**BAB II**

**TINJAUAN PUSTAKA**

**2.1 Landasan Teori**

**2.1.1 Teori Penatalayanan (*Stewardship Theory).***

Menurut Donaldson dan Davis (1991), “Teori Penatalayanan (*Stewardship Theory*) merupakan bagian dari Teori Agensi (*Agency Theory*), yang menggambarkan situasi dimana para manajemen tidaklah termotivasi oleh tujuan-tujuan invidu tetapi lebih ditujukan pada sasaran utama kepentingan organisasi.”

Menurut Fajar dalam Hanaffi (2017), “Teori Penatalayanan (*Stewardship Theory*) mengarah ke pendekatan *governance* yaitu menghasilkan informasi laporan keuangan yang berkualitas dengan mempertimbangkan faktor sosiologis dan psikologis.”

Menurut Haliah dalam Miftakhul (2012), “Teori Penatalayanan (*Stewardship Theory*) dapat diterapkan pada penelitian akuntansi sektor publik seperti organisasi pemerintahan dan *non profit* lainnya yang sejak awal perkembangannya, akuntansi sektor publik telah dipersiapkan untuk memenuhi kebutuhan informasi bagi hubungan antara *stewards* dan *principals* (pemilik).”

Berdasarkan beberapa pengertian yang telah dijelaskan, maka Teori Penatalayanan (*Stewardship Theory)* merupakan teori dimana pemilik dan manajer bekerja bersama-sama untuk mencapai tujuan organisasi. Bila dikaitkan dengan kualitas laporan keuangan, pemerintah selaku *stewards* memiliki kewajiban untuk menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas sebagai upaya dalam pemenuhan kebutuhan informasi bagi hubungan antara *stewards* dan *principals.*

**2.1.2 Kualitas Laporan Keuangan**

Menurut Mulyana (2010: 96), “Kualitas diartikan sebagai kesesuaian dengan standar, diukur berbasis kadar ketidaksesuaian, serta dicapai melalui pemeriksaan.”

Berdasarkan pengertian Iman Mulyana di atas, kualitas merupakan suatu penilaian terhadap output pusat pertanggungjawaban atas suatu hal, baik itu dilihat dari segi yang berwujud seperti barang maupun segi yang tidak berwujud, seperti suatu kegiatan.

Menurut Machfoedz dan Mahmudi (2008:1.18), “laporan keuangan adalah hasil akhir dari proses akuntansi. Proses akuntansi dimulai dari bukti transaksi, kemudian dicatat dalam harian yang disebut jurnal, kemudian secara periodik dari jurnal dikelompokkan ke dalam buku besar sesuai dengan transaksinya, dan tahap terakhir dan proses akuntansi adalah penyusunan laporan keuangan.”

Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah mengungkapkan bahwa, “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.”

Berdasarkan pengertian menurut Machfoedz dan Mahmudi serta Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah, maka dapat disimpulkan bahwa laporan keuangan adalah hasil akhir dari proses akuntansi sebuah entitas selama satu periode pelaporan yang memberikan informasi mengenai posisi keuangan dan seluruh transaksi yang telah dilakukan.

Sesuai dengan pengertian laporan keuangan dan kualitas, maka kualitas laporan keuangan adalah penilai atas hasil pertanggungjawaban sebuah entitas selama satu periode pelaporan yang memberikan informasi mengenai posisi keuangan dan seluruh transaksi yang telah dilakukan.

**2.1.2.1 Komponen-komponen Laporan Keuangan Pemerintah**

Dengan diterbitkannya Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 71 Tahun 2010, maka PP Nomor 24 Tahun 2005 dinyatakan dicabut dan tidak berlaku lagi.  Sesuai dengan PP Nomor 71 Tahun 2010, penerapan SAP Berbasis Akrual dapat dilaksanakan secara bertahap. Pemerintah dapat menerapkan SAP Berbasis Kas Menuju Akrual paling lambat Tahun Anggaran 2015. Selain mengatur SAP Berbasis Akrual, PP Nomor 71 Tahun 2010 juga mengatur SAP Berbasis Kas Menuju Akrual yang saat ini masih digunakan oleh seluruh entitas.

Basis Akrual adalah suatu basis akuntansi di mana transaksi ekonomi atau peristiwa akuntansi diakui, dicatat dan disajikan dalam laporan keuangan pada saat terjadinya transaksi tersebut, tanpa memperhatikan waktu kas diterima atau dibayarkan. Pendapatan diakui pada saat hak telah diperoleh dan beban diakui pada saat kewajiban timbul atau sumber daya dikonsumsi. Manfaat basis akrual antara lain:

1. Memberikan gambaran yang utuh atas posisi keuangan pemerintah
2. Menyajikan informasi yang sebenarnya mengenai hak dan kewajiban pemerintah
3. Bermanfaat dalam mengevalkuasi kinerja pemerintah terkait biaya jasa layanan, efisiensi dan pencapaian tujuan.

