

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN, DAN HIPOTESIS

2.1 Tinjauan Pustaka

2.1.1 Sistem Pengendalian Intern Pemerintah

2.1.1.1 Pengertian Sistem Pengendalian Intern Pemerintah

Berdasarkan Peraturan Pemerintah No 60 Tahun 2008 Pasal 1 ayat (1) tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, bahwa pengertian dari Sistem Pengendalian Intern adalah proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

Sedangkan pengertian pengendalian internal menurut COSO (*Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*) (2011:4) pengendalian internal sebagai proses yang diimplementasikan oleh dewan komisaris dan pihak manajemen untuk memberikan jaminan yang wajar bahwa tujuan pengendalian internal:

1. Efektifitas dan efisiensi operasional organisasi
2. Keandalan laporan keuangan
3. Kesesuaian dengan hukum dan peraturan yang berlaku

Menurut Mulyadi (2016:163) Sistem pengendalian intern pemerintah didefinisikan sebagai sistem pengendalian intern meliputi struktur organisasi, metode dan ukuran-ukuran yang dikoordinasikan untuk menjaga kekayaan organisasi, mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi, mendorong efisiensi dan mendorong terjadinya kebijakan manajemen.

Serta pengertian menurut Hery (2016:159) pengendalian internal adalah seperangkat kebijakan dan prosedur untuk melindungi aset atau kekayaan perusahaan dari segala bentuk tindakan penyalahgunaan, menjamin tersedianya informasi akuntansi perusahaan yang akurat, serta memastikan bahwa semua ketentuan (peraturan) hukum/ undang- undang serta kebijakan manajemen telah dipatuhi atau dijalankan sebagaimana mestinya oleh seluruh karyawan perusahaan. Pengendalian internal dilakukan untuk memantau apakah kegiatan operasional maupun finansial perusahaan telah berjalan sesuai dengan prosedur dan kebijakan yang telah ditetapkan oleh manajemen.

Dari pemaparan diatas dapat disimpulkan bahwa Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) merupakan suatu langkah nyata pemerintah dalam memberikan acuan serta pijakan bagi pemerintah agar pengelolaan keuangan dapat dilaksanakan secara akuntabel dan transparan. Sistem pengendalian Intern Pemerintah juga merupakan suatu cara untuk mengarahkan, mengawasi, dan mengukur sumber daya suatu organisasi, serta berperan penting dalam pencegahan dan pendeteksian penggelapan (*fraud*).

2.1.1.2 Tujuan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah

Sebagaimana yang tercantum di dalam PP No 60 tahun 2008 pasal 2 ayat 3 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP), tujuan dari adanya Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) yaitu sebagai berikut :

1. Untuk memberikan keyakinan yang memadai bagi tercapainya efektivitas dan efisiensi pencapaian tujuan penyelenggaraan pemerintahan negara,
2. Keandalan pelaporan keuangan,
3. Pengamanan aset negara, dan
4. Ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

2.1.1.3 Unsur – Unsur Sistem Pengendalian Intern Pemerintah

Mengacu pada Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 Tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah pasal 3, bahwa SPIP terdiri atas unsur :

1. Lingkungan Pengendalian

Lingkungan pengendalian meliputi seluruh aparatur yang termasuk dalam struktur organisasi di dalam lingkungan pemerintah. Pimpinan instansi dalam hal ini mempunyai wewenang untuk mengatur dan memelihara lingkungan kerja yang menjadi tanggungjawabnya dalam rangka menertibkan seluruh kegiatan yang dilakukan oleh unit kerjanya. Dalam pasal 4 disebutkan bahwa untuk menimbulkan perilaku positif dan kondusif dalam penerapan sistem pengendalian intern di lingkungan pemerintah dapat dilakukan dengan cara :

- a. Meningkatkan kedisiplinan pada setiap tingkat pimpinan instansi pemerintah, mengurangi tingkat intervensi guna penegakan integritas dan nilai etika;
- b. Berkomitmen terhadap kompetensi dengan cara menyelenggarakan pelatihan dan bimbingan serta memilih pimpinan yang memiliki integritas dan memenuhi standar kompetensi yang dibutuhkan;
- c. Menjaga kondusifitas di lingkungan organisasi dengan cara melakukan interaksi secara intensif dengan pejabat pada tingkatan yang lebih rendah;
- d. Menyesuaikan bentuk organisasi sesuai dengan kebutuhan, yang berarti menetapkan jumlah pegawai yang sesuai kuota, serta menyesuaikan ukuran dan sifat kegiatan Instansi Pemerintah;
- e. Pendelegasian wewenang dan tanggungjawab kepada pegawai sesuai dengan tingkatannya.
- f. Menyusun serta menerapkan kebijakan pembinaan sumber daya manusia yang tepat dengan cara menetapkan kebijakan dan prosedur yang ketat sejak tahap rekrutmen sampai dengan pemberhentian pegawai;
- g. Memberikan keyakinan yang memadai atas tercapainya tujuan dan fungsi instansi sebagai perwujudan peran aparat dalam mengawasi pemerintah yang efektif;
- h. Menjaga hubungan kerja yang baik dengan instansi pemerintahan terkait.

2. Penilaian Resiko

Penilaian risiko diawali dengan penetapan maksud dan tujuan instansi yang jelas dan terarah, dan sebagaimana yang disebutkan dalam pasal 13 pimpinan instansi menetapkan :

- a. Penggunaan metodologi, mekanisme yang sesuai untuk mengidentifikasi risiko yang diakibatkan oleh faktor internal maupun eksternal;
- b. Melakukan analisis risiko yang dimaksudkan untuk menentukan dampak risiko yang telah diidentifikasi terhadap pencapaian tujuan instansi pemerintah, serta menerapkan prinsip kehati-hatian dalam menentukan tingkat risiko yang dapat diterima.

3. Kegiatan Pengendalian

Kegiatan pengendalian adalah kebijakan dan prosedur yang dapat membantu memastikan pelaksanaan arahan pimpinan instansi untuk mengurangi risiko yang telah diidentifikasi selama proses penilaian risiko. Pada dasarnya kegiatan pengendalian mungkin berbeda pada setiap instansi yang dikarenakan oleh perbedaan visi dan misi, tingkat risiko yang dihadapi, dan ruang lingkup organisasi. Sebagaimana yang disebutkan dalam pasal 18, pimpinan instansi wajib menyelenggarakan kegiatan pengendalian sesuai dengan ukuran, kompleksitas, dan sifat dari tugas dan fungsi instansi pemerintah yang bersangkutan, yang terdiri atas :

- a. Reviu atas kinerja instansi pemerintah yang bersangkutan secara menyeluruh mulai dari tingkat puncak, sampai manajemen tingkat kegiatan;
- b. Pembinaan sumber daya manusia melalui kebijakan program dan praktek pengelolaan pegawai yang bersifat spesifik dengan dikaitkan dengan rencana strategis;
- c. Pengendalian atas pengelolaan sistem informasi dilakukan untuk memastikan akurasi dan kelengkapan informasi yang dilakukan melalui pengendalian umum dan pengendalian aplikasi;
- d. Membuat kebijakan dan prosedur pengendalian fisik atas aset yang beresiko hilang, rusak, dicuri;
- e. Penetapan reviu atas indikator dan ukuran kinerja dengan menggunakan faktor penilaian untuk meyakinkan faktor tersebut sesuai dengan misi, sasaran dan tujuan dengan tetap memperhatikan peraturan perundang-undangan;
- f. Pemisahan fungsi tanggungjawab dan tugas yang dilimpahkan secara sistematis kepada sejumlah pihak untuk memberikan keyakinan adanya *checks and balances*;
- g. Otorisasi atas transaksi untuk memberikan keyakinan bahwa hanya transaksi valid yang diproses dan dientri sesuai dengan keputusan dan arahan pimpinan instansi.
- h. Pencatatan yang akurat dan tepat waktu atas transaksi dan kejadian sesuai klasifikasi untuk seluruh siklus transaksi atau kejadian yang

mencakup otorisasi, pelaksanaan, pemrosesan dan klasifikasi akhir dalam pencatatan ikhtisar.

