

BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

2.1. Kajian Pustaka

Diketahui bahwa ada banyak pihak yang mengandalkan informasi dalam laporan keuangan yang dipublikasikan oleh pemerintah sebagai dasar dalam pengambilan keputusan. Oleh karena itu informasi tersebut harus bermanfaat bagi para pemakai. Laporan keuangan yang disajikan Pemerintah Daerah dinilai berkualitas apabila memenuhi kriteria sebagai berikut: (1) relevan; (2) andal; (3) dapat dibandingkan; dan (4) dapat dipahami. (Mahmudi, 2016:11)

Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) setiap tahunnya mendapat penilaian berupa Opini dari Badan Pemeriksaan Keuangan (BPK), Ketika BPK memberikan opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) terhadap Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD), artinya dapat dikatakan bahwa laporan keuangan suatu entitas pemerintah daerah tersebut disajikan dan diungkapkan secara wajar dan berkualitas.

2.1.1. Sistem Akuntansi Keuangan Daerah

2.1.1.1. Definisi Sistem Akuntansi Keuangan Daerah

Akuntansi merupakan aktivitas jasa untuk menyediakan informasi yang diperlukan untuk mengambil keputusan terkait dengan keputusan baik pada sektor ekonomi, sosial dan politik. Dalam pengelolaan keuangan negara dan daerah yang

bessar pemerintah memerlukan suatu sistem akuntansi untuk pengelolaan dana, transaksi ekonomi yang makin besar dan beragam.

Menurut Halim (2007) dalam Dwi & Mahfud (2015:7) yang dimaksud dengan akuntansi keuangan daerah dapat didefinisikan sebagai berikut:

“Akuntansi keuangan daerah didefinisikan sebagai proses pengidentifikasian, pengukuran, pencatatan, dan pelaporan transaksi keuangan dari entitas pemda dalam rangka pengambilan keputusan ekonomi yang diperlukan oleh pihak eksternal”.

Menurut Permendagri Nomor 64 Tahun 2013 menerangkan bahwa sistem akuntansi pemerintah daerah adalah sebagai berikut:

“Sistem akuntansi pemerintah daerah didefinisikan sebagai serangkaian prosedur mulai dari proses pengumpulan data, pencatatan, pengikhtisaran, sampai dengan pelaporan keuangan dalam rangka pertanggungjawaban pelaksanaan APBD yang dapat dilakukan secara manual atau menggunakan aplikasi komputer”.

Menurut Erlina (2013:6) sistem akuntansi keuangan daerah dapat didefinisikan sebagai berikut:

“Sistem akuntansi yang meliputi proses pencatatan, penggolongan, penafsiran, peringkasan transaksi atau kejadian keuangan serta pelaporan keuangan dalam rangka pelaksanaan Anggaran Pendapatan Belanja Daerah (APBD)”.

Menurut Mahmudi (2016:19) yang dimaksud dengan Sistem Akuntansi Keuangan Pemerintah Daerah dapat didefinisikan sebagai berikut:

“Kumpulan dari subsistem-subsistem yang didalam setiap subsistem tersebut terhadap tahap-tahap, prosedur, perangkat, peraturan yang harus diikuti dalam rangka mengumpulkan dan mencatat data keuangan, kemudian mengelola data tersebut menjadi berbagai laporan keuangan untuk pihak luar maupun internal pemerintah daerah”.

Dari pengertian di atas dapat ditarik kesimpulan bahwa sistem akuntansi keuangan daerah merupakan serangkaian sistem dari mulai proses pengumpulan

data, pencatatan, pengikhtisiran, sampai dengan pelaporan keuangan sehingga menjadi informasi keuangan yang bermanfaat bagi pihak luar, maupun internal pemerintah daerah untuk pengambilan keputusan ekonomi.

2.1.1.2. Prosedur Sistem Akuntansi Keuangan Daerah

Menurut Mahmudi (2016:22) Prosedur dalam sistem akuntansi keuangan daerah merupakan serangkaian tahap dan langkah yang harus dilalui dalam melakukan fungsi akuntansi tertentu. Sistem dan prosedur akuntansi yang terdapat di pemerintah daerah meliputi:

1. “Sistem dan prosedur penerimaan kas
2. Sistem dan prosedur pengeluaran kas
3. Sistem dan prosedur akuntansi selain kas
4. Sistem dan prosedur akuntansi aset”.

Sistem akuntansi pemerintah daerah dilaksanakan oleh Pejabat Pengelola Keuangan Daerah (PPKD), sedangkan sistem akuntansi Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) dilakukan oleh PPK-SKPD.

Penjelasan dari prosedur dalam sistem akuntansi keuangan daerah menurut Abdul Halim (2013:84) menyatakan bahwa:

1. “Prosedur Akuntansi Penerimaan Kas

Prosedur akuntansi penerimaan kas meliputi serangkaian proses baik manual maupun terkomputerisasi mulai pencatatan dan pengikhtisiran atas transaksi dan/atau kejadian keuangan serta pelaporan keuangan dalam rangka pertanggung jawaban pelaksanaan APBD yang berkaitan dengan penerimaan kas. Dokumen (dokumen sumber dan dokumen pendukung) yang digunakan pada prosedur akuntansi penerimaan kas, terdiri atas:

- a. Surat Ketetapan Pajak Daerah (SKP-Daerah)
 - b. Surat Tanda Setoran (STS)
 - c. Bukti transfer merupakan dokumen atas bukti atas transfer penerimaan daerah
 - d. Nota kredit bank merupakan dokumen atau bukti dari bank yang menunjukkan adanya transfer uang masuk ke rekening kas umum daerah
2. Prosedur Akuntansi Pengeluaran Kas

Prosedur akuntansi pengeluaran kas meliputi serangkaian proses baik manual atau terkomputerisasi mulai pencatatan, pengikhtisaran, atas transaksi dan kejadian keuangan serta pelaporan keuangan dalam rangka pertanggung jawaban pelaksanaan APBD yang terkait dengan pengeluaran kas.

Dokumen (dokumen sumber dan dokumen pendukung) yang digunakan pada prosedur akuntansi pengeluaran kas, terdiri atas:

- a. Surat Penyediaan Dana (SPD) merupakan dokumen yang dibuat oleh Pejabat Pengelola Keuangan Daerah (PPKD) sebagai media atau surat yang menunjukkan tersedianya dana untuk diserap/direalisasi.
- b. Surat Perintah Membayar (SPM) merupakan dokumen yang dibuat oleh pengguna anggaran untuk mengajukan surat perintah pencairan dana yang akan diterbitkan oleh bendahara umum daerah/kuasa bendahara umum daerah.
- c. Kwitansi pembayaran dan bukti penerimaan lainnya merupakan dokumen sebagai tanda bukti pembayaran.

- d. Surat Perintah Pencairan Dana (SP2D) merupakan dokumen yang diterbitkan oleh bendahara umum daerah/kuasa bendahara umum daerah untuk mencairkan uang pada bank yang telah ditunjuk.
 - e. Bukti transfer merupakan dokumen atau bukti transfer pengeluaran daerah.
 - f. Nota debit bank merupakan dokumen atau bukti dari bank yang menunjukkan adanya transfer uang keluar dari rekening kas umum daerah.
3. Prosedur Akuntansi Selain Kas

Prosedur Akuntansi Selain Kas meliputi serangkaian proses baik manual atau terkomputerisasi mulai pencatatan, pengikhtisaran atas transaksi dan/atau kejadian keuangan serta pelaporan keuangan dalam rangka pertanggung jawaban pelaksanaan APBD yang berkaitan dengan transaksi dan/atau kejadian selain kas. Prosedur akuntansi selain kas meliputi transaksi atau kejadian sebagai berikut:

- Pengesahan pertanggung jawaban pengeluaran (pengesahan SPJ) merupakan pengesahan atas pengeluaran/belanja melalui mekanisme uang persediaan / ganti uang persediaan / tambah uang persediaan.
- Koreksi kesalahan pencatatan merupakan koreksi atas kesalahan pencatatan yang telah dicatat dalam buku jurnal dan telah di-*posting* ke buku besar.
- Penerimaan / pemberian hibah selain kas merupakan penerimaan / pengeluaran sumber ekonomi non kas yang merupakan pelaksanaan APBD, yang mengandung konsekuensi ekonomi bagi pemerintah daerah.

- Pembelian secara kredit merupakan transaksi pembelian barang / aset yang pembayarannya dilakukan dimasa yang akan datang
- Return pembelian kredit merupakan pengembalian barang / aset tetap yang telah dibeli secara kredit
- Pemindah tanganan atas aset tetap / barang milik daerah tanpa konsekuensi kas merupakan pemindah - tanganan aset tetap pada pihak ketiga karena suatu hal tanpa ada penggantian berupa kas.
- Penerimaan aset tetap / barang milik daerah tanpa konsekuensi kas merupakan perolehan aset tetap akibat adanya tukar menukar (*rullslaag*) dengan pihak ketiga.

Dokumen yang digunakan pada sistem dan prosedur selain kas, terdiri atas:

- a. Pengesahan pertanggung jawaban pengeluaran (pengesahan SPJ);
- b. Berita acara penerimaan barang;
- c. Surat keputusan penghapusan barang;
- d. Surat pengiriman barang;
- e. Surat keputusan mutasi barang (antar SKPD/SKPKD);
- f. Berita acara pemusnahan barang;
- g. Berita acara serah terima barang

4. Prosedur Akuntansi Aset

Prosedur Akuntansi aset meliputi serangkaian proses, baik manual maupun terkomputerisasi, mulai dari pencatatan dan pelaporan akuntansi atas perolehan, hingga pemeliharaan, rehabilitasi, penghapusan, pemindah-

tanganan, perubahan klasifikasi, dan penyusutan terhadap asset yang dikuasai / digunakan. Prosedur akuntansi aset digunakan sebagai alat pengendalian dalam pengelolaan asset yang dikuasai / digunakan.

Dokumen yang digunakan:

- a. Berita acara penerimaan barang;
- b. Berita acara serah terima barang;
- c. Berita acara penyelesaian pekerjaan;

2.1.1.3. Lingkungan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah

Salah satu tujuan dari sistem akuntansi keuangan daerah adalah menjadikan informasi laporan keuangan yang lengkap, cermat, dan akurat sehingga dapat menyajikan informasi keuangan yang andal, dapat dipertanggung jawaban dan dapat digunakan sebagai dasar untuk mengevaluasi pelaksanaan masa lalu dalam rangka pengambilan keputusan ekonomi oleh pihak ekstern pemerintah daerah untuk masa yang akan datang.

Menurut Abdul Halim (2007:30) menyebutkan bahwa pihak-pihak eksternal pemerintah daerah yang berkepentingan terhadap pemerintah daerah secara langsung maupun tidak langsung tersebut disebut *stakeholder* yang meliputi:

- a. “ DPRD (Dewan Perwakilan Rakyat)
- b. BPK (Badan Pengelolaan Keuangan)
- c. Investor, Kreditor dan Donatur
- d. Analisis Ekonomi dan Pemerhati Daerah
- e. Rakyat
- f. Pemerintah Pusat
- g. Pemerintah Daerah (Kabupaten, Kota dan Provinsi).”