Komponen Laporan Keuangan berdasarkan PP 71 tahun 2010 yaitu:

1. Laporan Realisasi Anggaran

Laporan Realisasi Anggaran (LRA) menyediakan informasi mengenai anggaran dan realisasi pendapatan-LRA, belanja, transfer, surplus/defisit-LRA, dan pembiayaan dari suatu entitas pelaporan. Informasi tersebut berguna bagi para pengguna laporan dalam mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber-sumber daya ekonomi, akuntabilitas dan ketaatan entitas pelaporan terhadap anggaran karena menyediakan informasi-informasi sebagai berikut:

* Informasi mengenai sumber, alokasi, dan penggunaan sumber daya ekonomi;
* Informasi mengenai realisasi anggaran secara menyeluruh yang berguna dalam mengevaluasi kinerja pemerintah dalam hal efisiensi dan efektivitas  penggunaan anggaran.

LRA menyediakan informasi yang berguna dalam memprediksi sumber daya ekonomi yang akan diterima untuk mendanai kegiatan pemerintah pusat dan daerah dalam periode mendatang dengan cara menyajikan laporan secara komparatif. Selain itu, LRA juga dapat menyediakan informasi kepada para pengguna laporan keuangan pemerintah tentang indikasi perolehan dan penggunaan sumber daya ekonomi dalam penyelenggaraan fungsi pemerintahan, sehingga dapat menilai apakah suatu kegiatan/program telah dilaksanakan secara efisien, efektif, dan hemat, sesuai dengan anggarannya (APBN/APBD), dan sesuai dengan peraturan perundang-undangan.Setiap komponen dalam LRA dijelaskan lebih lanjut dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Penjelasan tersebut memuat hal-hal yang mempengaruhi pelaksanaan anggaran seperti kebijakan fiskal dan moneter, sebab-sebab terjadinya perbedaan yang material antara anggaran dan realisasinya, serta daftar-daftar yang merinci lebih lanjut atas angka-angka yang dianggap perlu untuk dijelaskan. Namun dari segi struktur, LRA Pemerintah Pusat, Pemerintah Provinsi dan Pemerintah Kabupaten/Kota memiliki struktur yang berbeda. Perbedaan ini lebih diakibatkan karena adanya perbedaan sumber pendapatan pada pemerintah pusat, Pemerintah Provinsi dan Pemerintah Kabupaten/Kota.Penyusunan dan penyajian LRA didasarkan pada akuntansi anggaran, akuntansi pendapatan-LRA, akuntansi belanja, akuntansi surplus/ defisit, akuntansi pembiayaan dan akuntansi sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran (SiLPA/SiKPA), yang mana berdasar pada basis kas.

1. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (SAL)

Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (LP-SAL) menyajikan pos-pos berikut, yaitu: saldo anggaran lebih awal (saldo tahun sebelumnya), penggunaan saldo anggaran lebih, Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran (SILPA/SIKPA) tahun berjalan, koreksi kesalahan pembukuan tahun sebelumnya, lain-lain dan Saldo anggaran lebih akhir untuk periode berjalan. Pos-pos tersebut disajikan secara komparatif dengan periode sebelumnya.

LP-SAL dimaksudkan untuk memberikan ringkasan atas pemanfaatan saldo anggaran dan pembiayaan pemerintah, sehingga suatu entitas pelaporan harus menyajikan rincian lebih lanjut dari unsur-unsur yang terdapat dalam LP-SAL dalam Catatan atas Laporan Keuangan.  Struktur LP-SAL baik pada Pemerintah Pusat, Pemerintah Provinsi dan Pemerintah Kabupaten/Kota tidak memiliki perbedaan.

1. Neraca

Neraca menggambarkan posisi keuangan suatu entitas pelaporan mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas  pada tanggal tertentu. Dalam neraca, setiap entitas mengklasifikasikan asetnya dalam aset lancar dan nonlancar serta mengklasifikasikan kewajibannya menjadi kewajiban jangka pendek dan jangka panjang.Neraca setidaknya menyajikan pos-pos berikut:

(1) kas dan setara kas;

(2) investasi jangka pendek;

(3) piutang pajak dan bukan pajak;

(4) persediaan;

(5) investasi jangka panjang;

(6) aset tetap;

(7) kewajiban jangka pendek;

(8) kewajiban jangka panjang; dan

(9) ekuitas.

Pos-pos tersebut disajikan secara komparatif (dipersandingkan) dengan periode sebelumnya. Selain pos-pos tersebut, entitas dapat menyajikan pos-pos lain dalam neraca, sepanjang penyajian tersebut untuk menyajikan secara wajar posisi keuangan suatu entitas dan tidak bertentangan dengan SAP.Pertimbangan disajikannya pos-pos tambahan secara terpisah dalam neraca didasarkan pada faktor-faktor berikut ini:

1. Sifat, likuiditas, dan materialitas aset;
2. Fungsi pos-pos tersebut dalam entitas pelaporan;
3. Jumlah, sifat, dan jangka waktu kewajiban.

Struktur Neraca Pemerintah Pusat memiliki beberapa perbedaan dibandingkan dengan struktur Neraca Pemerintah Daerah (Provinsi/Kabupaten/ Kota). Perbedaan tersebut diakibatkan karena kepemilikan aset negara berbeda dengan kepemilikan aset di daerah. Aset negara lebih kompleks dibandingkan dengan aset daerah. Salah satu contohnya adalah kas. Kas di Pemerintah Pusat termasuk kas yang ada di Bank Indonesia.Seperti yang telah dinyatakan sebelumnya bahwa neraca menggambarkan Penyusunan dan penyajian Aset dan kewajiban. Dalam neraca kadang-kadang memiliki dasar pengukuran yang berbeda, tergantung dari sifat dan fungsinya masing-masing. Sebagai contoh, sekelompok aset tetap tertentu dapat dicatat atas dasar biaya perolehan, sedangkan kelompok lainnya dapat dicatat atas dasar nilai wajar yang diestimasikan.

