

## **BAB II**

### **LANDASAN TEORI**

#### **A. Akuntansi Sektor Publik**

Menurut Mardiasmo, yang dimaksud akuntansi sektor publik adalah suatu alat informasi yang berguna bagi masyarakat dan pemerintah sebagai penggunaan sumber daya secara efektif untuk mencapai sasaran organisasi.<sup>11</sup> Sedangkan Meliala mengemukakan bahwa akuntansi sektor publik adalah peristiwa mulai dari mengumpulkan, mencatat, mengklasifikasikan, menganalisa, dan melaporkan transaksi keuangan yang terjadi dalam organisasi publik sehingga menghasilkan informasi keuangan bagi pemakai laporan keuangan yang selanjutnya dapat berguna untuk pengambilan keputusan.<sup>12</sup>

Lain halnya dengan Bastian, menurutnya akuntansi sektor publik adalah akuntansi dana masyarakat yang berarti adanya analisis akuntansi dan mekanisme teknik yang dipraktikkan dalam mengelola dana dari masyarakat.<sup>13</sup> Handayani memaparkan pengertian akuntansi sektor publik merupakan salah satu bentuk pertanggungjawaban kepada masyarakat dari lembaga-lembaga publik dengan menggunakan metode tertentu.<sup>14</sup>

---

<sup>11</sup> Mardiasmo, *Akuntansi Sektor Publik*, (Yogyakarta: Andi, 2018), hal. 18

<sup>12</sup> Tulis S. Meliala, dkk., *Akuntansi Sektor Publik*, Edisi 2, (Jakarta: Penerbit Semeta Media, 2007), hal. 4

<sup>13</sup> Indra Bastian, *Akuntansi Sektor Publik: Suatu Pengantar*, (Jakarta: Erlangga, 2006), hal. 15

<sup>14</sup> Monika Handayani, *Akuntansi Sektor Publik: Dilengkapi 100 Soal Latihan dan Jawaban*, Cet. ke-1, (Yogyakarta: Poliban Press, 2019), hal. 1

Dapat disimpulkan bahwa pengertian akuntansi sektor publik adalah proses mengelola berbagai transaksi keuangan dalam organisasi publik untuk menghasilkan informasi keuangan yang dapat digunakan sebagai pengambilan keputusan bagi pihak pemakainya.

Adapun tujuan yang ingin dicapai dengan adanya akuntansi sektor publik yaitu untuk memberikan informasi bagi manajer guna mempertanggungjawabkan pelaksanaan kegiatan pemerintahan sesuai perencanaan yang telah ditetapkan dan penggunaan sumber daya secara tepat, serta dapat memberikan informasi kepada masyarakat atas pengelolaan dan penggunaan dana masyarakat. Selain itu, dapat digunakan untuk memberikan informasi yang diperlukan dalam mengalokasikan sumber daya secara efisien, cepat, dan ekonomis kepada organisasi.<sup>15</sup>

Cakupan organisasi sektor publik menurut Bastian dapat dibatasi melalui adanya organisasi yang memerlukan pertanggungjawaban pada masyarakat karena dana yang digunakan tersebut berasal dari masyarakat. Adapun beberapa bidang cakupan dalam Akuntansi Sektor Publik di Indonesia antara lain Akuntansi Pemerintah Pusat; Akuntansi Pemerintah Daerah; Akuntansi Parpol dan LSM; Akuntansi Yayasan; Akuntansi Pendidikan dan Kesehatan yang mencakup puskesmas, rumah sakit, dan sekolah; serta Akuntansi Tempat Peribadatan seperti masjid, gereja, wiraha, dan kuil.<sup>16</sup>

---

<sup>15</sup> Monika Handayani, *Akuntansi Sektor Publik...*, hal. 3

<sup>16</sup> Indra Bastian, *Akuntansi Sektor Publik...*, hal 19-20

Mardiasmo menjelaskan adanya perbedaan sifat dan karakteristik antara organisasi sektor publik dan sektor swasta. Perbedaan tersebut antara lain:<sup>17</sup>

Tabel 2.1  
Perbedaan Organisasi Sektor Publik dan Sektor Swasta

<b>Perbedaan</b>	<b>Sektor Publik</b>	<b>Sektor Swasta</b>
Tujuan Organisasi	<i>Nonprofit motive</i>	<i>Profit motive</i>
Sumber Pendanaan	Laba BUMN/BUMD, pajak, retribusi, penjualan aset negara, obligasi pemerintah, utang, dsb.	Pembiayaan internal: modal sendiri, penjualan aktiva, laba ditahan Pembiayaan eksternal: penerbitan saham, obligasi, utang bank
Pertanggungjawaban	Pertanggungjawaban kepada masyarakat dan parlemen (DPR/DPRD)	Pertanggungjawaban kepada kreditur dan pemegang saham
Struktur Organisasi	Kaku, hierarkis, dan birokratis	Fleksibel: datar, piramid, lintas fungsional, dsb.
Karakteristik Anggaran	Terbuka untuk publik	Tertutup untuk publik
Sistem Akuntansi	<i>Cash basis, accrual basis</i>	<i>Accrual basis</i>

## B. Sistem Pengendalian Internal

Fauzi memaparkan bahwa pengendalian internal adalah suatu metode yang dilakukan organisasi untuk menjaga aset yang dimiliki, kemudian untuk menghasilkan informasi yang akurat dan dapat dipercaya, serta untuk mendorong efisiensi kegiatan organisasi sesuai dengan kebijakan yang telah ditetapkan.<sup>18</sup>

<sup>17</sup> Mardiasmo, *Akuntansi Sektor Publik...*, hal. 10

<sup>18</sup> Rizki Ahmad Fauzi, *Sistem Informasi Akuntansi (Berbasis Akuntansi)*, Edisi 1, Cet. ke-1, (Yogyakarta: Deepublish, 2007), hal. 64