Adapun pihak-pihak eksternal Pemerintah Daerah yang berkepentingan terhadap Pemerintah Daerah, diuraikan sebagai berikut:

a. DPRD (Dewan Perwakilan Rakyat)

Adapun badan yang memberikan otorisasi kepada Pemerintah Daerah untuk mengelola keuangan daerah.

b. BPK (Badan Pengelolaan Keuangan)

BPK adalah badan yang melakukan atas pengelolaan keuangan daerah yang dilakukan oleh Pemerintah Daerah yang termasuk ke dalam badan ini adalah: Inspektorat Jendral dan Badan Pengawas Keuangan (BPK)

c. Investor, Kreditor dan Donatur

Badan atau organisasi baik pemerintah, lembaga keuangan, maupun lainnya baik dalam negeri maupun luar negeri yang menyediakan sumber keuangan bagi Pemerintah Daerah.

d. Analisis Ekonomi dan Pemerhati Pemerintah Daerah

Pihak-pihak yang menaruh perhatian atau aktivitas yang dilakukan Pemerintah Daerah, seperti: Lembaga Pendidikan (termasuk LSM dan lain-lain).

e. Rakyat

Rakyat disini adalah kelompok masyarakat yang perhatian kepada aktivitas pemerintah yang khususnya yang menerima pelayanan Pemerintah Daerah atau yang menerima produk atau jasa dari Pemerintah Daerah.

f. Pemerintah Pusat

Pemerintah Pusat memerlukan laporan keuangan Pemerintah Daerah untuk

menilai pertanggung jawaban Gubernur sebagai wakil pemerintah (Pasal 2 PP No. 108/2000)

- g. Pemerintah Daerah (Kabupaten, kota dan Provinsi)

Pemerintah Daerah saling berkepentingan secara ekonomi misalnya dalam hal melakukan pinjaman.

2.1.1.4. Tahap-tahap Pengembangan SAKD

Menurut Abdul Halim (2007:15) bahwa pengembangan sistem akuntansi pemerintah membutuhkan waktu yang relatif lama. Terlebih lagi pengembangan sistem ini dimulai bersama dengan reformasi dalam pengelolaan keuangan daerah, baik dari sisi perencanaan dan penganggaran, perbendaharaan dan akuntansi, termasuk manajemen kas daerah. Oleh karena itu pengembangan sistem ini tersebut dapat dijelaskan secara simultan. Dalam Departemen Keuangan, tahapan-tahapan pengembangan sistem akuntansi pemerintah meliputi:

1. Perencanaan meliputi berbagai kegiatan untuk mengidentifikasi permasalahan serta tujuan pengembangan akuntansi
2. Pemilihan sistem, meliputi kejadian studi kelayakan dari berbagai aspek atau berbagai sistem yang dapat digunakan untuk dipilih sistem yang tepat bagi pemerintah daerah yang bersangkutan.
3. Penembangan sistem, meliputi kegiatan pengembangan sistem dan prosedur akuntansi (berikut *software*), pengadaan *hardware* dan prasarana penunjang lainnya, penyiapan kelembagaan yang bertanggung jawab sistem akuntansi, penyiapan modul pelatihan, dan penyiapan SDM yang kompeten di bidang akuntansi.

4. Implementasi sistem, yaitu mengimplementasikan sistem yang telah dikembangkan. Dalam tahap ini implementasi ini hendaknya digunakan sistem paralell. Sistem keuangan daerah yang sekarang tetap berjalan lancar, maka sistem yang lama ditinggalkan.

2.1.1.5. Basis Akuntansi dalam SAKD

Menurut Mahmudi (2016:64) menyatakan bahwa ada beberapa macam dasar akuntansi adalah sebagai berikut:

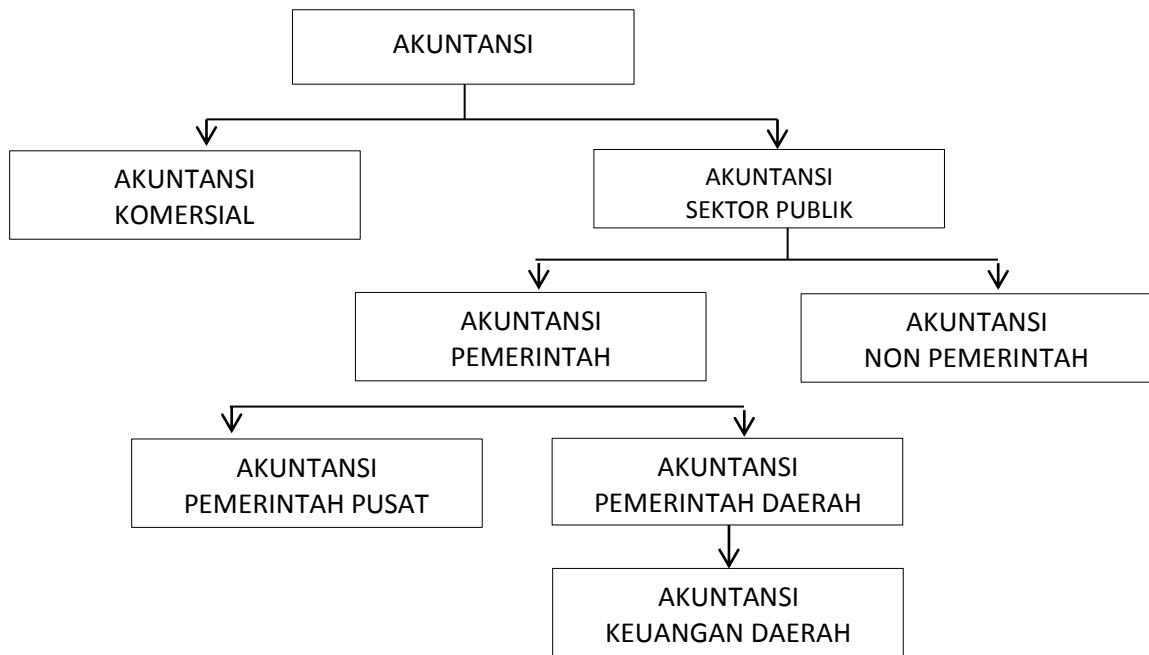
1. “Basis Kas (*Cash Basis*)
Basis kas (*Cash Basis*), menetapkan bahwa pengakuan atau pencatatan transaksi ekonomi hanya dilakukan apabila transaksi tersebut menimbulkan perubahan pada kas. Apabila suatu transaksi belum menimbulkan pada kas, maka transaksi tersebut tidak dicatat.
2. Basis Akrua (*Accrual Basis*)
Basis Akrua (*Accrual Basis*) adalah dasar akuntansi yang mengakui transaksi dan peristiwa lainnya pada saat transaksi dan peristiwa itu terjadi (dan bukan hanya pada saat kas atau setara kas diterima atau dibayar). Oleh karena itu, transaksi-transaksi dan peristiwa-peristiwa dicatat dalam catatan akuntansi dan diakui dalam laporan keuangan pada periode terjadinya.
3. Basis Kas Modifikasi (*Modified Cash Basis*)
Menurut butir (12) dan (13) lampiran XXIX (tentang kebijakan Akuntansi) Kepmendagri Nomor 29 Tahun 2002 disebutkan bahwa:
 - a. Basis atau dasar Kas Modifikasi merupakan kombinasi dasar akrual
 - b. Transaksi penerimaan Kas atau pengeluaran kas dibukukan (dicatat atau dijual) pada saat utang diterima atau dibayar (dasar kas)
 Pada periode dilakukan penyesuaian untuk mengakui transaksi dan kejadian dalam periode berjalan dimaksud belum terealisasi. Jadi, penerapan basis akuntansi ini menurut Satuan Pemegang Kas mencatat transaksi dengan basis kas selama tahun anggaran dan melakukan penyesuaian pada akhir tahun anggaran berdasarkan basis akrual.
4. Basis Akrua Modifikasi (*Modified Accrual Basis*)
Basis Akrua Modifikasi (*Modified Accrual Basis*) mencatat transaksi dengan menggunakan basis kas untuk transaksi-transaksi tertentu dan

menggunakan basis akrual untuk sebagian besar transaksi. Pembatasan penggunaan basis akrual dilandasi dengan pertimbangan kepraktisan”.

2.1.1.7. Kedudukan SAKD

Akuntansi merupakan suatu disiplin ilmu sehingga akuntansi memiliki lingkup yang luas. Oleh karena itu, akuntansi dibagi menjadi beberapa bidang berdasarkan pokok bahasan yang dikaji. Apabila pokok bahasan yang dikaji adalah entitas penyusunan laporan keuangan, maka akuntansi terbagi menjadi Akuntansi Komersial, Akuntansi Pemerintah (Sektor Publik) dan Sosial. Kemudian apabila pokok bahasan yang dikaji adalah pengguna informasi akuntansi, maka akuntansi terbagi menjadi akuntansi manajemen dan akuntansi keuangan. Dalam sistematika ilmu akuntansi, klasifikasi pertama kedudukan akuntansi keuangan daerah adalah dalam akuntansi sektor publik atau dalam akuntansi pemerintah. Sedangkan dalam klasifikasi kedua, akuntansi daerah tergolong dalam akuntansi keuangan.

Dalam akuntansi pemerintahan (Sektor Publik) data akuntansi digunakan untuk memberikan informasi mengenai transaksi ekonomi dan keuangan pemerintah (sektor publik) kepada eksekutif, legislatif, yudikatif dan masyarakat (publik).



Gambar 2.1
Kedudukan Akuntansi Keuangan Daerah

2.1.2. Kompetensi Sumber Daya Manusia

2.1.2.1. Definisi Kompetensi Sumber Daya Manusia

Kompetensi sebagai kemampuan seseorang untuk menghasilkan pada tingkat yang memuaskan di tempat kerja, termasuk diantaranya kemampuan seseorang untuk mentransfer dan mengaplikasikan keterampilan dan pengetahuan tersebut dalam situasi yang baru dan meningkatkan manfaat yang disepakati. Penentuan tingkat kompetensi dibutuhkan agar dapat mengetahui tingkat kinerja yang diharapkan untuk katagori baik atau rata-rata. Penentuan ambang kompetensi yang dibutuhkan tentunya akan dapat dijadikan dasar bagi proses seleksi, seksesi perencanaan, evaluasi kinerja dan pengembangan SDM.

Kompetensi menurut *International Federation of Accountants* (2014) dalam IAESB: *Handbook of International Education Pronouncements* menyatakan bahwa:

“Competence is defined as the ability to perform a work role to a defined standard with reference to working environments. To demonstrate competence in a role, a professional accountant must possess the necessary (a) professional knowledge, (b) professional skill, and (c) professional value, ethics, and attitudes”. (p.11)

Kompetensi didefinisikan sebagai kemampuan untuk melakukan peran pekerjaan sesuai dengan standar yang ditetapkan dengan mengacu pada lingkungan kerja. Untuk mewujudkan kompetensi sesuai dengan perannya, seorang akuntan profesional harus memiliki (a) pengetahuan profesional yang diperlukan, (b) keterampilan profesional, dan (c) nilai, etika, dan sikap profesional.

