

## **BAB II**

### **LANDASAN TEORI**

#### **2.1 *Theory stewardship***

Teori *Stewardship* merupakan teori yang dikemukakan oleh (Donaldson & Davis, 1991). Teori *Stewardship* merupakan suatu teori yang menggambarkan keadaan dimana manajer tidak termotivasi oleh tujuan-tujuan pribadi tetapi lebih mementingkan hasil utamanya demi kepentingan organisasi, sehingga teori tersebut mempunyai landasan psikologis dan sosiologis dalam perancangannya dan dimaksudkan untuk memotivasi sebagai Para eksekutif yang *steward* bertindak sesuai dengan keinginan prinsipalnya dan tindakan *steward* tidak mengalihkan perhatian dari organisasi ketika *steward* berupaya mencapai tujuan organisasi.

Dasar psikologi dan sosiologi dalam penelitian ini dirancang agar para eksekutif sebagai *steward* termotivasi untuk bertindak sesuai keinginan *principal*, sehingga *steward* mempunyai perilaku di mana tidak akan meninggalkan organisasinya sebab *steward* berusaha mencapai tujuan dan sasaran organisasinya. Disini pemerintah berusaha untuk melakukan pekerjaannya dengan baik demi mencapai tujuan organisasi yang telah dibuat serta tidak mengutamakan kepentingan pribadi maupun individu. Sebagai *steward*, pemerintah perlu membuat pertanggungjawaban atas apa yang telah dilakukannya sebagai bentuk akuntabilitas publik salah satunya dengan menerbitkan laporan keuangan.

Teori *Stewardship* berasumsi bahwa terdapat hubungan yang kuat antara kesuksesan organisasi dan kepuasan pemilik, dan bahwa *steward* akan melindungi dan memaksimalkan kekayaan organisasi melalui kinerja organisasi, sehingga memaksimalkan fungsi utilitas. Asumsi penting dari *Stewardship* adalah bahwa manajer akan menyelaraskan tujuan mereka dengan tujuan pemilik, namun hal ini tidak berarti bahwa *steward* tidak memiliki kebutuhan hidup yang harus dipenuhi. (Mustika et al., 2023).

Apabila dikaitkan dengan pemerintah daerah, maka pemerintah sebagai *steward* sedangkan masyarakat sebagai *principal*. Sehingga teori ini cocok diterapkan pada penelitian akuntansi sektor publik di mana *steward* diposisikan sebagai pemerintah daerah dan *principal* sebagai publik yang sekaligus pengambil keputusan. Pemerintah selaku *stewardship* dengan fungsi pengelola sumber daya dan masyarakat selaku *principal* pemilik sumber daya. Terjadi kesepakatan yang terjalin antara pemerintah (*stewardship*) dan masyarakat (*principal*) berdasarkan kepercayaan, kolektif sesuai tujuan organisasi. Organisasi sektor publik memiliki tujuan memberikan pelayanan kepada publik dan dapat di pertanggungjawabkan kepada masyarakat (*principal*) sehingga dapat diterapkan dalam model khusus organisasi sektor publik dengan teori *stewardship*.

Laporan Keuangan Perangkat Daerah (LKPD) merupakan salah satu upaya dalam mewujudkan pelaksanaan *good governance*. Pemerintah daerah harus melaporkan secara jelas dan terperinci terkait dengan data akuntansi dan informasi-informasi lainnya secara relevan. LKPD yang dibuat oleh pemerintah daerah bermanfaat bagi pihak yang membutuhkan laporan keuangan guna untuk pengambilan keputusan. Dengan menerapkan prinsip *stewardship*, pengelola keuangan pemerintah diharapkan mampu memberikan laporan keuangan yang akurat dan transparan sehingga meningkatkan kualitas laporan keuangan. Hal ini mencakup penyusunan laporan yang sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku, penyediaan informasi yang dapat dipahami publik, dan menjaga penggunaan anggaran secara wajar dan efisien untuk kepentingan publik.

Teori *stewardship* menyatakan bahwa pejabat pemerintah daerah mempunyai tanggung jawab untuk mengelola sumber daya publik dengan baik dan jujur demi kepentingan masyarakat. Hal ini erat kaitannya dengan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah, karena akuntabilitas, transparansi, dan partisipasi anggaran dalam pengelolaan anggaran merupakan hal yang penting. Pejabat yang berperan sebagai manajer harus memastikan bahwa laporan keuangan jelas dan akurat serta didukung oleh sistem pengendalian internal yang kuat untuk mencegah penyalahgunaan. Selain

itu, diperlukan kemampuan sumber daya manusia yang baik di bidang keuangan agar dapat disusun laporan yang menggambarkan penggunaan anggaran secara efektif dan legal. Oleh karena itu, teori *stewardship* mendorong pengelolaan yang transparan, akuntabel, dan partisipatif, sehingga membantu meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

## **2.2 Kualitas Laporan Keuangan**

kualitas adalah kesamaan dengan prinsip, diperkirakan berdasarkan ketidaksesuaian, dan dicapai melalui penilaian. Kualitas juga dapat diartikan sebagai kepuasan prinsip-prinsip atau kebutuhan tertentu yang dapat dievaluasi melalui efek samping dari tanggung jawab elemen, baik sejauh aset fisik seperti barang dagangan dan sejauh tidak berwujud seperti kegiatan. Untuk menggambarkan kinerja suatu organisasi, laporan keuangan mencatat informasi tentang keuangan pemerintahan selama periode keuangan tertentu (Pratiwi et al., 2022).