- i. Perizinan akses atas sumber daya dan pencatatannya dilimpahkan kepada pegawai yang berwenang.
- j. Pertanggungjawaban atas penyimpanan, penggunaan, dan pencatatan sebagai akuntabilitas terhadap sumber daya dan pencatatannya.
- k. Dokumentasi yang baik atas sistem pengendalian intern serta transaksi dan kejadian penting dimutakhirkan secara berkala pada setiap tingkatan kegiatan.

4. Informasi dan Komunikasi

Pemerintah harus memiliki informasi yang relevan baik informasi keuangan, maupun informasi non keuangan. Informasi tersebut harus didokumentasikan dengan baik agar dapat dikomunikasikan kepada pimpinan instansi pemerintah sehingga kualitas informasi tersebut bisa diandalkan. Sebagaimana yang disebutkan dalam pasal 41, bahwa pimpinan instansi pemerintah wajib mengidentifikasi, mencatat, dan mengkomunikasikan informasi dalam bentuk dan waktu yang tepat, dengan cara :

- a. Menyediakan informasi internal yang telah diidentifikasi dan didalam bentuk yang memadai, misalnya informasi keuangan dan anggaran yang sudah disediakan guna mendukung penyusunan laporan keuangan.

- b. Pimpinan instansi harus memastikan terjalinnya komunikasi internal yang efektif. Mendelegasikan tugas kepada pegawai dengan jelas dan mudah dimengerti.
- c. Mengelola, mengembangkan dan memperbaharui sistem informasi secara berkala.

5. Pemantauan Pengendalian Intern

Pemantauan Pengendalian Intern dilaksanakan melalui pemantauan yang berkelanjutan, evaluasi terpisah, dan tindak lanjut rekomendasi hasil audit dan reviu lainnya. Sebagaimana yang disebutkan dalam pasal 43, bahwa pimpinan instansi wajib menyelenggarakan :

- a. Pemantauan yang berkelanjutan bertujuan menyediakan umpan balik rutin agar pegawai instansi mendapatkan informasi yang memadai.
- b. Evaluasi terpisah yang dilaksanakan oleh aparat pengawasan intern yang memiliki keahlian tertentu yang telah disyaratkan.
- c. Penyelesaian audit untuk menindaklanjuti temuan audit, hasil penilaian dan reviu lainnya guna memperkuat pengendalian intern.

2.1.2 Kompetensi Sumber Daya Manusia

2.1.2.1 Definisi Sumber Daya Manusia

Dalam Keputusan Menteri Ketenagakerjaan Republik Indonesia Nomor 149 Tahun 2020 Tentang Penetapan Standar Kompetensi Kerja Nasional Indonesia (SKKNI) bahwa yang dimaksud dengan sumber daya manusia adalah himpunan individu yang membentuk tenaga kerja dari sebuah organisasi.

Sedangkan menurut Yusup (2021:2) sumber daya manusia merupakan daya pikir dan daya fisik yang menjadi satu kesatuan kemampuan terpadu yang dimiliki oleh individu, perilaku dan sifatnya ditentukan oleh keturunan dan lingkungannya, prestasi kepuasannya.

Sumber daya manusia adalah potensi manusiawi sebagai penggerak, sumber daya manusia merupakan pilar penyangga utama sekaligus penggerak roda organisasi dalam usaha mewujudkan visi dan misi serta tujuan dari organisasi. Apabila di dalam sebuah organisasi sudah memiliki modal besar, teknologi canggih, sumber daya alam melimpah namun tidak ada sumber daya manusia yang dapat mengelola dan memanfaatkannya maka tidak akan mungkin dapat meraih keberhasilan dalam mencapai tujuan organisasi. Oleh sebab itulah pentingnya peran sumber daya manusia dalam organisasi itu sangat diperlukan sebagai unsur utama dan unsur pengendali keberhasilan organisasi. Kegagalan sumber daya manusia Pemerintah Daerah dalam memahami dan menerapkan logika akuntansi akan berdampak pada kesalahan dalam penyusunan laporan keuangan yang dibuat dan ketidaksesuaian laporan dengan standar yang ditetapkan pemerintah.

Dari beberapa definisi dapat disimpulkan bahwa sumber daya manusia merupakan aspek yang penting di dalam suatu organisasi atau perusahaan. Sumber daya manusia merupakan sebuah daya intelektual dan daya fisik yang menjadi satu kesatuan yang utuh untuk mencapai tujuan dan dapat berpikir, berkomunikasi, bertindak dalam melaksanakan

suatu kegiatan untuk mengelola semua potensi manusia yang dapat ditumbuh kembangkan untuk memenuhi kebutuhannya. Semakin berkembangnya ilmu teknologi dan pengetahuan menjadi faktor pendorong sumber daya manusia agar memiliki kompetensi yang tinggi.

2.1.2.2 Kompetensi Sumber Daya Manusia

Dalam Keputusan Menteri Tenaga Kerja dan Transmigrasi Republik Indonesia Nomor 182 Tahun 2013 Tentang Penetapan Standar Kompetensi Kerja Nasional Indonesia (SKKNI) menyatakan bahwa Kompetensi diartikan sebagai berikut:

“Kompetensi diartikan sebagai kemampuan yang dibutuhkan untuk melakukan atau melaksanakan pekerjaan yang dilandasi oleh pengetahuan, keterampilan dan sikap kerja, sehingga dapat dirumuskan bahwa kompetensi diartikan sebagai kemampuan seseorang yang dapat terobservasi mencakup atas pengetahuan, keterampilan dan sikap kerja dalam menyelesaikan suatu pekerjaan atau tugas sesuai dengan standar performa yang ditetapkan”.

Kompetensi adalah karakteristik dan kemampuan kerja yang mencakup aspek pengetahuan, keterampilan dan sikap sesuai tugas dan/atau fungsi jabatan. (PKBKN No. 7 Tahun 2013).

Sedangkan menurut Sedarmayanti (2017:286) menyatakan bahwa kompetensi sumber daya manusia dapat dilihat dari kemampuan berdasarkan (1) pengetahuan (*competency*), mengenai ilmu akuntansi keuangan dan ilmu pengetahuan lainnya yang terakit. (2) keterampilan

(*skill*), mencakup keterampilan teknis dan fungsional, keterampilan intelektual, keterampilan berorganisasi, keterampilan personal, keterampilan komunikasi. (3) sikap (*attitude*), memiliki komitmen untuk kepentingan publik dan sensitifitas terhadap tanggung jawab sosial, pengembangan diri dan belajar terus menerus, mentaati hukum dan peraturan yang berlaku.

Dari beberapa definisi diatas, dapat disimpulkan bahwa kompetensi adalah sesuatu yang dapat terukur, diobservasi, diprediksikan dan dievaluasi dalam perilaku kerja seseorang sedangkan kompetensi sumber daya manusia merupakan kemampuan dan karakteristik dari pegawai yang menjadi salah satu faktor terpenting dalam penyusunan laporan keuangan agar terciptanya laporan.