Menurut *Spencer & Spencer* yang dikutip Moehariono (2014:5) mengartikan kompetensi sebagai berikut:

“A competency is an underlying characteristic of an individual that is causally related to criterion referenced effective and or superior performance in a job or situation.”

Kompetensi sebagai karakteristik yang mendasari seseorang yang berkaitan dengan efektivitas kinerja individual dalam pekerjaannya atau karakteristik dasar individu yang memiliki hubungan kausal atau sebab akibat dengan kriteria yang dijadikan acuan, efektif atau berkinerja prima atau superior ditempat kerja atau pada situasi tertentu.

Pengertian sumber daya manusia dikemukakan oleh Matindas (2013:89) adalah sebagai berikut:

“Sumber Daya Manusia adalah satu kesatuan tenaga manusia yang dalam organisasi dan bukan hanya sekedar penjumlahan karyawan-karyawan yang ada. Sebagai kesatuan, sumber daya manusia dipandang sebagai suatu sistem dimana tiap-tiap karyawan berfungsi untuk mencapai tujuan organisasi. Sumber daya manusia dapat diukur berdasarkan latar belakang pendidikan yang diperoleh pegawai”.

Kompetensi sumber daya manusia menurut Wirawan (2009:9) mendefinisikan adalah sebagai berikut:

“Kompetensi sumber daya manusia adalah melukiskan karakteristik pengetahuan, keterampilan, prilaku dan pengalaman yang dimiliki manusia untuk melakukan suatu pekerjaan atau peran tertentu secara efektif”.

Kompetensi sumber daya manusia menurut Badan Kepegawaian Negara dalam Sudarmanto (2015:49) mendefinisikan adalah sebagai berikut:

“Kompetensi sumber daya manusia merupakan kemampuan dan karakteristik yang dimiliki seorang Pegawai Negeri Sipil berupa pengetahuan, keterampilan, dan sikap perilaku yang diperlukan dalam pelaksanaan tugas jabatannya, sehingga Pegawai Negeri Sipil tersebut dapat melaksanakannya tugasnya secara professional, efektif dan efisien”.

Berdasarkan uraian diatas, maka dapat ditarik kesimpulan bahwa kompetensi sumber daya manusia merupakan kemampuan potensial yang terdiri dari aspek pengetahuan, keterampilan dan sikap sesuai tugas dan fungsi jabatan berpengaruh terhadap upaya organisasi dalam mencapai tujuan.

2.1.2.2. Komponen Kompetensi Sumber Daya Manusia

Menurut Boyatzis dalam Sudarmanto (2015:51) terdapat 5 (lima) komponen kompetensi terdiri dari:

1. “*Motive* (dorongan); perhatian berulang terhadap pernyataan tujuan, atau kondisi, yang muncul dalam bayangan yang mendorong, memerintahkan atau menyeleksi perilaku individu.
2. *Traits* (ciri, sifat, karakter pembawaan) merupakan pemikiran-pemikiran dan aktivitas psikomotorik yang berhubungan dengan kategori umum dari kejadian-kejadian.
3. *Self image* (citra diri), merupakan persepsi orang terhadap dirinya dan evaluasi terhadap citranya tersebut.
4. *Social role* (peran sosial), merupakan persepsi orang terhadap seperangkat norma sosial perilaku yang diterima dan dihargai oleh kelompok sosial atau organisasi yang dimilikinya.
5. *Skills* (keterampilan), merupakan kemampuan yang menunjukkan sistem atau urutan perilaku yang secara fungsional berhubungan dengan pencapaian tujuan kinerja.”

Menurut Spencer & Spencer dalam Sudarmanto (2015:53) terdapat 5

(lima) komponen kompetensi, adalah sebagai berikut:

1. “*Motives* (motif) adalah sesuatu yang secara konsisten dipikirkan atau dikehendaki seseorang yang menyebabkan tindakan. Motif menggerakkan, mengarahkan, dan menyeleksi perilaku terhadap kegiatan dan tujuan tertentu dan menjauh dari yang lain.
2. *Traits* (sifat), adalah karakteristik-karakteristik fisik dan respon-respon konsisten terhadap situasi atau informasi
3. *Self-concept* (konsep diri), adalah sikap, nilai, dan citra diri seseorang
4. *Knowledge* (pengetahuan), adalah pengetahuan atau informasi yang dimiliki seseorang dalam bidang spesifik tertentu
5. *Skill* (keterampilan), adalah kemampuan untuk melaksanakan tugas fisik tertentu atau tugas mental tertentu.”

Menurut Spencer & Spencer yang dikutip oleh Sudarmanto (2015:53), mengatakan bahwa keterampilan dan pengetahuan sifatnya dapat dilihat (*visible*) dan mudah dikembangkan dalam program pelatihan dan pengembangan sumber

daya manusia. Sedangkan citra diri, watak, motif sifatnya tidak tampak (*hidden*) dan lebih sulit untuk dikembangkan melalui program pengembangan dan pelatihan sumber daya manusia.

Komponen dari pengetahuan, keterampilan, dan sikap perilaku menurut *International Federation of accountants* (2014) dalam *IASB: Handbook of International Education Pronouncement* menyatakan bahwa:

“The content of professional accounting education should consist of:

1. *Accounting finance and related knowledge;*
2. *Organizational and business knowledge;*
3. *Information technology knowledge and competences.* (p.37)

The skill professional accountants require are grouped under five main headings;

1. *Intellectual skill;*
2. *Technical and functional skill;*
3. *Personal skill;*
4. *Interpersonal and communication skills; and*
5. *Organizational and business management skill.* (p.45)

The coverage of values and attitudes in education programs for professional accounting should lead to a commitment to:

1. *The public interest and sensitivity and to social responsibilities*
2. *Continual improvement and lifelong learning;*
3. *Realibility, responsibility, timeliness, courtesy and respect; and*
4. *Laws and regulational”.* (p.52)

Komponen yang harus dimiliki sumber daya manusia menurut *International Federation of accountants* (2014) yaitu memiliki pendidikan akuntansi profesional harus terdiri dari Akuntansi keuangan dan pengetahuan terkait; pengetahuan organisasi dan bisnis, pengetahuan dan kompetensi teknologi informasi. Keterampilan yang dibutuhkan akuntan profesional dikelompokkan dalam keterampilan Intelektual, keterampilan teknis dan fungsional, Keterampilan pribadi, keterampilan interpersonal dan komunikasi; serta Keterampilan manajemen organisasi dan bisnis. (hal.45)

Cakupan valuta dan sikap dalam program pendidikan untuk akuntansi profesional harus mengarah pada komitmen untuk kepentingan dan kepekaan publik dan tanggung jawab sosial, Perbaikan terus-menerus dan pembelajaran sepanjang hayat;. Realibilitas, tanggung jawab, ketepatan waktu, sopan santun dan hormat; dan Hukum dan peraturan. (hal.52)

2.1.2.3. Tipe Kompetensi Sumber Daya Manusia

Tipe kompetensi yang berbeda dikaitkan dengan aspek perilaku manusia dan dengan kemampuannya mendemonstrasikan kemampuan perilaku tersebut, dan beberapa tipe kompetensi tersebut menurut Wibowo (2007:91) adalah sebagai berikut:

1. *“Planning Competency*, dikaitkan dengan tindakan tertentu seperti menetapkan tujuan, menilai resiko dan mengembangkan urutan tindakan untuk mencapai tujuan.
2. *Influence Competency*, dikaitkan dengan tindakan seperti mempunyai dampak pada orang lain, memaksa melakukan tindakan tertentu atau membuat keputusan tertentu, dan memberi inspirasi untuk bekerja menuju tujuan organisasional.
3. *Communication Competency*, dalam bentuk kemampuan berbicara, mendengarkan orang lain, komunikasi tertulis dan non verbal.
4. *Interpersonal Competency*, meliputi empati, pembangunan konsensus, networking, persuasi, negosiasi, diplomasi, manajemen konflik, menghargai orang lain, dan menjadi team player
5. *Thinking Competency*, berkenaan dengan berfikir strategis, berfikir analisis, berkomitmen terhadap tindakan, memerlukan kemampuan kognitif, mengidentifikasi mata rantai dan membangkitkan gagasan kreatif.
6. *Organizational competency*, meliputi kemampuan merencanakan pekerjaan, mengorganisasi sumber daya, mendapatkan pekerjaan, mengukur kemajuan dan mengambil resiko yang diperhitungkan.

7. *Human Resource Management Competency*, merupakan kemampuan dalam bidang team building
8. *Leadership Competency*, merupakan kompetensi yang meliputi kecakapan dalam memposisikan diri, pengembangan organisasional, mengelola transisi, orientasi strategis, membangun visi, merencanakan masa depan, menguasai perubahan dan mempelopori kesehatan tempat kerja.
9. *Client Service Competency*, merupakan kompetensi yang berupa pengidentifikasian dan penganalisaan pelanggan, orientasi pelayanan dan pengiriman, bekerja dengan pelanggan, tindak lanjut dengan pelanggan, membangun *partnership* dan berkomitmen terhadap kualitas.
10. *Bussiness Competency*, merupakan kompetensi yang meliputi manajemen finansial, keterampilan pengambilan keputusan bisnis, bekerja dalam sistem, menggunakan ketajaman bisnis, membuat keputusan bisnis dan membangkitkan pendapatan.
11. *Self Management Competency*, kompetensi yang berkaitan dengan menjadi motivasi diri, bertindak dengan percaya diri, mengelola pembelajaran sendiri, mendemonstrasikan fleksibilitas, dan berinisiatif.
12. *Technical / Operasional Competency*, kompetensi yang berkaitan dengan: mengerjakan tugas kantor, bekerja dengan teknologi komputer, menggunakan peralatan lain, mendemonstrasikan keahlian teknis dan profesional dan membiasakan bekerja dengan data dan angka,

2.1.2.4. Faktor-faktor Pembentuk Kompetensi Sumber Daya Manusia

Semua organisasi tentu menginginkan sumber daya manusia mereka memiliki kompetensi yang unggul dan handal, sehingga mampu mendongkrak kinerja organisasi. Untuk itu diperlukan identifikasi terlebih dahulu terhadap faktor-faktor determinan bagi kompetensi. Menurut Zwell dalam Sudarmanto (2015:54) terdapat tujuh determinan yang mempengaruhi atau membentuk kompetensi, yakni:

