

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **2.1 Standar Akuntansi Pemerintahan**

##### **2.1.1 Pengertian Standar Akuntansi Pemerintahan**

Di Indonesia, selain terdapat standar akuntansi keuangan (SAK) juga terdapat standar akuntansi pemerintah (SAP) yang diterbitkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI). Menurut Mahmudi (2011:271), standar akuntansi pemerintah merupakan “prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pada organisasi pemerintahan”. Bastian, Indra (2010:137) menyatakan bahwa standar akuntansi pemerintahan (SAP), adalah “persyaratan yang mempunyai kekuatan hukum dalam upaya meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah. Standar akuntansi diperlukan untuk meningkatkan kualitas laporan keuangan yaitu meningkatkan konsistensi, daya banding, keterpahaman, relevansi, dan keandalan laporan keuangan”. Berdasarkan Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 71 Tahun 2010 tentang standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual, “standar akuntansi pemerintahan adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah”. Sedangkan berdasarkan Peraturan Menteri Dalam Negeri (Permendagri) Nomor 64 Tahun 2013, “SAP berbasis akrual adalah SAP yang mengakui pendapatan, beban, aset, utang, dan ekuitas dalam pelaporan finansial berbasis akrual, serta mengakui pendapatan, belanja dan pembiayaan dalam pelaporan pelaksanaan anggaran”.

Berdasarkan beberapa pengertian di atas dapat disimpulkan bahwa standar akuntansi pemerintahan adalah prinsip-prinsip akuntansi dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Hal tersebut dapat diperlukan untuk meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah.

##### **2.1.2 Prinsip Akuntansi dan Pelaporan Menurut SAP**

Prinsip akuntansi dan pelaporan keuangan dimaksudkan sebagai ketentuan yang dipahami dan ditaati oleh pembuat standar dalam menyusun standar, penyelenggara akuntansi dan pelaporan keuangan dalam melakukan kegiatannya, serta pengguna laporan keuangan dalam memahami laporan keuangan yang disajikan.

Prinsip yang digunakan dalam akuntansi dan pelaporan keuangan pemerintah berdasarkan Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 71 Tahun 2010 yaitu:

1. Basis Akuntansi

Basis akuntansi yang digunakan dalam laporan keuangan pemerintah adalah basis akrual, untuk pengakuan pendapatan-laporan operasional (LO), beban, aset, kewajiban, dan ekuitas. Dalam hal peraturan perundangan mewajibkan disajikannya laporan keuangan dengan basis kas, maka entitas wajib menyajikan laporan demikian. Basis akrual untuk LO berarti bahwa pendapatan diakui pada saat hak untuk memperoleh pendapatan telah terpenuhi walaupun kas belum diterima di rekening kas umum negara/daerah atau oleh entitas pelaporan dan beban diakui pada saat kewajiban yang mengakibatkan penurunan nilai kekayaan bersih telah terpenuhi walaupun kas belum dikeluarkan dari rekening kas umum negara/daerah atau entitas pelaporan. Dalam hal anggaran disusun dan dilaksanakan berdasar basis kas, maka laporan realisasi anggaran (LRA) disusun berdasarkan basis kas, berarti bahwa pendapatan dan penerimaan pembiayaan diakui pada saat kas diterima di rekening kas umum negara/daerah atau oleh entitas pelaporan, serta belanja, transfer dan pengeluaran pembiayaan diakui pada saat kas dikeluarkan dari rekening kas umum negara/daerah.

2. Nilai Historis (*Historical Cost*)

Aset dicatat sebesar pengeluaran kas dan setara kas yang dibayar atau sebesar nilai wajar dari imbalan (*consideration*) untuk memperoleh aset tersebut pada saat perolehan. Kewajiban dicatat sebesar jumlah kas dan setara kas yang diharapkan akan dibayarkan untuk memenuhi kewajiban pada masa yang akan datang dalam pelaksanaan kegiatan pemerintah. Nilai historis lebih dapat diandalkan daripada penilaian yang lain karena lebih obyektif dan dapat diverifikasi. Dalam hal yang tidak terdapat nilai historis, dapat digunakan nilai wajar aset atau kewajiban terkait.

3. Realisasi (*Realization*)

Bagi pemerintah, pendapatan basis kas yang tersedia yang telah diotorisasikan melalui anggaran pemerintah suatu periode akuntansi akan digunakan untuk membayar utang dan belanja dalam periode tersebut. Mengingat laporan realisasi anggaran masih merupakan laporan yang wajib disusun, maka pendapatan atau belanja basis kas diakui setelah diotorisasi melalui anggaran dan telah menambah atau mengurangi kas.