2.1.2.3 Karakteristik kompetensi Sumber Daya Manusia

Menurut Spence & Spence dalam Yusup (2021:5) kompetensi merupakan karakteristik yang mendasari seseorang dan berkaitan dengan efektivitas kinerja individu dalam pekerjaannya. Secara general kompetensi dapat dipahami sebagai kombinasi antara:

1. Keterampilan (*Skill*)
2. Atribut personal
3. Pengetahuan (*knowledge*)
4. Perilaku Kinerja

2.1.2.4 Komponen kompetensi Sumber Daya Manusia

Komponen Kompetensi menurut Standar Kompetensi Kerja Nasional Indonesia (SKKNI), Kompetensi mencakup atas sebagai berikut:

1. Pengetahuan
2. Keterampilan
3. Sikap

Sedangkan komponen kompetensi sumber daya manusia menurut Sedarmayanti (2017: 286), tersebut dapat dijelaskan sebagai berikut:

1. Pengetahuan mencakup pengetahuan mengenai ilmu akuntansi keuangan dan ilmu pengetahuan lainnya yang terkait, pengetahuan mengenai kegiatan bisnis dari organisasi di lihat dari :
 - a. Kesesuaian latar belakang pendidikan pegawai dengan pekerjaan
 - b. Pengetahuan pegawai tentang prosedur pelaksanaan tugas
 - c. Pengalaman kerja yang dimiliki pegawai
 - d. Prestasi kerja yang dimiliki pegawai
2. Keterampilan merupakan perilaku yang terkait dengan tugas, yang bisa dikuasai melalui pembelajaran, dan bisa ditingkatkan melalui pelatihan, mencakup:
 - a. Keterampilan teknis dan fungsional
 - b. Keterampilan intelektual
 - c. Keterampilan berorganisasi

- d. Keterampilan personal
 - e. Keterampilan komunikasi dan intra personal
3. Sikap merupakan pandangan atau perasaan yang disertai kecenderungan untuk bertindak terhadap objek tertentu, dapat dinilai dari:
- a. Komitmen untuk kepentingan publik dan tanggung jawab sosial
 - b. Menaati hukum dan peraturan yang berlaku
 - c. Tepat waktu dan saling menghargai
 - d. Pengembangan diri dan belajar serta terus menerus.

2.1.3 Kualitas Laporan Keuangan

2.1.3.1 Definisi Laporan Keuangan

Berdasarkan Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) 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. Dalam Peraturan Pemerintah No 8 tahun 2006, tentang pelaporan keuangan dan kinerja instansi pemerintah menyatakan bahwa laporan keuangan adalah bentuk pertanggung jawaban pengelolaan keuangan negara dan daerah selama satu periode.

Sedangkan Anwar (2021:21) mendefinisikan Laporan keuangan adalah catatan informasi suatu entitas pada suatu periode akuntansi yang dapat digunakan untuk menggambarkan kinerja entitas tersebut.

Dari beberapa definisi di atas, dapat disimpulkan bahwa laporan keuangan adalah suatu penyajian terstruktur dari posisi keuangan dan kinerja keuangan suatu entitas pada satu periode.

2.1.3.2 Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Dalam Peraturan Pemerintah No.71 Tahun 2008 Tentang Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) menjelaskan bahwa kualitas laporan keuangan merupakan sesuai yang memenuhi atau melebihi kriteria yang ditetapkan. Karakteristik kualitatif laporan keuangan adalah ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya.

Sedangkan menurut Anwar (2021:7) menjelaskan kualitas laporan keuangan dapat diukur dari hasil pemeriksaan keuangan oleh BPK dan untuk mendapatkan wajar tanpa pengencualian (WTP) maka laporan keuangan telah disusun dan disajikan sesuai dengan standar akuntansi pemerintah (SAP), pengungkapan dalam laporan keuangan telah cukup memadai untuk pengambilan keputusan para pemakainya, penyajian laporan keuangan bebas dari salah saji material ketidakpatuhan terhadap peraturan perundangan yang berlaku, teknologi informasi dan kompetensi sumber daya manusia yang cukup memadai.

Dapat disimpulkan bahwa, kualitas laporan keuangan adalah sesuatu yang memenuhi atau melebihi kriteria yang telah ditetapkan, laporan keuangan yang berkualitas merupakan salah satu indikator tata kelola perusahaan yang baik. Laporan keuangan dapat dilihat sebagai informasi yang berguna bagi mereka yang terlibat dalam pengambilan keputusan. Laporan keuangan yang berkualitas tinggi apabila informasi yang terkandung dalam laporan keuangan disusun dengan baik dan benar sesuai standar akuntansi pemerintahan (SAP).

2.1.3.3 Tujuan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Dalam PP nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) mengenai tujuan laporan keuangan menyatakan bahwa tujuan pelaporan keuangan pemerintah adalah untuk menyajikan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan dan untuk menunjukkan akuntabilitas entitas pelaporan atas sumber daya yang dipercayakan kepadanya, dengan:

- a. Menyediakan informasi mengenai posisi sumber daya ekonomi, kewajiban, dan ekuitas pemerintah
- b. Menyediakan informasi mengenai perubahan posisi sumber daya ekonomi, kewajiban dan ekuitas pemerintah.
- c. Menyediakan informasi mengenai sumber, alokasi, dan penggunaan sumber daya ekonomi
- d. Menyediakan informasi mengenai ketaatan realisasi terhadap anggarannya

- e. Menyediakan informasi mengenai cara entitas pelaporan mendanai aktivitasnya dan memenuhi kebutuhan kasnya
- f. Menyediakan informasi mengenai potensi pemerintah untuk membiayai penyelenggaraan kegiatan pemerintahan
- g. Menyediakan informasi yang berguna untuk mengevaluasi kemampuan entitas pelaporan dalam mendanai aktivitasnya.

2.1.3.4 Komponen Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Menurut Peraturan Pemerintah (PP) nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) No. 01 mengenai Komponen Laporan Keuangan. Laporan Keuangan pokok terdiri dari :

a. Laporan Realisasi Anggaran (LRA)

Laporan Realisasi Anggaran menyajikan ikhtisar sumber, alokasi, dan pemakaian sumber daya keuangan yang dikelola oleh pemerintah pusat/daerah, yang menggambarkan perbandingan antara anggaran dan realisasinya dalam satu periode pelaporan.

Unsur yang dicakup secara langsung oleh Laporan Realisasi Anggaran terdiri dari:

1. Pendapatan-LRA adalah penerimaan oleh Bendahara Umum Negara/Bendahara Umum Daerah atau oleh entitas pemerintah lainnya yang menambah saldo anggaran lebih dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah, dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah.

2. Belanja adalah semua pengeluaran oleh Bendahara Umum Negara/Bendahara Umum Daerah yang mengurangi Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayaran kembali oleh pemerintah.
3. Transfer adalah penerimaan atau pengeluaran uang oleh suatu entitas pelaporan dari/kepada entitas pelaporan lain, termasuk dana perimbangan dan dana bagi hasil.
4. Pembiayaan (*financing*) adalah setiap penerimaan/pengeluaran yang tidak berpengaruh pada kekayaan bersih entitas. Penerimaan pembiayaan antara lain dapat berasal dari pinjaman dan hasil investasi. Pengeluaran pembiayaan antara lain digunakan untuk pembayaran kembali pokok pinjaman, pemberian pinjaman kepada entitas lain, dan penyertaan modal oleh pemerintah.

b. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (Laporan Perubahan SAL)

Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih menyajikan informasi kenaikan atau penurunan Saldo Anggaran Lebih tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun sebelumnya. Laporan ini juga 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. Laporan Perubahan

Saldo Anggaran Lebih, menyajikan secara komparatif dengan periode sebelumnya pos-pos berikut:

1. Saldo Anggaran Lebih awal
2. Penggunaan Saldo Anggaran Lebih
3. Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran tahun berjalan
4. Koreksi Kesalahan Pembukuan tahun sebelumnya
5. Lain-lain, dan
6. Saldo Anggaran Lebih Akhir.

c. Neraca

Neraca menggambarkan posisi keuangan suatu entitas pelaporan mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas pada tanggal tertentu. Unsur yang dicakup oleh neraca terdiri dari:

1. Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh pemerintah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh pemerintah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.
2. Kewajiban adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah.