1. “Kepercayaan dan nilai. Kepercayaan dan nilai seseorang terhadap sesuatu sangat berpengaruh terhadap sikap dan perilaku seseorang. Seseorang yang memiliki nilai dan kepercayaan diri tidak kreatif dan inovatif cenderung tidak berfikir dan bersikap untuk menemukan sesuatu yang baru dan menantang bagi dirinya. Kepercayaan dan nilai seseorang dapat diubah. Maka demikian, hal ini sangat sulit dan memakan waktu yang lama, karena nilai dan kepercayaan seringkali telah menjadi karakter, pandangan, atau identitas seseorang. Lingkungan sosial memiliki pengaruh besar terhadap kepercayaan dan nilai, dan budaya perusahaan memiliki dampak signifikan terhadap aspek-aspek kompetensi. Kompetensi berakar pada budaya organisasi. Budaya organisasi terbentuk dari aspek nilai dan kepercayaan seseorang.
2. Keahlian / keterampilan. Aspek ini memegang peran sangat penting dalam membentuk kompetensi. Sebagai contoh, *public speaking* adalah keterampilan yang dapat dipelajari, dipraktikkan dan diperbaiki. Keahlian menulis juga dapat diperbaiki dengan instruksi, latihan, dan umpan balik. Dengan memperbaiki kemampuan bicara dan keterampilan menulis, seseorang secara tidak langsung juga meningkatkan kecakapan kompetensi komunikasinya. Pengembangan keahlian khusus yang berhubungan dengan kompetensi dapat berdampak pada budaya perusahaan dan kompetensi individu.
3. Pengalaman. Pengalaman merupakan elemen penting dalam membentuk penguasaan kompetensi seseorang terhadap tugas. Seseorang dengan jumlah pengalaman tertentu dalam mengorganisir orang dalam organisasi yang kompleks akan berbeda penugasan kompetensi manajerialnya dibandingkan dengan seseorang yang tidak mempunyai pengalaman. Akumulasi pengetahuan dan pengalaman yang menyatu dalam diri orang akan menjadikan seseorang memiliki kompetensi yang tidak disadari dalam dirinya, atau akan terbentuk dalam sikap dan perilaku seseorang.
4. Karakteristik personal. Karakteristik seseorang turut berpengaruh terhadap kompetensi seseorang dalam manajemen konflik dan negosiasi dari orang yang memiliki sifat pemaarah akan berbeda dengan orang yang memiliki sifat penyabar. Kompetensi membangun hubungan dan komunikasi dengan tim kerja dari orang yang memiliki sifat *introvert* akan berbeda dengan orang yang memiliki sifat karakteristik kepribadian dapat diubah, tetapi cenderung lebih sulit.
5. Motivasi. Motivasi seseorang terhadap suatu pekerjaan atau aktivitas akan berpengaruh terhadap hasil yang dicapai. Motivasi merupakan faktor kompetensi yang sangat penting. Motivasi merupakan faktor yang cenderung dapat diubah. Dorongan, penghargaan, pengakuan dan perhatian terhadap individu dapat berpengaruh terhadap motivasi seseorang.

6. Isu-isu Emosional. Hambatan dan blok-blok emosional seringkali dapat membatasi penugasan kompetensi. Ketakutan membuat kesalahan, perasaan malu, perasaan tidak suka, selalu berfikir negatif terhadap seseorang, pengalaman masa lalu yang selalu negatif sangat berpengaruh terhadap penugasan kompetensi seseorang. Hal-hal tersebut pada dasarnya dapat diubah dengan menciptakan lingkungan kerja yang positif, terapi, dan mendorong seseorang agar mengatasi hambatan dan blok-blok tersebut.
7. Kapasitas intelektual. Kapasitas intelektual seseorang akan berpengaruh terhadap penugasan kompetensi. Kompetensi tergantung pada kemampuan kognitif, seperti berfikir konseptual dan berfikir analitis. Perbedaan kemampuan berfikir konseptual dan berfikir analitis antara satu sama lain akan membedakan kompetensi seseorang dalam pengambilan keputusan, kompetensi perencanaan, dan lain sebagainya.”

Dari faktor-faktor determinan yang mempengaruhi kompetensi tersebut, ada faktor determinan yang dapat dengan mudah diubah dan ada faktor determinan yang sulit diubah. Tabel berikut ini merupakan kompetensi yang dilihat dari tingkat perubahan atau perbaikan.

Tabel 2.1
Tingkat Perbaikan kompetensi

Tingkat Perbaikan	Kompetensi
Mudah diperbaiki	Mengembangkan orang lain, efisiensi produksi, kerja tim, keahlian teknis, orientasi pelayanan, mengelola kinerja, dll.
Agak sulit diperbaiki	Orientasi hasil, kualitas keputusan, pengaruh penyelesaian konflik, pemikiran strategis, pemikiran analisis, kecerdasan organisasional, dll
Sulit diperbaiki	Inisiatif, inovasi, integritas dan kejujuran, pengelolaan tekanan kejiwaan, pemikiran konseptual, fleksibilitas, dll

Sumber: Zwell dalam Sudarmanto (2015:57)

2.1.3. Kualitas Laporan Keuangan

Laporan keuangan merupakan produk akhir dari proses akuntansi yang telah dilakukan. Laporan keuangan pemerintah daerah merupakan informasi yang

memuat data berbagai elemen struktur kekayaan dan struktur finansial yang merupakan cerminan hasil aktivitas tertentu. Istilah “Laporan Keuangan Pemerintah Daerah” meliputi semua laporan berbagai penjelasannya mengakui laporannya tersebut akan diakui sebagai bagian dari laporan keuangan. Laporan keuangan daerah merupakan laporan yang terstruktur mengenai posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh pemerintah daerah.

Pada dasarnya laporan keuangan pemerintah daerah adalah asersi dari pihak manajemen pemerintah yang menyajikan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan dan untuk menunjukkan akuntabilitas entitas pelaporan atas sumber daya yang dipercaya kepadanya. Laporan keuangan terutama digunakan untuk membandingkan realisasi pendapatan, belanja, transfer, dan pembiayaan dengan anggaran yang telah ditetapkan, menilai kondisi keuangan, mengevaluasi efektivitas dan efisiensi suatu entitas pelaporan, dan membantu menentukan ketaatannya terhadap peraturan perundang-undangan.

Informasi yang bermanfaat bagi para pemakai adalah informasi yang mempunyai nilai. Agar informasi tersebut dapat mendukung dalam pengambilan keputusan dan dapat dipahami oleh para pemakai, maka informasi akuntansi harus mempunyai beberapa karakteristik kualitatif yang diisyaratkan. Karakteristik kualitatif laporan keuangan adalah ukuran-ukuran normative yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuan.

Kualitas laporan keuangan dapat dikatakan baik, apabila informasi yang disajikan dalam laporan keuangan tersebut dapat dipahami, dan memenuhi kebutuhan pemakainya dalam pengambilan keputusan, bebas dari pengertian yang

menyesatkan, kesalahan material serta dapat diandalkan, sehingga laporan keuangan tersebut dapat dibandingkan dengan periode-periode sebelumnya.

2.1.3.1. Definisi Kualitas Laporan Keuangan

Menurut Iman Mulyana (2010:9) dalam Susilawati (2014) mengemukakan bahwa:

“Kualitas diartikan sebagai kesesuaian dengan standar, diukur berbasis kadar ketidaksesuaian, serta dicapai melalui pemeriksaan”.

Menurut Indra Bastian (2010:9) mendefinisikan laporan keuangan sebagai berikut:

“Laporan keuangan adalah hasil dari proses akuntansi yang menyajikan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan oleh berbagai pihak yang berkepentingan”.

Menurut Erlina Rasdianto (2013:21) mendefinisikan laporan keuangan didefinisikan sebagai berikut:

“Laporan keuangan pemerintah daerah adalah suatu proses dari pengidentifikasian, pengukuran, pencatatan, dari transaksi ekonomi (keuangan) dari entitas akuntansi yang ada dalam suatu pemerintah daerah yang dijadikan sebagai informasi dalam rangka pertanggungjawaban pengelolaan keuangan entitas akuntansi dan pengambilan keputusan ekonomi oleh pihak-pihak yang memerlukan”.

Menurut Mahmudi (2016:13) mendefinisikan laporan keuangan adalah sebagai berikut:

“Informasi yang disajikan untuk membantu *stakeholder* dalam membuat keputusan sosial, politik, dan ekonomi sehingga keputusan yang diambil bisa lebih berkualitas”.

Menurut Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 mendefinisikan laporan keuangan sebagai berikut:

“Laporan keuangan merupakan laporan terstruktur mengenai posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan”.

Berdasarkan definisi diatas maka dapat disimpulkan bahwa laporan keuangan merupakan hasil akhir dari proses akuntansi yang menghasilkan informasi akuntansi bagi para pihak yang berkepentingan dan sebagai alat untuk pengambilan keputusan sosial, politik, dan ekonomi sehingga keputusan yang diambil bisa lebih berkualitas.

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

- Pemerintah Pusat
- Pemerintah Daerah
- Satuan organisasi dilingkungan pemerintah pusat/daerah atau organisasi lainnya, jika menurut peraturan perundang-undangan satuan organisasi dimaksudkan wajib menyajikan laporan keuangan.

Laporan keuangan disusun untuk menyediakan informasi yang relevan mengenai posisi keuangan dan seluruh transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan selama satu periode. Laporan keuangan terutama digunakan untuk mengetahui nilai sumber daya ekonomi yang dimanfaatkan untuk melakukan

operasional pemerintah, menilai kondisi keuangan, mengevaluasi efektivitas dan efisiensi suatu entitas pelaporan dan membantu menentukan ketaatannya terhadap undang-undang.

2.1.3.2. Karakteristik Kualitas Laporan Keuangan

Menurut Mahmudi (2016:11) pemerintah daerah harus terus berupaya memperbaiki kualitas laporan keuangannya. Laporan keuangan yang disajikan pemerintah daerah dinilai berkualitas apabila memenuhi ciri-ciri berikut:

1. “Relavan. Relavan artinya informasi dalam laporan keuangan yang disajikan memberikan manfaat bagi para pengguna untuk pengambilan keputusan. Relavan laporan keuangan terkait dengan:
 - a. Laporan keuangan dapat memberikan manfaat untuk memprediksi (*prediktive value*), yaitu memprediksi kondisi keuangan, kebutuhan keuangan dan kinerja di masa datang.
 - b. Laporan keuangan dapat memberikan manfaat untuk evaluasi kinerja masa lalu dan memberikan umpan balik dalam rangka perencanaan keuangan dan perbaikan kinerja di masa datang. (*feedback value*).
 - c. Laporan keuangan dipublikasikan tepat waktu (*timeliness*). Laporan keuangan yang baik harus disajikan tepat waktu, sebab nilai atau manfaat suatu informasi akan berkurang jika terlambat disampaikan.
2. Andal (*Realiability*). Artinya informasi yang disajikan dalam laporan keuangan harus dapat diandalkan, tidak menyesatkan dan mengandung unsur manipulasi. Laporan keuangan yang andal memiliki ciri sebagai berikut:
 - a. Disajikan secara jujur (*faithfulness of persentation*), yaitu laporan keuangan terbebas dari salah saji material dan tidak ada manipulasi laporan keuangan.
 - b. Dapat diverifikasi (*verifiability*), yaitu informasi dalam laporan keuangan dapat diverifikasi kebenarannya melalui proses audit laporan keuangan.
 - c. Netral dalam penyajian (*neutrality*), yaitu penyajian laporan keuangan tidak bersifat tendensis dan bias terhadap kepentingan kelompok tertentu.
3. Dapat dibandingkan (*comparability*), artinya laporan keuangan dapat digunakan sebagai perbandingan kinerja masa lalu atau perbandingan kinerja organisasi lain yang sejenis.

4. Dapat dipahami (*understandibility*), artinya laporan keuangan harus memberikan informasi yang jelas, sederhana, dan mudah dipahami oleh pihak-pihak pengguna laporan keuangan”.

