

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

Landasan Teori menjabarkan teori-teori yang relevan dan mendukung penelitian ini, yaitu Teori Keagenan (*Agency Theory*) dan Teori Stakeholder (*Stakeholder Theory*). Selain itu juga akan dijelaskan mengenai laporan keuangan serta kualitas informasi laporan keuangan. Teori-teori tersebut inilah yang akan mendukung perumusan hipotesis dan kerangka pemikiran.

2.1.1 Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Pada dasarnya organisasi sektor publik dibangun atas dasar *agency theory*. Diakui atau tidak pada pemerintahan terdapat hubungan dan masalah keagenan (Halim dan Abdullah, 2006: 53). Dalam teori keagenan, Jensen dan Meckling (Jensen, 1976: 305 dalam Destriana, 2015: 127) mendefinisikan hubungan keagenan sebagai sebuah kontrak dimana satu atau lebih (*principal*) menyewa orang lain (*agent*) untuk melakukan beberapa jasa untuk kepentingan mereka dengan mendelegasikan beberapa wewenang pembuatan keputusan kepada agen. Konflik kepentingan akan muncul dari pendelegasian tugas yang diberikan kepada agen dimana agen tidak dalam kepentingan untuk memaksimalkan kesejahteraan *principal*, tetapi mempunyai kecenderungan untuk mementingkan diri sendiri dengan mengorbankan kepentingan pemilik.

Dalam konteks organisasi sektor publik, Mardiasmo (2009: 20) menjelaskan bahwa pengertian akuntabilitas sebagai kewajiban pihak pemegang amanah (*agent*) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggungjawabnya kepada pihak pemberi amanah (*principal*) yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban tersebut. Pendapat Mardiasmo tentang akuntabilitas dalam konteks sektor publik mengandung arti bahwa dalam pengelolaan pemerintah daerah terdapat

hubungan keagenan (teori keagenan) antara masyarakat sebagai principal dan pemerintah sebagai agent.

Berkaitan dengan masalah keagenan, praktek pelaporan keuangan dalam organisasi sektor publik merupakan suatu konsep yang didasari oleh teori keagenan. Dalam pelaporan keuangan, pemerintah yang bertindak sebagai agen 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 serta baik secara langsung atau tidak langsung melalui wakil-wakilnya (Nur, 2015: 34).

2.1.2 Teori *Stakeholder*

Selain *agency theory*, teori lain yang mendasari penelitian ini ialah teori Stakeholder. Istilah Stakeholder pertama kali diperkenalkan oleh Standford Research Institute (RSI) pada tahun 1963 (Freeman, 1984). Freeman, 1984: Nurnberg, 2007: Syukron, 2015 mendefinikan stakeholder sebagai “*any group or individual who can affect or be affected by the achievement of an organization’s objective.*” Bahwa stakeholder merupakan kelompok maupun individu yang dapat mempengaruhi atau dipengaruhi oleh proses pencapaian tujuan organisasi. Stakeholder merupakan individu, sekelompok manusia, komunitas atau masyarakat baik secara keseluruhan maupun secara parsial yang memiliki hubungan serta kepentingan terhadap perusahaan (Ardian dan Rahardja, 2013: 2). Dalam organisasi sektor publik, stakeholder sektor publik memiliki cakupan yang lebih luas dan lebih beragam.

Tabel 2.1
Stakeholder Sektor Publik dan Sektor Swasta

Stakeholder Sektor Publik	Stakeholder Sektor Swasta
Stakeholder Eksternal	Stakeholder Eksternal
a. Masyarakat pengguna jasa	a. Bank sebagai kreditor

Stakeholder Sektor Publik	Stakeholder Sektor Swasta
<p>publik</p> <ul style="list-style-type: none"> b. Masyarakat pembayar pajak c. Perusahaan dan organisasi sosial ekonomi yang menggunakan pelayanan publik sebagai input atas aktivitas organisasi d. Bank Sebagai kreditor pemerintah e. Badan-badan Internasional, seperti Bank Dunia, IMF, ADB, PBB, dsb. f. Investor asing dan <i>Country Analyst</i> g. Generalisasi yang datang <p>Stakeholder Internal</p> <ul style="list-style-type: none"> a. Lembaga negara (kabinet, MPR, DPR/DPRD, dsb) b. Kelompok politik (partai politik) c. Manajer publik (gubernur, bupati, direktur BUMN/BUMD) Pegawai pemerintah 	<ul style="list-style-type: none"> b. Serikat Buruh c. Pemerintah d. Pemasok e. Distributor f. Pelanggan g. Masyarakat h. Serikat Dagang (<i>Trade Union</i>) i. Pasar Modal <p>Stakeholder Internal</p> <ul style="list-style-type: none"> a. Manajemen b. Karyawan c. Pemegang Saham

Sumber : Mardiasmo (2009: 12)

Masyarakat sebagai pengguna jasa publik merupakan stakeholder utama dalam organisasi sektor publik, oleh karena itu suatu organisasi publik dapat dikatakan berhasil apabila kepuasan masyarakat dapat terjamin. Sedangkan pemerintah yang berperan sebagai pemegang kekuasaan juga harus mengutamakan kepentingan rakyat selaku stakeholder utama. Maka dari itu pemerintah harus menjamin kualitas informasi laporan keuangan daerah agar laporan keuangan bermanfaat bagi stakeholder.