3. Ekuitas adalah kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah.

d. Laporan Operasional (LO)

Laporan Operasional menyajikan ikhtisar sumber daya ekonomi yang menambah ekuitas dan penggunaannya yang dikelola oleh pemerintah pusat/daerah untuk kegiatan penyelenggaraan pemerintah dalam satu periode. Masing-masing unsur dapat dijelaskan sebagai berikut :

1. Pendapatan-LO adalah hak pemerintah yang diakui sebagai penambah nilai kekayaan bersih.
2. Beban adalah kewajiban pemerintah yang diakui sebagai pengurang nilai kekayaan bersih.
3. Transfer adalah hak penerimaan atau kewajiban pengeluaran uang dari/oleh suatu entitas pelaporan dari/kepada entitas pelaporan lain, termasuk dana perimbangan dan dana bagi hasil.
4. Pos Luar Biasa adalah pendapatan luar biasa atau beban luar biasa yang terjadi karena kejadian atau transaksi yang bukan merupakan operasi biasa, tidak diharapkan sering atau rutin terjadi, dan berada diluar kendali atau pengaruh entitas yang bersangkutan.

e. Laporan Arus Kas (LAK)

Laporan Arus Kas menyajikan informasi kas sehubungan dengan aktivasi operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris yang

menggambarkan saldo awal, penerimaan, pengeluaran dan saldo akhir kas pemerintah pusat/daerah selama periode tertentu. Unsur dalam laporan arus kas sebagai berikut:

1. Penerimaan kas adalah semua aliran kas yang masuk ke bendahara umum Negara/Daerah.
2. Pengeluaran kas adalah semua aliran kas yang keluar dari Bendahara Umum Negara/Daerah.

f. Laporan Perubahan Ekuitas (LPE)

Laporan Perubahan Ekuitas menyajikan informasi kenaikan atau penurunan ekuitas tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun sebelumnya. Laporan perubahan ekuitas ini merupakan laporan yang menghubungkan antara LO dengan neraca, sehingga penyusunan LO, LPE dan neraca mempunyai keterkaitan yang dapat dipertanggungjawabkan. Komponen dari LPE terdiri dari :

1. Ekuitas (awal)
2. Surplus/Defisit-LO
3. Koreksi pada Ekuitas
4. Ekuitas (akhir)

g. Catatan Atas Laporan Keuangan (CaLK)

Catatan atas laporan keuangan meliputi penjelasan naratif atau rincian dari angka yang tertera dalam Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan SAL, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, Neraca dan Laporan Arus Kas. Catatan atas Laporan

Keuangan juga mencakup informasi tentang kebijakan akuntansi yang dipergunakan oleh entitas pelaporan dan informasi lain yang diharuskan dan dianjurkan untuk diungkapkan di dalam Standar Akuntansi Pemerintahan serta ungkapan-ungkapan yang diperlukan untuk menghasilkan penyajian laporan keuangan secara wajar. Catatan atas Laporan Keuangan mengungkapkan hal-hal sebagai berikut:

1. Mengungkapkan informasi umum tentang Entitas Pelaporan dan Entitas Akuntansi
2. Menyajikan informasi tentang kebijakan fiskal/keuangan dan ekonomi makro
3. Menyajikan ikhtisar pencapaian target keuangan selama tahun pelaporan berikut kendala dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target
4. Menyajikan rincian dan penjelasan masing-masing pos yang disajikan pada lembar muka laporan keuangan
5. Mengungkapkan informasi yang diharuskan oleh Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan yang belum disajikan dalam lembar muka laporan keuangan
6. Menyajikan informasi lainnya dalam lembar muka laporan keuangan.

2.1.3.5 Karakteristik Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Menurut PP Nomor 71 Tahun 2010 Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) No. 01 mengenai Karakteristik Kualitatif Laporan

Keuangan. 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:

a. 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 di masa lalu.

Informasi yang relevan :

1. Memiliki manfaat umpan balik (*feedback value*)

Informasi memungkinkan pengguna untuk menegaskan atau mengoreksi ekspektasi mereka di masa lalu

2. Memiliki manfaat prediktif (*predictive value*)

Informasi dapat membantu pengguna untuk memprediksi masa yang akan datang berdasarkan hasil masa lalu dan kejadian masa kini.

3. Tepat waktu

Informasi disajikan tepat waktu sehingga dapat berpengaruh dan berguna dalam pengambilan keputusan.

4. Lengkap

Informasi akuntansi keuangan pemerintah disajikan selengkap mungkin, mencakup semua informasi akuntansi yang dapat mempengaruhi pengambilan keputusan dengan memperhatikan kendala yang ada.

b. 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 pengguna informasi tersebut secara potensial dapat menyesatkan. Informasi yang andal harus memenuhi karakteristik:

1. Penyajian jujur

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

2. Dapat Diverifikasi

Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat diuji, dan apabila pengujian dilakukan lebih dari sekali oleh pihak yang berbeda, hasilnya menunjukkan simpulan yang tidak berbeda jauh.

3. Netralis

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

c. Dapat dibandingkan

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

d. 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.

Penulis telah merangkum beberapa revidi dari penelitian terdahulu yang akan menjadi landasan penulis dalam memberikan informasi tambahan, daftar bacaan dan pandangan dalam memahami penelitian yang dihadapi. Sebagaimana hasil penelitian yang dilakukan dibawah ini, yakni oleh:

1. Putu Cita Ayu & Ni Putu Ayu Kusumawati (2020) dengan judul pengaruh penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual, kompetensi sumber daya manusia dan pengendalian intern terhadap

kualitas laporan keuangan pemerintah Kabupaten Gianyar. Hasil penelitian tersebut mengungkapkan bahwa penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual, kompetensi sumber daya manusia dan pengendalian intern berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan yang dihasilkan.

2. Enita Binawati & Cyrenia Tri Nindyaningsih (2022) dengan judul pengaruh penerapan sistem akuntansi keuangan daerah, kompetensi sumber daya manusia, sistem pengendalian intern dan pemanfaatan teknologi informasi terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah (Studi Empiris pada Dinas-Dinas SKPD di Kabupaten Klaten). Hasil penelitian tersebut mengungkapkan bahwa sistem akuntansi keuangan daerah, kompetensi sumber daya manusia, sistem pengendalian intern dan pemanfaatan teknologi informasi berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan.
3. Astika Rahmawati, dkk (2018) dengan judul pengaruh penerapan standar akuntansi pemerintahan, pemanfaatan teknologi informasi dan sistem pengendalian intern terhadap kualitas laporan keuangan SKPD Kota Tangerang Selatan. Hasil penelitian tersebut mengungkapkan bahwa penerapan standar akuntansi pemerintahan, pemanfaatan teknologi informasi, sistem pengendalian intern berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan yang dihasilkan.
4. Theophilia Fina Febrione Leiwakabessy (2020) dengan judul pengaruh sistem pengendalian internal pemerintah, kompetensi

sumber daya manusia, dan sistem informasi akuntansi terhadap proses pelaporan keuangan Kabupaten Maluku Barat Daya. Hasil penelitian tersebut mengungkapkan bahwa kualitas dan kemampuan sumber daya manusia di Kabupaten Maluku Barat Daya berkorelasi dan berpengaruh secara positif pada hasil pelaporan dan penyusunan LKPD. Sedangkan, sistem pengendalian internal dan penggunaan sistem informasi akuntansi tidak berpengaruh terhadap peningkatan kualitas LKPD.

5. Ni Putu Jesica Prastiwi & Ni Putu Sri Harta Mimba (2018) dengan judul pengaruh sistem pengendalian internal, kompetensi sumber daya manusia dan penerapan standar akuntansi berbasis akrual terhadap kualitas laporan keuangan BPKAD provinsi Bali. Hasil penelitian tersebut mengungkapkan bahwa penerapan sistem pengendalian intern, kompetensi sumber daya manusia dan penerapan akuntansi berbasis akrual mempunyai pengaruh positif signifikan terhadap peningkatan kualitas laporan keuangan.
6. Munasyir (2015) dengan judul pengaruh penerapan standar akuntansi pemerintahan dan sistem pengendalian intern pemerintah terhadap kualitas laporan keuangan pada satuan kerja perangkat daerah di Kabupaten Aceh Utara. Hasil penelitian mengungkapkan bahwa penerapan nilai-nilai standar akuntansi pemerintahan dan sistem pengendalian intern pemerintah berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas laporan keuangan yang dihasilkan.