Pengendalian internal yang dijelaskan oleh Hery adalah suatu prosedur dan kebijakan dalam menyediakan informasi akuntansi secara akurat, melindungi aset perusahaan dari penyalahgunaan wewenang, serta memastikan bahwa semua pegawai telah menaati peraturan yang berlaku.<sup>19</sup>

Marina dan yang lain mendefinisikan pengendalian internal sebagai proses suatu kegiatan yang saling berkaitan antara satu dengan yang lainnya untuk mencapai tujuan tertentu. Pengendalian internal sendiri terdiri dari adanya pedoman, organisasi yang terstruktur yang di dalamnya terdapat orang yang kompeten, formulir, dan suatu rangkaian kegiatan yang memberikan rasa aman dari adanya berbeagai tindakan kejahatan.<sup>20</sup>

Pengendalian internal atau *internal control* menurut Wibowo dan Arif mencakup semua perencanaan dari suatu entitas yang memiliki metode dan prosedur yang diterapkan oleh manajemen untuk mengawasi dan memelihara aset entitas dari berbagai tindakan pencurian atau penyelewengan dari pihak lain, serta untuk meningkatkan keandalan dalam proses pencatatan akuntansi yang dapat dilakukan dengan cara mengurangi resiko kesalahan (*error*).<sup>21</sup>

Istilah sistem pengendalian internal juga dijelaskan dalam Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 yaitu sebagai berikut:<sup>22</sup>

“Sistem Pengendalian Intern adalah proses integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh

---

<sup>19</sup> Hery, *Pengendalian Akuntansi dan Manajemen*, Edisi 1, Cet. ke-1, (Jakarta: Kencana, 2014), hal. 11-12

<sup>20</sup> Anna Marina, dkk. *Sistem Informasi Akuntansi: Teori dan Praktikal*, (Surabaya: UM Surabaya Publishing, 2017), hal. 35

<sup>21</sup> Wibowo dan Abubakar Arif, *Akuntansi Keuangan Dasar 1: Ikhtisar Teori, Soal-Soal, dan Materi Praktik*, Edisi 3, (Jakarta: Grasindo, 2008), hal 117

<sup>22</sup> Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Internal Pemerintah

pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamatan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.”

Dari pemaparan di atas, dapat disimpulkan bahwa yang dimaksud sistem pengendalian internal adalah suatu proses untuk menghasilkan informasi yang akurat dan dapat dipercaya melalui kegiatan yang efektif dan efisien sesuai dengan tujuan organisasi yang telah ditetapkan.

Pengendalian internal dilakukan dengan tujuan sebagai berikut:<sup>23</sup>

1. Untuk melindungi aset yang dimiliki perusahaan dari tindakan pencurian dan penyalahgunaan kekuasaan.
2. Agar informasi akuntansi yang dimiliki perusahaan tersedia secara akurat dan dapat diandalkan.
3. Untuk mengatur perilaku dan wewenang setiap pegawai agar sesuai dengan hukum dan peraturan yang telah ditetapkan.

Marina dan lainnya menjelaskan bahwa terdapat beberapa hal yang perlu dilakukan agar pengendalian internal dapat terlaksana secara optimal, diantaranya:<sup>24</sup>

1. Terdapat pemisahan fungsi yang jelas dalam organisasi
2. Kualitas atau mutu pegawai sesuai dengan tanggung jawabnya
3. Pendelegasian wewenang dan prosedur pencatatan yang memadai
4. Praktek-praktek yang sehat dalam melaksanakan tugas dan fungsi

---

<sup>23</sup> Hery, *Pengendalian Akuntansi dan Manajemen...*, hal. 12-13

<sup>24</sup> Anna Marina, dkk. *Sistem Informasi Akuntansi...*, hal. 35-36

Dalam pelaksanaannya, George H. Bodnar dan William S. Hopwood menjelaskan bahwa pengendalian internal memerlukan adanya tanggung jawab organisasi untuk tugas yang dikerjakan oleh setiap pegawai. Hal ini dilakukan agar mempermudah identifikasi masalah yang ada dan memberikan semangat kerja keras yang tinggi bagi pegawai untuk melaksanakan tugasnya. Selain itu, untuk menganalisis pelaksanaan tanggung jawab perusahaan dan menjaga harta yang dimiliki perusahaan, maka diperlukan pencatatan yang memadai, dimana semua pihak yang terlibat dalam sebuah transaksi harus melakukan pencatatan. Oleh karena itu, pengelolaan organisasi yang efektif dapat tercapai dengan adanya pengendalian internal yang baik.<sup>25</sup>

Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Internal Pemerintah telah menguraikan unsur-unsur yang diperlukan untuk kegiatan pengendalian. Kemudian, komponen ini digunakan sebagai indikator yang digunakan dalam mengukur sistem pengendalian internal. Adapun unsur tersebut antara lain:<sup>26</sup>

#### 1. Lingkungan Pengendalian

PP Nomor 60 Tahun 2008 Pasal 4 menyatakan bahwa lingkup pengendalian harus diciptakan dengan perilaku positif dan kondusif oleh seluruh pimpinan instansi di dalam pemerintahan. Implementasi sistem pengendalian internal dalam lingkungan kerja seperti penegakan integritas

---

<sup>25</sup> George H. Bodnar dan William S. Hopwood, *Sistem Informasi Akuntansi...*, hal. 10-11

<sup>26</sup> Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Internal Pemerintah

dan nilai etika; pendelegasian wewenang dan tanggung jawab yang tepat; mewujudkan peran aparat pengawasan intern pemerintah yang efektif; komitmen terhadap kompeten; dan sebagainya.