4. Substansi Mengungguli Bentuk Formal (*Substance Over Form*)

Informasi dimaksudkan untuk menyajikan dengan wajar transaksi serta peristiwa lain yang seharusnya disajikan, maka transaksi atau peristiwa lain tersebut perlu dicatat dan disajikan sesuai dengan substansi dan realitas ekonomi, dan bukan hanya aspek formalitasnya. Apabila substansi transaksi atau peristiwa lain tidak konsisten/berbeda dengan aspek formalitasnya, maka hal tersebut harus diungkapkan dengan jelas dalam catatan atas laporan keuangan.

5. Periodisitas (*Periodicity*)

Kegiatan akuntansi dan pelaporan keuangan entitas pelaporan perlu dibagi menjadi periode-periode pelaporan sehingga kinerja entitas dapat diukur dan posisi sumber daya yang dimilikinya dapat ditentukan. Periode utama yang digunakan adalah tahunan. Namun, periode bulanan, triwulanan, dan semesteran juga dianjurkan.

6. Konsistensi (*Consistency*)

Perlakuan akuntansi yang sama diterapkan pada kejadian yang serupa dari periode ke periode oleh suatu entitas pelaporan (prinsip konsistensi internal). Hal ini tidak berarti bahwa tidak boleh terjadi perubahan dari satu metode akuntansi ke metode akuntansi yang lain. Metode akuntansi yang dipakai dapat diubah dengan syarat bahwa metode yang baru diterapkan mampu memberikan informasi yang lebih baik dibanding metode lama. Pengaruh atas perubahan penerapan metode ini diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan.

7. Pengungkapan Lengkap (*Full Disclosure*)

Laporan keuangan menyajikan secara lengkap informasi yang dibutuhkan oleh pengguna. Informasi yang dibutuhkan oleh pengguna laporan keuangan dapat ditempatkan pada lembar muka (*on the face*) laporan keuangan atau catatan atas laporan keuangan.

8. Penyajian Wajar (*Fair Presentation*)

Laporan keuangan menyajikan dengan wajar laporan realisasi anggaran, laporan perubahan saldo anggaran lebih, neraca, laporan operasional, laporan arus kas, laporan perubahan ekuitas, dan catatan atas laporan keuangan. Dalam rangka penyajian wajar, faktor pertimbangan sehat diperlukan bagi penyusun laporan keuangan ketika menghadapi ketidakpastian peristiwa dan keadaan tertentu. Ketidakpastian seperti itu diakui dengan mengungkapkan hakikat serta tingkatnya dengan menggunakan pertimbangan sehat dalam penyusunan laporan keuangan. Pertimbangan sehat mengandung unsur kehati-hatian pada saat melakukan prakiraan dalam kondisi ketidakpastian sehingga aset atau pendapatan tidak dinyatakan terlalu tinggi dan kewajiban tidak dinyatakan terlalu rendah.

## 2.2 Sistem Akuntansi Keuangan Daerah

### 2.2.1 Pengertian Sistem Akuntansi Keuangan Daerah

Menurut Abdul Halim (2014:94), “sistem akuntansi keuangan daerah merupakan suatu sistem yang secara komprehensif mengatur prosedur-prosedur akuntansi penerimaan dan pengeluaran kas, prosedur akuntansi selain kas, dan prosedur akuntansi aset”. Sedangkan menurut Erlina, Omar, & Rasdianto (2015:5), “sistem akuntansi keuangan daerah adalah sistem akuntansi yang meliputi proses pencatatan, penggolongan, penafsiran peringkasan transaksi atau kejadian keuangan serta pelaporan keuangan dalam rangka pelaksanaan anggaran

pendapatan belanja daerah (APBD)”. Sedangkan pengertian sistem akuntansi keuangan daerah menurut Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 tahun 2006, “serangkaian prosedur yang dapat dilakukan secara manual ataupun menggunakan bantuan komputer yang mulai dari pengumpulan data, pencatatan, pengikhtisaran dan berakhir pada pelaporan keuangan yang dilakukan dalam rangka pertanggungjawaban pelaksanaan APBD”.

Berdasarkan pendapat beberapa ahli dan peraturan di atas, dapat disimpulkan bahwa penerapan sistem akuntansi keuangan daerah adalah suatu prosedur yang dimulai dari pengumpulan data sampai dengan pelaporan keuangan dan dilakukan secara manual maupun menggunakan bantuan komputer dalam rangka pertanggungjawaban pelaksanaan APBD. Selain itu, menghasilkan informasi dalam bentuk laporan keuangan yang dapat digunakan untuk pengambilan keputusan.

