menurut Mahmudi (2007) menyatakan bahwa untuk menghasilkan laporan keuangan pemerintah daerah diperlukan proses dan tahap-tahap yang harus dilalui yang diatur dalam sistem akuntansi pemerintah daerah. Sistem akuntansi di dalamnya mengatur tentang sistem pengendalian intern (SPI), kualitas laporan keuangan sangat dipengaruhi oleh bagus tidaknya sistem pengendalian intern yang dimiliki pemerintah daerah. Teori yang sejalan dengan sistem pengendalian intern dalam penelitian ini adalah Teori stewardship. Teori ini sejalan dengan hubungan antara pemerintah dan masyarakat, dimana pemerintah sebagai steward yang mengelola sumber daya dan masyarakat sebagai pemilik. Pemerintah sebagai steward memiliki tugas melayani publik dan juga mensejahterakan masyarakat (Wadiah,2015)

Dalam penelitian yang dilakukan Aditya (2017) serta Kiranayanti & Erawati (2016), menunjukkan bahwa sistem pengendalian intern berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Suatu organisasi termasuk pemerintah berkewajiban melakukan pengendalian terhadap kegiatan pemerintah dalam menyusun laporan keuangan, adanya sistem pengendalian intern yang baik, maka segala kegiatan terutama di bidang keuangan akan berjalan sesuai dengan prosedur, sehingga mampu menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas. Penelitian yang dilakukan oleh Firmansyah (2020) menunjukkan bahwa sistem pengendalian intern berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

H2 : sistem pengendalian internal berpengaruh signifikan terhadap laporan keuangan