Menurut Komite Standar Akuntansi Pemerintah (KSAP, 2022) Laporan Keuangan disusun untuk menyediakan informasi yang relevan mengenai posisi keuangan dan seluruh transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan selama satu periode pelaporan. Laporan keuangan terutama digunakan untuk mengetahui nilai sumber daya ekonomi yang dimanfaatkan untuk melaksanakan kegiatan operasional pemerintah, menilai kondisi keuangan, mengevaluasi efektivitas dan efisiensi suatu entitas pelaporan, dan membantu menentukan ketaatannya terhadap peraturan perundang-undangan.

Laporan keuangan adalah output dari suatu sistem akuntansi yang berguna untuk menginformasikan pihak-pihak yang akan memanfaatkan informasi keuangan tersebut sebagai dasar dalam mengambil keputusan. Laporan keuangan berfungsi sebagai sarana penyampaian data keuangan serta instrumen evaluasi kinerja dan pertanggungjawaban (akuntabilitas), khususnya yang berkaitan dengan kinerja keuangan (Khikmah et al., 2024).

Laporan keuangan pemerintah daerah merupakan salah satu cara pemerintah mempertanggungjawabkan pengelolaan keuangannya selama tahun anggaran. Laporan keuangan adalah alat yang menyajikan bukti fisik kesehatan keuangan kepada publik. Laporan keuangan yang dihasilkan oleh pemerintah perlu memberikan informasi berkualitas tinggi kepada penggunanya. Kualitas pengelolaan pemerintahan dan tanggung jawab pengelola daerah dalam menyelesaikan pengelolaan keuangan tercermin dalam laporan keuangan (Pratiwi et al., 2022).

Akuntabilitas memastikan dana publik dipertanggungjawabkan, transparansi memungkinkan pemangku kepentingan memantau penggunaan anggaran, dan keterlibatan pegawai dalam perencanaan anggaran memastikan proses penyusunan anggaran lebih akurat dan konsisten dengan kebutuhan operasional. Sistem pengendalian internal yang baik menjaga keakuratan pelaporan keuangan, sedangkan kemampuan sumber daya manusia memastikan laporan disusun dengan benar dan memenuhi standar. Semua faktor ini bekerja sama untuk menghasilkan pelaporan keuangan berkualitas tinggi yang konsisten dengan prinsip penatagunaan (*stewardship*) dimana pemerintah bertindak sebagai pengelola sumber daya publik yang bertanggung jawab. Hal ini pada gilirannya meningkatkan kepercayaan masyarakat dan efisiensi pengelolaan anggaran.

Kualitas laporan keuangan sangat dipengaruhi oleh penerapan teori *stewardship* yang menekankan tanggung jawab pengelola keuangan publik dalam mengelola sumber daya negara dengan integritas dan transparansi. Dalam konteks ini, laporan keuangan yang akurat dan konsisten dengan standar akuntansi mencerminkan pengelolaan yang efisien, bertanggung jawab, dan dapat dipertanggungjawabkan. Penerapan prinsip tata kelola yang baik tidak hanya memastikan bahwa sumber daya publik dikelola secara bijaksana, namun juga meningkatkan akuntabilitas dan transparansi, yang pada akhirnya meningkatkan kepercayaan masyarakat terhadap pengelolaan keuangan pemerintah.

Terdapat empat karakteristik kualitas laporan keuangan pemerintah daerah menurut (KSAP, 2022) yaitu :

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 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.

### **2.3 Akuntabilitas**

Menurut (Mardiasmo, 2018) Akuntabilitas adalah pemberian informasi dan *disclosure* atas aktivitas dan kinerja finansial pemerintah kepada pihak-pihak yang berkepentingan dengan laporan tersebut. Pemerintah baik pusat maupun daerah harus bisa menjadi subjek pemberi informasi dalam rangka pemenuhan hak-hak publik. Tuntutan akuntabilitas mengharuskan lembaga-lembaga sektor publik untuk lebih menekankan pada pertanggungjawaban kepada masyarakat (*horizontal accountability*) bukan hanya pertanggungjawaban atas pengelolaan dana kepada otoritas yang lebih tinggi (*Vertical accountability*).

Akuntabilitas publik mengacu pada tugas pemerintah (*steward*) untuk menginformasikan kepada publik (*principal*), yang mempunyai kekuasaan dan hak untuk menuntut akuntabilitas, tentang semua kegiatan dan keputusan yang menjadi tanggung jawabnya. Akuntabilitas adalah tujuan utama dari reformasi sektor publik. Sektor publik harus lebih menekankan tanggung jawab horizontal bukan hanya tanggung jawab secara vertikal untuk memenuhi tuntutan akuntabilitas publik. (Khikmah et al., 2024).

Menurut (Widaningrum & Fahriani, 2023) Catatan keuangan yang berkualitas akan dihasilkan dari akuntabilitas yang kuat. Akibatnya, akuntabilitas dipandang sebagai syarat untuk mencapai tata kelola yang baik, atau yang secara umum dikenal dengan *good governance*. Akuntabilitas adalah jenis pertanggungjawaban yang digunakan oleh pemerintah, di mana para pekerja bertanggung jawab untuk melaksanakan tugas-tugas yang dibebankan di bawah wewenangnya. Akuntabilitas diambil untuk mencapai tujuan kebijakan dan program yang ditetapkan. Hal ini akan dapat meningkatkan kepercayaan publik dengan menghasilkan laporan keuangan pemerintah daerah yang akurat.

Terdapat empat (4) Karakteristik Akuntabilitas menurut (Mardiasmo, 2018) Yaitu :

1. Akuntabilitas Kejujuran dan Akuntabilitas Hukum

Akuntabilitas Kejujuran (*Accountability for probity*) terkait dengan penghindaran penyalahgunaan jabatan (*abuse of power*), sedangkan akuntabilitas hukum (*legal accountability*) terkait dengan jaminan adanya kepatuhan terhadap hukum dan peraturan lain yang disyaratkan dalam penggunaan sumber dana publik.