7. Ni Made, I Gusti dan Budiasih. (2015) dengan judul pengaruh kompetensi sumber daya manusia pada penerapan sistem pengendalian intern pemerintah dan standar akuntansi pemerintah serta implikasinya pada kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Hasil penelitian tersebut kompetensi SDM berpengaruh positif pada kualitas laporan keuangan PemKab Tabanan melalui penerapan SPIP dan SAP, berdampak pada meningkatnya kualitas laporan keuangan PemKab Tabanan.
8. I Made Hendrawan & Ni Ketut Rasmini (2021) dengan judul pengaruh penerapan standar akuntansi pemerintahan, sistem pengendalian internal dan kualitas pegawai terhadap kualitas laporan keuangan di Universitas Udayana. Hasil penelitian mengungkapkan bahwa penerapan nilai-nilai standar akuntansi pemerintahan, sistem pengendalian internal dan kualitas pegawai mempunyai pengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan di Universitas Udayana.
9. Reno Julia Utama (2017) dengan judul pengaruh kompetensi sumber daya manusia, pemanfaatan teknologi informasi, penerapan sistem akuntansi keuangan daerah dan sistem pengendalian intern terhadap kualitas laporan keuangan studi pada SKPD Kabupaten Indragiri Hulu. Hasil penelitian tersebut penerapan standar akuntansi pemerintahan dan kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan.

10. Norma Riza Umami Sarwono & Munari (2022) dengan judul Pengaruh Penerapan Sistem Informasi Akuntansi, Sistem Pengendalian Internal, dan Kompetensi Sumber Daya Manusia Terhadap Kualitas Laporan Keuangan dengan *Good Governance* Sebagai Variabel Pemoderasi. Hasil penelitian Sistem informasi akuntansi, sistem pengendalian internal dan kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan. Sedangkan, *Good Governance* tidak memoderasi hubungan antara sistem pengendalian internal terhadap kualitas laporan keuangan dan *Good Governance* memoderasi hubungan kompetensi sumber daya manusia terhadap kualitas laporan keuangan.
11. Siska Marini, David Paul dan Hendrik Gamai (2018) dengan judul Pengaruh penerapan standar akuntansi pemerintah, sistem pengendalian intern, kompetensi sumber daya manusia dan pemanfaatan teknologi informasi terhadap kualitas laporan keuangan pada Pemerintah Kota Kotamobagu. Hasil penelitian bahwa sistem pengendalian intern dan kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan Kota Kotamobagu.
12. Ida Ayu Enny Kiranayanti & Ni Made Adi Erawati (2016) dengan judul pengaruh sumber daya manusia, sistem pengendalian intern, pemahaman basis akrual terhadap kualitas laporan keuangan daerah. Hasil penelitian bahwa Kompetensi sumber daya manusia, sistem

pengendalian intern, dan pemahaman atas regulasi sistem akuntansi pemerintah berbasis akrual berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pada SKPD Kabupaten Badung.

13. Aditya Sanjaya (2017) dengan judul pengaruh penerapan standar akuntansi pemerintahan, sistem pengendalian intern, sistem akuntansi keuangan daerah, dan sumber daya manusia terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah dengan komitmen organisasi sebagai pemoderasi (Studi pada SKPD Kabupaten Kampar). Hasil penelitian bahwa penerapan standar akuntansi pemerintahan, sistem pengendalian intern dan sistem akuntansi keuangan daerah berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan. Sedangkan sumber daya manusia tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan.
14. Ternalemta, Lintje Kalangi, Jantje J. Tinangon (2021) dengan judul pengaruh kompetensi sumber daya manusia, penerapan akuntansi berbasis akrual, sistem pengendalian internal pemerintah dan pemanfaatan teknologi informasi terhadap kualitas laporan keuangan. Hasil penelitian bahwa kompetensi sumber daya manusia, penerapan akuntansi berbasis akrual, sistem pengendalian internal pemerintah dan pemanfaatan teknologi informasi berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan.
15. Yaqin & Jatmiko (2018) dengan judul kontribusi kompetensi sumber daya manusia, standar akuntansi pemerintah, dan sistem pengendalian

internal pemerintah terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah (studi kasus pada SKPD Kab. Biak Numfor). Hasil penelitian bahwa kompetensi sumber daya manusia, standar akuntansi pemerintah, dan sistem pengendalian internal pemerintah berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah

16. Khoirina Kencana Ningrum (2018) dengan judul pengaruh kompetensi sumber daya manusia, pemanfaatan teknologi informasi, dan sistem pengendalian intern terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah Kabupaten Kebumen. Hasil penelitian bahwa kompetensi sumber daya manusia & pemanfaatan teknologi informasi tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan. Sedangkan sistem pengendalian intern berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan.
17. Vika Erinna Agustining Tyas, Irma Tyasari, Doni Wirshandono Yogivaria (2020) dengan judul Pengaruh *Good Governance*, Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, Kompetensi Sumber Daya Manusia Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah pada OPD Kota Malang. Hasil penelitian bahwa *good governance* dan sistem pengendalian intern pemerintah berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah (LKPD) pada Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Kota Malang. Sedangkan secara parsial kompetensi sumber daya manusia tidak berpengaruh secara

signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah (LKPD) pada Organisasi Perangkat Daerah Kota Malang.

18. Istiqomah Shinta P, & Sriyono (2020) dengan judul pengaruh kompetensi sumber daya manusia, standar akuntansi pemerintah, *good governance*, dan sistem pengendalian internal terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Hasil penelitian bahwa kompetensi sumber daya manusia, standar akuntansi pemerintah, *good governance*, dan sistem pengendalian internal berpengaruh simultan terhadap kualitas laporan keuangan pada OPD Kabupaten Klaten.
19. Victor Pattiaisna & Muhamad Yamin Noch (2019) dengan judul implementasi akuntansi berbasis akrual ditinjau dari sisi sumber daya manusia, pemanfaatan teknologi informasi dan sistem pengendalian intern. Hasil penelitian bahwa Sumber Daya Manusia (SDM), Pemanfaatan Teknologi Informasi (PTI) dan Sistem Pengendalian Intern (SPI) secara parsial maupun simultan terbukti berpengaruh positif dan signifikan terhadap Implementasi implementasi penerapan akuntansi berbasis akrual di Kota Jayapura.
20. Irmawati Hamruna, Zakir Muhammad & Rahman Thaher (2022) dengan judul pengaruh kompetensi sumber daya manusia, penerapan standar akuntansi pemerintah dan sistem pengendalian internal pemerintah terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah (Studi pada BPKAD Provinsi Sulawesi Tengah). Hasil penelitian bahwa kompetensi sumber daya manusia, penerapan standar akuntansi

pemerintah dan sistem pengendalian internal pemerintah mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pada kantor BPKAD Provinsi Sulawesi Tengah.

Tabel 2.1

Persamaan dan Perbedaan Peneliti Terdahulu Dengan Penelitian Penulis

No	Peneliti, Tahun, Tempat Penelitian	Persamaan	Perbedaan	Hasil Penelitian	Sumber Referensi
1.	Putu Cita Ayu & Ni Putu Ayu Kusumawati (2020) Pengaruh penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual, kompetensi sumber daya manusia dan pengendalian intern terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah Kabupaten Gianyar	<ul style="list-style-type: none"> • Sistem Pengendalian intern • Kompetensi Sumber Daya Manusia • Kualitas Laporan Keuangan 	<ul style="list-style-type: none"> • Penerapan standar akuntansi pemerintah berbasis akrual • Lokasi penelitian pada pemerintah Kabupaten Gianyar 	Penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual, kompetensi sumber daya manusia dan pengendalian intern berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan yang dihasilkan.	Widya Akuntansi dan Keuangan. Vol 02, No 01 (2020) ISSN : 2655-9498
2.	Enita Binawati & Cyrenia Tri Nindyaningsih (2022) Pengaruh penerapan sistem akuntansi keuangan daerah, kompetensi sumber daya manusia, sistem pengendalian intern dan pemanfaatan teknologi informasi terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah (Studi Empiris pada Dinas-Dinas SKPD di Kabupaten Klaten).	<ul style="list-style-type: none"> • Sistem Pengendalian Intern • Kompetensi Sumber Daya Manusia • Kualitas Laporan Keuangan 	<ul style="list-style-type: none"> • Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah • Pemanfaatan Teknologi Informasi • Lokasi Penelitian pada SKPD di Kabupaten Klaten 	Sistem akuntansi keuangan daerah, kompetensi sumber daya manusia, sistem pengendalian intern dan pemanfaatan teknologi informasi berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan.	OPTIMAL, Vol. 19, No.1, Maret 2022 : 19 - 39