Dalam Permendagri Nomor 64 Tahun 2013 tentang pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah bahwa sistem akuntansi pemerintah daerah sekurang-kurangnya meliputi: prosedur akuntansi penerimaan kas, prosedur akuntansi pengeluaran kas, prosedur akuntansi selain kas, akuntansi aset dan penyajian laporan keuangan. Menurut Abdul Halim (2012:84), SAKD secara garis besar terdiri atas empat prosedur akuntansi yaitu:

a. Prosedur Akuntansi Penerimaan Kas

Akuntansi penerimaan kas adalah serangkaian proses, baik manual maupun terkomputerisasi, mulai dari pencatatan, penggolongan dan peringkasan transaksi atau kejadian keuangan, hingga pelaporan keuangan dalam rangka pertanggungjawaban pelaksanaan APBD yang berkaitan dengan penerimaan kas pada satuan kerja perangkat daerah (SKPD) dan/atau satuan kerja pengelola keuangan daerah (SKPKD). Prosedur akuntansi penerimaan kas pada SKPKD adalah serangkaian proses mulai dari pencatatan, pengikhtisaran, sampai dengan pelaporan keuangan yang berkaitan dengan penerimaan kas dalam rangka pertanggungjawaban pelaksanaan APBD yang dapat dilakukan secara manual atau menggunakan aplikasi komputer.

b. Prosedur Akuntansi Pengeluaran Kas

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

c. 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.

d. **Prosedur Akuntansi Aset Tetap**

Prosedur akuntansi aset digunakan sebagai alat pengendali dalam pengelolaan 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.

### **2.2.2 Tujuan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah**

Setiap entitas laporan keuangan mempunyai kewajiban untuk melaporkan upaya-upaya yang dilakukan serta hasil yang dicapai dalam pelaksanaan kegiatan secara sistematis dan terstruktur pada suatu periode laporan. Ada tiga tujuan SAKD menurut Darise (2008:28), yaitu:

1. **Akuntabilitas**

Mempertanggungjawabkan pengelolaan sumber daya serta pelaksanaan kebijakan yang dipercayakan kepada entitas perintah dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan secara periodik.

2. **Manajerial**

Membantu para pengguna untuk mengevaluasi pelaksanaan kegiatan suatu entitas pemerintah dalam periode pelaporan, sehingga memudahkan fungsi perencanaan, pengelolaan dan pengendalian atas seluruh aktiva, kewajiban dan entitas pemerintah untuk kepentingan masyarakat.

3. **Pengawasan**

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

Secara spesifik, hasil dari SAKD tersebut ialah adanya suatu laporan keuangan daerah. Tujuan laporan keuangan daerah adalah menyediakan informasi yang berguna. Selain itu juga laporan keuangan digunakan untuk menunjukkan keakuntabilisan suatu entitas yang ditujukan kepada sumber daya yang dipercayakan.

## **2.3 Sumber Daya Manusia**

### **2.3.1 Pengertian Sumber Daya Manusia**

Sumber daya manusia (SDM) merupakan salah satu faktor yang sangat penting bahkan tidak dapat dilepaskan dari sebuah organisasi, baik institusi maupun perusahaan. SDM juga merupakan kunci yang menentukan perkembangan perusahaan. Menurut Sutrisno (2014:3), “sumber daya manusia merupakan satu-satunya sumber daya yang memiliki akan perasaan, keinginan, keterampilan, pengetahuan, dorongan, daya, dan karya rasio, rasa, dan karsa”. Semua potensi sumber daya manusia tersebut berpengaruh terhadap upaya organisasi dalam mencapai tujuan. Pada hakikatnya, SDM berupa manusia yang dipekerjakan di sebuah organisasi sebagai penggerak, pemikir dan perencana untuk mencapai tujuan organisasi itu. Sedangkan yang dikemukakan oleh Wirawan (2015:18), “Sumber Daya Manusia (SDM) adalah orang yang disebut sebagai manajer, pegawai, karyawan, buruh atau tenaga kerja yang bekerja untuk organisasi”. Oleh karena itu, sumber daya manusia harus dikelola dengan sangat baik supaya bisa meningkatkan efektivitas dan efisiensi organisasi terutama dalam pemerintahan daerah.