2. Akuntabilitas Proses

Akuntabilitas Proses terkait dengan apakah prosedur yang digunakan dalam melaksanakan tugas sudah cukup baik dalam hal kecukupan sistem informasi akuntansi, sistem informasi manajemen, dan prosedur administrasi.

3. Akuntabilitas Program

Akuntabilitas Program terkait dengan pertimbangan apakah tujuan yang ditetapkan dapat di capai atau tidak dan apakah telah mempertimbangkan alternatif program yang memberikan hasil yang optimal dengan biaya yang minimal.

4. Akuntabilitas Kebijakan

Akuntabilitas Kebijakan terkait dengan pertanggungjawaban pemerintah, baik pusat maupun daerah, atas kebijakan – kebijakan yang di ambil pemerintah terhadap DPR/DPRD dan masyarakat luas.

## 2.4 Transparansi

Transparansi (*Transparency*) adalah memberikan akses kepada masyarakat terhadap informasi keuangan yang jelas dan benar, hal ini karena masyarakat mempunyai hak untuk mengetahui bagaimana pemerintah mengelola sumber daya yang dipercayakan kepadanya dan apakah pemerintah mematuhi persyaratan hukum atau tidak (Khikmah et al., 2024).

Transparansi dibangun atas dasar kebebasan untuk memperoleh informasi, di mana informasi yang berkaitan langsung dengan kepentingan publik harus dapat diakses oleh mereka yang membutuhkannya. Akses yang terbuka terhadap informasi ini memungkinkan masyarakat untuk membuat keputusan yang lebih baik, mengawasi kegiatan organisasi atau pemerintah, serta memastikan bahwa tindakan yang diambil

sesuai dengan kepentingan umum. Dengan transparansi, tercipta akuntabilitas dan kepercayaan publik, sekaligus mencegah terjadinya penyalahgunaan wewenang yang dapat merugikan masyarakat (Mardiasmo, 2018).

Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, transparansi adalah asas keterbukaan dan kebenaran yang memungkinkan masyarakat mempunyai pemahaman yang transparan dan utuh mengenai kewajiban otoritas publik dalam pengawasan harta titipan. melalui perencanaan bidang sesuai dengan pedoman pelaporan keuangan (KSAP, 2022).

Pada akhirnya, transparansi pengelolaan keuangan daerah akan menciptakan tanggung jawab *horizontal* antara pemerintah daerah dan masyarakatnya. Ini akan menghasilkan pemerintahan daerah yang bersih, efisien, efektif, akuntabel, dan responsif terhadap keinginan dan kebutuhan masyarakat. Transparansi adalah ketika kebijakan dan informasi pemerintah tentang bagaimana pemerintah beroperasi dan hasilnya dapat diketahui publik.

Terdapat tiga Karakteristik transparansi menurut (Kurniawati & Sadeli, 2021) yaitu :

1. Informatif

Informatif yaitu memberikan arus informasi, peristiwa, deskripsi proses, metode, data dan kenyataan kepada pemangku kepentingan maupun masyarakat yang membutuhkan informasi.

2. Keterbukaan

Keterbukaan adalah kejelasan informasi publik untuk memberikan hak pada masyarakat untuk mengakses data dan menerima informasi dari lembaga publik.

3. Pengungkapan

Pengungkapan publik dan pemangku kepentingan mengenai aktivitas dan kinerja keuangan.

## **2.5 Partisipasi Anggaran**

Menurut (Pratiwi et al., 2022) partisipasi anggaran adalah peran individu sebagai sumber daya manusia dalam menyalurkan tujuan, pertimbangan, dan kepentingannya dalam penyusunan anggaran pemerintah daerah. Apabila aparatur dalam pemerintahan juga ikut andil dalam pengelolaan anggaran, laporan keuangan pemerintah daerah akan lebih baik. partisipasi merupakan salah satu kunci keberhasilan pelaksanaan otonomi teritorial karena menyangkut aspek kontrol dan aspirasi. Kualitas laporan keuangan pemerintah daerah akan menjadi lebih baik apabila terdapat partisipasi anggaran, dimana aparatur dalam pemerintahan juga ikut andil dalam terwujudnya pengelolaan anggaran. Terdapat tiga karakteristik partisipasi anggaran yaitu Keikutsertaan dalam penyusunan anggaran , Besarnya pengaruh terhadap penetapan anggaran dan Kebutuhan memberikan pendapat.

Partisipasi anggaran bertujuan untuk memastikan bahwa tanggung jawab tugas dan tanggung jawab tujuan organisasi telah selaras. Untuk mengantisipasi permasalahan yang ada, maka pemerintahan harus memberikan kesempatan kepada sumber daya manusianya atau pegawainya untuk dapat menyampaikan pendapat dalam penyusunan anggaran. Hal lain yang dapat menarik keterlibatan pegawai adalah perencanaan partisipatif untuk menyusun rencana pembangunan, pemantauan, evaluasi, dan pengawasan untuk menyelesaikan isu sektoral (Imelia et al., 2021).

Terdapat tiga karakteristik partisipasi anggaran menurut (Pratiwi et al., 2022) Yaitu :

1. Keikutsertaan dalam penyusunan anggaran

Dalam proses penetapan atau penyusunan anggaran sangat diperlukan keikutsertaan aparatur pemerintah guna untuk ikut serta menentukan bagaimana anggaran akan disusun sesuai dengan sarannya.