3.	Astika Rahmawati dkk (2018) Pengaruh penerapan standar akuntansi pemerintahan, pemanfaatan teknologi informasi dan sistem pengendalian intern terhadap kualitas laporan keuangan SKPD Kota Tangerang Selatan	<ul style="list-style-type: none"> • Sistem Pengendalian Intern • Kualitas Laporan Keuangan 	<ul style="list-style-type: none"> • Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan • Pemanfaatan Teknologi Informasi • Lokasi Penelitian pada SKPD Kota Tangerang Selatan. 	Penerapan standar akuntansi pemerintahan pemanfaatan teknologi informasi dan sistem pengendalian intern berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan yang dihasilkan.	Jurnal Ekonomi, Bisnis, dan Akuntansi (JEBA) Vol 20, No 2, (2018) pp.8-17 P-ISSN : 2715-6052 E-ISSN : 2715-6044
4.	Theophilia Fina Febrione Leiwakabessy (2020) Pengaruh sistem pengendalian internal pemerintah, kompetensi sumber daya manusia, dan sistem informasi akuntansi terhadap proses pelaporan keuangan Kabupaten Maluku Barat Daya	<ul style="list-style-type: none"> • Sistem Pengendalian intern • Kompetensi Sumber Daya Manusia • Laporan Keuangan 	<ul style="list-style-type: none"> • Sistem Informasi Akuntansi • Lokasi penelitian pada pemerintah Kabupaten Maluku Barat Daya 	Kualitas & kemampuan sumber daya manusia di Kabupaten Maluku Barat Daya berkolerasi dan berpengaruh positif pada hasil pelaporan dan penyusunan LKPD. Sedangkan, Sistem pengendalian internal dan penggunaan sistem informasi akuntansi tidak berpengaruh terhadap peningkatan kualitas LKPD.	Jurnal Sosial Humaniora p-ISSN 2087-4928 e-ISSN 2550-0236 Volume 11 Nomor 1, April 2020
5.	Ni Putu Jesica Prastiwi & Ni Putu Sri Harta Mimba (2018) Pengaruh sistem pengendalian internal, kompetensi sumber daya manusia dan penerapan standar	<ul style="list-style-type: none"> • Sistem Pengendalian Internal • Kompetensi Sumber Daya Manusia • Kualitas Laporan Keuangan 	<ul style="list-style-type: none"> • Penerapan standar akuntansi pemerintah berbasis akrual • Lokasi Penelitian pada BPKAD provinsi Bali 	Penerapan sistem pengendalian intern, kompetensi sumber daya manusia dan penerapan akuntansi berbasis akrual mempunyai	E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana Vol 25, No. 2, Hal 1178-1204 (2018) ISSN :

	akuntansi berbasis akrual terhadap kualitas laporan keuangan BPKAD provinsi Bali			pengaruh positif signifikan terhadap peningkatan kualitas laporan keuangan.	2302-8556
6.	Munasyir (2015) Pengaruh penerapan standar akuntansi pemerintahan dan sistem pengendalian intern pemerintah terhadap kualitas laporan keuangan pada satuan kerja perangkat daerah di Kabupaten Aceh Utara.	<ul style="list-style-type: none"> • Sistem Pengendalian Internal Pemerintah • Kualitas laporan keuangan 	<ul style="list-style-type: none"> • Standar Akuntansi Pemerintahan • Lokasi Penelitian pada SKPD di Kabupaten Aceh Utara 	Penerapan standar akuntansi pemerintahan dan sistem pengendalian intern mempunyai pengaruh yang signifikan pada kualitas laporan keuangan di SKPD Kabupaten Aceh Utara	Magister Akuntansi Universitas Syah Kuala Vol 4 No. 4 Hal 23-35 (2015) ISSN 2302-0154
7.	Ni Made, I Gusti dan Budiasih. (2015) Pengaruh kompetensi sumber daya manusia pada penerapan sistem pengendalian intern pemerintah dan standar akuntansi pemerintah serta implikasinya pada kualitas laporan keuangan pemerintah daerah (pada PPK-SKPD Kabupaten Tabanan).	<ul style="list-style-type: none"> • Sistem Pengendalian Internal Pemerintah • Kompetensi Sumber Daya Manusia • Kualitas Laporan Keuangan 	<ul style="list-style-type: none"> • Standar Akuntansi Pemerintahan 	Kompetensi Sumber daya manusia berpengaruh positif pada kualitas laporan keuangan PemKab Tabanan melalui penerapan SPIP dan SA, berdampak pada meningkatnya kualitas laporan keuangan PemKab Tabanan.	<i>E-Journal</i> Fakultas Ekonomi Universitas Udayana (Unud), Bali. Vol.4. ISBN : 1391661036
8.	I Made Hendrawan & Ni Ketut Rasmini (2021) Pengaruh penerapan standar akuntansi pemerintahan, sistem pengendalian internal dan kualitas pegawai	<ul style="list-style-type: none"> • Sistem Pengendalian Intern • Kualitas Laporan Keuangan 	<ul style="list-style-type: none"> • Standar Akuntansi Pemerintahan • Terdapat Variabel kualitas pegawai • Lokasi penelitian di Universitas Udayana. 	Penerapan standar akuntansi pemerintahan, sistem pengendalian intern dan kualitas pegawai mempunyai pengaruh yang signifikan pada	<i>E-Journal</i> Akuntansi Udayana Vol. 31 No 5 Hal. 1331-1343 (2021) e-ISSN 2302-8556

	terhadap kualitas laporan keuangan di Universitas Udayana.			kualitas laporan keuangan di Universitas Udayana.	
9.	Reno Julia Utama (2017) Pengaruh kompetensi sumber daya manusia, pemanfaatan teknologi informasi, penerapan sistem akuntansi keuangan daerah dan sistem pengendalian intern terhadap kualitas laporan keuangan studi pada SKPD Kabupaten Indragiri Hulu.	<ul style="list-style-type: none"> • Sistem Pengendalian Internal • Kompetensi Sumber Daya Manusia • Kualitas Laporan Keuangan 	<ul style="list-style-type: none"> • Pemanfaatan Teknologi Informasi • Lokasi Penelitian pada SKPD Kabupaten Indragiri Hulu. 	Kompetensi sumber daya manusia dan Sistem pengendalian intern berpengaruh positif terhadap kualitas Laporan keuangan.	JOM Fekon, Volume 4, No.1. <i>Faculty Of Economic Riau University.</i>
10.	Norma Riza Umami Sarwono & Munari (2022) Pengaruh Sistem Informasi Akuntansi, Sistem Pengendalian Internal, dan Kompetensi Sumber Daya Manusia Terhadap Kualitas Laporan Keuangan dengan <i>Good Governance</i> Sebagai Variabel Pemoderasi	<ul style="list-style-type: none"> • Sistem Pengendalian Internal • Kompetensi Sumber Daya Manusia • Kualitas Laporan Keuangan 	<ul style="list-style-type: none"> • Penerapan Sistem Informasi Akuntansi • <i>Good Governance</i> 	Sistem informasi akuntansi, sistem pengendalian internal dan kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan. Sedangkan, <i>Good Governance</i> tidak memoderasi hubungan antara sistem pengendalian internal terhadap kualitas laporan keuangan dan <i>Good Governance</i> memoderasi	Jurnal Manajemen dan Sains, 7(2), Oktober 2022, 616-622 e-ISSN 2541-6243 p-ISSN 2541-688X