1. Laporan Arus Kas

Pemerintah pusat dan daerah yang menyusun dan menyajikan laporan keuangan dengan basis akuntansi akrual wajib menyusun laporan arus kas untuk setiap periode penyajian laporan keuangan sebagai salah satu komponen laporan keuangan pokok. Entitas pelaporan yang wajib menyusun dan menyajikan laporan arus kas adalah unit organisasi yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum atau unit yang ditetapkan sebagai bendaharawan umum negara/daerah dan/atau kuasa bendaharawan umum negara/daerah. Tujuan pelaporan arus kas adalah memberikan informasi mengenai sumber, penggunaan, perubahan kas dan setara kas selama suatu periode akuntansi serta saldo kas dan setara kas pada tanggal pelaporan. Kas adalah uang baik yang dipegang secara tunai oleh bendahara maupun yang disimpan pada bank dalam bentuk tabungan/giro. Sedangkan setara kas pemerintah ditujukan untuk memenuhi kebutuhan kas jangka pendek atau untuk tujuan lainnya. Untuk memenuhi persyaratan setara kas, investasi jangka pendek harus segera dapat diubah menjadi kas dalam jumlah yang dapat diketahui tanpa ada risiko perubahan nilai yang signifikan. Oleh karena itu, suatu investasi disebut setara kas kalau investasi dimaksud mempunyai masa jatuh tempo 3 (tiga) bulan atau kurang dari tanggal perolehannya.Informasi arus kas berguna sebagai indikator jumlah arus kas di masa yang akan datang, serta berguna untuk menilai kecermatan atas taksiran arus kas yang telah dibuat sebelumnya. Laporan arus kas juga menjadi alat pertanggungjawaban arus kas masuk dan arus kas keluar selama periode pelaporan. Apabila dikaitkan dengan laporan keuangan lainnya, laporan arus kas memberikan informasi yang bermanfaat bagi para pengguna laporan dalam mengevaluasi perubahan kekayaan bersih/ekuitas suatu entitas pelaporan dan struktur keuangan pemerintah (termasuk likuiditas dan solvabilitas). Laporan arus kas adalah bagian dari laporan finansial yang menyajikan informasi penerimaan dan pengeluaran kas selama periode tertentu yang diklasifikasikan berdasarkan aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris.

1. Laporan Operasional

Laporan Operasional (LO) menyediakan informasi mengenai seluruh kegiatan operasional keuangan entitas pelaporan yang tercerminkan dalam pendapatan-LO, beban, dan surplus/defisit operasional dari suatu entitas pelaporan yang penyajiannya disandingkan dengan periode sebelumnya.Pengguna laporan membutuhkan Laporan Operasional dalam mengevaluasi pendapatan-LO dan beban untuk menjalankan suatu unit atau seluruh entitas pemerintahan. Berkaitan dengan kebutuhan pengguna tersebut, Laporan Operasional menyediakan informasi sebagai berikut:

1. Mengenai  besarnya beban yang harus ditanggung oleh pemerintah untuk menjalankan pelayanan;
2. Mengenai operasi keuangan secara menyeluruh yang berguna dalam mengevaluasi kinerja pemerintah dalam hal efisiensi, efektivitas, dan kehematan perolehan dan penggunaan sumber daya ekonomi;
3. Yang berguna dalam memprediksi pendapatan-LO yang akan diterima untuk mendanai kegiatan pemerintah pusat dan daerah dalam periode mendatang dengan cara menyajikan laporan secara komparatif;
4. Mengenai penurunan ekuitas (bila defisit operasional), dan peningkatan ekuitas (bila surplus operasional).
5. Laporan Perubahan Ekuitas

Laporan Perubahan Ekuitas menyajikan sekurang-kurangnya pos-pos Ekuitas awal atau ekuitas tahun sebelumnya, Surplus/defisit-LO pada periode bersangkutan dan koreksi-koreksi yang langsung menambah/mengurangi ekuitas, yang antara lain berasal dari dampak kumulatif yang disebabkan oleh perubahan kebijakan akuntansi dan koreksi kesalahan mendasar, misalnya:

1. Koreksi kesalahan mendasar dari persediaan yang terjadi pada periode-periode sebelumnya;
2. Perubahan nilai aset tetap karena revaluasi aset tetap.

Di samping itu, suatu entitas pelaporan juga perlu menyajikan rincian lebih lanjut dari unsur-unsur yang terdapat dalam Laporan Perubahan Ekuitas yang dijelaskan pada Catatan atas Laporan Keuangan.Struktur Laporan Perubahan Ekuitas baik pada Pemerintah Pusat, Pemerintah Provinsi dan Pemerintah Kabupaten/Kota tidak memiliki perbedaan.