Berdasarkan pengertian-pengertian di atas dapat dikatakan bahwa kompetensi sumber daya manusia adalah kemampuan seseorang atau individu suatu organisasi untuk melaksanakan fungsi-fungsi atau kewenangannya untuk mencapai tujuannya yang dilandasi atas keterampilan dan pengetahuan serta didukung oleh sikap kerja yang dituntut oleh pekerjaan tersebut. Sedangkan Sumber Daya Manusia (SDM) merupakan orang yang disebut sebagai manajer, pegawai, karyawan, buruh atau tenaga kerja yang bekerja untuk organisasi.

## **2.4 Sistem Pengendalian Intern**

### **2.4.1 Pengertian Sistem Pengendalian Intern**

Menurut Mulyadi (2013:163), “Sistem pengendalian internal meliputi “struktur organisasi, metode dan ukuran-ukuran yang dikoordinasikan untuk menjaga kekayaan organisasi, mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi, mendorong efisiensi dan mendorong dipatuhinya kebijakan manajemen”. Sedangkan Sistem Pengendalian

Internal Pemerintah (SPIP) menurut Undang-Undang No. 60 Tahun 2008 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”.

Berdasarkan kedua pengertian di atas, dapat disimpulkan bahwa sistem pengendalian internal adalah metode, proses, dan ukuran-ukuran yang dikoordinasikan untuk tercapainya tujuan organisasi. SPI dapat tercapai melalui kegiatan yang efektif dan efisien keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

#### **2.4.2 Unsur-Unsur Sistem Pengendalian Intern Pemerintah**

Berdasarkan Peraturan Pemerintah No.60 Tahun 2008 tentang sistem pengendalian internal pemerintahan, SPIP terdiri dari unsur-unsur berikut:

1. Lingkungan Pengendalian
 

Pimpinan instansi pemerintah wajib menciptakan dan memelihara lingkungan pengendalian yang menimbulkan perilaku positif dan kondusif untuk penerapan sistem pengendalian internal dalam lingkungan kerjanya.

Lingkungan pengendalian terdiri dari:

  - 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;
  - h. Hubungan kerja yang baik dengan instansi pemerintah terkait.
2. Penilaian Resiko
 

Dalam rangka penilaian resiko, pimpinan instansi pemerintah dapat menetapkan tujuan instansi pemerintah dan tujuan pada tingkat kegiatan, dengan berpedoman pada peraturan perundang-undangan. Penilaian resiko terdiri dari:

  - a. Penetapan tujuan instansi secara keseluruhan;
  - b. Penetapan tujuan pada tingkat kegiatan;
  - c. Identifikasi resiko;
  - d. Analisis resiko; dan
  - e. Mengelola resiko selama perubahan.

### 3. Kegiatan Pengendalian

Pimpinan instansi pemerintah wajib menyelenggarakan kegiatan pengendalian sesuai dengan ukuran, kompleksitas, dari sifat dan tugas dan fungsi yang bersangkutan. Penyelenggaraan kegiatan pengendalian terdiri dari:

- a. Review atas kinerja instansi pemerintah yang bersangkutan;
- b. Pembinaan sumber daya manusia;
- c. Pengendalian atas pengelolaan sistem informasi;
- d. Pengendalian fisik aset;
- e. Penetapan dan reviu atas indikator dan ukuran kerja;
- f. Pemisahan fungsi;
- g. Otoritas atas transaksi dan kejadian yang penting;
- h. Pencatatan yang akurat dan tepat waktu atas transaksi dan kejadian;
- i. Pembatasan akses atas sumber daya dan pencatatannya;
- j. Akuntabilitas terhadap sumber daya dan pencatatannya; dan
- k. Dokumentasi yang baik atas sistem pengendalian intern serta transaksi dan kejadian penting.

### 4. Informasi dan Komunikasi

Pimpinan instansi pemerintah wajib mengidentifikasi, mencatat, dan mengkomunikasikan informasi dalam bentuk dan waktu yang tepat. Komunikasi atas informasi wajib diselenggarakan secara efektif.

- a. Informasi;
- b. Komunikasi;
- c. Bentuk dan sarana komunikasi.

### 5. Pemantauan

Pimpinan instansi pemerintah wajib melakukan pemantauan sistem pengendalian internal melalui:

- a. Pemantauan berkelanjutan;
- b. Evaluasi terpisah; dan
- c. Penyelesaian audit.

Berdasarkan teori tersebut dapat disimpulkan bahwa sistem pengendalian intern harus terdapat unsur-unsur yang dilaksanakan antara lain (1) lingkungan pengendalian, (2) penilaian resiko, (3) kegiatan pengendalian, (4) informasi dan komunikasi, dan (5) pemantauan. Hal ini dilakukan agar tujuan dari sistem pengendalian intern tersebut dapat tercapai.