Sedangkan karakteristik kualitatif laporan keuangan pemerintah menurut

Peraturan Pemerintah RI Nomor 71 Tahun 2010 adalah sebagai berikut:

1. “Relevan
Laporan keuangan relevan apabila informasi yang dimuat 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.
2. Andal
Informasi laporan keuangan bebas dari laporan keuangan yang menyesatkan dan kesalahan material, menyajikan setiap fakta secara jujur, serta dapat diverifikasi. Informasi mungkin relevan, tetapi jika hakekat atau penyajiannya tidak dapat diandalkan maka pengguna informasi tersebut secara potensial dapat menyesatkan.
3. Dapat dibandingkan
Informasi yang termuat dalam laporan keuangan akan lebih berguna jika dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya atau laporan keuangan entitas pelaporan lain pada umumnya. Perbandingan dapat dilakukan secara internal dan eksternal. Perbandingan secara internal dapat dilakukan bila suatu entitas menerapkan kebijakan akuntansi yang sama dari tahun ke tahun. Perbandingan secara eksternal dapat dilakukan bila entitas yang diperbandingkan menerapkan kebijakan akuntansi yang sama. Apabila entitas pemerintah menerapkan kebijakan akuntansi yang lebih baik dari pada kebijakan akuntansi yang sekarang diterapkan, perubahan tersebut diungkapkan pada periode terjadinya perubahan.
4. Dapat dipahami
Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat dipahami oleh pengguna dan dinyatakan dalam bentuk serta istilah yang disesuaikan dengan batas pemahaman para pengguna. Untuk itu, pengguna asumsikan memiliki pengetahuan yang memadai atas kegiatan yang dilakukan operasi entitas pelaporan, serta adanya kemauan pengguna untuk mempelajari informasi yang dimaksud.”

2.1.3.3. Peranan Penyajian Laporan Keuangan

Laporan keuangan disusun untuk menyediakan informasi yang relevan mengenai posisi keuangan dan seluruh transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas

pelaporan selama satu periode pelaporan. Laporan keuangan terutama digunakan untuk mengetahui nilai sumber daya ekonomi yang dimanfaatkan untuk melaksanakan kegiatan operasional pemerintah, menilai kondisi keuangan, mengevaluasi efektivitas dan efisiensi suatu entitas pelaporan dan membantu menentukan ketaatannya terhadap peraturan perundang-undangan.

Berdasarkan peraturan pemerintah RI Nomor 7 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) setiap entitas pelaporan mempunyai kewajiban untuk melaporkan upaya-upaya yang telah dilakukan serta hasil yang dicapai dalam pelaksanaan kegiatan secara sistematis dan terstruktur pada suatu periode pelaporan untuk kepentingan:

1. Akuntabilitas

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

2. Manajemen

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

3. Transparansi

Memberikan informasi keuangan yang terbuka dan jujur kepada masyarakat berdasarkan pertimbangan bahwa masyarakat memiliki hak untuk mengetahui secara terbuka dan menyeluruh atas pertanggungjawaban pemerintah dalam

pengelolaan sumber daya yang dipercayakan kepadanya dan ketaatannya pada peraturan perundang-undangan.

4. Keseimbangan Antar – Generasi (*Intergenerational Equity*)

Membantu para pengguna dalam mengetahui kecukupan penerimaan pemerintah pada periode pelaporan untuk membiayai seluruh pengeluaran yang dialokasikan dan apakah generasi yang akan datang diasumsikan akan ikut menanggung beban pengeluaran tersebut.

5. Evaluasi Kinerja

Mengevaluasi kinerja entitas pelaporan, terutama dalam penggunaan sumber daya ekonomi yang dikelola pemerintah untuk mencapai kinerja yang direncanakan.

2.1.3.4. Tujuan Laporan Keuangan

Tujuan laporan keuangan pemerintah menurut International Federation of Accounting Public Sector Committee (IFAC PSC) dalam Mahmudi (2016:5) adalah untuk menunjukkan akuntabilitas pemerintah atau unit kerja pemerintah terhadap pengelolaan keuangan dan sumber daya yang dipercayakan kepadanya, serta memberikan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan dengan cara:

1. Mengidentifikasi apakah sumber daya diperoleh dan digunakan sesuai dengan ketentuan anggaran
2. Mengindikasikan apakah sumber daya diperoleh dan dimanfaatkan sesuai dengan peraturan hukum dan peraturan kontrak, termasuk batasan finansial yang ditetapkan dengan persetujuan dewan legislatif.

3. Memberikan informasi mengenai sumber daya, alokasi dan penggunaan sumber daya finansial
4. Memberikan informasi mengenai bagaimanakah pemerintah atau unit organisasi membiayai aktivitas dan memenuhi kebutuhan kasnya.
5. Memberikan informasi yang bermanfaat untuk mengevaluasi kemampuan pemerintah atau unit organisasi untuk membiayai aktivitas dan memenuhi kewajiban serta komitmennya.
6. Memberikan informasi mengenai kondisi finansial pemerintah atau unit organisasi serta perubahan-perubahan yang terjadi.
7. Memberikan informasi agregat yang bermanfaat untuk mengevaluasi kinerja pemerintah atau unit organisasi dalam hal biaya langganan, efisiensi, dan prestasinya.

2.1.3.5. Komponen Laporan Keuangan

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah dalam Dwi & Mahfud (2015:10), laporan keuangan pokok pemda terdiri atas:

1. “Laporan Realisasi Anggaran (LRA)
2. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (Laporan Perubahan SAL)
3. Neraca
4. Laporan Operasional (LO)
5. Laporan Perubahan Ekuitas (LPE)
6. Laporan Arus Kas (LAK)
7. Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK)”.

Sementara penjelasan setiap komponen laporan keuangan Pemda adalah sebagai berikut:

1. Laporan Realisasi Anggaran

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 pendapatan – LRA, belanja, transfer dan pembiayaan. Masing-masing unsur dapat dijelaskan sebagai berikut:

- a. 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.
- b. Belanja adalah semua pengeluaran oleh Bendahara Umum Negara / Bendahara Umum Daerah yang mengurangi Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh pemerintah.
- c. Transfer adalah penerimaan atau pengeluaran uang oleh suatu entitas pelaporan lain, termasuk dana perimbangan dan dana bagi hasil.
- d. Pembiayaan (*financing*) adalah setiap penerimaan dan pengeluaran yang tidak berpengaruh pada kekayaan bersih entitas yang perlu dibayar kembali dan//atau akan diterima kembali, baik pada tahun anggaran bersangkutan maupun tahun-tahun anggaran berikutnya,

yang dalam anggaran pemerintah terutama dimaksudkan untuk menutup defisit atau memanfaatkan surplus anggaran. Penerimaan pembiayaan antara lain dapat berasal dari pinjaman dari hasil investasi.

2. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih

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

3. Neraca

Neraca menggambarkan posisi keuangan suatu entitas pelaporan mengenai asset, kewajiban dan ekuitas pada tanggal tertentu. Unsur yang dicakup oleh neraca terdiri dari asset, kewajiban, dan entitas. Masing-masing unsur dapat dijelaskan sebagai berikut:

- a. Aset adalah sumber dana ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh pemerintah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau social dimasa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh pemerintah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya non keuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.
- b. Kewajiban adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang menyelesaikannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah.

- c. Ekuitas adalah kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih antara asset dan kewajiban pemerintah.

4. Laporan Operasional

Laporan Operasional menyajikan ikhtisar sumber daya ekonomi yang menambah ekuitas yang penggunaannya dikelola oleh pemerintah pusat/daerah untuk kegiatan penyelenggaraan pemerintah dalam satu periode pelaporan.

Unsur yang dicakup secara langsung dalam Laporan Operasional terdiri dari Pendapatan-LO, beban, transfer, dan pos-pos luar biasa. Masing-masing unsur dapat dijelaskan sebagai berikut:

- a. Pendapatan – LO adalah hak pemerintah yang diakui sebagai pengurang nilai kekayaan bersih.
- b. Transfer adalah penerimaan atau kewajiban pengeluaran uang dari/oleh suatu entitas pelaporan dari/ kepada entitas pelaporan lain, termasuk dana perimbangan dan dana bagi hasil.
- c. 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 bersangkutan.

5. Laporan Arus Kas

Laporan Arus Kas menyajikan informasi kas sehubungan dengan aktifitas operasi, investasi, pendanaan dan transitoris yang menggambarkan saldo

awal, penerimaan, pengeluaran, dan saldo akhir kas penerimaan pusat/daerah selama periode tertentu.

Unsur yang dicakup dalam Laporan Arus Kas terdiri dari penerimaan dan pengeluaran kas, yang masing-masing dapat dijelaskan sebagai berikut:

- a. Penerimaan kas adalah semua aliran kas yang masuk ke Bendahara Umum Negara / Daerah
- b. Pengeluaran kas adalah semua aliran yang keluar dari Bendahara Umum Negara/Dserah.

6. Laporan Perubahan Ekuitas

Laporan Perubahan Ekuitas menyajikan informasi kenaikan atau penurunan ekuitas tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun sebelumnya.

7. Catatan atas Laporan Keuangan

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 dipergunakan oleh entitas pelaporan dan informasi lain yang diharuskan dan dianjurkan untuk diungkapkan didalam Standar Akuntansi Pemerintah serta ungkapan-ungkapan yang diperlukan untuk menghasilkan penyajian laporan keuangan secara wajar. Catatan

atas Laporan Keuangan mengungkapkan/menyajikan hal-hal sebagai berikut:

- a. Mengungkapkan informasi umum tentang Entitas Pelaporan dan Ekuitas Akuntansi;
- b. Menyajikan informasi tentang kebijakan fiskal/keuangan dan ekonomi makro;
- c. Menyajikan ikhtisar pencapaian target keuangan selama tahun pelaporan berikut kendala dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target;
- d. Menyajikan informasi tentang dasar penyusunan laporan keuangan dan kebijakan-kebijakan akuntansi yang dipilih untuk diterapkan atas transaksi-transaksi dan kejadian-kejadian penting lainnya.
- e. Menyajikan rincian dan penjelasan masing-masing pos yang disajikan dalam lembar muka laporan keuangan;
- f. Menyajikan informasi lainnya yang diperlukan untuk menyajikan yang wajar tidak disajikan dalam lembar muka laporan keuangan;

2.1.4. Akuntabilitas Kinerja Instansi

2.1.4.1. Pengertian Akuntabilitas Kinerja Instansi

Akuntabilitas berasal dari bahasa inggris, yaitu *accountability* yang berarti pertanggung jawaban atau keadaan untuk dipertanggung jawabkan atas keadaan untuk diminta pertanggung jawaban (Salim, 1991). Akuntabilitas (*accountability*) yaitu fungsinya seluruh komponen penggerak jalannya kegiatan perusahaan,

sesuai dengan tugas dan kewenangannya masing-masing. Akuntabilitas kinerja instansi merupakan wujud pertanggung jawaban Kementerian / Lembaga atas keberhasilan dan kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai sasaran dan tujuan yang telah ditetapkan. Dijabarkan dalam perencanaan kinerja tahunan, tuntut kemudian ditetapkan dalam penetapan kinerja, penetapan pengukuran kinerja, sampai pelaporan kinerja dan penggunaan data kinerja tersebut bagi perbaikan kinerja organisasi di periode berikutnya.