## 2. Penilaian Risiko

Berdasarkan PP Nomor 60 Tahun 2008 Pasal 13, penilaian risiko wajib dilakukan oleh seluruh pimpinan instansi di dalam pemerintahan. Penilaian risiko tersebut terdiri dari identifikasi risiko dan analisis risiko. Hal itu berarti penilaian risiko merupakan proses untuk melakukan pengidentifikasian, analisis, dan pengelolaan risiko yang dapat memengaruhi tujuan perusahaan.

## 3. Kegiatan Pengendalian

Kegiatan pengendalian yang dilaksanakan harus sesuai dengan ukuran, kompleksitas, dan sifat dari tugas dan fungsi instansi pemerintah yang terkait, dimana seperti yang telah dituangkan dalam PP Nomor 60 Tahun 2008 Pasal 18 ayat 1. Dalam PP Nomor 60 Tahun 2008 Pasal 18 ayat 3 telah dijelaskan kegiatan pengendalian berupa pembinaan sumber daya manusia; pemisahan fungsi; pengendalian fisik atas aset; pengendalian atas pengelolaan sistem informasi; dan sebagainya.

## 4. Informasi dan Komunikasi

Informasi dan komunikasi merupakan elemen pengendalian internal yang keempat. PP Nomor 60 Tahun 2008 Pasal 41 dan Pasal 42 menjelaskan bahwa perlu dilakukan identifikasi, pencatatan, dan mengkomunikasikan semua informasi dalam bentuk dan waktu yang tepat

oleh seluruh pimpinan instansi di dalam pemerintahan. Hal yang perlu diperhatikan untuk menyelenggarakan komunikasi yang efektif yaitu:

- a. Menyediakan dan memanfaatkan bentuk dan sarana komunikasi;
- b. Mengelola, mengembangkan, dan memperbarui sistem informasi secara berkala.

#### 5. Pemantauan

Menurut PP Nomor 60 Tahun 2008, pemantauan yang dilakukan oleh seluruh pimpinan instansi di dalam pemerintahan melalui pemantauan berkelanjutan, evaluasi terpisah, dan penyelesaian audit.

### C. Peran Audit Internal

*A Statement of Basic Auditing Concepts (ASOBAC)* dalam Halim menjelaskan auditing sebagai proses yang terstruktur dalam melakukan penghimpunan dan pengevaluasian mengenai bukti-bukti secara obyektif dari berbagai tindakan dan kejadian ekonomi untuk menentukan tingkat kesesuaian dengan kriteria yang telah ditetapkan dan kemudian menyampaikan hasilnya kepada pihak yang berkepentingan. Sedang penjelasan Halim mengenai auditing internal yaitu pengawasan yang dilakukan untuk mengukur dan mengevaluasi efektivitas dari suatu entitas dimana auditor tersebut merupakan pegawai dalam entitas itu sendiri.<sup>27</sup>

Internal audit menurut Mulyadi merupakan auditor yang bekerja dalam suatu organisasi dengan fungsi untuk melakukan pemeriksaan mengenai

---

<sup>27</sup> Abdul Halim, *Auditing 1...*, hal. 1-10



penentuan tingkat efektivitas dan efisiensi kegiatan organisasi, prosedur dan kebijakan yang diterapkan manajemen telah dipatuhi, serta menentukan seberapa tingkat keandalan informasi yang telah dihasilkan.<sup>28</sup>

Zamzami, dkk. memaparkan bahwa audit internal merupakan suatu kegiatan yang dilakukan secara independen dan obyektif dengan tujuan untuk meningkatkan kegiatan operasional organisasi serta memberikan nilai tambah pada organisasi. Hal tersebut dilakukan dengan proses yang terorganisir dalam mengevaluasi dan meningkatkan efektivitas pengendalian, tata kelola, dan pengelolaan resiko.<sup>29</sup>

*The Institute of Internal Auditors* (IIA) dalam Zamzami, dkk. telah mendefinisikan audit internal sebagai berikut:<sup>30</sup>

*“Internal auditor is an independent, objective assurance, and consulting activity designed to add value and improve an organization’s operation. It helps an organization accomplish its objectives by bringing a systematic disciplined approach to evaluate and improve the effectiveness of risk management, control, and governance process”.*

Jadi, dapat disimpulkan audit internal merupakan proses pemeriksaan dan pengawasan oleh auditor yang bekerja di dalam suatu entitas untuk menentukan tingkat efektifitas dan efisiensi kegiatan operasional entitas.

Setiap pemerintahan baik pemerintahan pusat maupun daerah, pasti terdapat auditor internal dan auditor eksternal. Auditor internal pemerintah daerah adalah Inspektorat dan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP), sedangkan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK)

---

<sup>28</sup> Mulyadi, *Auditing Buku 1*, Edisi 6, (Jakarta: Salemba Empat, 2002), hal. 29

<sup>29</sup> Faiz Zamzami, dkk., *Audit Internal, Konsep, dan Praktik (Sesuai International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing 2013)*, (Yogyakarta: Gadjah Mada University Press, 2018), hal. 1

<sup>30</sup> *Ibid.*, hal 1

merupakan auditor internalnya.<sup>31</sup> Adapun salah satu faktor yang memicu munculnya audit internal disebabkan karena luasnya rentang dan besarnya volume transaksi yang terjadi di perusahaan besar. Dimana terjadi peningkatan kebutuhan atas pengelolaan data keuangan atau akuntansi, adanya kesalahan dalam melakukan pencatatan, dan meningkatnya peluang penyalahgunaan dan pencurian data.<sup>32</sup>

*Internal auditing* atau pemeriksaan internal berfungsi sebagai penilaian dalam suatu organisasi secara independen yang digunakan untuk menguji dan mengevaluasi kegiatan operasional yang dilakukan. Pemeriksaan internal ini bertujuan untuk meninjau para anggota organisasi agar menyelesaikan tugas dan tanggung jawabnya secara efektif dengan melakukan analisis, penilaian, dan mengajukan saran-saran. Menyediakan informasi mengenai kualitas pelaksanaan tanggung jawab yang diberikan, kelengkapan, serta keefektifan sistem pengendalian internal organisasi merupakan hal yang perlu dilakukan dalam pemeriksaan internal.<sup>33</sup>

Terdapat beberapa tipe tugas dan tanggung jawab yang dilakukan oleh auditor internal, antara lain:<sup>34</sup>

1. Audit keuangan yaitu bertugas untuk melakukan pemeriksaan mengenai transaksi, catatan akuntansi, dan laporan keuangan yang dibuat perusahaan.