## 2.5 Kualitas Laporan Keuangan

### 2.5.1 Pengertian Kualitas Laporan Keuangan

Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, menyatakan pengertian laporan keuangan adalah “laporan yang terstruktur mengenai posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan”.

Entitas pelaporan adalah unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih entitas akuntansi yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban, berupa laporan keuangan yang bertujuan umum, terdiri dari:

- a. Pemerintah pusat;
- b. Pemerintah daerah;
- c. Masing-masing kementerian negara atau lembaga di lingkungan pemerintah pusat;
- d. Suatu organisasi di lingkungan pemerintah pusat/ daerah atau organisasi dimaksud wajib menyampaikan laporan keuangan.

Sedangkan menurut Mahsun (2011:188), "laporan keuangan daerah merupakan hasil proses akuntansi keuangan daerah yang berisi neraca, laporan realisasi anggaran, laporan arus kas dan catatan atas laporan keuangan, untuk digunakan oleh pihak-pihak yang berkepentingan, baik pihak internal maupun pihak eksternal. Berdasarkan definisi di atas, dapat disimpulkan bahwa laporan keuangan merupakan suatu gambaran dari seluruh proses akuntansi yang disusun secara sistematis untuk digunakan oleh pihak-pihak yang berkepentingan, baik pihak internal maupun pihak eksternal.

### **2.5.2 Karakteristik Laporan Keuangan**

Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah menyatakan, "karakteristik kualitatif laporan keuangan adalah ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga memenuhi tujuannya". Keempat karakteristik yang terdapat pada bagian kerangka konseptual merupakan prasyarat normatif yang diperlukan agar laporan keuangan pemerintah dapat memenuhi kualitas yang dikehendaki, yaitu:

- a. Relevan (*relevance*)  
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 di masa lalu. Dengan demikian, informasi laporan keuangan yang relevan dapat dihubungkan dengan maksud penggunaannya. Informasi yang relevan meliputi:
  1. Memiliki manfaat umpan balik (*feedback value*)

Artinya bahwa laporan keuangan pemerintah daerah harus memuat informasi yang memungkinkan pengguna laporan untuk menegaskan atau mengoreksi ekspektasinya di masa lalu.

2. Memiliki manfaat prediktif (*predictive value*)  
Laporan keuangan harus memuat informasi yang dapat membantu pengguna laporan untuk memprediksi masa yang akan datang berdasarkan hasil masa lalu dan kejadian masa kini.
  3. Tepat waktu (*timeliness*)  
Laporan keuangan pemerintah daerah harus disajikan tepat waktu sehingga dapat berpengaruh dan berguna untuk pembuatan keputusan pengguna laporan keuangan.
  4. Lengkap (*complete*)  
Penyajian laporan keuangan pemerintah daerah harus memuat informasi yang selengkap mungkin, yaitu mencakup semua informasi akuntansi yang dapat memengaruhi pembuatan keputusan pengguna laporan.
- b. Andal (*reliable*)  
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 harus memenuhi karakteristik:
1. Penyajian jujur (*representational faithfulness*)  
Informasi yang menggambarkan dengan jujur transaksi serta peristiwa yang seharusnya disajikan atau yang secara wajar dapat diharapkan untuk disajikan.
  2. 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 jauh berbeda.
  3. Netralitas (*neutral*)  
Informasi diarahkan pada kebutuhan umum dan tidak berpihak pada kebutuhan pihak tertentu.
- c. Dapat dibandingkan (*comparable*)  
Informasi yang termuat dalam laporan keuangan akan lebih berguna jika dapat dibandingkan dengan laporan 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 kebijakan akuntansi yang sekarang diterapkan, perubahan tersebut diungkapkan pada periode terjadinya perubahan.
- d. Dapat dipahami (*understandable*)  
Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat dipahami oleh pengguna dan dinyatakan dalam bentuk 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.