2.1.3 Kualitas Informasi Laporan Keuangan

2.1.3.1 Laporan Keuangan

Laporan Keuangan adalah catatan informasi keuangan suatu perusahaan pada suatu periode akuntansi yang dapat dipergunakan untuk menggambarkan kinerja perusahaan (Wikipedia, 2017). Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintah (SPAP) No.1 menjelaskan definisi laporan keuangan sebagai laporan yang

terstruktur mengenai posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan.

Laporan keuangan merupakan salah satu faktor yang menggambarkan kinerja suatu daerah. Pengungkapan Informasi akuntansi dalam laporan keuangan tahunan merupakan suatu komponen yang signifikan dalam mencapai sarana akuntabilitas publik. Perusahaan diharapkan lebih transparan dan akuntabel dalam pengungkapan informasi akuntansi yang ada dalam laporan keuangan menjadi dasar utama bagi para pengambil keputusan seperti investor, kreditor dan pengguna informasi lainnya (Alhamra dan Hermiyetti, 2016: 445). Laporan keuangan yang berkualitas menunjukkan bahwa Kepala Daerah bertanggungjawab sesuai dengan wewenang yang dilimpahkan kepadanya dalam pelaksanaan tanggung jawab mengelola organisasi.

Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, 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 pemerintahan, menilai kondisi keuangan, mengevaluasi efektivitas dan efisiensi suatu entitas pelaporan, dan membantu menentukan ketaatannya terhadap peraturan perundang-undangan.

Secara spesifik, tujuan pelaporan keuangan yaitu:

- a. Menyediakan informasi tentang sumber, alokasi dan penggunaan sumber daya keuangan;
- b. Menyediakan informasi mengenai kecukupan penerimaan periode berjalan untuk membiayai seluruh pengeluaran;
- c. Menyediakan informasi mengenai jumlah sumber daya ekonomi yang digunakan dalam kegiatan entitas pelaporan serta hasil-hasil yang telah dicapai;
- d. Menyediakan informasi mengenai bagaimana entitas pelaporan mendanai seluruh kegiatannya dan mencukupi kebutuhan kasnya;

- e. Menyediakan informasi mengenai posisi keuangan dan kondisi entitas pelaporan berkaitan dengan sumber-sumber penerimaannya, baik jangka pendek maupun jangka panjang, termasuk yang berasal dari pungutan pajak dan pinjaman;
- f. Menyediakan informasi mengenai perubahan posisi keuangan entitas pelaporan, apakah mengalami kenaikan atau penurunan, sebagai akibat kegiatan yang dilakukan selama periode pelaporan.

Adapun laporan keuangan yang harus disusun oleh pemerintah sebagaimana tercantum dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan meliputi : Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (Laporan Perubahan SAL), Neraca, Laporan Operasional (LO), Laporan Arus Kas (LAK), Laporan Perubahan Ekuitas (LPE), dan Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

2.1.3.2 Kualitas Informasi

Informasi yang berkualitas adalah informasi yang mempunyai keakurasian, kecepatan dan kesesuaian dengan kebutuhan manajemen dan kelengkapan dari informasi yang dihasilkan (Susanto dalam Syaifullah, 2010).

Huang, et al. (1999): Lillrank (2003): Sukmaningrum (2015: 23) mendefinisikan 15 dimensi kualitas informasi yang dikelompokkan menjadi empat kelas, yaitu:

1. Kualitas intrinsik: akurasi, obyektivitas, *believability*, dan reputasi.
2. Kualitas aksesibilitas: akses dan keamanan.
3. Kualitas kontekstual: relevansi, nilai tambah, ketepatan waktu, kelengkapan dan jumlah data.
4. Kualitas representasi: interpretasi, kemudahan pemahaman, representasi ringkas, dan perwakilan konsisten.

Kualitas laporan keuangan merupakan persyaratan normatif yang harus dipenuhi dalam penyusunan laporan keuangan agar laporan keuangan yang dihasilkan dapat memberikan informasi yang bermanfaat bagi para pengguna laporan keuangan tersebut. Kualitas pelaporan keuangan adalah informasi yang lengkap dan transparan, dirancang tidak menyesatkan kepada pengguna (Jonas dan Blanchet, 2000 dalam Sudiarianti, 2015: 20). Informasi laporan keuangan

dalam penelitian ini dikatakan berkualitas jika memenuhi karakteristik kualitatif laporan keuangan yang terdapat dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010. Karakteristik kualitatif laporan keuangan adalah ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya. Keempat karakteristik berikut ini merupakan prasyarat normatif yang diperlukan agar laporan keuangan pemerintah dapat memenuhi kualitas yang dikehendaki, yaitu:

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.