				hubungan kompetensi sumber daya manusia terhadap kualitas laporan keuangan.	
11.	Siska Marini, David Paul dan Hendrik Gamai (2018) Pengaruh penerapan standar akuntansi pemerintah, sistem pengendalian intern, kompetensi sumber daya manusia dan pemanfaatan teknologi informasi terhadap kualitas laporan keuangan pada Pemerintah Kota Kotamobagu	<ul style="list-style-type: none"> • Sistem Pengendalian Internal Pemerintah • Kompetensi Sumber Daya Manusia • Kualitas Laporan Keuangan 	<ul style="list-style-type: none"> • Standar Akuntansi Pemerintahan • Lokasi Penelitian pada Pemerintah Kota Kotamobagu 	Penerapan standar akuntansi pemerintah sistem pengendalian intern, kompetensi sumber daya manusia dan pemanfaatan teknologi informasi mempunyai pengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan yang dihasilkan.	Jurnal Riset Akuntansi dan Auditing "Goodwill" Vol 9, No 2, (2018) P-ISSN : 2088-8899 E-ISSN : 2715-1859
12.	Ida Ayu Enny Kiranayanti & Ni Made Adi Erawati (2016) Pengaruh sumber daya manusia, sistem pengendalian intern, pemahaman basis akrual terhadap kualitas laporan keuangan daerah pada SKPD Kabupaten Badung.	<ul style="list-style-type: none"> • Sistem Pengendalian Internal Pemerintah • Pengaruh sumber daya manusia • Kualitas Laporan Keuangan 	<ul style="list-style-type: none"> • Pemahaman basis sistem akuntansi pemerintah berbasis akrual • Lokasi Penelitian pada SKPD Kabupaten Badung. 	Kompetensi sumber daya manusia, sistem pengendalian intern, dan pemahaman atas regulasi sistem akuntansi pemerintah berbasis akrual berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pada SKPD Kabupaten Badung.	<i>E-Journal Akuntansi Universitas Udayana</i> Vol. 16.2 Agustus. 1290-1318 (2016) ISSN: 2302-8556
13.	Aditya Sanjaya (2017) Pengaruh penerapan standar akuntansi pemerintahan, sistem pengendalian intern, sistem	<ul style="list-style-type: none"> • Sistem Pengendalian Intern • Kompetensi Sumber Daya Manusia • Kualitas Laporan Keuangan 	<ul style="list-style-type: none"> • Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan • Sistem Akuntansi Keuangan Daerah • Lokasi 	penerapan standar akuntansi pemerintahan, sistem pengendalian intern dan sistem akuntansi	JOM Fekon Vol.4 No.1 (Februari) 2017

	akuntansi keuangan daerah, dan sumber daya manusia terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah dengan komitmen organisasi sebagai pemoderasi (Studi pada SKPD Kabupaten Kampar)	Pemerintah Daerah	Penelitian pada SKPD Kabupaten Kampar	keuangan daerah berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan. Sedangkan sumber daya manusia tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan.	
14.	Ternalemta, Lintje Kalangi, Jantje J. Tinangon (2021) Pengaruh kompetensi sumber daya manusia, penerapan akuntansi berbasis akrual, sistem pengendalian internal pemerintah dan pemanfaatan teknologi informasi terhadap kualitas laporan keuangan	<ul style="list-style-type: none"> • Sistem Pengendalian Internal Pemerintah • Kompetensi Sumber Daya Manusia • Kualitas Laporan Keuangan 	<ul style="list-style-type: none"> • Penerapan Akuntansi Berbasis Akrual • Pemanfaatan Teknologi Informasi • Lokasi Penelitian pada Kodam XIII/Merdeka Manado 	Kompetensi sumber daya manusia, penerapan akuntansi berbasis akrual, sistem pengendalian internal pemerintah dan pemanfaatan teknologi informasi berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan.	Jurnal Riset Akuntansi dan Auditing "Goodwill", Vol 12 (1) 2021
15.	Yaqin & Jatmiko (2018) Kontribusi Kompetensi Sumber Daya Manusia, Standar Akuntansi Pemerintah, Dan Sistem Pengendalian Internal Pemerintah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah (Studi Kasus Pada SKPD Kab. Biak Numfor)	<ul style="list-style-type: none"> • Kompetensi Sumber Daya Manusia • Sistem Pengendalian Internal Pemerintah • Kualitas Laporan Keuangan 	<ul style="list-style-type: none"> • Standar Akuntansi Pemerintah • Lokasi Penelitian pada SKPD Kab. Biak Numfor 	Kompetensi sumber daya manusia, standar akuntansi pemerintah, dan sistem pengendalian internal pemerintah berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah	Reviu Akuntansi dan Bisnis Indonesia, Vol. 2 No. 1, Hlm: 1-10, Juli 2018
16.	Khoirina Kencana Ningrum (2018)	<ul style="list-style-type: none"> • Kompetensi Sumber Daya 	<ul style="list-style-type: none"> • Pemanfaatan Teknologi 	kompetensi sumber daya	Artikel ilmiah.

	Pengaruh kompetensi sumber daya manusia, pemanfaatan teknologi informasi, dan sistem pengendalian intern terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah Kabupaten Kebumen.	Manusia <ul style="list-style-type: none"> • Sistem Pengendalian Intern • Kualitas Laporan Keuangan 	Informasi <ul style="list-style-type: none"> • Lokasi Penelitian pada OPD Kabupaten Kebumen 	manusia & pemanfaatan teknologi informasi tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan. Sedangkan sistem pengendalian intern berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan.	Fakultas Ekonomi dan Bisnis. Universitas Islam Indonesia
17.	Vika Erinna Agustining Tyas, Irma Tyasari, Doni Wirshandono Yogivaria (2020), dengan judul Pengaruh <i>Good Governance</i> , Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, Kompetensi Sumber Daya Manusia Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah pada OPD Kota Malang	<ul style="list-style-type: none"> • Sistem Pengendalian Intern Pemerintah • Kompetensi Sumber Daya Manusia • Kualitas Laporan Keuangan 	<ul style="list-style-type: none"> • <i>Good Governance</i> • Lokasi Penelitian pada OPD Kota Malang 	<i>good governance</i> dan sistem pengendalian intern pemerintah berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah (LKPD) pada Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Kota Malang. Sedangkan secara parsial kompetensi sumber daya manusia tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah (LKPD) pada Organisasi Perangkat Daerah Kota Malang.	Jurnal Riset Mahasiswa Akuntansi No. 1 Vol. 8 E-ISSN : 2715-7016 Universitas Kanjuruhan Malang
18.	Istiqomah Shinta P & Sriyono (2020)	<ul style="list-style-type: none"> • Sistem Pengendalian Internal 	<ul style="list-style-type: none"> • <i>Good Governance</i> • Standar 	Kompetensi sumber daya manusia,	J-ISCAN <i>Journal Of Islamic</i>

	Pengaruh kompetensi sumber daya manusia, standar akuntansi pemerintah, <i>good governance</i> , dan sistem pengendalian internal terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah	<ul style="list-style-type: none"> • Kompetensi Sumber Daya Manusia • Kualitas Laporan Keuangan 	<p>Akuntansi Pemerintah</p> <ul style="list-style-type: none"> • Lokasi Penelitian pada OPD Kabupaten Klaten 	standar akuntansi pemerintah, <i>good governance</i> , dan sistem pengendalian internal berpengaruh simultan terhadap kualitas laporan keuangan pada OPD Kabupaten Klaten.	<p><i>Accounting Research</i>.</p> <p>Vol. 2, No. 1 Januari - Juni 2020 : 17-35</p> <p>P-ISSN: 2721-5474</p>
19.	Victor Pattiaisna & Muhamad Yamin Noch (2019) Implementasi akuntansi berbasis akrual ditinjau dari sisi sumber daya manusia, pemanfaatan teknologi informasi dan sistim pengendalian intern.	<ul style="list-style-type: none"> • Sistem Pengendalian Intern • Sumber Daya Manusia 	<ul style="list-style-type: none"> • Pemanfaatan Teknologi Informasi • Penerapan Akuntansi Berbasis Akrual • Lokasi Penelitian pada OPD Kota Jayapura 	SDM, Pemanfaatan Teknologi Informasi (PTI) dan Sistem Pengendalian Intern (SPI) secara parsial maupun simultan terbukti berpengaruh positif dan signifikan terhadap Implementasi implementasi penerapan akuntansi berbasis akrual di Kota Jayapura	<p><i>Accounting Journal</i> Universitas Yapis Papua</p> <p>Volume 1 Nomor 1 Desember 2019</p>
20.	Irmawati Hamruna, Zakir Muhammad & Rahman Thaher (2022) Pengaruh kompetensi sumber daya manusia, penerapan standar akuntansi pemerintah dan sistem pengendalian internal pemerintah terhadap kualitas	<ul style="list-style-type: none"> • Sistem Pengendalian Intern Pemerintah • Kompetensi Sumber Daya Manusia • Kualitas Laporan Keuangan 	<ul style="list-style-type: none"> • Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah • Lokasi Penelitian pada Kantor BPKAD Provinsi Sulawesi Tengah 	Kompetensi sumber daya manusia, penerapan standar akuntansi pemerintah dan sistem pengendalian internal pemerintah mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pada	<p>Jurnal Kolaboratif Sains.</p> <p>Volume 05, Nomor 10, Oktober 2022</p> <p>ISSN : 2623-2022</p>