Menurut Mahmudi (2010:23) mengartikan akuntabilitas adalah sebagai berikut:

“Kewajiban agen (pemerintah) untuk mengelola sumber daya, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang berkaitan dengan penggunaan sumber daya publik kepada pemberi mandat (principal)’.

Pengertian akuntabilitas menurut Peraturan Presiden Republik Indonesia Nomor 29 tahun 2014 yaitu sebagai berikut:

“Akuntabilitas Kinerja adalah perwujudan kewajiban suatu instansi pemerintah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan/kegagalan pelaksanaan Program dan Kegiatan yang telah diamanatkan para pemangku kepentingan dalam rangka mencapai misi organisasi secara terukur dengan sasaran/target Kinerja yang telah ditetapkan melalui laporan kinerja instansi pemerintah yang disusun secara periodik”.

2.1.4.2. Jenis Akuntabilitas Kinerja Instansi

Menurut Mardiasmo (2009:5) secara umum akuntabilitas publik terdiri atas dua macam, yaitu :

1. Akuntabilitas Vertikal (Vertical Accountability)
2. Akuntabilitas Horisontal (Horizontal Accountability)

Adapun penjelasan mengenai jenis-jenis tersebut adalah sebagai berikut:

1. Akuntabilitas Vertikal (*Vertical Accountability*)

Akuntabilitas Vertikal (*Vertical Accountability*) adalah pertanggung jawaban atas pengelolaan dana kepada otoritas yang lebih tinggi, misalnya pertanggung jawaban unit-unit kerja (dinas) kepada pemerintah daerah, pertanggung jawaban pemerintah daerah kepada pemerintah pusat kepada MPR.

2. Akuntabilitas Horisontal (*Horizontal Accountability*)

Akuntabilitas Horisontal (*Horizontal Accountability*) adalah pertanggung jawaban kepada DPRD dan masyarakat luas.

2.1.4.3. Dimensi Akuntabilitas

Akuntabilitas Publik yang harus dilakukan oleh organisasi sektor publik terdiri atas beberapa aspek. Dimensi akuntabilitas yang harus dipenuhi oleh lembaga-lembaga publik tersebut menurut Hopwood dan Tomkins, 1984; Elwood, 1993 dalam Mardiasmo (2009:21-23) antara lain adalah sebagai berikut:

1. “Akuntabilitas Hukum dan Kejujuran
2. Akuntabilitas Manajerial
3. Akuntabilitas Program
4. Akuntabilitas Kebijakan”.

Adapun penjelasan mengenai aspek atau dimensi dari akuntabilitas tersebut adalah sebagai berikut:

1. Akuntabilitas Hukum dan Kejujuran

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

2. Akuntabilitas Proses. Akuntabilitas proses terkait dengan apakah prosedur yang digunakan dalam melaksanakan tugas sudah cukup baik dalam hal kecukupan sistem informasi akuntansi, sistem informasi manajemen, dan prosedur administrasi. Akuntabilitas proses termanifestasikan melalui pemberian pelayanan publik yang cepat, responsif, dan murah biaya. Pengawasan dan pemeriksaan terhadap pelaksanaan akuntabilitas proses dapat dilakukan, misalnya dengan memeriksa ada tidaknya mark up dan pungutan-pungutan lain di luar yang ditetapkan, serta sumber-sumber inefisiensi dan pemborosan yang menyebabkan mahal biaya pelayanan publik dan kelambanan dalam pelayanan.
3. Akuntabilitas Program. Akuntabilitas program terkait dengan pertimbangan apakah tujuan yang ditetapkan dapat dicapai atau tidak, dan apakah telah mempertimbangkan alternatif program yang memberikan hasil yang optimal dengan biaya yang minimal.
4. Akuntabilitas Kebijakan. Akuntabilitas kebijakan terkait dengan pertanggungjawaban pemerintah, baik pusat maupun daerah, atas

kebijakan-kebijakan yang diambil pemerintah terhadap DPR/DPRD dan masyarakat luas

Akuntabilitas Kinerja adalah perwujudan kewajiban suatu instansi pemerintah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan/kegagalan pelaksanaan Program dan Kegiatan yang telah diamanatkan para pemangku kepentingan dalam rangka mencapai misi organisasi secara terukur dengan sasaran/target Kinerja yang telah ditetapkan melalui laporan kinerja instansi pemerintah yang disusun secara periodik. (Peraturan Presiden Republik Indonesia, 2014)

Pengukuran kinerja merupakan langkah penting yang harus dilakukan untuk dapat mengetahui sejauh mana rencana dalam Renstra berhasil dicapai. Faktor-faktor mana yang berkontribusi dalam menghambat capaian kinerja, sekaligus dapat ditemukan akar permasalahan tidak tercapainya suatu rencana. Lingkup pengukuran kinerja meliputi pengukuran kinerja sasaran strategis, kinerja program dan kinerja kegiatan. Pengukuran ketiga kinerja tersebut disamping harus saling terkait juga harus menunjukkan alur logikanya sehingga pencapaian sasaran kegiatan adalah untuk mencapai sasaran program, sedangkan pencapaian sasaran program adalah dalam rangka mencapai sasaran strategis.

Menurut Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan dalam Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Jawa Barat (2016), akuntabilitas kinerja instansi dapat diukur yaitu sebagai berikut:

1. "Kinerja Sasaran Program
2. Kinerja Sasaran Strategis
3. Kinerja Sasaran Kegiatan".

Adapun penjelasan mengenai aspek atau dimensi dari akuntabilitas tersebut adalah sebagai berikut:

1. Kinerja Sasaran Kegiatan yaitu tersedianya informasi kapabilitas pengawasan, termanfaatkannya aset secara optimal, penggunaan sumber daya terarah secara maksimal dan dukungan manajemen dan pelaksanaan tugas teknis.
2. Kinerja Sasaran program merupakan perwujudan peran pengawasan intern oleh BPKP dalam rangka memberikan keyakinan yang memadai melalui informasi *assurance* atas ketaatan, kehematan, efisiensi, dan efektivitas pencapaian tujuan penyelenggaraan tugas dan fungsi instansi pemerintah dan sasaran pembangunan nasional di samping *consultancy* sebagai pengungkit bagi peningkatan tata kelola, manajemen risiko, dan proses pengendalian intern.
3. Kinerja Sasaran Strategis merupakan alat untuk mengukur tingkat kemajuan, keberhasilan atau kegagalan pimpinan instansi dalam menjalankan visi dan misi sesuai dengan tugas pokok, fungsi, dan kewenangan yang diberikan kepadanya yang meliputi;
 - a. Sasaran strategis yang ditetapkan harus tepat, spesifik, jelas, dan terukur sesuai dengan kebutuhan masyarakat (*stakeholder*) dan
 - b. Indikator kinerja yang ditetapkan harus dapat dijadikan ukuran capaian kinerja organisasi, dan karena itu terlaksananya program / kegiatan harus berorientasi ada pencapaian hasil dan manfaat program / kegiatan tersebut

2.1.4.4. Penelitian Terdahulu

Beberapa penelitian terdahulu yang berkaitan dengan pengaruh sistem akuntansi keuangan daerah dan kompetensi sumber daya manusia terhadap kualitas laporan keuangan dan dampaknya terhadap akuntabilitas kinerja instansi diantaranya dikutip dari beberapa sumber. Penelitian yang relevansinya dengan kualitas laporan keuangan, diantaranya sebagai berikut:

Tabel 2.2
Penelitian Terdahulu

No.	Nama Peneliti/Tahun	Judul Penelitian	Hasil Penelitian	Perbedaan
1.	Devi Roviyantje (2011)	Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia Dan Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah (pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Tasikmalaya)	penerapan sistem akuntansi keuangan daerah secara parsial berpengaruh signifikan terhadap kinerja pemerintah daerah dan secara simultan pengawasan kompetensi SDM dan penerapan sistem akuntansi keuangan daerah berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan daerah.	- Dalam penelitian tersebut tidak terdapat variabel intervening - Tempat penelitian dilakukan di tempat berbeda
2.	Bambang Pamungkas (2012:82-93)	Pengaruh Penerapan Akuntansi Sektor Publik dan Pengawasan terhadap kualitas Laporan Keuangan dan Implikasinya terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Pemerintah Kabupaten dan Kota di Daerah Istimewa Yogyakarta)	pada pemerintah Kabupaten dan Kota di Daerah Istimewa Yogyakarta dapat dijadikan sebagai salah satu "bench mark" dalam menghasilkan pola penegakan akuntabilitas kinerja yang baik bagi instansi pemerintah pada tingkat Provinsi maupun Kabupaten/Kota lainnya.	- Dalam penelitian tersebut terdapat perbedaan di variabel independen - Tempat penelitian dilakukan di tempat berbeda

3.	Dewi Andini (2015)	Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia dan Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah terhadap Kualitas Laporan Keuangan (Pada SKPD Kabupaten Empat Lawang, Sumatera Selatan)	Berdasarkan hasil pengujian secara parsial variable kompetensi SDM dan penerapan sistem akuntansi keuangan daerah berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan daerah. Berdasarkan pengujian secara simultan kompetensi SDM dan penerapan sistem akuntansi keuangan daerah berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan daerah pada SKPD di Kab. Empat Lawang,	- Dalam penelitian tersebut tidak terdapat variabel intervening - Tempat penelitian dilakukan di tempat berbeda
----	--------------------	--	--	--

2.2. Kerangka Penelitian

Laporan keuangan merupakan hasil dari proses akuntansi yang berisi informasi keuangan. Laporan keuangan juga menunjukkan hasil pertanggung jawaban manajemen atas penggunaan sumber daya yang dipercayakan kepada mereka. Laporan Keuangan dibuat untuk menyajikan informasi yang relevan, handal dan dapat dipercaya berkenaan dengan posisi keuangan dan seluruh data transaksi yang dicatat oleh suatu entitas pelaporan selama satu periode pelaporan.

2.2.1. Pengaruh Sistem Akuntansi Keuangan Daerah terhadap Kualitas

Laporan Keuangan

Laporan keuangan Pemerintah Daerah sebagai bentuk pertanggung jawaban pelaksanaan APBD harus disusun atau dihasilkan dari sebuah sistem

akuntansi pemerintah daerah yang handal, yang bisa dikerjakan secara manual maupun menggunakan aplikasi komputer.

Berdasarkan Peraturan Pemerintah RI Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) mengatakan bahwa pemerintah menyusun Sistem Akuntansi Keuangan Daerah yang mengacu pada Standar Akuntansi Pemerintah. Sistem Akuntansi Keuangan Daerah diatur dengan peraturan Gubernur/Bupati yang mengacu pada pedoman umum yang diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan setelah berkoordinasi dengan Menteri Dalam Negeri. Oleh karena itu, saat ini pemerintah daerah mengeluarkan Peraturan Menteri Dalam Negeri RI Nomor 59 tahun 2007 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah.