Informasi yang relevan antara lain memiliki karakteristik sebagai berikut:

- a. Memiliki manfaat umpan balik (*feedback value*)
Informasi memungkinkan pengguna untuk menegaskan atau mengoreksi ekspektasi mereka di masa lalu.
- b. Memiliki manfaat prediktif (*predictive value*)
Informasi dapat membantu pengguna untuk memprediksi masa yang akan datang berdasarkan hasil masa lalu dan kejadian masa kini.
- c. Tepat waktu
Informasi disajikan tepat waktu sehingga dapat berpengaruh dan berguna dalam pengambilan keputusan.
- d. Lengkap
Informasi akuntansi keuangan pemerintah disajikan selengkap mungkin 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

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 Informasi yang andal memenuhi karakteristik:

- a. Penyajian Jujur

Informasi menggambarkan dengan jujur transaksi serta peristiwa lainnya yang seharusnya disajikan atau yang secara wajar dapat diharapkan untuk disajikan.

b. Dapat Diverifikasi (*verifiability*)

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

Informasi diarahkan pada kebutuhan umum dan tidak berpihak pada kebutuhan pihak tertentu.

3. Dapat dibandingkan

Informasi yang termuat dalam laporan keuangan akan lebih berguna jika dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode Sebelumnya atau laporan keuangan entitas pelaporan lain pada umumnya. Perbandingan dapat dilakukan secara internal dan eksternal. Perbandingan secara internal dapat dilakukan bila suatu entitas menerapkan kebijakan akuntansi yang sama dari tahun ke tahun. Perbandingan secara eksternal dapat dilakukan bila entitas yang diperbandingkan menerapkan kebijakan akuntansi yang sama. Apabila entitas pemerintah akan menerapkan kebijakan akuntansi yang lebih baik daripada kebijakan akuntansi yang sekarang diterapkan, perubahan tersebut diungkapkan pada periode terjadinya perubahan. dapat menyesatkan.

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.

2.1.4 Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kualitas Informasi Laporan Keuangan

2.1.4.1 Sistem Pengendalian Intern (SPI)

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.

Pengendalian intern merupakan suatu proses untuk mencapai tujuan tertentu yang dijalankan oleh orang-orang dari setiap jenjang organisasi yang diharapkan mampu memberikan keyakinan memadai untuk mencapai tujuan yang saling berkaitan antara pelaporan keuangan, kepatuhan dan operasi (Mulyadi, 2013: 180).

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.

Menurut Mulyadi (2013: 187), karyawan merupakan unsur penting dalam setiap pengendalian intern. Jika perusahaan memiliki karyawan yang kompeten dan jujur, perusahaan mampu menghasilkan pertanggungjawaban keuangan yang dapat diandalkan. Pengendalian intern yang baik tidak akan dapat menghasilkan informasi keuangan yang andal jika dilaksanakan oleh karyawan yang tidak kompeten dan tidak jujur. Oleh karena itu perusahaan (instansi) perlu memiliki metode yang baik dalam menerima karyawan, mengembangkan kompetensi mereka, menilai prestasi dan memberikan kompensasi atas prestasi mereka. Selain itu, Mulyadi (2013: 187) menjelaskan faktor lain yang membentuk lingkungan pengendalian suatu entitas yaitu pembagian wewenang dan pembebanan tanggung jawab. Dengan pembagian wewenang yang jelas, organisasi akan dapat mengalokasikan berbagai sumber daya yang dimilikinya untuk mencapai tujuan organisasi. Disamping itu, pembagian wewenang yang jelas akan memudahkan pertanggungjawaban konsumsi sumber daya organisasi dalam pencapaian tujuan organisasi.

Menurut PP Nomor 60 Tahun 2008, Sistem Pengendalian Intern Pemerintah terdiri atas beberapa unsur, yaitu:

1. Lingkungan Pengendalian

Pimpinan Instansi Pemerintah wajib menciptakan dan memelihara lingkungan pengendalian yang menimbulkan perilaku positif dan kondusif untuk penerapan Sistem Pengendalian Intern dalam lingkungan kerjanya, melalui:

- a. penegakan integritas dan nilai etika;
- b. komitmen terhadap kompetensi;

- c. kepemimpinan yang kondusif;
- d. pembentukan struktur organisasi yang sesuai dengan kebutuhan;
- e. pendelegasian wewenang dan tanggung jawab yang tepat;
- f. penyusunan dan penerapan kebijakan yang sehat tentang pembinaan sumber daya manusia;
- g. perwujudan peran aparat pengawasan intern pemerintah yang efektif; dan
- h. hubungan kerja yang baik dengan Instansi Pemerintah terkait.

2. Penilaian Risiko

Unsur pengendalian intern yang kedua adalah penilaian risiko. Penilaian risiko diawali dengan penetapan maksud dan tujuan Instansi Pemerintah yang jelas dan konsisten baik pada tingkat instansi maupun pada tingkat kegiatan. Selanjutnya Instansi Pemerintah mengidentifikasi secara efisien dan efektif risiko yang dapat menghambat pencapaian tujuan tersebut, baik yang bersumber dari dalam maupun luar instansi. Terhadap risiko yang telah diidentifikasi dianalisis untuk mengetahui pengaruhnya terhadap pencapaian tujuan. Pimpinan Instansi Pemerintah merumuskan pendekatan manajemen risiko dan kegiatan pengendalian risiko yang diperlukan untuk memperkecil risiko.