---

<sup>31</sup> Hadi Mahmudah dan Bambang Riyanto, Keefektifan Audit Internal Pemerintah Daerah, *Jurnal Akuntansi*, Vol. 20 No. 1, Januari 2016, hal. 34

<sup>32</sup> George H. Bodnar dan William S. Hopwood, *Sistem Informasi Akuntansi...*, hal 145-146

<sup>33</sup> Hiro Tugiman, *Standar Profesional Audit Internal*, (Yogyakarta: Kanisius, 2006), hal. 11

<sup>34</sup> Faiz Zamzami, dkk., *Audit Internal, Konsep, dan Praktik...*, hal. 5-6

2. Audit nonkeuangan yang terdiri dari:

- a. Audit kepatuhan yaitu untuk mengetahui aktivitas perusahaan apakah telah sesuai dengan prosedur, kebijakan, hukum, dan peraturan yang dibuat oleh organisasi dan pihak-pihak yang mengikat.
- b. Audit kinerja yaitu untuk menentukan bagaimana perusahaan dapat memenuhi misi dan tujuannya dalam mengelola penggunaan sumber daya secara efektif, efisien, dan ekonomis.
- c. Tinjauan struktur pengendalian internal bertujuan untuk melakukan penilaian terhadap keandalan proses pelaporan keuangan, pengamanan aset, kesesuaian dengan peraturan yang berlaku, serta efektivitas dan efisiensi setiap aktivitas operasional perusahaan.
- d. Audit pengadaan bertujuan untuk mengawasi pelaksanaan pengadaan barang atau jasa pada perusahaan.
- e. Audit sistem informasi bertujuan untuk memeriksa pengendalian internal sistem dan bagaimana orang menggunakan sistem informasi.

Asosiasi Auditor Intern Pemerintah Indonesia (AAIPI) telah mengeluarkan dan memberlakukan kode etik untuk diterapkan. Prinsip-prinsip kode etik yang harus diterapkan dan dipertahankan oleh auditor internal, diantaranya:<sup>35</sup>

1. Integritas, artinya auditor internal memberikan keyakinan atau kepercayaan terhadap penilaian yang dilakukannya.

---

<sup>35</sup> Asosiasi Auditor Intern Pemerintah Indonesia tentang Kode Etik Auditor Intern Pemerintah Indonesia

2. Objektivitas, artinya auditor internal harus memiliki sifat objektif yang tinggi dalam mengumpulkan, mengevaluasi, dan menyampaikan informasi tentang proses audit.
3. Kerahasiaan, artinya auditor internal harus menjaga nilai informasi yang dimiliki dan tidak mengungkapkannya terhadap pihak lain tanpa persetujuan pihak yang bersangkutan.
4. Kompetensi, artinya auditor internal harus memiliki kemampuan, pengetahuan, dan pengalaman yang sesuai dalam melaksanakan tugas dan tanggungjawabnya.
5. Akuntabel, artinya auditor internal dapat mempertanggungjawabkan semua tindakan dan kinerjanya terhadap pihak yang berwenang.
6. Perilaku profesional, artinya auditor internal harus berperilaku secara profesional dan bersikap konsisten dengan baik tanpa melakukan hal tercela yang dapat menghilangkan kepercayaan terhadap profesinya.

Menurut Tugiman, audit internal harus mencerminkan keahlian dan ketelitian profesional. Pengukuran variabel peran audit internal akan menggunakan indikator yang telah dijelaskan Tugiman yaitu sebagai berikut:<sup>36</sup>

1. Personalia, artinya audit internal harus memberikan jaminan mengenai latar belakang pendidikan dan keahlian teknis untuk para pemeriksa yang diberi wewenang.

---

<sup>36</sup> Hiro Tugiman, *Standar Profesional Audit Internal...*, hal. 16

2. Pengetahuan dan Kecakapan, artinya audit internal harus mempunyai pengetahuan yang mumpuni dan kecakapan dalam berbagai disiplin ilmu yang dibutuhkan sebagai rasa tanggungjawab atas pelaksanaan tugas yang dijalankan.
3. Pengawasan, artinya audit internal harus memberikan kepastian mengenai pelaksanaan pemeriksaan internal akan diawasi sebagaimana mestinya.

#### **D. Kompetensi Sumber Daya Manusia**

Boyatzis dalam Hutapea dan Thoha, mengartikan kompetensi sebagai kemampuan seseorang dalam mencapai tugas yang dikerjakan sesuai hasil yang diharapkan. Selain itu, kompetensi menurut Spenser dalam Hutapea dan Thoha adalah sifat dasar seseorang mengenai prestasi kerja yang mengagumkan atau adanya efektivitas kerja dengan adanya hubungan sebab-akibat.<sup>37</sup>

Sutrisno mendefinisikan sumber daya manusia sebagai satu-satunya sumber daya yang mempunyai akal pikiran, pengetahuan, perasaan, dorongan, daya, keinginan, keterampilan, dan karya (rasa, rasio, dan karsa) yang kemudian dapat didayagunakan oleh suatu organisasi. Tanpa adanya sumber daya manusia, suatu organisasi akan kesulitan dalam mencapai tujuannya, meskipun perkembangan teknologi dan informasi sangat pesat.<sup>38</sup>