Hubungan penerapan sistem akuntansi keuangan daerah dengan kualitas laporan keuangan menurut Mahmudi (2016:27)

“Sistem akuntansi pemerintah daerah disusun dalam rangka menjamin bahwa siklus akuntansi bisa berjalan dengan baik tanpa ada gangguan dan masalah, sebab apabila ada masalah dalam satu bagian saja dari siklus akuntansi tersebut bisa berakibat laporan keuangan yang dihasilkan kurang berkualitas.”

Menurut Abdul Halim (2014:31) mengemukakan bahwa sistem akuntansi berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah sebagai berikut:

“Akuntansi keuangan daerah sering diartikan sebagai tata buku atau rangkaian kegiatan yang dilakukan secara sistematis di bidang keuangan berdasarkan prinsip-prinsip, standar-standar tertentu, serta prosedur - prosedur tertentu untuk menghasilkan informasi aktual di bidang keuangan”.

Jika sistem akuntansi belum dipahami maka akan dapat menghambat dalam penyusunan laporan keuangan. Hubungan penerapan sistem akuntansi keuangan daerah dengan kualitas laporan keuangan menurut Mardiasmo (2009:34) adalah sebagai berikut:

“Untuk dapat menghasilkan laporan keuangan yang relevan, handal, dan dapat dipercaya, pemerintah daerah harus memiliki sistem akuntansi yang handal. Sistem akuntansi yang lemah menyebabkan laporan keuangan yang dihasilkan juga kurang handal dan kurang relevan untuk pembuatan keputusan. Saat ini sistem akuntansi yang dimiliki pemerintah daerah rata-rata masih lemah.”

Menurut Ahmad Adel Jamil Abdallah (2013) mengemukakan bahwa sistem akuntansi berpengaruh terhadap kualitas laporan sebagai berikut:

“The study found that there is a presence of an impact when using the accounting information systems on the quality of financial statements submitted to the Income Tax and sales Department in Jordan, the study recommends to focus on the development of the devices used in the department, train and development of the staff on an ongoing basis to enable them to continue to perform their jobs and improve the quality of financial statements in the department”

Penelitian yang dilakukan Ahmad Adel Jamil Abdallah (2013) menemukan bahwa ada adanya dampak ketika menggunakan sistem informasi akuntansi terhadap kualitas laporan keuangan yang disampaikan ke Pajak Penghasilan dan departemen penjualan di Yordania, penelitian tersebut merekomendasikan untuk berfokus pada pengembangan perangkat yang digunakan di departemen tersebut, melatih dan mengembangkan staf secara berkesinambungan untuk memungkinkan mereka terus melakukan pekerjaan mereka dan meningkatkan kualitas laporan keuangan di departemen tersebut.

Hal ini sejalan dengan penelitian yang pernah dilakukan oleh Devi Roviyantie (2011) menyatakan bahwa Sistem Akuntansi Keuangan Daerah sudah

diterapkan dengan baik, maka Kualitas Laporan Keuangan Daerah pun akan semakin baik. Karena pada dasarnya sistem akuntansi adalah suatu kesatuan yang apabila tidak diterapkan atau ada satu bagian sistem yang tidak diterapkan maka sulit untuk memperoleh karakteristik kualitatif Laporan Keuangan Daerah sesuai Standar Akuntansi Pemerintahan yakni relevan, andal, dapat dipahami, dan dapat dibandingkan. Jadi jelas, bahwa untuk memperoleh kualitas laporan keuangan daerah sesuai SAP harus melalui penerapan sistem akuntansi keuangan daerah yang baik pula.

2.2.2. Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia terhadap Kualitas

Laporan Keuangan

Karyawan adalah orang yang kompeten dan bisa dipercaya, pengendalian lain bisa tidak ada dan laporan keuangan yang bisa diandalkan masih bisa dihasilkan. Sistem akuntansi sebagai suatu sistem informasi membutuhkan manusia untuk menjalankan sistem yang ada. Untuk mendapatkan laporan keuangan yang berkualitas, maka kapasitas sumber daya manusia yang melaksanakan sistem akuntansi sangatlah penting.

Hubungan kompetensi sumber daya manusia dengan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah, menurut Wahyono (2004:12) menyatakan bahwa:

“Dalam menghasilkan suatu nilai yang bernilai (keterandalan) disini menyangkut dua elemen pokok yaitu, informasi yang dihasilkan dan sumber daya menghasilkannya, menyangkut informasi laporan keuangan tersebut harus dibuat sedemikian rupa sehingga laporan keuangan yang dihasilkan mempunyai kemampuan dalam informasi untuk memberikan keyakinan bahwa informasi tersebut benar atau valid. Kemudian menyangkut sumber daya manusia yang akan menjalankan sistem atau yang menghasilkan informasi tersebut, sehingga dituntut untuk memiliki

tingkat keahlian akuntansi yang memadai dan paling tidak memiliki keinginan untuk terus belajar dan mengasah kemampuannya dibidang akuntansi. Disini kemampuan sumber daya manusia itu sendiri sangat berperan dalam menghasilkan informasi yang bernilai (keterandalan).”

Menurut Kreitner et al., (2002:28) hubungan Kompetensi Sumber Daya

Manusia terhadap Kualitas Laporan Keuangan yaitu:

“The results of this research inconsistency with the maximization of performance theory that the competence and good governance to support the achievement of maximum performance reflected in the study of the quality of financial statement information. This means that every organization is attempting to manage the activities of its work through the people who have competence in accordance with the motive, the nature, the concept of self, his/her knowledge and skills to run a good governance principles in producing a quality financial report information in accordance with the use of the budget, budgeting process, the achievement of targets in accordance with the budget target”

Hasil ini konsistensi penelitian ini dengan maksimisasi teori kinerja bahwa kompetensi dan good governance mendukung pencapaian kinerja maksimal tercermin dalam kajian kualitas informasi laporan keuangan. Artinya setiap organisasi berusaha mengelola kegiatan kerjanya melalui orang-orang yang memiliki kompetensi sesuai dengan motif, sifat, konsep diri, pengetahuan dan keterampilannya untuk menjalankan prinsip tata kelola yang baik dalam menghasilkan kualitas. informasi laporan keuangan sesuai dengan penggunaan anggaran, proses penganggaran, pencapaian target sesuai dengan target anggaran.

Hubungan kompetensi sumber daya manusia di bidang akuntansi dengan informasi yang tepat dan efektif dalam memberikan informasi menurut Seth (2009) adalah sebagai berikut:

“Human resources accounting brings to light the quantum of human resources and indicates the right control of conservation, depletion and appreciation of it in the right perspective. It provides data to the interested

persons about the cost of human resources and correspondingly comparing it with the benefit obtained out of its utilisation. It is basically adopted to treat human resources as assets, to generate human data about human resources, to assign value to human resources and to present human assets in the balance sheet. The human resource accounting is used to furnish cost value information for making proper and effective management decisions about acquiring, allocating, developing and maintaining human resources in order to achieve cost effective organisational objectives”.

Penelitian yang dilakukan Seth (2009) pada perusahaan di India menunjukkan bahwa akuntansi sumber daya manusia kualitas sumber daya manusia dan menunjukkan kontrol yang tepat terhadap konservasi, deplesi dan penghargaan terhadapnya dalam perspektif yang benar. Ini menyediakan data kepada orang-orang yang tertarik mengenai biaya sumber daya manusia dan membandingkannya dengan manfaat yang diperoleh dari penggunaannya. Hal ini pada dasarnya diadopsi untuk memperlakukan sumber daya manusia sebagai aset, untuk menghasilkan data manusia tentang sumber daya manusia, untuk memberikan nilai bagi sumber daya manusia dan untuk menyajikan aset manusia di neraca. Akuntansi sumber daya manusia digunakan untuk memberikan informasi nilai biaya untuk membuat keputusan manajemen yang tepat dan efektif tentang perolehan, pengalokasian, pengembangan dan pemeliharaan sumber daya manusia untuk mencapai tujuan organisasi yang efektif biaya.

Hal ini sejalan dengan penelitian yang pernah dilakukan Devi Roviyantie (2011) laporan keuangan merupakan sebuah produk yang dihasilkan oleh bidang atau disiplin ilmu akuntansi. Oleh karena itu, dibutuhkan Sumber Daya Manusia (SDM) yang kompeten untuk menghasilkan sebuah Laporan Keuangan yang berkualitas. Begitu juga di entitas pemerintahan, untuk menghasilkan Laporan Keuangan Daerah yang berkualitas dibutuhkan SDM yang memahami dan

kompeten dalam Akuntansi pemerintahan, keuangan daerah bahkan organisasional tentang pemerintahan.

Hasil penelitian menunjukkan, secara parsial Kompetensi SDM berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah. Artinya bahwa semakin kompeten SDM pembuat laporan keuangan, maka semakin baik pula Kualitas Laporan Keuangan Daerah yang dihasilkan. Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah pun secara parsial berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah. Ketika sejak awal Sistem Akuntansi Keuangan Daerah diterapkan dengan baik, maka akan semakin baik pula Kualitas Laporan Keuangan Daerah yang dihasilkan.

2.2.3. Pengaruh Kualitas Laporan Keuangan terhadap Akuntabilitas

Kinerja Instansi

Hubungan kualitas laporan keuangan terhadap akuntabilitas kinerja instansi yaitu jika suatu laporan keuangan akan berkualitas bilamana. Laporan keuangan tersebut dapat diaudit dan hasil auditnya menunjukkan kesesuaian dengan standar akuntansi keuangan yang berlaku umum. Kualitas laporan keuangan yang dapat dan telah diaudit akan dapat meningkatkan kredibilitas akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. (Bambang Pamungkas, 2012:82-93).

Penelitian terdahulu dilakukan oleh Pamungkas (2012) yang menunjukkan bahwa kualitas laporan keuangan pemerintah berpengaruh langsung terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Hal ini berarti semakin tinggi kualitas

laporan keuangan pemerintah maka semakin baik pula akuntabilitas kinerja pemerintah tersebut.

Hubungan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah dan akuntabilitas yang dikemukakan oleh Dadang Suwanda dan Hendri Santosa (2014:26) sebagai berikut:

“Laporan keuangan pemerintah daerah merupakan salah satu wujud bentuk pertanggungjawaban pemerintah daerah atas penggunaan keuangan daerah dalam rangka pelaksanaan otonomi daerah dan operasional pemerintah daerah”

Menurut Governmental Accounting Standards Board Concepts Statement No. 1 Summary sebagai berikut:

“Financial reporting should assist in fulfilling government's duty to be publicly accountable and should enable users to assess that accountability by:

1. *Providing information to determine whether current-year revenues were sufficient to pay for current-year services*
2. *Demonstrating whether resources were obtained and used in accordance with the entity's legally adopted budget, and demonstrating compliance with other finance-related legal or contractual requirements*
3. *Providing information to assist users in assessing the service efforts, costs, and accomplishments of the governmental entity”*

Pelaporan keuangan harus membantu dalam memenuhi kewajiban pemerintah untuk bertanggung jawab secara publik dan memungkinkan pengguna menilai pertanggungjawaban tersebut dengan memberikan informasi untuk menentukan apakah pendapatan tahun berjalan cukup untuk membayar layanan tahun berjalan. Menunjukkan apakah sumber daya diperoleh dan digunakan sesuai dengan anggaran yang diadopsi secara hukum, dan menunjukkan kepatuhan terhadap persyaratan hukum atau kontrak keuangan lainnya dan membantu

pengguna dalam menilai upaya pelayanan, biaya, dan pencapaian badan pemerintah

Hasil penelitian diatas, sejalan dengan penelitian yang dilakukan Yi Lu (2007) yaitu bahwa:

“Government accounting reforms in 20th century mirror general government reforms in the United States. As James L. Chan characterized, the first wave of accounting reforms aimed for clean governments, the second wave efficient governments, and the third wave communicativ governments. GASB Statement 34 is the embodiment of the third wave. The focus of this wave is to provide “comprehensive and comprehensible” financial reports to improve government accountability via financial reporting. This research shows that the Statement does have significant impacts on reporting, and the new reporting model does have the potential to improve accountability.”