3. Kegiatan Pengendalian

Kegiatan pengendalian intern adalah kebijakan dan prosedur yang dapat membantu memastikan dilaksanakannya arahan pimpinan Instansi Pemerintah untuk mengurangi risiko yang telah diidentifikasi selama proses penilaian risiko. Kegiatan pengendalian yang diterapkan dalam suatu Instansi Pemerintah dapat berbeda dengan yang diterapkan pada Instansi Pemerintah lain. Perbedaan penerapan ini antara lain disebabkan oleh perbedaan visi, misi, dan tujuan, lingkungan dan cara beroperasi, tingkat kerumitan organisasi, sejarah atau latar belakang serta budaya, dan risiko yang dihadapi.

4. Informasi dan Komunikasi

Instansi Pemerintah harus memiliki informasi yang relevan dan dapat diandalkan baik informasi keuangan maupun nonkeuangan, yang berhubungan dengan peristiwa-peristiwa eksternal serta internal. Informasi tersebut harus direkam dan dikomunikasikan kepada pimpinan Instansi Pemerintah dan lainnya di seluruh Instansi Pemerintah yang memerlukannya dalam bentuk serta dalam kerangka waktu, yang memungkinkan yang bersangkutan melaksanakan pengendalian intern dan tanggung jawab operasional.

5. Pemantauan Pengendalian Intern

Pemantauan Sistem Pengendalian Intern dilaksanakan melalui pemantauan berkelanjutan, evaluasi terpisah, dan tindak lanjut rekomendasi hasil audit dan revidu lainnya. Pemantauan berkelanjutan

diselenggarakan melalui kegiatan pengelolaan rutin, supervisi, perbandingan, rekonsiliasi, dan tindakan lain yang terkait dalam pelaksanaan tugas. Evaluasi terpisah diselenggarakan melalui penilaian sendiri, revidi, dan pengujian efektivitas Sistem Pengendalian Intern yang dapat dilakukan oleh aparat pengawasan intern pemerintah atau pihak eksternal pemerintah dengan menggunakan daftar uji pengendalian intern.

Sedangkan Mahmudi (2007) menyebutkan komponen penting yang terkait dengan pengendalian intern akuntansi antara lain sebagai berikut.

- a) Sistem dan prosedur akuntansi.
Sistem dan prosedur akuntansi keuangan daerah merupakan serangkaian tahap dan langkah yang harus dilalui dalam melakukan fungsi akuntansi tertentu. Sistem dan prosedur akuntansi pemerintah daerah paling sedikit meliputi (pasal 98 PP Nomor 58 tahun 2005): (1) sistem dan prosedur akuntansi penerimaan kas; (2) sistem dan prosedur akuntansi pengeluaran kas; (3) sistem dan prosedur akuntansi aset; dan (4) sistem dan prosedur akuntansi selain kas.
- b) Otorisasi.
Otorisasi dalam sistem akuntansi pemerintah daerah sangat penting karena tanpa sistem otorisasi yang baik, maka keuangan daerah sangat berisiko untuk terjadi kebocoran. Sistem otorisasi menunjukkan ketentuan tentang orang atau pejabat yang bertanggung jawab mengotorisasi suatu transaksi yang terjadi di pemerintah daerah. Otorisasi tersebut bisa berbentuk kewenangan dalam memberikan tanda tangan pada formulir dan dokumen tertentu. Tanpa otorisasi dari pihak yang berwenang maka transaksi tidak dapat dilakukan, atau walaupun ada transaksi tanpa otorisasi maka transaksi tersebut dikategorikan tidak sah atau ilegal.
- c) Formulir, dokumen, dan catatan.
Setiap transaksi yang terjadi di pemerintah daerah harus didukung dengan bukti transaksi yang valid dan sah. Selain terdapat bukti yang valid dan sah, transaksi tersebut harus dicatat dalam buku catatan akuntansi. Kelengkapan formulir dan dokumen transaksi serta catatan akuntansi sangat penting dalam proses audit keuangan.
- d) Pemisahan tugas.
Fungsi-fungsi atau pihak-pihak yang terkait dalam suatu transaksi dalam suatu transaksi harus dipisahkan. Suatu transaksi dari awal hingga akhir tidak boleh ditangani oleh satu fungsi atau satu orang saja. Harus dipisahkan antara fungsi pencatat uang serta pengotorisasi. Harus dilakukan pemisahan tugas secara tegas dengan deskripsi tugas pokok dan fungsi (tupoksi) yang jelas dalam rangka menghindari terjadinya kolusi, kecurangan, dan korupsi.

2.1.4.2 Kompetensi Sumber Daya Manusia

Organisasi adalah sebuah unit sosial yang dikoordinasikan secara sadar, terdiri atas dua orang atau lebih dan yang relatif terus-menerus guna mencapai satu atau serangkaian tujuan bersama (Robbins dan Judge, 2008:5). Prestasi kerja

suatu instansi tergantung dari kemampuan pegawai yang bekerja dalam organisasi tersebut. Seseorang dengan tingkat kepuasan yang tinggi akan menunjukkan sikap yang positif terhadap pekerjaannya, sedangkan seseorang yang tidak puas dengan pekerjaannya akan menunjukkan sikap yang negatif terhadap pekerjaan (Robbin dan Judge, 2008: 301). Sikap negatif terhadap pekerjaan tentunya akan berpengaruh tidak baik terhadap prestasi organisasi. Oleh karena itu, agar seseorang selalu bersikap positif terhadap pekerjaannya, individu tersebut membutuhkan kepuasan yang tinggi terhadap pekerjaan. Kepuasan atau keberhasilan dalam pekerjaan sangat dipengaruhi oleh kompetensi individu dalam bidang pekerjaannya.