---

<sup>37</sup> Parulian Hutapea dan Nurianna Thoha, *Kompetensi Plus*, (Jakarta: PT Gramedia Pustaka Utama, 2008), hal. 4-5

<sup>38</sup> Edy Sutrisno, *Manajemen Sumber Daya Manusia*, Edisi 1, Cet. ke-9, (Jakarta: Kencana, 2017), hal. 4

Matindas menyatakan bahwa sumber daya manusia bukan semata-mata jumlah karyawan yang ada dalam organisasi, namun merupakan satu kesatuan tenaga manusia yang ada di suatu organisasi. Sebagai kesatuan, setiap karyawan dipandang sebagai suatu sistem yang dapat digunakan untuk mencapai tujuan organisasi.<sup>39</sup>

Menurut Nawawi dalam Idris menjelaskan bahwa terdapat tiga pengertian sumber daya manusia, diantaranya:<sup>40</sup>

1. Sumber daya manusia adalah kemampuan seseorang dalam mewujudkan eksistensinya sebagai penggerak suatu organisasi.
2. Sumber daya manusia adalah seseorang yang bekerja di suatu lembaga atau dapat dikatakan sebagai pegawai, karyawan, tenaga kerja, ataupun pekerja.
3. Sumber daya manusia adalah aset yang berfungsi sebagai modal nonfinansial dalam organisasi bisnis yang kemudian dapat meningkatkan eksistensi organisasi.

Sesuai definisi-definisi diatas, dapat diambil kesimpulan bahwa yang dimaksud kompetensi sumber daya manusia adalah kemampuan atau potensi yang dimiliki seseorang untuk mewujudkan tujuan organisasi sehingga dapat meningkatkan eksistensi organisasi tersebut.

Kompetensi merupakan kemampuan yang dimiliki seseorang dalam melaksanakan tugasnya yang berupa sikap, perilaku, ataupun pengetahuan.

---

<sup>39</sup> R. Matindas, *Manajemen SDM Lewat Konsep Ambisi, Kenyataan, dan Usaha*, Edisi 2, (Jakarta: Grafiti, 2002), hal. 89

<sup>40</sup> Amiruddin Idris, *Pengantar Ekonomi Sumber Daya Manusia*, Edisi 1, Cet. ke-1, (Yogyakarta: Deepublish, 2016), hal. 99

Mardiasmo mengemukakan bahwa sumber daya manusia yang tidak memiliki kompetensi dapat menyebabkan pekerjaan yang dilakukannya menjadi terbengkalai, sehingga pekerjaannya tidak terselesaikan secara ekonomis, efektif, dan efisien. Pembuatan laporan keuangan akan lebih efektif dan efisien serta sesuai dengan ketentuan yang berlaku umum apabila kompetensi sumber daya manusia mumpuni. Hal ini dikarenakan adanya ilmu pengetahuan, kemampuan, dan pemahaman yang dimiliki terhadap sesuatu yang harus dikerjakan, sehingga dapat menghasilkan dan menyajikan laporan keuangan dengan tepat waktu yang kemudian dapat digunakan dalam hal pengambilan keputusan.<sup>41</sup>

Indikator yang digunakan dalam melakukan pengukuran kompetensi sumber daya manusia menggunakan pendapat dari Hutapea dan Thoha. Hutapea mengemukakan bahwa terdapat tiga komponen utama dalam pembentukan kompetensi sumber daya manusia, diantaranya:<sup>42</sup>

1. Pengetahuan (*knowledge*), artinya pegawai harus memiliki informasi atau pengetahuan dalam menjalankan tugas dan tanggung jawabnya sesuai dengan bidang yang dilaksanakan.
2. Kemampuan (*skill*), artinya upaya yang dilakukan oleh setiap pegawai dalam menjalankan tugas dan tanggung jawab yang diberikan perusahaan.

---

<sup>41</sup> Mardiasmo, *Akuntansi Sektor Publik...*, hal. 160

<sup>42</sup> Parulian Hutapea dan Nurianna Thoha, *Kompetensi Plus...*, hal. 27

3. Perilaku Individu (*attitude*), artinya sikap atau perbuatan pegawai dalam menjalankan tugas dan tanggung jawab yang diberikan perusahaan harusnya sesuai dengan peraturan yang berlaku.

#### **E. Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 telah dijelaskan pengertian laporan keuangan, yaitu “laporan keuangan merupakan laporan yang terstruktur mengenai posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan”.<sup>43</sup>

Berbeda dengan Peraturan Pemerintah Nomor 8 Tahun 2006, yang dimaksud laporan keuangan yaitu “laporan keuangan adalah bentuk pertanggungjawaban pengelolaan keuangan negara/daerah selama satu periode”.<sup>44</sup>

Prasetya menyatakan bahwa laporan keuangan adalah pertanggungjawaban produk manajemen dalam menggunakan sumber daya dan sumber dana yang kemudian digunakan sebagai sarana komunikasi mengenai informasi keuangan kepada para pengguna laporan keuangan. Penyajian laporan keuangan harus dilakukan secara transparan, wajar, mudah dipahami, dan dapat dibandingkan dengan tahun sebelumnya ataupun dengan pemerintah daerah lain.<sup>45</sup>

---

<sup>43</sup> Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan

<sup>44</sup> Peraturan Pemerintah Republik Indonesia 8 Tahun 2006 tentang Pelaporan Keuangan dan Kinerja Instansi Pemerintah

<sup>45</sup> Gede Edy Prasetya, *Penyusunan dan Analisis Laporan Keuangan Pemerintah Daerah*, (Yogyakarta: ANDI, 2005), hal. 5



Moermahadi S. Djanegara mengatakan bahwas laporan keuangan pemerintah daerah atau LKPD merupakan bentuk pertanggungjawaban atas penggunaan dana publik atau APBD dimana didalamnya memaparkan mengenai keadaan dan kinerja keuangan dalam instansi tersebut.<sup>46</sup>

Jadi dari beberapa pernyataan di atas, dapat ditarik kesimpulan bahwa laporan keuangan merupakan bentuk pertanggungjawaban suatu entitas dalam menggunakan dan mengelola keuangan. Dalam hal ini, laporan keuangan pemerintah daerah atau disebut LKPD berarti bentuk pertanggungjawaban dari pemerintah daerah dalam menggunakan dan mengelola anggaran pendapatan dan belanja daeran (APBD).