1. Catatan atas Laporan Keuangan

Agar informasi dalam laporan keuangan pemerintah dapat dipahami dan digunakan oleh pengguna dalam melakukan evaluasi dan menilai pertanggungjawaban keuangan negara diperlukan Catatan Atas Laporan Keuangan (CaLK). CaLK memberikan informasi kualitatif dan mengungkapkan kebijakan serta menjelaskan kinerja pemerintah dalam tahapan pengelolaan keuangan negara. Selain itu, dalam CaLK memberikan penjelasan atas segala informasi yang ada dalam laporan keuangan lainnya dengan bahasa yang lebih mudah dicerna oleh lebih banyak pengguna laporan keuangan pemerintah, sehingga masyarakat dapat lebih berpartisipasi dalam menyikapi kondisi keunagan neagra yang dilaporkan secara lebih pragmatis. Secara umum, struktur CaLK mengungkapkan hal-hal sebagai berikut:

1. Informasi Umum tentang Entitas Pelaporan dan Entitas Akuntansi;
2. Informasi tentang kebijakan fiskal/keuangan dan ekonomi makro;
3. Ikhtisar pencapaian target keuangan selama tahun pelaporan berikut kendala dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target;
4. Informasi tentang dasar penyusunan laporan keuangan dan kebijakan-kebijakan akuntansi yang dipilih untuk diterapkan atas transaksi-transaksi dan kejadian-kejadian penting lainnya;
5. Rincian dan penjelasan masing-masing pos yang disajikan pada laporan keuangan lainnya, seperti pos-pos pada Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Saldo Anggaran Lebih, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas dan Neraca.
6. Informasi yang diharuskan oleh Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan yang belum disajikan dalam laporan keuangan lainnya;
7. Informasi lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang wajar, yang tidak disajikan dalam lembar muka  laporan keuangan.

CaLK harus disajikan secara sistematis. Setiap pos dalam Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Arus Kas, dan Laporan Perubahan Ekuitas harus mempunyai referensi silang dengan informasi terkait dalam Catatan atas Laporan Keuangan.Catatan atas Laporan Keuangan meliputi penjelasan atau daftar terinci dan analisis atas nilai suatu pos yang disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Arus Kas, dan Laporan Perubahan Ekuitas. Termasuk pula dalam CaLK adalah penyajian informasi yang diharuskan dan dianjurkan oleh Standar Akuntansi Pemerintahan serta pengungkapan-pengungkapan lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang wajar atas laporan keuangan, seperti kewajiban kontinjensi dan komitmen-komitmen lainnya.Secara umum, susunan CaLK sebagaimana dalam Standar Akuntansi Pemerintahan disajikan sebagai berikut:

* 1. Informasi Umum tentang Entitas Pelaporan dan Entitas Akuntansi;
  2. Kebijakan fiskal/keuangan dan ekonomi makro;
* Ikhtisar pencapaian target keuangan berikut hambatan dan kendalanya;
* Kebijakan akuntansi yang penting:
* Entitas pelaporan;
* Basis akuntansi yang mendasari penyusunan laporan keuangan;
* Basis pengukuran yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan;
* Kesesuaian kebijakan-kebijakan akuntansi yang diterapkan dengan ketentuan-ketentuan Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan oleh suatu entitas pelaporan;
* Setiap kebijakan akuntansi tertentu yang diperlukan untuk memahami laporan keuangan.
  1. Penjelasan pos-pos Laporan Keuangan:
* Rincian dan penjelasan masing-masing pos Laporan Keuangan;
* Pengungkapan informasi yang diharuskan oleh Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan yang belum disajikan dalam lembar muka Laporan Keuangan.
  1. Informasi tambahan lainnya yang diperlukan

CaLK pada dasarnya dimaksudkan agar laporan keuangan pemerintah dapat dipahami secara keseluruhan oleh pembaca secara luas, tidak terbatas hanya untuk pembaca tertentu ataupun pemerintah saja. Oleh karena itu, untuk menghindari kesalahpahaman bagi pengguna maupun pembaca laporan keuangan pemerintah, dalam keadaan tertentu masih dimungkinkan setiap entitas pelaporan (pemerintah) menambah atau mengubah susunan penyajian atas pos-pos tertentu dalam CaLK, selama perubahan tersebut tidak mengurangi atapun menghilangkan substansi informasi yang harus disajikan.Pemahaman yang memadai terhadap komponen-komponen laporan keuangan pemerintah sangat diperlukan dalam menilai laporan pertanggungjawaban keuangan negara. Dengan memahami tujuan, manfaat dan isi/pos-pos dari setiap komponen laporan keuangan, rakyat sebagai pengguna laporan keuangan akan lebih mudah menilai kinerja Pemerintah dalam mengelola keuangan negara.

Rakyat dapat mengetahui jumlah dan sumber dana yang dipungut/dikumpulkan oleh pemerintah dalam setiap periodenya, bagaimana pengelolaannya, termasuk dapat menelusuri lebih jauh penggunaan dana masyarakat tersebut serta mengevaluasi sejauhmana capaian dari setiap program/kegiatan pemerintah.Informasi yang ada dalam laporan keuangan juga akan berguna untuk mengetahui jumlah serta jenis-jenis aset maupun utang yang dimiliki oleh pemerintah dalam rangka mendukung kelancaran penyelenggaraan kegiatan pemerintahan, sehingga kinerja pemerintah dapat teridentifikasi secara jelas dan rakyatpun dapat memberikan tanggapan atau penilaian terhadap kinerja pemerintah tersebut.Dalam kenyataannya, meskipun laporan keuangan sudah bersifat *general purposive* atau dibuat untuk memenuhi kebutuhan informasi semua pihak, tetapi tidak semua pembaca/pengguna dapat memahami laporan keuangan pemerintah dengan baik, akibat perbedaan latar belakang pendidikan dan pengetahuan. Untuk itu, agar pengguna dapat menginterpretasikan seluruh informasi-informasi yang terkandung di dalam laporan keuangan secara tepat maka diperlukan hasil analisis terhadap laporan keuangan Pemerintah.