Menurut Hutapea dan Thoha (2008: 64), organisasi dapat berprestasi unggul apabila orang-orang yang bekerja dalam organisasi dapat memberikan kontribusi maksimal kepada organisasi sesuai dengan tugas dan kemampuannya. Lebih lanjut, Hutapea dan Thoha (2008: 64) menyatakan bahwa faktor yang menentukan keunggulan prestasi yaitu memiliki kompetensi yang tepat, yang mana kompetensi ini dapat dimiliki oleh organisasi apabila organisasi tersebut memiliki fondasi yang kuat, yang tercermin pada seluruh proses yang terjadi dalam organisasi. Tentunya hal ini harus didukung oleh pemilikan kompetensi individu yang sesuai dengan tuntutan pekerjaan individu tersebut.

Kompetensi menurut Moehariono (2009) dalam Herachwati dan Dinita (2012) merupakan karakteristik yang mendasari seseorang berkaitan dengan efektivitas kinerja individu dalam pekerjaannya atau karakteristik dasar individu yang memiliki hubungan kausal atau sebagai sebab akibat dengan kriteria yang dijadikan acuan, efektifitas atau berkinerja prima atau superior ditempat kerja atau pada situasi tertentu. Sedangkan Boyatzis (1982) dalam Hutapea dan Thoha (2008) mendefinisikan kompetensi sebagai kapasitas yang ada pada seseorang yang bisa membuat orang tersebut mampu memenuhi apa yang disyaratkan oleh pekerjaan dalam suatu organisasi sehingga organisasi tersebut mampu mencapai hasil yang diharapkan. Kompetensi seseorang sebaiknya sesuai dengan bidang pekerjaan yang sedang dikerjakan. Kompetensi ini dapat berasal dari latar

belakang pendidikan seorang pegawai atau dapat ditingkatkan melalui pelatihan atau pengalaman di bidang tersebut.

Spenser dan Spenser (1994) dalam Hutapea dan Thoha (2008) mengungkapkan bahwa ada tiga komponen utama pembentuk kompetensi, yaitu:

1. Pengetahuan

Pengetahuan merupakan informasi yang dimiliki oleh seseorang. Pengetahuan adalah komponen utama kompetensi yang mudah diperoleh dan mudah diidentifikasi. Pengetahuan lebih mudah dimiliki seseorang dan biasanya dapat diperoleh hanya dengan mendengar atau melihat, serta relatif lebih mudah dikembangkan.

2. Keterampilan

Keterampilan merupakan kemampuan seseorang untuk melakukan suatu aktivitas atau pekerjaan. Keterampilan merupakan komponen utama kedua yang mudah dimiliki oleh individu, yang harus dibuktikan kepemilikannya dengan menunjukkan kemampuannya dalam melakukan pekerjaan. Keterampilan lebih sukar dimiliki daripada pengetahuan. Namun, seseorang yang memiliki keterampilan dengan sendirinya sudah memiliki pengetahuan atas pekerjaan yang mereka lakukan.

3. Perilaku

Perilaku merupakan suatu tindakan (*action*) sehingga kompetensi perilaku akan teridentifikasi apabila seseorang memeragakannya dalam melakukan pekerjaan. Secara umum, kompetensi perilaku lebih menekankan pada perilaku produktif yang harus dimiliki serta diperagakan oleh seseorang dalam melaksanakan suatu pekerjaan agar dapat berprestasi luar biasa.

Agar suatu organisasi dapat berjalan dengan baik dan mencapai tujuannya, diperlukan kegiatan sumber daya manusia yang harus menyatu dengan pengelolaan organisasi tersebut. Wiley, 2002: Azhar, 2007: Asri, 2015 mendefinisikan sumber daya manusia merupakan pilar penyangga utama sekaligus penggerak roda organisasi dalam usaha mewujudkan visi dan misi serta tujuan dari organisasi tersebut. Sumber daya manusia yang berbasis kompetensi dapat meningkatkan kapasitas dan membangun pondasi, karena apabila orang-orang yang bekerja dalam organisasi memiliki kompetensi yang tepat sesuai dengan tuntutan pekerjaannya, orang-orang tersebut mampu baik dari segi pengetahuan, keterampilan, maupun mental serta karakter produktifnya (Hutapea dan Thoha, 2008: 86).