Secara umum, tujuan dan fungsi laporan keuangan sektor publik atau laporan keuangan pemerintah daerah diantaranya:<sup>47</sup>

1. Akuntabilitas, artinya laporan keuangan digunakan sebagai bentuk pertanggungjawaban kepada publik.
2. Kepatuhan dan Pengelolaan, artinya laporan keuangan berfungsi untuk memberikan jaminan kepada para pemakai informasi keuangan atas pengelolaan dan pemanfaatan sumber daya yang dilaksanakan telah sesuai dengan peraturan dan ketentuan hukum yang berlaku.
3. Perencanaan dan Informasi, artinya laporan keuangan berfungsi sebagai dasar perencanaan kegiatan dan kebijakan di masa datang serta pendukung dalam memberikan informasi mengenai otorisasi penggunaan dana.

---

<sup>46</sup> Moermahadi S. Djanegara, *Laporan Keuangan Pemerintah Daerah...*, hal. 1

<sup>47</sup> Freddy Samuel Kawatu, *Analisis Laporan Keuangan Sektor Publik*, Cet. ke-1, (Yogyakarta: Deepublish, 2019), hal. 5

4. Hubungan Masyarakat, artinya laporan keuangan dapat dijadikan bukti atas prestasi yang telah diraih oleh organisasi dan sebagai alat komunikasi dengan publik serta pihak-pihak yang berkepentingan.
5. Kelangsungan Organisasi, artinya, laporan keuangan berfungsi untuk membantu pengguna informasi keuangan dalam menyikapi keadaan perusahaan dimana apakah suatu organisasi dapat terus menjalankan kegiatannya dalam menyediakan barang atau jasa di masa mendatang.
6. Sumber Fakta dan Gambaran, artinya laporan keuangan berfungsi untuk memberikan informasi dan gambaran kepada semua pihak yang ingin mengetahui organisasi secara lebih detail dan mendalam.<sup>48</sup>

Laporan keuangan pemerintah daerah terdiri dari 7 komponen dimana pernyataan tersebut telah tercantum dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan. Berikut komponen dari laporan keuangan pemerintah daerah:<sup>49</sup>

1. Laporan Realisasi Anggaran (LRA) menggambarkan perbandingan antara anggaran dan realisasinya yang menyajikan mulai dari sumber sampai alokasi dana yang digunakan dalam satu periode pelaporan.
2. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (Laporan Perubahan SAL) menyajikan informasi mengenai adanya peningkatan atau penurunan saldo anggaran lebih tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun sebelumnya.

---

<sup>48</sup> Freddy Samuel Kawatu, *Analisis Laporan Keuangan Sektor Publik...*, hal 6

<sup>49</sup> Moermahadi S. Djanegara, *Laporan Keuangan Pemerintah Daerah...*, hal. 2-8

3. Neraca menggambarkan mengenai posisi keuangan suatu entitas dalam pelaporan aset, kewajiban, dan ekuitas pada periode tertentu.
4. Laporan Operasional (LO) menyajikan ikhtisar sumber daya ekonomi yang menambah ekuitas untuk kegiatan operasional pemerintahan dimana dalam menggunakannya dikelola oleh pemerintah pusat atau pemerintah daerah dan dilakukan dalam satu periode laporan.
5. Laporan Arus Kas (LAK) menyajikan informasi kas keluar dan kas masuk seperti misalnya aktivitas operasional entitas, pendanaan, investasi, penerimaan, pengeluaran, dan saldo akhir kas selama periode tertentu.
6. Laporan Perubahan Ekuitas (LPE) digunakan untuk menyajikan informasi mengenai adanya peningkatan atau penurunan ekuitas yang dibandingkan antara tahun pelaporan dengan tahun sebelumnya.
7. Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) berguna untuk menjelaskan lebih rinci dan naratif dari angka yang terdapat dalam laporan-laporan yang telah dipaparkan sebelumnya, seperti laporan realisasi anggaran, laporan perubahan sal, neraca, laporan operasional, laporan arus kas, dan laporan perubahan ekuitas.<sup>50</sup>

Adapun faktor yang mempengaruhi kualitas laporan keuangan menurut Mardiasmo salah satunya adalah kompetensi sumber daya manusia, hal ini dikarenakan pembuatan dan penyusunan laporan keuangan akan lebih efektif dan efisien apabila terdapat ilmu pengetahuan, pemahaman, dan kemampuan yang mumpuni dalam mengerjakan suatu tugas sehingga dapat meningkatkan

---

<sup>50</sup> Moermahadi S. Djanegara, *Laporan Keuangan Pemerintah Daerah...*, hal. 9-12

kualitas laporan keuangan tersebut.<sup>51</sup> Berbeda dengan pendapat Bodnar dan Hopwood yang mengatakan kualitas laporan keuangan dipengaruhi oleh sistem informasi akuntansi (SIA), teknologi informasi, pengendalian internal, dan audit internal dimana faktor tersebut saling berkaitan satu sama lain dalam meningkatkan kualitas laporan keuangan.<sup>52</sup>