## 2.6 Penelitian Terdahulu

Dalam melakukan penelitian atas Pengaruh Standar Akuntansi Pemerintah, Sistem Akuntansi Keuangan Daerah, Kompetensi Sumber Daya Manusia dan Sistem Pengendalian Intern Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah terdapat penelitian terdahulu yang menjadi landasan dan referensi dalam menyusun sebuah penelitian ini. Berikut adalah penelitian terdahulu:

**Tabel 2. 1**  
**Penelitian Terdahulu**

No.	Nama Peneliti	Judul	Variabel	Hasil Penelitian
1.	Novtania, Mokoginta, dkk. (2017) Jurnal Riset Akuntansi Going Concern, Vol. 12 No.2, ISSN 874-890	Pengaruh Sistem Pengendalian Intern dan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah	X1 : Sistem Pengendalian Intern X2 : Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Y : Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah	1. Pengaruh yang signifikan dan positif antara sistem pengendalian intern dengan kualitas laporan keuangan pemerintah. 2. Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Berpengaruh Positif Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah
2.	Agum Gumelar (2017) Jurnal Akuntansi,	Pengaruh Kualitas SDM, Penerapan Standar Akuntansi	X1: Kualitas SDM X2: Standar Akuntansi Pemerintah	1. Kualitas SDM dan Penerapan standar akuntansi

	Vol.5 No.2	Pemerintahan Dan Sistem Pengendalian Intern Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah	X3: Sistem Pengendalian Intern Y : Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah	pemerintahan berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. 2. Sistem pengendalian intern tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.
3.	Dhedy Triwardana (2017) JOM Fekon Vol. 4 No. 1	Pengaruh Penerapan SAP, Sistem Akuntansi Keuangan Daerah, dan Kompetensi SDM Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah	X1 : Penerapan SAP X2 : Sistem Akuntansi Keuangan Daerah X3 : Kompetensi SDM Y : Kualitas Laporan Keuangan	1. Standar akuntansi pemerintahan berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan daerah. 2. Sistem akuntansi keuangan daerah berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan daerah. 3. Kompetensi sumber daya manusia berpengaruh

				positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan daerah.
4.	Putriasri, Pujanira (2017) Jurnal Nominal, Vol. 6 No. 2	Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia, Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan, dan Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Provinsi DIY	X1: Kompetensi Sumber Daya Manusia X2: Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan X3: Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Y : Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah	1. Kompetensi Sumber Daya Manusia berpengaruh positif terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. 2. Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berpengaruh positif terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. 3. Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah berpengaruh positif terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. 4. Kompetensi Sumber Daya

				Manusia, Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan dan Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah secara bersama-sama berpengaruh positif terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.
5.	Irvan Ahsani (2016)	Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah, Kompetensi Sumber Daya Manusia, Dan Sistem Pengendalian Internal Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kota Kalimantan Tengah	X <sub>1</sub> : Standar Akuntansi Pemerintah X <sub>2</sub> : Kompetensi Sumber Daya Manusia X <sub>3</sub> : Sistem Pengendalian Internal Y: Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah	1. Penerapan standar akuntansi pemerintah, kompetensi sumber daya manusia, dan sistem pengendalian internal berpengaruh signifikan dan positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.
6.	Erwin Siahaya, dkk (2018) Jurnal Kajian Ekonomi dan	Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia, Sistem Pengendalian	X1: Kompetensi Sumber Daya Manusia X2: Sistem Pengendalian	1. Kompetensi sumber daya manusia memiliki dampak