2. Besarnya pengaruh terhadap penetapan anggaran

Partisipasi memberikan pengaruh yang besar terhadap penetapan anggaran karena dengan keterlibatan aparatur pemerintah dapat mengurangi kecenderungan individu melakukan kesenjangan anggaran.

3. Kebutuhan memberikan pendapat

Aparatur pemerintah dapat dilibatkan dalam penyusunan anggaran karena mereka juga memiliki kecukupan informasi untuk membantu memprediksi masa depan secara tepat.

## **2.6 Sistem Pengendalian internal**

Sistem pengendalian internal merupakan sistem/prosedur yang ada dalam suatu organisasi untuk menjaga proses kegiatan operasi sesuai dengan kebijakan yang telah ditetapkan guna pencapaian tujuan organisasi itu sendiri. Sistem pengendalian internal berisi rencana organisasi dan metode yang digunakan untuk menjaga atau melindungi aktiva dan menghasilkan informasi yang akurat dan dapat dipercaya. Untuk mencapai pengelolaan keuangan negara yang efektif, efisien, transparan, dan akuntabel, menteri/pimpinan lembaga, gubernur, dan bupati/walikota wajib melakukan pengendalian atas penyelenggaraan kegiatan pemerintahan. (Kuntadi et al., 2022).

Menurut (COSO, 2019) sistem pengendalian internal yang efektif dapat membantu organisasi dalam mengurangi berbagai risiko, termasuk risiko yang terkait dengan tekanan yang kompleks. Dengan adanya sistem pengendalian internal yang kuat, organisasi dapat memastikan bahwa aktivitas operasional dan pelaporan keuangan berjalan dengan baik, sesuai dengan kebijakan yang telah ditetapkan, dan mematuhi regulasi yang berlaku. Selain itu, sistem ini juga memungkinkan organisasi untuk mendeteksi dan mengatasi potensi penyimpangan atau ketidaksesuaian sejak dini, sehingga mengurangi kemungkinan terjadinya kerugian atau reputasi yang buruk. Dengan sistem pengendalian internal yang baik, perusahaan dapat meningkatkan efisiensi operasional, menjaga kepatuhan, dan memastikan pengelolaan sumber daya yang lebih optimal, yang pada akhirnya berkontribusi pada pencapaian tujuan jangka panjang organisasi.

Sistem Pengendalian Internal merupakan suatu proses yang dijalankan oleh eksekutif yang didesain untuk memberikan keyakinan yang memadai mengenai pencapaian keandalan laporan keuangan, kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku, serta efektivitas dan efisiensi operasi. Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun

2008 tentang Sistem Pengendalian Internal Pemerintah menyatakan bahwa Sistem Pengendalian Internal 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 (Imelia et al., 2021).

Terdapat lima karakteristik Sistem pengendalian internal menurut (COSO, 2019) yaitu :

1. Lingkungan Kontrol

Menggambarkan serangkaian standar, proses, dan struktur yang menjadi dasar pelaksanaan pengendalian internal di seluruh organisasi. Lingkungan pengendalian adalah fondasi yang menjadi dasar dibangunnya dan di operasikannya sistem pengendalian internal yang efektif dalam suatu organisasi.

2. Penilaian Risiko

Penilaian risiko menjadi dasar untuk menentukan bagaimana risiko akan dikelola, risiko di definisikan sebagai kemungkinan terjadinya suatu peristiwa dan berdampak buruk terhadap pencapaian tujuan organisasi.

3. Aktivitas Pengendalian

adalah tindakan (umumnya dijelaskan dalam kebijakan, prosedur, dan standar) yang membantu manajemen mengurangi risiko guna memastikan tercapainya tujuan. Aktivitas pengendalian dapat bersifat preventif atau Secara eksplisit mempertimbangkan kontrol TI dan mengidentifikasi detektif dan dapat dilakukan di semua tingkat organisasi.

4. Informasi dan Komunikasi

Informasi diperoleh atau dihasilkan oleh manajemen dari sumber internal dan eksternal untuk mendukung komponen pengendalian internal. Komunikasi berdasarkan sumber internal dan eksternal digunakan untuk menyebarkan informasi penting ke seluruh organisasi dan ke luar organisasi, sebagaimana diperlukan untuk menanggapi dan mendukung pemenuhan persyaratan dan harapan.

5. Aktivitas Pemantauan

adalah evaluasi berkala atau berkelanjutan untuk memverifikasi bahwa masing-masing dari lima komponen pengendalian internal, termasuk pengendalian yang memengaruhi prinsip-prinsip dalam setiap komponen, ada dan berfungsi. seputar produk mereka.

## **2.7 Kompetensi SDM**

Sumber daya manusia merupakan aset perusahaan yang sangat penting dan peran serta fungsinya tidak dapat ditiru oleh sumber daya lain. Sumber daya manusia adalah indikator yang sangat diperlukan dalam organisasi dan menjadi salah satu faktor penentu efektivitas operasional dalam organisasi. Pengelolaan keuangan daerah yang baik memerlukan sumber daya manusia yang berkualitas yang mempunyai latar belakang pendidikan akuntansi, mengikuti pendidikan dan pelatihan, serta mempunyai pengalaman di bidang keuangan sehingga sumber daya manusia yang kompeten dapat menerapkan sistem akuntansi (Khikmah et al., 2024)

Kompetensi merupakan karakteristik-karakteristik yang dimiliki oleh para individu yang digunakan secara tepat dan konsisten dalam mencapai kinerja yang diinginkan. Kompetensi juga dipahami sebagai kombinasi dari keterampilan (*skill*), pengetahuan (*knowledge*), dan perilaku (*attitude*) yang dapat diamati dan diterapkan secara kritis untuk suksesnya sebuah organisasi dan prestasi kerja serta kontribusi pribadi karyawan terhadap organisasi. kompetensi yang mumpuni dapat meningkatkan prestasi kerja karyawan. Semakin kompeten seseorang dalam melaksanakan pekerjaannya, cenderung akan mampu meningkatkan kualitas pengelolaan kerjanya karena seseorang yang memiliki kompetensi yang mumpuni akan menggunakan kemampuannya untuk perkembangan organisasi (Mustika et al., 2023).