.

**2.1.2.2 Kriteria Laporan Keuangan Pemerintah**

Kualitas laporan keuangan pemerintah daerah dalam penelitian ini diukur dengan menggunakan kuesioner yang memuat 4 kriteria laporan keuangan pemerintah sesuai dengan yang disebutkan dalam Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintah Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan. Kriteria tersebut ialah:

1. Relevan

Laporan keuangan bisa dikatakan relevan apabila informasi yang termuat didalamnya 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 dimasa lalu. Dengan demikian, informasi laporan keuangan yang relevan dapat dihubungkan dengan maksud penggunaannya.

Informasi dikatakan relevan jika memiliki kriteria dibawah ini:

* Memiliki manfaat umpan balik (*feedback value*). Informasi memungkinkan pengguna untuk menegaskan atau mengoreksi ekspektasi mereka di masa lalu.
* Memiliki manfaat prediktif (*predictive value*). Informasi dapat membantu pengguna untuk memprediksi masa yang akan datang berdasarkan hasil masa lalu dan kejadian masa kini.
* Tepat waktu. Informasi disajikan tepat waktu sehingga dapat berpengaruh dan berguna dalam pengambilan keputusan.
* Lengkap. Informasi akuntansi keuangan pemerintah disajikan selengkap mungkin, yaitu mencakup semua informasi akuntansi yang dapat mempengaruhi pengambilan keputusan. Informasi yang melatar belakangi setiap butir informasi utama yang termuat dalam laporan keuangan diungkapkan dengan jelas agar kekeliruan dalam penggunaan informasi tersebut dapat dicegah.

1. 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. Informasi yang andal memenuhi karakteristik sebagai berikut:

* Penyajian jujur. Informasi menggambarkan dengan jujur transaksi serta peristiwa lainnya yang seharusnya disajikan atau secara wajar dapat diharapkan untuk disajikan.
* 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.
* Netralitas. Informasi diarahkan pada kebutuhan umum dan tidak berpihak pada kebutuhan pihak tertentu.

1. 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.

1. 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

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 yang telah dijelaskan sebelumnya, maka suatu laporan keuangan dapat dikatakan berkualitas apabila memenuhi empat kriteria yaitu Relevan, Andal, Dapat Dipahami, dan Dapat Dibandingkan. Relevan berarti informasi yang terdapat dalam laporan keuangan tersebut dapat digunakan sebagai dasar dalam pengambilan keputusan dan evaluasi dari masa ke masa. Andal berart informasi yang terdapat di dalam laporan keuangan adalah benar, tidak menyesatkan. Dapat dipahami berarti informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat dimengerti oleh para pengguna laporan keuangan tersebut. Lalu dapat dibandingkan berarti laporan keuangan lebih berkualitas apabila dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya atau laporan keuangan entitas lain pada umumnya.

**2.1.3 Pemanfaatan Teknologi Informasi**

Menurut Hamzah (dalam Winidyaningrum dan Rahmawati. 2010), “pemanfaatan teknologi infromasi mencakup: pengolahan data, pengolahan informasi, sistem manajemen, dan proses kerja secara elektronik, dan pemanfaatan teknologi informasi agar pelayanan publik dapat diakses dengan mudah dan murah oleh masyarakat di seluruh wilayah.”

Menurut Supomo (2002), “pemanfaatan teknologi informasi merupakan tingkat integrasi teknologi informasi pada pelaksanaan tugas-tugas akuntansi.”

Berdasarkan pengertian Hamzah (2009) dalam Winidyaningrum dan Rahmawati (2010) lalu Supomo (2002) di atas, maka dapat disimpulkan bahwa pemanfaatan teknologi informasi merupakan penyelesaian tugas-tugas dengan menggunakan teknologi informasi untuk membantu memproses, menyimpan, dan menyampaikan informasi.

Dalam Penjelasan Peraturan Pemerintah Nomor 56 Tahun 2005 tentang Sistem Informasi Keuangan disebutkan bahwa untuk menindaklanjuti terselenggaranya proses pembangunan yang sejalan dengan prinsip tata kelola pemerintahan yang baik (Good Governance), Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah berkewajiban untuk mengembangkan dan memanfaatkan kemajuan teknologi informasi untuk meningkatkan kemampuan mengelola keuangan, dan menyalurkan informasi keuangan kepada pelayanan publik. Pemerintah perlu mengoptimalisasi pemanfaatan kemajuan teknologi informasi untuk membangun jaringan sistem informasi manajemen dan proses kerja yang memungkinkan pemerintahan bekerja secara terpadu dengan menyederhanakan akses antar unit kerja. Pemanfaatan teknologi informasi dapat memperlancar arus informasi dan untuk memberikan kemudahan bagi para pengelola keuangan untuk menghasilkan informasi yang dapat dipercaya, relevan, tepat waktu, lengkap dan dapat dipahami.