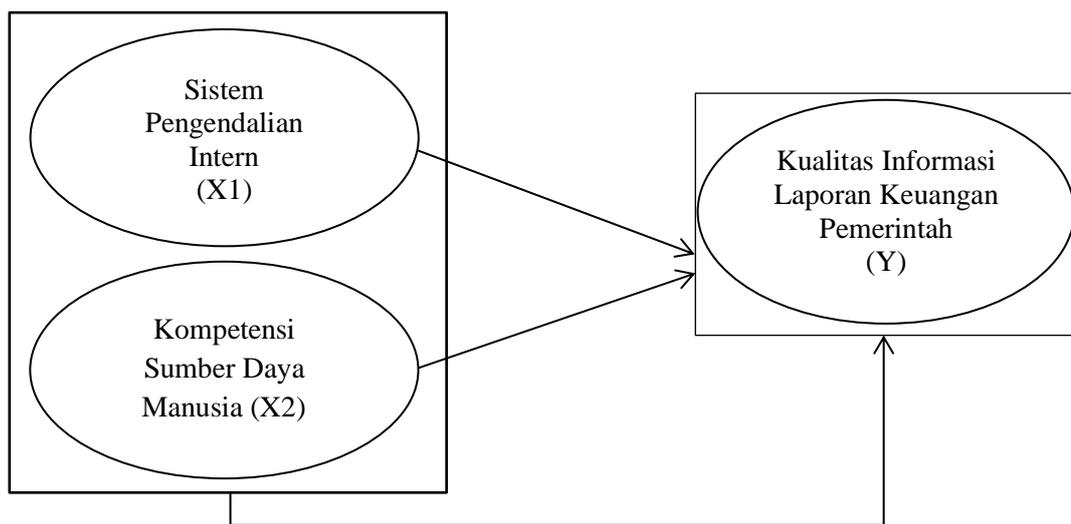
Sumber daya manusia merupakan elemen terpenting dari suatu organisasi agar organisasi tersebut dapat mencapai tujuannya, oleh karena itu diperlukan pengelolaan sumber daya yang baik agar suatu organisasi memiliki pegawai yang berkompeten dan dapat berkontribusi secara optimal. Kompetensi sumber daya merupakan kapasitas seseorang dalam melaksanakan tugas dan kewajibannya dalam pekerjaan dengan latar belakang pendidikan dan pengalaman yang cukup memadai. Sumber daya manusia yang berkompeten tentunya akan dengan mudah dapat memahami suatu pekerjaan dan mengatasi masalah yang dihadapi terkait dengan pekerjaan tersebut. Selain itu, kompetensi sumber daya manusia yang sesuai dengan bidang pekerjaannya akan mengurangi kemungkinan terjadinya kesalahan atau kegagalan dalam pekerjaan. Kegagalan sumber daya manusia Pemerintah Daerah dalam memahami dan menerapkan logika akuntansi akan berdampak pada kekeliruan laporan keuangan yang dibuat dan ketidaksesuaian laporan dengan standar yang ditetapkan pemerintah (Warisno, 2009 dalam Kesuma, dkk: 2014).

Menurut Darno (2012: 4) latar belakang pendidikan mempunyai peran yang sangat penting karena dengan pengetahuan yang diperoleh dari pendidikan dalam proporsi tertentu diharapkan dapat memenuhi syarat-syarat yang dituntut oleh suatu pekerjaan sehingga pekerjaan dapat diselesaikan dengan lebih cepat dan tepat. Sumber daya manusia yang berlatar belakang pendidikan akuntansi atau setidaknya memiliki pengalaman di bidang keuangan sangat dibutuhkan dalam suatu pekerjaan yang berhubungan dengan penyusunan laporan keuangan (Darno, 2012: 4).

Dalam pengelolaan keuangan daerah yang baik, SKPD harus memiliki sumber daya manusia yang berkualitas, yang didukung dengan latar belakang pendidikan akuntansi, sering mengikuti pendidikan dan pelatihan, dan mempunyai pengalaman di bidang keuangan (Sagara, 2015: 112). Sehingga untuk menerapkan sistem akuntansi, sumber daya manusia (SDM) yang berkualitas tersebut akan mampu memahami logika akuntansi dengan baik.

2.2 Kerangka Pemikiran

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui ada atau tidaknya pengaruh hubungan antara variabel terikat yaitu kualitas informasi laporan keuangan daerah dengan variabel bebas yaitu sistem pengendalian intern dan kompetensi sumber daya manusia. Hubungan variabel dalam penelitian ini diilustrasikan melalui kerangka konseptual, yang digunakan untuk merumuskan hipotesis dalam penelitian ini yaitu:



Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran Teoritis

Berdasarkan kerangka pemikiran tersebut dapat dilihat pengaruh sistem pengendalian intern dan kompetensi sumber daya manusia (variabel bebas) terhadap kualitas informasi laporan keuangan pemerintah daerah (variabel terikat). Dimana variabel bebas saling mempengaruhi satu sama lain dan sistem pengendalian intern (X1) dan kompetensi sumber daya manusia (X2) secara bersama-sama berpengaruh terhadap kualitas informasi laporan keuangan pemerintah (Y).

2.3 Penelitian Terdahulu

Beberapa penelitian terdahulu mengenai analisis faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas informasi laporan keuangan pemerintah telah banyak diteliti.

Penelitian-penelitian terdahulu mengenai analisis faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas informasi laporan keuangan pemerintah diringkas dalam tabel 2.2 berikut.