laporan keuangan pemerintah daerah (Studi pada BPKAD Provinsi Sulawesi Tengah)	kantor BPKAD Provinsi Sulawesi Tengah.
Fitrah Nurani Sukma (2023)	
Pengaruh Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah dan Kompetensi Sumber Daya Manusia terhadap Kualitas Laporan Keuangan (Survei pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Kota Tasikmalaya)	

2.2 Kerangka Pemikiran

Akuntansi memiliki kerangka teori konseptual yang menjadi dasar pelaksanaan teknik-tekniknya, kerangka dasar konseptual ini terdiri dari standar (teknik, prinsip) praktik yang sudah diterima oleh umum karena kegunaannya dan kelogisannya. Standar akuntansi mencakup peraturan dan prosedur yang sudah disusun dan disahkan oleh lembaga resmi. Standar Akuntansi Pemerintahan berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 yaitu prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Penerapan SAP diyakini akan berdampak pada peningkatan kualitas pelaporan keuangan di pemerintahan pusat dan daerah. Dengan demikian informasi keuangan pemerintahan akan dapat menjadi dasar pengambilan keputusan di pemerintahan dan juga terwujudnya transparansi serta akuntabilitas.

Instansi Pemerintah memegang peranan penting sebagai lembaga yang berwenang untuk membuat kebijakan yang dapat mempengaruhi arah keberlangsungan bangsa. Untuk keberhasilan penerapan standar akuntansi pemerintahan di Indonesia memerlukan sumber daya manusia yang andal di bidang akuntansi, oleh karena itu bagian akuntansi diharapkan dapat

meningkatkan peranannya dalam penyediaan dan pengembangan SDM akuntansi yang kompeten di sektor pemerintahan.

Menurut Keputusan Menteri Tenaga Kerja dan Transmigrasi Republik Indonesia Nomor 182 Tahun 2013 tentang Standar Kompetensi Kerja Nasional (SKKNI) menyatakan bahwa kompetensi diartikan sebagai kemampuan yang dibutuhkan untuk melakukan atau melaksanakan pekerjaan yang dilandasi oleh pengetahuan, keterampilan dan sikap kerja dalam menyelesaikan suatu pekerjaan atau tugas sesuai dengan standar performa yang ditetapkan. Adapun indikator dari kompetensi sumber daya manusia yang harus dicapai menurut SKKNI, sebagai berikut: (1) Pengetahuan, (2) Keterampilan, (3) Sikap.

Sumber daya manusia merupakan modal bagi sebuah institusi atau organisasi. SDM memegang peranan yang sangat penting dalam manajemen keorganisasian, meskipun dalam menjalankan sebuah organisasi saat ini lebih didominasi oleh teknologi, tetapi SDM tetap diperlukan sebagai daya penggerak sumber daya lainnya dalam bentuk apapun yang di miliki oleh organisasi publik (Yusup, 2021: 3). Oleh karena itu untuk menciptakan laporan keuangan yang berkualitas, dibutuhkan kompetensi Sumber Daya Manusia (SDM) yang kompeten dalam menyusun laporan keuangan.

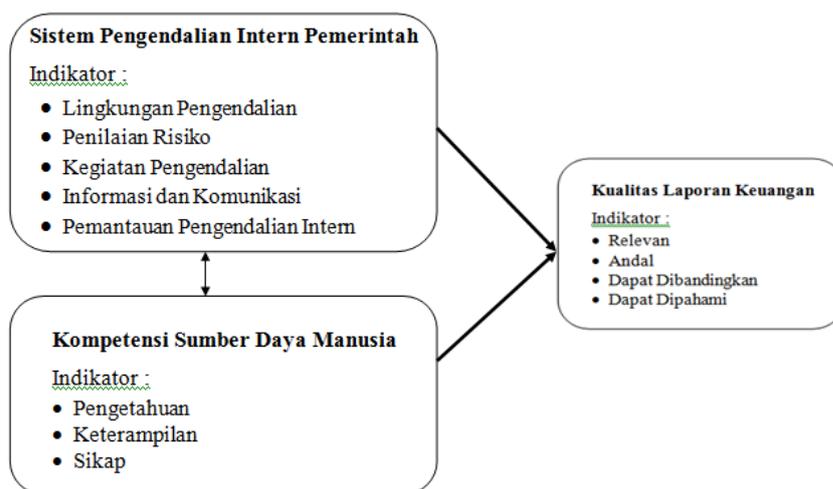
Tanpa adanya manusia yang mempunyai keahlian yang kompeten maka tidak mungkin bagi sebuah organisasi dapat mencapai tujuan dengan baik, kesuksesan sebuah organisasi sangat bergantung pada kinerja dan kompetensi sumber daya manusia dalam organisasi tersebut. Oleh karena

itu, untuk mencapai tujuan yang diinginkan tersebut sangat dibutuhkan sumber daya manusia berbasis kompetensi (Yusup, 2021:2).

Hal tersebut sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Putu Cita Ayu & Kusumawati (2020) bahwa penerapan sistem pengendalian intern dan kompetensi sumber daya manusia mempunyai pengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan yang dihasilkan. Hasil penelitian tersebut didukung oleh penelitian yang dilakukan Prastiwi & Mimba (2018), Marini, Paul & Gamai (2018), Pattiasna & Yamin Noch (2019) bahwa penerapan sistem pengendalian intern pemerintah dan kompetensi sumber daya manusia mempunyai pengaruh positif signifikan terhadap kualitas laporan keuangan.

Sementara itu hasil penelitian yang dilakukan oleh Leiwakabessy (2020) bahwa kualitas sumber daya manusia berpengaruh positif dan sistem pengendalian internal dan penggunaan sistem informasi akuntansi tidak berpengaruh terhadap peningkatan kualitas LKPD. Aditya Sanjaya (2017) bahwa penerapan sistem pengendalian intern berpengaruh terhadap kualitas keuangan dan kompetensi sumber daya manusia tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan baik secara langsung maupun tidak langsung. Penyebab hasil negatif dari pengujian variabel di atas lebih disebabkan karena kendala dalam pengambilan kuisioner, responden yang kurang kooperatif serta tingkat kompetensi aparatur yang bisa dikatakan kurang memadai.

Berdasarkan hasil kerangka pemikiran dan didasari oleh penelitian terdahulu maka berikut digambarkan kerangka pemikiran dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :



Gambar 2.1
Kerangka Pemikiran

2.3 Hipotesis

Berdasarkan telaah pustaka serta hasil dari penelitian terdahulu, maka hipotesis yang terbentuk didalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

H^1 : Penerapan sistem pengendalian intern pemerintah dan kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif dan signifikan Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Secara Parsial.

H^2 : Penerapan sistem pengendalian intern pemerintah dan kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif dan signifikan Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Secara Simultan.