Sumber daya manusia merupakan komponen penting dalam melaksanakan berbagai tugas dan pekerjaan. Dalam bidang keuangan, sumber daya manusia berperan langsung dalam menghasilkan laporan keuangan yang akan digunakan untuk menyampaikan informasi kepada para pemegang saham. Oleh karena itu, suatu organisasi akan berada dalam kondisi yang lebih baik apabila mempekerjakan

karyawan yang berkualifikasi tinggi. sumber daya manusia dapat memberikan manfaat dan memfasilitasi pengembangan suatu organisasi. Dengan pengelolaan, sistem, dan pelatihan yang tepat, sumber daya manusia dapat menjadi nilai investasi yang tinggi bagi suatu organisasi dalam bersaing dengan organisasi lainnya. Sejalan dengan hal tersebut, istilah sumber daya manusia diganti dengan istilah *human capital* yang mengasumsikan bahwa sumber daya manusia merupakan aset yang harus dikelola dan dikembangkan untuk mencapai standar yang ditetapkan oleh pemerintah (Yaya & Wahyuli, 2019).

Terdapat tiga karakteristik dari Kompetensi SDM menurut (Mustika et al., 2023) yaitu:

1. Keterampilan (*Skill*)

Keterampilan merupakan suatu ilmu yang secara lahiriah ada di diri manusia, sehingga perlu dipelajari lebih mendalam untuk mengembangkan keterampilan yang dimilikinya. Keterampilan dapat dikembangkan melalui pelatihan dan pengalaman dengan melaksanakan beberapa tugas. .

2. Pengetahuan (*knowledge*)

Pengetahuan merupakan informasi yang dimiliki seseorang untuk bidang tertentu. Pengetahuan merupakan kompetensi yang kompleks. Seorang pegawai yang memiliki kemampuan pengetahuan yang baik maka akan dapat meningkatkan kinerja dan kualitas laporan keuangan yang akan dihasilkan

3. Perilaku (*attitude*)

Perilaku merupakan tindakan atau aktivitas dari seseorang dalam melaksanakan tugas, seperti misalnya dalam bidang akuntansi seseorang bekerja dengan mengedepankan kode etik sebagai seorang akuntan.

## **2.8 Penelitian Terdahulu**

Penelitian ini tidak lepas dari penelitian-penelitian terdahulu sebelumnya yang telah dilakukan sehingga menjadikan sebagai bahan acuan atau pedoman dalam melakukan penelitian ini.

**Tabel 2.1 Penelitian Terdahulu**

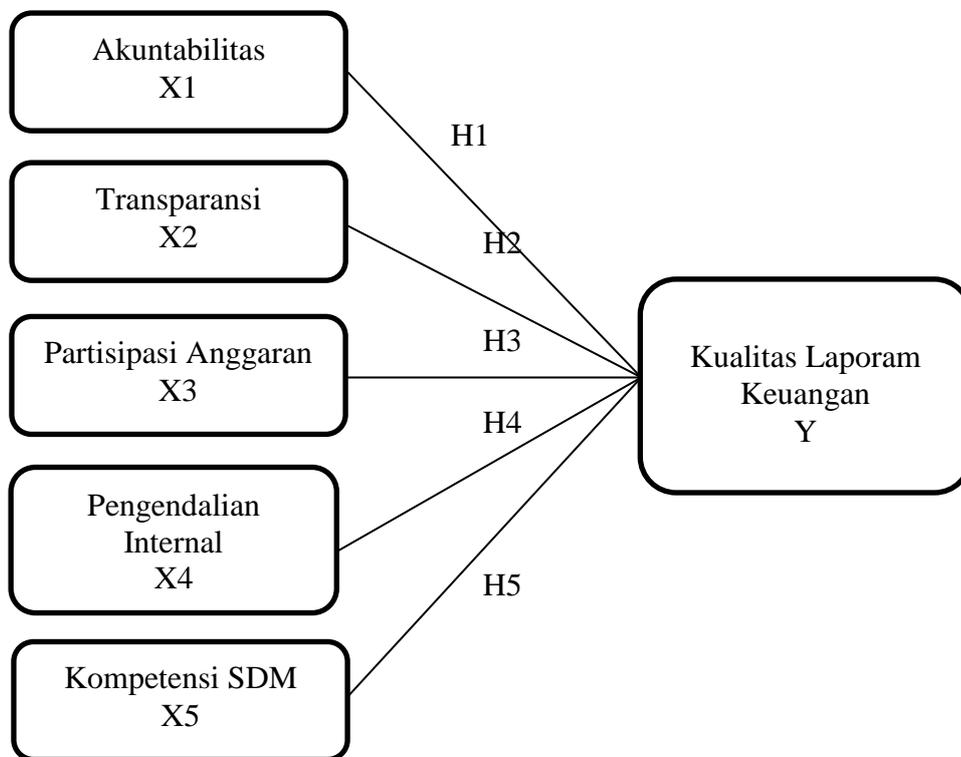
No	Peneliti	Judul	variabel	Hasil
1	(Khikmah et al., 2024)	Pengaruh Transparansi, Akuntabilitas, Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, Dan Kompetensi Sumber Daya Manusia Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah	<p><b>Dependen :</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Kualitas Laporan keuangan</li> </ul> <p><b>Independen :</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Transparansi</li> <li>- Akuntabilitas</li> <li>- Sistem pengendalian internal pemerintah</li> <li>- Kompetensi sumber daya manusia</li> </ul>	Hasil penelitian menunjukkan bahwa secara simultan transparansi, akuntabilitas, sistem pengendalian intern pemerintah, dan kompetensi sumber daya manusia berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.
2	(Kuntadi et al., 2022)	Pengaruh Standar Akuntansi Pemerintah, Sistem Pengendalian Internal Pemerintah, Dan Kompetensi Sumber Daya Manusia	<p><b>Dependen :</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Kualitas laporan keuangan</li> </ul> <p><b>Independen :</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Standar akuntansi pemerintah</li> <li>- Sistem pengendalian internal</li> </ul>	Standar Akuntansi Pemerintah berpengaruh terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah. Sistem Pengendalian Internal Pemerintah berpengaruh terhadap Kualitas Laporan Keuangan. Kompetensi Sumber

		Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah	pemerintah Kompetensi sumber daya manusia	Daya Manusia berpengaruh terhadap Kualitas Laporan Keuangan
3	(Pratiwi et al., 2022)	Pengaruh transparansi, akuntabilitas dan partisipasi masyarakat terhadap kualitas laporan keuangan desa	<p><b>Dependen :</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Kualitas laporna keuangan</li> </ul> <p><b>Independen :</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Transparansi</li> <li>- Akuntabilitas</li> <li>- Partisipasi masyarakat</li> </ul>	Transpransi secara parsial berpengaruh signifikan dan positif terhadap kualitas laporan keuangan desa di Kecamatan Gondang Kabupaten Nganjuk. Akuntabilitas secara parsial berpengaruh signifikan dan positif terhadap kualitas laporan keuangan desa di Kecamatan Gondang Kabupaten Nganjuk. Partisipasi Masyarakat secara parsial berpengaruh signifikan dan positif terhadap kualitas laporan keuangan desa di Kecamatan Gondang Kabupaten Nganjuk.
4	(Imelia et al., 2021)	Pengaruh Kompetensi	<p><b>Dependen :</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Kualitas</li> </ul>	Secara Simultan Kompetensi Sumber

		Sumber Daya Manusia, Partisipasi Penyusunan Anggaran, Pemanfaatan Teknologi Informasi Dan Sistem Pengendalian Internal Terhadap Kualitas Laporan Keuangan	laporan keuangan <b>Independen :</b> - Kompetensi sumber daya manusia - Partisipasi penyusunan anggaran - Pemanfaatan Teknologi Informasi - Sistem pengendalian internal	Daya Manusia, Partisipasi penyusunan anggaran, pemanfaatan teknologi informasi dan sistem pengendalian intern pemerintah berpengaruh signifikan rendah terhadap kualitas laporan keuangan.
5	(Hamsinar, 2022)	Pengaruh Partisipasi Masyarakat, Akuntabilitas dan Transparansi Kebijakan Publik Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.	<b>Dependen :</b> - Kualitas laporan keuangan <b>Independen :</b> - Partisipasi masyarakat - Akuntabilitas - Transparansi	partisipasi masyarakat berpengaruh positif dan signifikan, dan akuntabilitas berpengaruh positif dan signifikan, sedangkan transparansi kebijakan publik berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

## 2.9 Kerangka Pemikiran

Penelitian ini dilakukan untuk membuktikan dan menguji ada tidaknya hubungan antara variabel dependen yaitu kualitas laporan keuangan, dengan variabel independen yaitu Akuntabilitas, transparansi, partisipasi anggaran, sistem pengendalian internal dan kompetensi SDM. Berdasarkan uraian yang telah dijelaskan di atas, maka kerangka pemikiran yang dapat dikembangkan dalam penelitian ini adalah :



**Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran**

## **2.10 Bangunan Hipotesis**

### **2.10.1 Pengaruh akuntabilitas terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah**

Menurut (Mardiasmo, 2018) Akuntabilitas adalah pemberian informasi dan *disclosure* atas aktivitas dan kinerja finansial pemerintah kepada pihak-pihak yang berkepentingan dengan laporan tersebut. Pemerintah baik pusat maupun daerah harus bisa menjadi subjek pemberi informasi dalam rangka pemenuhan hak-hak publik. Tuntutan akuntabilitas mengharuskan lembaga-lembaga sektor publik untuk lebih menekankan pada pertanggungjawaban kepada masyarakat (*horizontal accountability*) bukan hanya pertanggungjawaban atas pengelolaan dana kepada otoritas yang lebih tinggi (*Vertical accountability*).

Akuntabilitas merupakan suatu mekanisme yang diberikan oleh masyarakat kepada pejabat untuk menjelaskan dan memastikan bahwa dirinya telah berbuat dan berperilaku secara benar dan etis, serta bertanggung jawab atas perbuatannya. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa akuntabilitas merupakan suatu tindakan pertanggungjawaban yang ditunjukkan oleh pemerintah/pejabat untuk memastikan bahwa dirinya telah melaksanakan tugasnya dengan baik dan benar (Yaya & Wahyuli, 2019).

Berdasarkan dari definisi diatas dapat disimpulkan bahwa akuntabilitas itu sendiri mengandung kewajiban menurut undang-undang untuk melayani atau memfasilitasi pengamat independen yang memiliki hak untuk melaporkan temuan atau informasi mengenai administrasi keuangan. Dengan kata lain, akuntabilitas dalam dunia birokrasi suatu instansi pemerintah diwajibkan untuk menyajikan dan melaporkan serta dapat mempertanggung jawabkan segala kegiatannya terutama dibidang administrasi keuangan agar dapat diketadhui pertanggung jawabannya kepada publik. (Kurniawati & Sadeli, 2021).