Tabel 2.2
Ringkasan Penelitian Terdahulu

No.	Penelitian Terdahulu	Judul Penelitian	Variabel	Hasil Penelitian
1.	Desi Indriasari dan Ertambang Nahartyo (2011)	Pengaruh Kapasitas Sumber Daya Manusia, Pemanfaatan Teknologi Informasi dan Pengendalian Intern Akuntansi Terhadap Nilai Informasi Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah.	Variabel Independen: a. Kapasitas Sumber Daya Manusia (X1) b. Pemanfaatan Teknologi Informasi (X2) c. Pengendalian Intern Akuntansi (X3) Variabel Dependen: a. Nilai Informasi Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah	Kualitas sumber daya manusia tidak mempengaruhi keandalan pelaporan keuangan pemerintah daerah, tetapi berpengaruh signifikan terhadap ketepatan waktu. Sedangkan pemanfaatan teknologi informasi dan pengendalian intern akuntansi mempengaruhi nilai informasi pelaporan keuangan pemerintah daerah secara signifikan.
2.	Reni Yendrawati (2013)	Pengaruh Sistem Pengendalian Intern dan	Variabel Independen: d. Sistem Pengendalian	Sistem pengendalian intern tidak

		Kapasitas Sumber Daya Manusia terhadap Kualitas Informasi Laporan Keuangan dengan Faktor Eksternal sebagai Variabel Moderating.	<p>Intern (X1)</p> <p>e. Kapasitas Sumber Daya Manusia (X2)</p> <p>Variabel Dependen:</p> <p>a. Kualitas Informasi Laporan Keuangan (Y)</p>	berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas informasi laporan keuangan, sedangkan kapasitas sumber daya manusia berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas informasi laporan keuangan.
3.	Dyah Puri Surastiani dan Bestari Dwi Handayani (2015)	Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kualitas Informasi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah	<p>Variabel Independen:</p> <p>a. Kualitas sumber daya manusia (X1)</p> <p>b. Sistem pengendalian intern (X2)</p> <p>c. Pemanfaatan teknologi informasi (X3)</p> <p>Variabel Dependen:</p> <p>a. Kualitas informasi laporan keuangan pemerintah daerah (Y)</p>	Kualitas sumber daya manusia dan sistem pengendalian intern mempunyai pengaruh positif signifikan terhadap kualitas informasi laporan keuangan pemerintah daerah, sedangkan pemanfaatan teknologi informasi tidak mempunyai pengaruh terhadap kualitas informasi laporan keuangan pemerintah daerah.
4.	Sagung Inten Evicahyani dan Nyoman Djinar Setiawina (2016).	Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Tabanan	<p>Variabel Independen:</p> <p>a. Kompetensi Sumber Daya Manusia (X1)</p> <p>b. Penerapan SAP (X2)</p> <p>c. Pemanfaatan sistem informasi pengelolaan keuangan daerah (X3)</p> <p>Variabel Dependen:</p>	Kompetensi SDM, Penerapan SAP, Pemanfaatan SIPKD berpengaruh positif dan signifikan, terhadap kualitas LKPD Kabupaten Tabanan baik secara langsung

			a. Penerapan SPIP (Y1) dan kualitas LKPD (Y2).	ataupun tidak langsung melalui variabel intervening, yaitu Penerapan SPIP.
5.	Sintike Mentari Modo, David Paul Ella Saerang, dan Agus Tony Poputra (2016)	Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kualitas Informasi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah	<p>Variabel Independen:</p> <ul style="list-style-type: none"> a. Pengawasan Internal (X1) b. Pemahaman Peraturan (X2) c. Kapasitas SDM (X3) d. Penggunaan TI (X4) e. Komitmen Organisasi (X5) <p>Variabel Dependen:</p> <ul style="list-style-type: none"> a. Kualitas Informasi Laporan Keuangan (Y) 	Pengawasan internal, kapasitas sumber daya manusia, dan komitmen organisasi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas informasi laporan keuangan. Sedangkan pemahaman tentang peraturan dan penggunaan teknologi informasi berpengaruh negatif terhadap kualitas informasi laporan keuangan.

2.4 Pengembangan Hipotesis

2.4.1 Pengaruh Sistem Pengendalian Intern terhadap Kualitas Informasi Laporan Keuangan Pemerintah

Pengendalian intern yang digunakan dalam suatu entitas merupakan faktor yang menentukan keandalan laporan keuangan yang dihasilkan oleh entitas (Mulyadi, 2013:179). Tujuan pengendalian intern adalah untuk memberikan keyakinan memadai dalam penacapaian tiga golongan tujuan: (1) keandalan informasi keuangan, (2) kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku, (3) efektivitas dan efisiensi operasi (PSA No.69).

Masih ditemukannya penyimpangan dan kebocoran di dalam laporan keuangan oleh BPK, menunjukkan bahwa laporan keuangan pemerintah daerah belum memenuhi karakteristik/nilai informasi yang disyaratkan. Hasil audit yang dilakukan oleh BPK, BPK memberikan opini “tidak wajar dan/atau *disclaimer*”

diantaranya disebabkan oleh kelemahan sistem pengendalian intern yang dimiliki oleh pemerintah daerah terkait (Badan Pemeriksa Keuangan, 2016).