Sulistiyanto memaparkan bahasanya faktor yang mempengaruhi kualitas laporan keuangan adalah diantaranya yaitu *good corporate government* (GCG), peraturan tentang pengungkapan informasi-informasi tertentu, komite audit, dan komisaris independen. Dalam meminimalisir penghambat bagi aktivitas rekayasa manajerial, maka diperlukan prinsip *good corporate government* dan peraturan tentang pengungkapan informasi-informasi tertentu, dengan begitu kualitas laporan keuangan dapat meningkat. Prinsip GCG juga menegaskan bahwa keberadaan komite audit dan komisaris independen cukup penting agar pengawasan dan pengendalian dapat berjalan secara efektif dan efisien.<sup>53</sup>

Febrian Cahyo Pradono dan Basukianto memaparkan bahwa faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas laporan keuangan diantaranya peran pedoman pengelolaan keuangan daerah, sistem pengendalian internal, kompetensi sumber daya manusia, teknologi informasi yang digunakan, dan

---

<sup>51</sup> Mardiasmo, *Akuntansi Sektor Publik...*, hal. 160

<sup>52</sup> George H. Bodnar dan William S. Hopwood, *Sistem Informasi Akuntansi...*, hal. 8-13

<sup>53</sup> H. Sri Sulistyanto, *Manajemen Laba: Teori dan Model Empiris*, (Jakarta: Grasindo, 2008), hal. 85-86

rekonsiliasi.<sup>54</sup> Sedangkan Safrida Yuliani, dkk. mengungkapkan faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas laporan keuangan yaitu peran audit internal, pemahaman akuntansi, dan pemanfaatan sistem informasi akuntansi keuangan daerah.<sup>55</sup>

Dari beberapa pendapat tersebut, peneliti memilih sistem pengendalian internal, peran audit internal, dan kompetensi sumber daya manusia untuk diteliti lebih lanjut mengenai pengaruhnya terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 menyatakan bahwa terdapat empat karakteristik kualitatif yang harus dipenuhi dalam membuat laporan keuangan yang berkualitas diantaranya relevan, andal, dapat dibandingkan, dan dapat dipahami. Selain surah Al-Ahzab ayat 70, dijelaskan pula dalam surah An-Nisa' ayat 135 mengenai laporan keuangan yang andal atau diperlukannya prinsip kebenaran yaitu:<sup>56</sup>

يٰۤاَيُّهَا الَّذِيْنَ ءَامَنُوْا كُوْنُوْا قَوّٰمِيْنَ بِالْقِسْطِ شُهَدَآءَ لِلّٰهِ وَلَوْ عَلٰى  
 اَنْفُسِكُمْ اَوْ الْوَالِدِيْنَ وَالْاَقْرَبِيْنَ ۗ اِنْ يَكُنْ غَنِيًّا اَوْ فَقِيْرًا فَاَللّٰهُ اَوْلٰى

---

<sup>54</sup> Febrian Cahyo Pradono dan Basukianto, Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah: Faktor yang Mempengaruhi dan Implikasi Kebijakan (Studi pada SKPD Pemerintah Provinsi Jawa Tengah), *Jurnal Bisnis dan Ekonomi (JBE)*, Vol. 22 No. 2, September 2015, hal. 189-190

<sup>55</sup> Safrida Yuliani, dkk. Pengaruh Pemahaman Akuntansi, Pemanfaatan Sistem Informasi Akuntansi Keuangan Daerah, dan Peran Internal Audit terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi pada Pemerintah Kota Banda Aceh), *Jurnal Telaah dan Riset Akuntansi*, Vol. 3 No. 2, Juli 2010, hal. 209-210

<sup>56</sup> Kementerian Agama RI, *Al-Qur'an dan Terjemahannya....*, hal. 106

بِهِمَا فَلَا تَتَّبِعُوا أَهْوَىٰ أَنْ تَعْدِلُوا ۖ وَإِنْ تَلَوْرَأَ أَوْ تُعْرَضُوا فَإِنَّ اللَّهَ  
 كَانَ بِمَا تَعْمَلُونَ خَبِيرًا ﴿١٣٥﴾

Artinya:

*“Wahai orang-orang yang beriman! Jadilah kamu penegak keadilan, menjadi saksi karena Allah walaupun terhadap dirimu sendiri atau ibu bapak dan kaum kerabatmu. Jika dia (yang terdakwa) kaya ataupun miskin, maka Allah lebih tahu kemaslahatan (kebaikannya). Maka janganlah kamu mengikuti hawa nafsu karena ingin menyimpang dari kebenaran. Dan jika kamu memutar balikkan (kata-kata) atau enggan menjadi saksi, maka ketahuilah Allah Mahateliti terhadap segala apa yang kamu kerjakan”. (Q.S An-Nisa’ 4: 135).*

Ayat tersebut menegaskan bahwa adanya perintah dari Allah SWT agar senantiasa menegakkan kejujuran bagi orang-orang yang beriman. Pengukuran, pengakuan, dan pelaporan akan dilakukan dalam proses pembuatan laporan keuangan. Aktivitas tersebut dapat dilakukan dengan baik, apabila dilandaskan pada nilai kebenaran. Sehingga laporan keuangan yang disajikan pemerintah harus menggambarkan keadaan yang sesungguhnya dan diikuti dengan bukti pendukung agar dapat diakui kebenarannya.

Pemerintah daerah memiliki hak penuh dalam melakukan pengelolaan keuangan yang akuntabel secara efektif, efisien, dan transparan. Akuntabilitas merupakan bentuk pertanggungjawaban atas hasil dan kinerja organisasi dalam mencapai tujuan dan dianggap sangat penting bagi masyarakat untuk menjamin mutu pemerintahan. Transparansi laporan keuangan merupakan bentuk pertanggungjawaban yang dilakukan pemerintah daerah mengenai

manajemen pengelolaan keuangan. Sikap transparansi dalam menyajikan dan melaporkan hasil dari laporan keuangan telah dituang dalam potongan Q.S An-Nisa' ayat 58 yaitu:<sup>57</sup>

﴿٥٨﴾ ... إِنَّ اللَّهَ يَأْمُرُكُمْ أَنْ تُؤَدُّوا الْأَمَانَاتِ إِلَىٰ أَهْلِهَا ...