Akuntabilitas publik mengharuskan pemerintah untuk memberikan informasi yang jelas kepada masyarakat tentang kegiatan dan keputusannya, sesuai dengan prinsip

*stewardship* yang menyatakan bahwa pemimpin dan pegawai pemerintah bertindak sebagai “pengelola” sumber daya publik. Akuntabilitas yang kuat mendukung tata kelola yang baik dan memerlukan sumber daya manusia yang kompeten untuk menyusun laporan keuangan yang akurat dan transparan, sehingga meningkatkan kepercayaan masyarakat (Widaningrum & Fahriani, 2023). Teori *stewardship* memastikan pengelolaan yang efisien dan bertanggung jawab konsisten dengan pencapaian tujuan pembangunan berkelanjutan. Penelitian ini sejalan dengan yang dilakukan oleh (Khikmah et al., 2024) yang menyimpulkan bahwa Akuntabilitas berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan. Dengan demikian hipotesis yang diajukan adalah sebagai berikut.

**H1: Akuntabilitas berpengaruh terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah daerah.**

### **2.10.2 Pengaruh transparansi terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah**

Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, transparansi adalah asas keterbukaan dan kebenaran yang memungkinkan masyarakat mempunyai pemahaman yang transparan dan utuh mengenai kewajiban otoritas publik dalam pengawasan harta titipan. melalui perencanaan bidang sesuai dengan pedoman pelaporan keuangan. (KSAP, 2022)

Transparansi dapat dikatakan dengan keterbukaan dalam melaksanakan proses pengambilan keputusan dan keterbukaan dalam mengemukakan informasi materil dan relevan mengenai pemerintahan. Transparansi dianggap mampu mempengaruhi pola pikir masyarakat untuk memperoleh dukungan serta kepercayaan masyarakat yang memiliki keuntungan untuk pemerintah daerah untuk menciptakan daerahnya secara baik, selalu membenahi daerahnya untuk masa depan yang baik dan adil sehingga bisa menciptakan iklim daerah yang baik (Kurniawati & Sadeli, 2021).

Transparansi merupakan salah satu syarat penting untuk menciptakan tata pemerintahan yang baik. Melalui transparansi setiap kebijakan dan keputusan dalam

organisasi, keadilan dapat dihasilkan dan pengungkapan kondisi aktual dapat didorong, sehingga setiap pemangku kepentingan dapat mengukur dan memprediksi segala sesuatu yang terkait dengan organisasi. Transparansi adalah prinsip yang menjamin akses atau kebebasan bagi setiap orang untuk memperoleh informasi tentang penyelenggaraan pemerintah, yakni informasi tentang kebijakan, proses pembuatan dan pelaksanaannya, serta hasil-hasil yang dicapai. Menyediakan Informasi tentang biaya, target, dan informasi dari pelayanan publik, dan prosedur-prosedur untuk mengaduh dan mengeluh. Akses informasi berkaitan dengan ketersediaan suatu sistem dimana informasi menjadi tersedia bagi masyarakat dan pihak lainnya (Hasliani & Yusuf, 2021).

Dalam teori *stewardship*, transparansi penting karena mencerminkan tanggung jawab pemimpin pemerintahan untuk mengelola sumber daya publik secara jujur dan bertanggung jawab. Pemimpin bertindak sebagai “pengurus” dan harus memastikan bahwa keputusan dan kebijakan yang diambil bersifat terbuka dan diterima oleh masyarakat. Transparansi membantu masyarakat memahami tindakan pemerintah dan meningkatkan kepercayaan sehingga keputusan selalu diambil dengan mempertimbangkan kepentingan bersama, bukan kepentingan individu atau kelompok. Dengan cara ini, transparansi mendukung prinsip-prinsip penatalayanan yang mengutamakan pengelolaan sumber daya yang baik untuk kesejahteraan bersama. Penelitian ini sejalan dengan yang dilakukan oleh (Khikmah et al., 2024) yang menyimpulkan bahwa Transparansi berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan. Dengan demikian hipotesis yang diajukan adalah sebagai berikut.

**H2: Transparansi berpengaruh terhadap Kualitas Laporan Keuangan pemerintah daerah**

### **2.10.3 Pengaruh partisipasi anggaran terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah**

Partisipasi dalam penyusunan anggaran merupakan hal yang penting karena merupakan proses dalam pengambilan keputusan Bersama oleh dua atau lebih pihak, dimana keputusan tersebut akan memiliki dampak masa depan terhadap organisasi. Oleh karena itu, partisipasi anggaran yang baik adalah yang melibatkan atasan dan bawahan didalam organisasi agar tidak terjadi partisipasi semu. Partisipasi anggaran adalah pendekatan penganggaran yang memungkinkan para manajer yang akan bertanggung jawab atas kinerja anggaran, untuk berpartisipasi dalam pengembangan anggaran, partisipasi anggaran mengkomunikasikan rasa tanggung jawab kepada para manejer tingkat bawah dan mendorong kreativitas (Yeni et al., 2023).

Dalam teori *stewardship* partisipasi anggaran penting karena mencerminkan tanggung jawab bersama antara pemimpin dan pengikut dalam mengelola sumber daya organisasi. Manajemen menekankan bahwa pemimpin dan manajer sebagai manajer lebih mementingkan kepentingan jangka panjang organisasi dibandingkan kepentingan pribadi. Dengan melibatkan manajer di semua tingkatan dalam proses penganggaran, mereka akan merasa lebih bertanggung jawab dan termotivasi untuk mengelola anggaran secara efektif dan kreatif. Partisipasi anggaran ini juga memperkuat komitmen terhadap tujuan organisasi dan menciptakan rasa kepemilikan bersama, sejalan dengan prinsip pengelolaan, memastikan keputusan yang diambil selalu mengutamakan kepentingan bersama dan keberlanjutan organisasi. Penelitian ini sejalan dengan yang dilakukan oleh (Pratiwi et al., 2022) yang menyimpulkan bahwa partisipasi berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan. Dengan demikian hipotesis yang diajukan adaalah sebagai berikut.