Hasil penelitian yang dilakukan Yi Lu (2007) menunjukkan reformasi akuntansi pemerintah di abad 20 mencerminkan reformasi pemerintah secara umum di Amerika Serikat. Pernyataan GASB 34 adalah perwujudan periode ketiga. Fokus dari periode ini adalah memberikan laporan keuangan "komprehensif dan dapat dipahami" untuk meningkatkan akuntabilitas pemerintah melalui pelaporan keuangan. Penelitian ini menunjukkan bahwa pernyataan tersebut memiliki dampak signifikan terhadap pelaporan, dan model pelaporan baru berpotensi meningkatkan akuntabilitas.

2.2.4. Pengaruh Sistem Akuntansi Keuangan Daerah dan Kompetensi

Sumber Daya Manusia terhadap Kualitas Laporan Keuangan

Dalam menghasilkan laporan keuangan pemerintah daerah yang berkualitas diperlukan peningkatan sumber daya manusia yang kompeten. Selain

itu, laporan keuangan pemerintah daerah sebagai bentuk pertanggung jawaban pelaksanaan APBD harus disusun atau dihasilkan oleh sebuah sistem akuntansi pemerintah daerah yang handal, yang dikerjakan baik secara maupun menggunakan aplikasi komputer.

Kegiatan akuntansi baik di sektor privat atau sektor pemerintah atau publik adalah memberikan informasi tentang transaksi dan kinerja keuangan baik kepada pihak internal atau eksternal entitas. Untuk menyediakan informasi secara tepat dan akurat dibutuhkan suatu sistem yang dapat digunakan dalam rangka penyediaan informasi.

Sistem akuntansi merupakan juga merupakan salah satu bagian dari uraian tugas sumber daya manusia yang ada di sub-bagian keuangan, untuk itu sumber daya manusia tersebut harus mampu dan kompeten sehingga dalam pelaksanaan tugas dilakukan secara profesional, efisien dan efektif. Sesuai dengan penjelasan dari Keputusan Kepala BKN No. 46A Tahun 2007, yaitu:

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

Menurut Peraturan Pemerintah RI Nomor 71 Tahun 2010 menyatakan bahwa:

“Mudah dipahami merupakan salah satu indikator kualitasnya LKPD. Mudah dipahami disini merupakan sumber daya manusia yang menghasilkannya. Sumber daya manusia penggunaan sistem dituntut untuk memiliki tingkat keahlian akuntansi yang memadai atau paling tidak memiliki kemampuan untuk terus belajar dan mengasah kemampuan dibidang akuntansi. Disini kemampuan sumber daya manusia itu sendiri sangat berperan dalam menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas.”

Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan Dewi Andini (2015), untuk menghasilkan laporan keuangan daerah yang berkualitas dibutuhkan SDM yang memahami dan kompeten dalam akuntansi pemerintahan, keuangan daerah bahkan organisasional tentang pemerintahan. Hal lain yang perlu diperhatikan adalah kompetensi aparatur pemerintah daerah yang terlibat dalam penyusunan laporan keuangan. Terbatasnya pegawai yang berlatar belakang pendidikan bidang akuntansi menjadikan kurangnya pemahaman/penguasaan aparatur Satuan Kerja Perangkat Daerah dalam mengelola keuangan daerah dengan baik dan benar.

Hasil penelitian yang dilakukan Dewi Andini (2015) menunjukkan bahwa, pengujian secara parsial variable kompetensi SDM dan penerapan sistem akuntansi keuangan daerah berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan daerah. Berdasarkan pengujian secara simultan kompetensi SDM dan penerapan sistem akuntansi keuangan daerah berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan daerah pada SKPD di Kabupaten Empat Lawang,

2.2.5. Pengaruh Sistem Akuntansi Keuangan Daerah dan Kompetensi

Sumber Daya Manusia terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi melalui Kualitas Laporan Keuangan

Penelitian yang dilakukan Dewi Andini (2015), untuk menghasilkan laporan keuangan daerah yang berkualitas dibutuhkan SDM yang memahami dan kompeten dalam akuntansi pemerintahan, keuangan daerah bahkan organisasional tentang pemerintahan. Hal lain yang perlu diperhatikan adalah kompetensi aparatur pemerintah daerah yang terlibat dalam penyusunan laporan keuangan

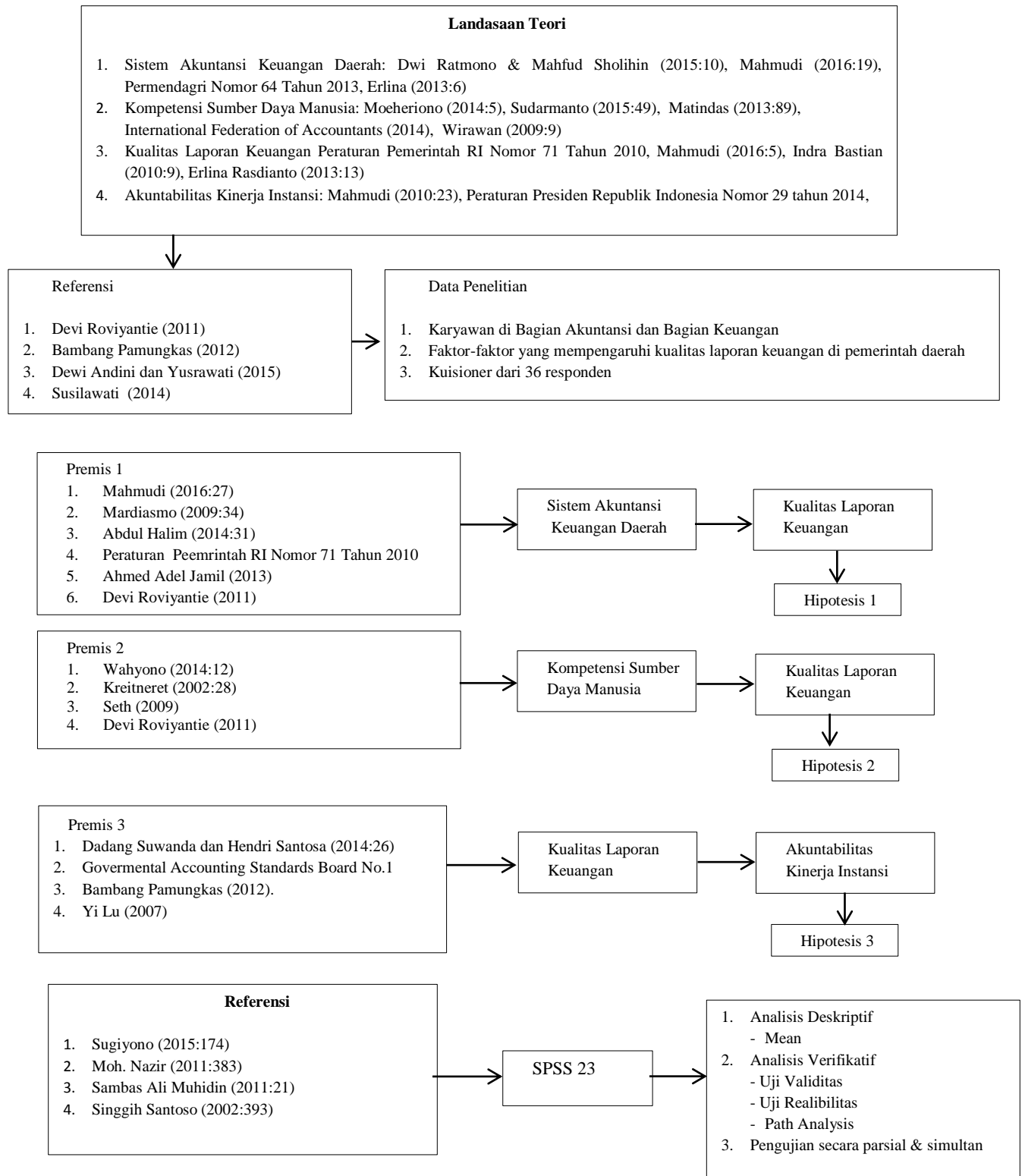
Terbatasnya pegawai yang berlatar belakang pendidikan bidang akuntansi menjadikan kurangnya pemahaman/penguasaan aparatur Satuan Kerja Perangkat Daerah dalam mengelola keuangan daerah dengan baik dan benar.

Hasil penelitian yang dilakukan Dewi Andini (2015) menunjukkan bahwa, berdasarkan pengujian secara parsial variabel kompetensi SDM dan penerapan sistem akuntansi keuangan daerah berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan daerah. Berdasarkan pengujian secara simultan kompetensi SDM dan penerapan sistem akuntansi keuangan daerah berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan daerah.

Kemudian untuk pengaruh kualitas laporan keuangan pemerintah daerah terhadap akuntabilitas kinerja instansi dengan penelitian yang dilakukan Bambang Pamungkas (2012), suatu laporan keuangan akan berkualitas bilamana. Laporan keuangan tersebut dapat diaudit dan hasil auditnya menunjukkan kesesuaian dengan standar akuntansi keuangan yang berlaku umum. Kualitas laporan keuangan yang dapat dan telah diaudit akan dapat meningkatkan kredibilitas akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

2.2.6. Bagan Kerangka Pemikiran

Berdasarkan uraian kerangka pemikiran dan keterkaitan antara variabel efektivitas sistem akuntansi keuangan daerah dan kompetensi Sumber Daya Manusia dengan kualitas laporan keuangan serta dampaknya terhadap akuntabilitas kinerja instansi, dapat dirumuskan sebagai berikut:



Gambar 2.2.
Kerangka Pemikiran

2.3. Hipotesis

Berdasarkan kerangka pemikiran yang telah diuraikan, maka dapat dirumuskan hipotesis penelitian sebagai berikut:

Hipotesis 1 : Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah berpengaruh

terhadap Kualitas informasi Laporan Keuangan pemerintah daerah

Hipotesis 2 : Kompetensi Sumber Daya Manusia berpengaruh terhadap kualitas

laporan keuangan pemerintah daerah

Hipotesis 3 : Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah dan Kompetensi

Sumber Daya Manusia berpengaruh secara simultan terhadap

Kualitas informasi Laporan Keuangan

Hipotesis 4 : Kualitas Laporan Keuangan pemerintah daerah berpengaruh

terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi

Hipotesis 5 : Sistem Akuntansi Keuangan Daerah dan Kompetensi Sumber Daya

Manusia berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi melalui

laporan keuangan