**2.1.4 Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah**

Pengertian sistem akuntansi keuangan daerah juga tertuang dalam Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 59 tahun 2007 yang mengatakan bahwa sistem akuntansi keuangan daerah merupakan:

“Serangkaian proses mulai dari proses pengumpulan data, pencatatan, pengikhtisaran sampai dengan pelaporan dalam rangka pertanggungjawaban pelaksanaan APBD yang dapat dilakukan secara manual ataupun menggunakan aplikasi komputer.”

Sistem akuntansi keuangan daerah diatur dalam Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 Tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Berbasis Akrual Pada Pemerintah Daerah, Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah atau Sistem Akuntansi Keuangan Daerah merupakan:

“Rangkaian sistematik dari prosedur, penyelenggara, peralatan dan elemen lain untuk mewujudkan fungsi akuntansi sejak analisis transaksi sampai dengan pelaporan keuangan di lingkungan organisasi pemerintah daerah”.

Berdasarkan penjabaran di atas, maka dapat disimpulkan bahwa sistem akuntansi keuangan daerah merupakan suatu prosedur dalam rangka pertanggungjawaban pelaksanaan APBD, dimulai dari pengumpulan data hingga tersajikan sebagai informasi dalam laporan keuangan.

Darise (2008: 28) menyatakan bahwa tujuan akuntansi pemerintah adalah sebagai:

1. Pertanggungjawaban

Memberikan informasi keuangan yang lengkap, cermat, dalam bentuk dan waktu yang tepat yang berguna bagi pihak yang bertanggungjawab yang berkaitan dengan operasi unit-unit pemerintahan.

1. Manajerial

Akuntansi pemerintah harus menyediakan informasi keuangan yang diperlukan untuk perencanaan, penganggaran, pelaksanaan, pemantauan, pengendalian anggaran, perumusan kebijaksanaan, dan pengambilan keputusan serta penilaian kinerja pemerintah.

1. Pengawasan

Akuntansi pemerintah harus memungkinkan terselenggaranya pemeriksaan oleh aparat pengawasan fungsional secara efektif dan efisien.

Sistem Akuntansi Pemerintahan Daerah dilaksanakan oleh Pejabat Pengelolaan Keuangan Daerah (PPKD), dan Sistem Akuntansi Satuan Kerja Perangkat Dinas (SKPD) dilakukan oleh PPK-SKPD. Berdasarkan Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 59 tahun 2007 tentang pengelolaan Keuangan Daerah bahwa sistem akuntansi pemerintahan daerah harus meliputi minimal sebagai berikut:

* + 1. Prosedur Akuntansi Penerimaan Kas

Prosedur akuntansi penerimaan kas pada SKPKD adalah serangkaian proses mulai dari pencatatan, pengikhitisaran, sampai dengan pelaporan keuangan yang berkaitan dengan penerimaan kas dalam rangka pertanggungjawaban pelaksanaan APBD yang dapat dilakukan secara manual atau menggunakan aplikasi komputer.

* + 1. Prosedur Akuntansi Pengeluaran Kas

Prosedur akuntansi pengeluaran kas adalah serangkaian proses, baik manual maupun terkomputerisasi, mulai dari pencatatan, penggolongan dan peringkasan transasksi dan/ atau kejadian keuangan, hingga pelaporan keuangan dalam rangka pertanggungjawaban pelaksanaan APBD yang berkaitan dengan pengeluaran kas pada SKPD dan/atau SKPKD.

* + 1. Prosedur Akuntansi aset tetap/barang milik daerah

Prosedur akuntansi aset digunakan sebagai alat pengendali dalam pengelolan asset yang dikuasai/digunakan SKPD dan/atau SKPKD. Prosedur akuntansi aset adalah serangkaian proses, baik manual maupun komputerisasi, mulai dari pencatatan dan pelaporan akuntansi atas perolehan, hingga pemeliharaan, rehabilitas, penghapusan, pemindahtanganan, perubahan klasifikasi, dan penyusutan terhadap aset yang dikuasai/digunakan SKPD dan/atau SKPKD.

1. Prosedur Akuntansi selain kas

Prosedur akuntansi selain kas adalah meliputi serangkaian proses, manual maupun terkomputerisasi, mulai dari pencatatan, penggolongan, dan peringkasan, transaksi atau kejadian keuangan, hingga pelaporan keuangan dalam rangka pertanggungjawaban pelaksanaan APBD yang berkaitan dengan transaksi dan/atau kejadian keuangan selain kas pada SKPD dan/atau SKPKD.

* + 1. **Kompetensi Sumber Daya Manusia**

Keputusan Kepala Badan Kepegawaian Negara RI Nomor 46A Tahun 2003 tentang Pedoman Penyusunan Standar Kompetensi Jabatan Struktural Pegawai Negeri Sipil menyatakan bahwa kompetensi sumber daya manusia adalah sebagai berikut:

“Kemampuan dan karakteristik yang dimiliki oleh seorang Pegawai Negeri Sipil berupa pengetahuan, keterampilan, dan sikap perilaku yang diperlukan 13 dalam pelaksanaan tugas jabatannya, sehingga Pegawai Negeri Sipil tersebut dapat melaksanakan tugasnya secara profesional, efektif dan efisien.”

Dalam Peraturan Pemerintah Nomor 101 Tahun 2000 pasal 3 dijelaskan bahwa, “Kompetensi adalah kemampuan dan karakteristik yang dimiliki oleh PNS (Pegawai Negeri Sipil) berupa pengetahuan, keterampilan dan sikap perilaku yang diperlukan dalam pelaksanaan tugas jabatannya.”