**H3: Partisipasi anggaran berpengaruh terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah daerah.**

#### **2.10.4 Pengaruh sistem pengendalian internal terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah**

Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 mendefinisikan Sistem Pengendalian Intern sebagai 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. Selanjutnya Sistem Pengendalian Intern Pemerintah adalah Sistem Pengendalian Intern yang diselenggarakan secara menyeluruh di lingkungan pemerintah pusat dan pemerintah daerah (Kuntadi et al., 2022).

Menurut (COSO, 2019) sistem pengendalian internal yang efektif dapat membantu organisasi dalam mengurangi berbagai risiko, termasuk risiko yang terkait dengan tekanan yang kompleks. Dengan adanya sistem pengendalian internal yang kuat, organisasi dapat memastikan bahwa aktivitas operasional dan pelaporan keuangan berjalan dengan baik, sesuai dengan kebijakan yang telah ditetapkan, dan mematuhi regulasi yang berlaku. Selain itu, sistem ini juga memungkinkan organisasi untuk mendeteksi dan mengatasi potensi penyimpangan atau ketidaksesuaian sejak dini, sehingga mengurangi kemungkinan terjadinya kerugian atau reputasi yang buruk.

Sistem pengendalian internal (SPI) yang diamanatkan oleh (PP No 60, 2008) sejalan dengan teori *stewardship* bahwa pimpinan dan pegawai mempunyai tanggung jawab untuk mengelola sumber daya organisasi secara efektif dan transparan. Dalam teori *stewardship*, “manajer” memastikan bahwa keputusan dibuat dengan memperhatikan kepentingan jangka panjang dan keberlanjutan. SPI membantu mencapai tujuan organisasi dengan memastikan keandalan pelaporan keuangan, perlindungan aset, dan kepatuhan terhadap peraturan. Oleh karena itu, teori *stewardship* mendukung penerapan SPI untuk mengelola sumber daya secara bertanggung jawab dan efisien demi kebaikan bersama. Penelitian ini sejalan dengan yang dilakukan oleh (Kuntadi et al., 2022) yang menyimpulkan bahwa Sistem pengendalian internal berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan Pemerintah Daerah. Dengan demikian hipotesis yang diajukan adalah sebagai berikut.:

#### **H4: Sistem Pengendalian Internal berpengaruh terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah daerah.**

##### **2.10.5 Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah**

Sumber daya manusia merupakan komponen penting dalam melaksanakan berbagai tugas dan pekerjaan. Dalam bidang keuangan, sumber daya manusia berperan langsung dalam menghasilkan laporan keuangan yang akan digunakan untuk menyampaikan informasi kepada para pemegang saham. Oleh karena itu, suatu organisasi akan berada dalam kondisi yang lebih baik apabila mempekerjakan karyawan yang berkualifikasi tinggi. Dengan pengelolaan, sistem, dan pelatihan yang tepat, sumber daya manusia dapat menjadi nilai investasi yang tinggi bagi suatu organisasi dalam bersaing dengan organisasi lainnya (Yaya & Wahyuli, 2019).

Dengan adanya kompetensi sumber daya manusia yang kompeten di organisasi perangkat daerah, maka tujuan perencanaan dari pemerintah daerah yang sudah di targetkan dapat dikerjakan dengan tepat waktu sehingga dapat menyimpan dana daerah dengan efektif dan efisien. Dan juga dapat merancang pembangunan dengan skala jangka pendek atau jangka panjang sesuai dengan kebutuhan daerahnya. Kompetensi sumber daya manusia di pemerintah daerah berpengaruh dalam membantu manargetkan tujuan pembangunan pemerintah daerah membantu menargetkan kemakmuran masyarakat daerahnya (Mardatilla, 2022).

Kualitas Sumber daya manusia yang baik mampu memberikan kontribusi yang optimal sehingga tujuan organisasi tercapai. Jadi, dapat disimpulkan bahwa Kompetensi SDM merupakan keahlian seseorang berdasarkan pengetahuan yang dimilikinya dibidang akuntansi, latar belakang pendidikan akuntansi, serta kemampuan dalam melaksanakan tugasnya di bidang yang berkaitan dengan akuntansi (Imelia et al., 2021).

Teori *Stewardship* menekankan bahwa karyawan dan pemimpin, sebagai manajer yang bertanggung jawab, bertanggung jawab terhadap kepentingan jangka panjang organisasi dan bukan hanya kepentingan pribadi. Mengenai kompetensi sumber daya manusia, teori ini mengemukakan bahwa orang yang kompeten tidak hanya melaksanakan tugas secara teknis tetapi juga memiliki integritas dan kesadaran moral. Pada pemerintahan daerah, penerapan teori manajemen menjamin sumber daya manusia yang kompeten mengelola sumber daya secara efektif, transparan dan bertanggung jawab untuk mencapai tujuan pembangunan berkelanjutan dan kesejahteraan masyarakat. Penelitian ini sejalan dengan yang dilakukan oleh (Kuntadi et al., 2022) yang menyimpulkan bahwa Kompetensi SDM berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan. Dengan demikian hipotesis yang diajukan adalah sebagai berikut.

**H5 : Kompetensi SDM berpengaruh terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah daerah.**