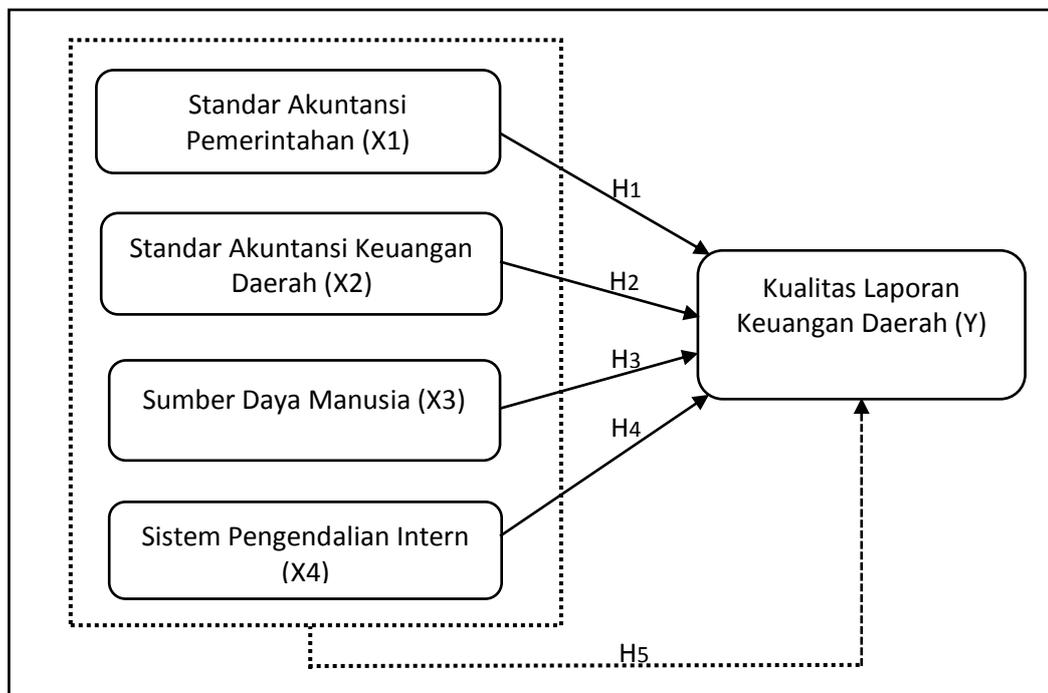
	Keuangan Daerah, Vol. 3 No. 1	Internal Pemerintah, dan Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Provinsi Papua	Internal Pemerintah X3: Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah Y : Kualitas Laporan Keuangan	positif terhadap kualitas laporan keuangan. 2. Sistem pengendalian internal pemerintah memiliki dampak positif pada kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. 3. Sistem akuntansi pemerintah daerah memiliki dampak positif pada kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.
7.	Megi Hermanto (2017)	Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah Dan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah	X1: Standar Akuntansi Pemerintah X2: Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Y: Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah	1. Penerapan standar akuntansi pemerintah berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah 2. Sistem akuntansi keuangan daerah

				berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah
8.	Riski Ayu Rahmawijayanti (2019)	Pengaruh Penerapan Sistem Pengendalian Intern, Standar Akuntansi Pemerintah dan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Provinsi Sumatera Selatan	X1: Sistem Pengendalian Intern X2: Standar Akuntansi Pemerintah X3: Standar Akuntansi Keuangan Daerah Y: Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah	1. Sistem Pengendalian Intern, Standar Akuntansi Pemerintah, dan Sistem akuntansi keuangan daerah berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah

Sumber: Data yang diolah, 2020.

## 2.7 Kerangka Pemikiran

Peranan kerangka pemikiran dalam penelitian sangat penting untuk menggambarkan secara tepat objek yang akan diteliti dan untuk memberikan suatu gambaran yang jelas dan sistematis. Variabel yang akan diteliti pada penelitian ini adalah kualitas laporan keuangan sebagai variabel dependen dan sebagai variabel independen yaitu standar akuntansi pemerintah, sistem akuntansi keuangan daerah, kompetensi sumber daya manusia dan sistem pengendalian intern. Berdasarkan uraian tersebut, maka paradigma penelitian dapat digambarkan sebagai berikut:



Sumber: Data yang diolah, 2020.

**Gambar 2. 1**  
**Kerangka Pemikiran**

**Keterangan:**

- : Pengaruh secara parsial  
 ..... : Pengaruh secara simultan

**2.8 Hipotesis**

Hipotesis merupakan jawaban ataupun dugaan sementara terhadap suatu permasalahan yang dihadapi dan masih akan diuji kebenarannya lebih lanjut melalui analisa data yang relevan dengan masalah yang terjadi. Dalam penelitian ini, penulis mengemukakan hipotesis sebagai berikut :

**2.8.1 Hubungan Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Menurut Mahmudi (2016:29), “standar akuntansi diperlukan untuk meningkatkan kualitas laporan keuangan yaitu meningkatkan konsistensi, daya banding, keterpahaman, relevansi, dan keandalan laporan keuangan”. Standar Akuntansi

Pemerintahan digunakan sebagai pedoman dalam rangka menyusun laporan pertanggungjawaban pelaksanaan APBN/APBD berupa laporan keuangan.

Berdasarkan teori-teori penghubung di atas, dapat dikatakan bahwa penerapan SAP berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan. Hal ini didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Hermanto, Megi (2017) yang menunjukkan bahwa standar akuntansi pemerintah berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Berdasarkan uraian tersebut dapat dirumuskan hipotesis, yaitu:

H<sub>1</sub> : Diduga Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah berpengaruh terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Provinsi Sumatera Selatan.