Menurut Alimbudiono, Sandra dan Fidelis dalam Andrianto (2017), untuk menilai kapasitas dan kualitas sumber daya manusia dalam melaksanakan suatu fungsi, termasuk akuntansi, dapat dilihat dari:

1. Tanggung Jawab

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

1. Kompetensi Sumber Daya

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

Berdasarkan penjelasan yang telah disampaikan, dapat disimpulkan bahwa kompetensi sumber daya manusia merupakan kemampuan yang dimiliki oleh individu yang dapat mendukung pelaksanaan tugas dan kewajiban dari individu tersebut, serta kompetensi sumber daya manusia dapat dilihat dari tanggung jawab, pengalaman, dan pelatihan.

Menurut Triyatno (2017), Sumber daya manusia adalah yang memerankan segala peraturan atau ketentuan yang ada sehingga dibutuhkan sumber daya manusia yang berkompeten dengan memperhatikan aspek sebagai berikut :

a. Tanggug jawab adalah kesadaran manusia akan tingkah laku atau perbuatannya yang di sengaja maupun yang tidak di sengaja.tanggung jawab juga berarti berbuat sebagai perwujudan kesadaran akan kewajiban. Tanggung jawab itu bersifat kodrati,artinya sudah menjadi bagian hidup manusia ,bahwa setiap manusia di bebani dengan tangung jawab.apabila di kaji tanggung jawab itu adalah kewajiban yang harus di pikul sebagai akibat dari perbuatan pihak yang berbuat.Tanggung jawab adalah cirri manusia yang beradab.manusia merasa bertanggung jawab karena ia menyadari akibat baik atau buruk perbuatannya itu, dan menyadari pula bahwa pihak lain memerlukan pengadilan atau pengorbanan .

b. Pelatihan merupakan kegiatan yang dirancang untuk mengembangkan sumber daya manusia melalui rangkaian kegiatan identifikasi, pengkajian 16 serta proses belajar yang terencana. Hal ini dilakukan melalui upaya untuk membantu mengembangkan kemampuan yang diperlukan agar dapat melaksanakan tugas, baik sekarang maupun di masa yang akan datang. Ini berati bahwa pelatihan dapat dijadikan sebagai sarana yang berfungsi untuk memperbaiki masalah kinerja organisasi, seperti efektivitas, efesiensi dan produktivitas. Pelatihan juga merupakan upaya pembelajaran yang diselenggarakan oleh organisasi baik pemerintah, maupun lembaga swadaya masyarakat ataupun perusahaan dengan tujuan untuk memenuhi kebutuhan organisasi dan mencapai tujuan organisasi.

c. Pengalaman : adalah kejadian yang pernah dialami (dijalani, dirasai, ditanggung dsb) baik yang sudah lama atau baru saja terjadi, yang terpenting dari pengalaman adalah hikmah atau pelajaran yang bisa diambil.

Kompetensi sumber daya manusia merupakan salah satu hal yang penting karena sumber daya manusia lah yang nantinya memiliki peran aktif dalam proses pelaporan informasi keuangan dari proses awal hingga akhir. Selain itu, kompetensi sumber daya manusia juga berhubungan langsung dengan kesesuaian penyajian laporan keuangan terkait dengan peraturan pemerintah yang telah ditetapkan. Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan sangat bergantung kepada sumber daya manusia yang berperan aktif dalam proses penyusunan laporan keuangan itu sendiri, yaitu dalam hal ini pegawai negeri sipil.

**2.2 Penelitian Terdahulu**

Judul yang diangkat tentu tidak lepas dari penelitian terdahulu sebagai landasan dan referensi dalam menyusun sebuah kerangka pikir ataupun arah dari penelitian ini. Penelitian ini di buat dalam bentuk tabel berikut ini :