Dengan sistem pengendalian intern, risiko terjadinya kekeliruan dan kesalahan pencatatan atau perhitungan dapat diminimalisasi sehingga mengurangi kemungkinan pemerintah daerah mengalami kekeliruan. Hal ini didukung dengan hasil penelitian I Putu Upabayu Rama Mahaputra dan I Wayan Putra (2014), bahwa sistem pengendalian intern berpengaruh positif dan signifikan pada kualitas informasi pelaporan keuangan. Suatu sistem yang berkualitas, dirancang, dibangun dan dapat bekerja dengan baik apabila bagian-bagian yang terintegrasi dengan sistem tersebut beroperasi sesuai dengan tugas dan tanggung jawabnya masing-masing. Salah satu bagian di dalam sistem informasi akuntansi yang menunjang kelancaran kerja sistem informasi akuntansi tersebut adalah pengendalian internal (internal control).

Berdasarkan uraian diatas, maka hubungan antara sistem pengendalian intern dengan kualitas informasi laporan keuangan daerah dapat dihipotesiskan sebagai berikut:

H1: Sistem pengendalian intern berpengaruh positif terhadap kualitas informasi laporan keuangan pemerintah.

2.4.2 Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia terhadap Kualitas Informasi Laporan Keuangan Pemerintah

Transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah, sebagai sebuah implementasi kebijakan publik dalam praktik, memerlukan kapasitas sumber daya manusia yang memadai dari segi jumlah dan keahlian (kompetensi, pengalaman, serta informasi yang memadai), disamping pengembangan kapasitas organisasi (Insani, 2010). Penelitian mengenai kesiapan sumber daya manusia dalam kaitannya dengan pertanggungjawaban keuangan daerah pernah dilakukan oleh Nazier (2009) dalam Insani (2010), yang memberikan temuan empiris bahwa 76,77% unit pengelola keuangan di lingkungan pemerintah pusat dan pemerintah daerah diisi oleh pegawai yang tidak memiliki latar belakang pendidikan akuntansi sebagai pengetahuan dasar yang diperlukan dalam pengelolaan keuangan (Nazier, 2009 dalam Insani, 2010). Hal tersebut disebabkan

oleh: (1) belum ada kebijakan rekrutmen pegawai berlatar belakang akuntansi; (2) walaupun SDM tersebut bukan berlatar belakang pendidikan akuntansi, akan tetapi mereka dianggap mampu menjalankan/melaksanakan tugas dengan modal diklat dan bimbingan; (3) adanya kebijakan pimpinan; dan (4) pihak manajemen telah mengajukan usulan tentang formasi personil yang dibutuhkan kepada Kementerian Pemberdayaan Aparatur Negara, tetapi usulan formasi tersebut diubah/direvisi untuk disesuaikan dengan rencana strategi pemerintah pusat.

Lilis Setyowati dan Wikan Isthika (2014) menyatakan bahwa kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan. Kualitas informasi akuntansi akan menjadi buruk apabila sumber daya manusia yang melaksanakannya tidak memiliki kompetensi yang memadai. Selain itu juga sumber daya manusia akan menemukan hambatan dalam menjalankan fungsinya. Seperti yang telah dijelaskan sebelumnya bahwa salah satu nilai informasi yang disyaratkan yaitu keandalan. Apabila sumber daya manusia tidak memiliki kompetensi yang disyaratkan, maka informasi yang dihasilkan dalam laporan keuangan menjadi informasi yang kurang atau tidak memiliki nilai, salah satunya sebagaimana yang masih banyak ditemui dalam pelaporan keuangan pemerintah (Indriasari dan Nahartyo, 2008). Selain itu, sumber daya manusia yang kurang memiliki pemahaman terhadap tugas dan fungsinya serta banyak menemukan hambatan dalam pengolahan data juga akan berdampak pada penyajian laporan keuangan.

Berdasarkan uraian diatas, maka hubungan antara kompetensi sumber daya manusia dengan kualitas informasi laporan keuangan daerah dapat dihipotesiskan sebagai berikut:

H2: Kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap kualitas informasi laporan keuangan pemerintah.

2.4.3 Pengaruh Sistem Pengendalian Intern dan Kompetensi Sumber Daya Manusia terhadap Kualitas Informasi Laporan Keuangan Pemerintah

Hipotesis ini digunakan untuk mengetahui apakah secara bersama-sama variabel independen berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen (Priyatno, 2012: 137). Dalam hal ini ditunjukkan untuk mengetahui apakah variabel sistem

pengendalian intern dan kompetensi sumber daya manusia berpengaruh secara signifikan atau tidak terhadap kualitas informasi laporan keuangan pemerintah daerah.

Maka hubungan antara sistem pengendalian intern dan kompetensi sumber daya manusia dengan dengan kualitas informasi laporan keuangan daerah dapat dihipotesiskan sebagai berikut:

H3: Sistem pengendalian intern dan kompetensi sumber daya manusia seacara bersama-sama berpengaruh positif terhadap kualitas informasi laporan keuangan pemerintah.