### **2.8.2 Hubungan Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Menurut Rahmadani, Suci (2015), ”untuk dapat menghasilkan laporan keuangan yang handal, relevan, dapat dipahami dan dipercaya, pemerintah daerah harus memiliki sistem akuntansi yang handal”. Sistem akuntansi yang lemah menyebabkan laporan keuangan yang dihasilkan juga kurang handal dan kurang relevan dalam pengambilan keputusan. Sedangkan menurut Erlina, Omar, & Rasdianto (2015:6), “Sistem akuntansi keuangan daerah adalah sistem akuntansi yang meliputi proses pencatatan, penggolongan, penafsiran, peringkasan transaksi atau kejadian keuangan serta pelaporan keuangan dalam rangka pelaksanaan Anggaran Pendapatan Belanja Daerah (APBD).”

Berdasarkan teori-teori penghubung tersebut, maka dapat dikatakan bahwa sistem akuntansi keuangan daerah berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan. Hal ini juga didukung oleh penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Pujanira (2017), hasil penelitiannya menunjukkan bahwa penerapan sistem akuntansi keuangan daerah berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Berdasarkan uraian tersebut dapat dirumuskan hipotesis, yaitu:

H<sub>2</sub> : Diduga Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah berpengaruh terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Provinsi Sumatera Selatan.

### **2.8.3 Hubungan Kompetensi Sumber Daya Manusia terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Kompetensi sumber daya manusia sangat diperlukan agar laporan keuangan yang dihasilkan dapat memenuhi karakteristik kualitatif laporan keuangan. Menurut Sutrisno (2014:3), “sumber daya manusia merupakan satu-satunya sumber daya yang memiliki akan perasaan, keinginan, keterampilan, pengetahuan, dorongan, daya, dan karya rasio, rasa, dan karsa”. Sedangkan menurut Soekidjo Notoatmodjo (2009:4), kompetensi sumber daya manusia dapat membantu untuk menghasilkan informasi. Sehingga dalam proses pelaporan keuangan, sumber daya manusia sangat berperan penting untuk meningkatkan kualitas laporan keuangan dalam penyajian laporan keuangan.

Berdasarkan teori-teori penghubung tersebut, maka dapat dikatakan bahwa kompetensi sumber daya manusia berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan. Hal ini juga didukung oleh penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Triwardana (2017), hasil penelitiannya menunjukkan bahwa kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Berdasarkan uraian tersebut dapat dirumuskan hipotesis, yaitu:  
 $H_3$  : Diduga Sumber Daya Manusia berpengaruh terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Provinsi Sumatera Selatan.

### **2.8.4 Hubungan Sistem Pengendalian Intern terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Menurut Mahmudi (2016:20), “Sistem pengendalian intern adalah proses yang integral dari tindakan dan kegiatan yang dilakukan oleh manajemen (eksekutif) dan jajarannya untuk memberikan jaminan atau keyakinan yang memadai atas tercapainya tujuan organisasi. Dengan adanya SPIP diharapkan dapat menciptakan kondisi dimana budaya pengawasan terhadap seluruh organisasi dan kegiatan dapat mendeteksi terjadinya sejak dini kemungkinan penyimpangan serta meminimalisir terjadinya tindakan yang dapat merugikan negara.

Berdasarkan teori-teori penghubung tersebut, maka dapat dikatakan bahwa sistem pengendalian intern berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan. Hal ini juga didukung oleh penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Rahmawijayanti, Riski Ayu (2019), hasil penelitiannya menunjukkan bahwa sistem pengendalian intern berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Berdasarkan uraian tersebut dapat dirumuskan hipotesis, yaitu:  $H_4$  : Diduga Sistem Pengendalian Intern berpengaruh terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Provinsi Sumatera Selatan.

#### **2.8.5 Hubungan Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah, Sistem Akuntansi Keuangan Daerah, Kompetensi Sumber Daya Manusia dan Sistem Pengendalian Intern Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Wati (2014) menyatakan bahwa Penerapan SAP, SAKD, dan Kompetensi SDM merupakan faktor yang dapat meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Sedangkan Pujanira (2017) menyatakan dalam penelitiannya bahwa semakin baik penerapan standar akuntansi pemerintahan, penerapan sistem akuntansi keuangan daerah dan kompetensi sumber daya manusia maka akan meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Selain itu Mokoginta (2017), menyatakan bahwa kurang optimalnya sistem pengendalian intern dan SAKD memungkinkan untuk memperoleh kualitas laporan keuangan yang kurang baik. Berdasarkan uraian tersebut dapat dirumuskan hipotesis, yaitu:

$H_5$  : Diduga Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah, Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah, Kompetensi Sumber Daya Manusia dan Sistem Pengendalian Intern berpengaruh terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Provinsi Sumatera Selatan.