**Tabel 2.1**

**Penelitian Terdahulu**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **No** | **Nama Peneliti**  **(Tahun)** | **Variabel** | **Hasil Penelitian** |
| 1 | Rita Dwi Putri (2017)  P- ISSN 1693 - 3273  E- ISSN 2527 – 3469 | Independen: Kualitas Sumber Daya Manusia, Pemanfaatan Teknologi Informasi, Pengendalian Intern  Dependen: Nilai Informasi Pelaporan Pemerintah Daerah | -Kualitas Sumber Daya Manusia tidak berpengaruh signifikan terhadap Nilai Informasi Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah  -Pemanfaatan Teknologi Informasi tidak berpengaruh signifikan terhadap Nilai Informasi Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah  -Pengendalian Intern berpengaruh signifikan terhadap Nilai Informasi Keuangan Pemerintah Daerah  -Kualitas Sumber Daya Manusia, Pemanfaatan Teknologi Infomasi, dan Pengendalian Intern secara simultan berpengaruh signifikan terhadap Nilai Informasi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. |
| 2 | Rahman Arif (2017) | Independen: Pemanfaatan Teknolog Informasi, Komitmen Organisasi, Kejelasan Tujuan  Dependen: Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah | -Pemanfaatan Teknologi Informasi tidak berpengaruh signifikan positif terhadap Kualitas Laporan Keuangan  -Komitmen Organisasi berpengaruh signifikan positif terhadap Kualitas Laporan Keuangan  - Kejelasan Tujuan berpengaruh signifikan positif terhadap Kualitas Laporan Keuangan |
| 3 | Vita Putri Pamungkas (2017) | Independen: Kompetensi Sumber Daya Manusia, Pemanfaatan Teknologi Informasi  Dependen: Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah | -Kompetensi Sumber Daya Manusia berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah  -Pemanfaatan Teknologi Informasi berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah |
| 4 | Fernando Andreas Mamahit, Jullie J Sondakh, Ventje Ilat (2017) | Independen: Kapasitas Sumber Daya Manusia, Pemanfaatan Teknologi Informasi, Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah  Dependen: Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah | -Kapasitas Sumber Daya Manusia berpengaruh secara positif dan signfikan terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah  -Pelaksanaan Pemanfaatan Teknologi Informasi berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah  - Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah berpengaruh secara positif dan signfikan terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah |
| 5 | Abdul Hakim (2017) | Independen: Kompetensi Sumber Daya Manusia, Penerapan Sistem Akuntansi keuangan daerah, Sistem Pengendalian Intern  Dependen: Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah | -Kompetensi Sumber Daya Manusia, Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah, dan Sistem Pengendalian Intern berpengaruh signifikanterhadap Kualitas laporan Keuangan Pemerintah Daerah. |
| 6 | Emilda Ihsanti (2014) | Independen : Kompetensi Sumber Daya Manusia, dan Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah  Dependen: Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah | -Kompetensi Sumber Daya Manusia berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas laporan keuangan daerah  -Sistem Akuntansi Keuangan Daerah tidak berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas laporan keuangan |
| 7 | Riedy Riandani (2017) | Independen: Kompetensi Sumber Daya Manusia, Pemanfaatan Teknologi Informasi, Pengendalian Intern  Dependen: Kualitas Laporan Keuangan Daerah | -Kompetensi Sumber Daya Manusia berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas laporan keuangan daerah  -Pengendalian internal berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas laporan keuangan  -Pemanfaatan teknologi informasi tidak berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas laporan keuangan |
| 8 | Putriasari Pujanira (2017) | Independen: Kompetensi Sumber Daya Manusia, Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan, Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan daerah  Dependen: Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah | -Kompetensi Sumber Daya Manusia, Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan, dan Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan daerah berpengaruh positif terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah |
| 9 | Rahmi Syifa Alifa (2017) | Independen: Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah, Kapastas Sumber Daya Manusia, Pemanfaaatan Teknologi Informasi  Dependen: Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah | - Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah, Kapastas Sumber Daya Manusia, dan Pemanfaaatan Teknologi Informasi baik secara parsial maupun secara simultan berpengaaruh positif terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah |
| 10 | Haerul Triyatno (2017) | Independen: Kompetensi Sumber Daya Manusia, Pengendalian Internal, Pemanfaatan Teknologi Informasi, Peran Inspektorat Daerah  Dpenden: Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah | - Kapasitas Sumber daya manusia berpengaruh negatif tidak signifikan terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah  - Pengendalian Internal berpengaruh positif signifikan terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah  - Pemanfaatan Teknologi Informasi berpengaruh positif signifikan terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah  - Peran Inspektorat Daerah berpengaruh positif tidak signifikan terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah |
| 11 | Elvin Andrianto (2017) | Independen: Kapasitas Sumber Daya Manusia, Pemanfaatan Teknologi Informasi, Sistem Pengendalian Intern Pemerintah  Moderasi: Komitmen Organisasi  Dependen: Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah | - Kapasitas Sumber Daya Manusia berpengaruh positif terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah  - Pemanfaatan Teknologi Informasi berpengaruh positif terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah  - Sistem Pengendalian Intern Pemerintah berpengaruh positif terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah  - Komitmen Organisasi tidak dapat memperkuat pengaruh Kapasitas Sumber Daya Manusia terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah  - Komitmen Organisasi tidak dapat memperkuat pengaruh Pemanfaatan Teknologi Informasi terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah  - Komitmen Organisasi tidak dapat memperkuat pengaruh Sistem Pengendalian Intern terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah |

*Sumber: Data yang diolah, 2018*

* 1. **Kerangka Pemikiran**

Menurut Sugiyono (2013:60), “kerangka berfikir merupakan model konseptual tentang bagimana teori berhubungan dengan berbagai faktor yang teridentifikasi sebagai masalah yang penting”.

Berikut ini adalah kerangka pemikiran yang digunakan dalam penelitian ini :

Pemanfaatan Teknologi Informasi (X1)

H2

H3

Penerapan Sistem Akuntansi Sektor Publik (X2)

Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

(Y)

Kompetensi Sumber Daya Manusia (X3)

H4

H1

Keterangan:

Parsial

Simultan

**Gambar 2.1**

**Kerangka Pemikiran**

**2.4 Hipotesis**

Berdasarkan tujuan, landasan teori serta kerangka pemikiran teoritis, maka hipotesis atau jawaban sementara yang hendak diuji kebenarannya yang diajukan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

H1 : Pemanfaatan Teknologi Informasi, Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah, serta Kompetensi Sumber Daya Manusia secara simultan berpengaruh terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

H2 : Pemanfaatan Teknologi Informasi secara parsial berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

H3 : Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah secara parsial berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

H4 : Kompetensi Sumber Daya Manusia secara parsial berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.