Artinya:

*“Sesungguhnya Allah menyuruh kamu menyampaikan amanat kepada yang berhak menerimanya...”*. (Q.S An-Nisa' 4: 58).

Kandungan ayat tersebut menjelaskan bahwa perintah Allah SWT untuk senantiasa menyampaikan amanah kepada siapa saja yang berhak menerimanya. Maka penerapan ayat tersebut dalam melaksanakan pengelolaan keuangan yaitu harus didasari sikap amanah atau bertanggungjawab kepada publik yang diwujudkan dengan adanya transparansi dalam bentuk laporan keuangan. Setiap perbuatan yang dilakukan pasti akan ada pertanggungjawabannya kelak. Hal ini sesuai dengan bunyi surah Al-Mudatsir ayat 38, yaitu:<sup>58</sup>

﴿٢٨﴾ كُلُّ نَفْسٍ بِمَا كَسَبَتْ رَهِينَةٌ

Artinya:

*“Setiap orang bertanggung jawab atas apa yang telah dilakukannya”*.  
(Q.S Al-Muddassir 74: 38).

<sup>57</sup> Kementerian Agama RI, *Al-Qur'an dan Terjemahannya...*, hal. 93

<sup>58</sup> *Ibid.*, hal. 709

Ayat ini menerangkan bahwa semua perbuatan yang telah dilakukan pasti ada tanggung jawabnya dan akan terdapat juga akibat dari apa yang telah diperbuat. Oleh karena itu, sikap tanggung jawab dari pemerintah daerah sangat diperlukan agar menimbulkan rasa kepercayaan dari masyarakat. Hal itu dapat terwujud dengan adanya transparansi pengelolaan keuangan daerah yang disajikan dalam bentuk laporan keuangan.

Pengukuran variabel Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah dalam penelitian ini menggunakan indikator yang dilandaskan dari Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010, antara lain:

1. Relevan

Apabila informasi yang dimiliki bermanfaat dan dapat mempengaruhi pengambilan keputusan manajerial, maka informasi tersebut dapat dikatakan relevan. Adapun unsur-unsur informasi yang relevan yaitu manfaat umpan balik, memiliki manfaat prediktif, tepat waktu, dan lengkap.

2. Andal

Andal berarti informasi yang terdapat dalam laporan keuangan bebas dari pengertian yang menyesatkan dan kesalahan material, menyajikan fakta secara jujur, serta dapat diverifikasi. Dalam hal ini, karakteristik informasi yang andal diantaranya penyajian jujur, dapat diverifikasi, dan netralitas.



### 3. Dapat dibandingkan

Pada umumnya, informasi laporan keuangan akan lebih berguna jika dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya atau laporan keuangan pada entitas lain. Perbandingan dapat dilakukan secara internal dan eksternal. Secara internal, perbandingan dapat dilakukan apabila entitas menerapkan kebijakan akuntansi yang sama dari tahun ke tahun. Sedangkan secara eksternal, perbandingan yang dilakukan apabila entitas yang diperbandingkan menerapkan kebijakan akuntansi yang sama.

### 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. Pengguna yang dimaksud diasumsikan memiliki pengetahuan yang memadai atas kegiatan dan lingkungan operasi entitas pelaporan, serta adanya kemauan pengguna untuk mempelajari informasi yang dimaksud.<sup>59</sup>

## **F. Teori Hubungan Variabel**

Peneliti perlu menjelaskan terlebih dahulu hubungan antara masing-masing variabel independen dengan variabel dependen ( $X_1$  terhadap  $Y$ ,  $X_2$  terhadap  $Y$ , dan  $X_3$  terhadap  $Y$ ) sebelum peneliti melakukan pengukuran mengenai pengaruh dari setiap variabelnya. Hal tersebut dapat dilakukan

---

<sup>59</sup> Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah

melalui teori faktor, dimana teori itu digunakan sebagai dasar dari dilakukannya penelitian ini. Berikut penjelasan hubungan dari masing-masing variabel independen dengan variabel dependen:

### **1. Hubungan Sistem Pengendalian Internal dengan Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Sistem pengendalian internal memiliki arti proses untuk menghasilkan suatu informasi yang andal dan akurat. Fauzi menjelaskan bahwa pengendalian internal adalah suatu metode yang dilakukan organisasi untuk menjaga aset yang dimiliki dan untuk menghasilkan informasi yang akurat dan dapat dipercaya.<sup>60</sup> Oleh karenanya, kualitas laporan keuangan pemerintah daerah dapat dipengaruhi karena adanya sistem pengendalian internal yang baik.

Hery juga menyatakan bahwa penerapan sistem pengendalian internal secara ketat dapat membuat aktivitas operasional perusahaan berjalan dengan baik. Selain itu, dari segi finansial perusahaan juga dapat terpantau dengan baik. Sehingga pengendalian internal dapat membuat efisiensi dan efektivitas perusahaan.<sup>61</sup>

Menurut logika peneliti yang didasarkan dari teori yang dikemukakan Fauzi dan Hery, maka peneliti menyatakan bahwa sistem pengendalian internal berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

---

<sup>60</sup> Rizki Ahmad Fauzi, *Sistem Informasi Akuntansi...* hal. 64

<sup>61</sup> Hery, *Pengendalian Akuntansi dan Manajemen...*, hal. 12

## **2. Hubungan Peran Audit Internal dengan Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Audit internal bertujuan untuk melakukan pemeriksaan dan pengawasan terhadap tingkat efektivitas dan efisiensi kegiatan operasional entitas. Sehingga dengan adanya peningkatan efektivitas dan efisiensi kegiatan operasional entitas, maka kualitas informasi yang disajikan dalam laporan keuangan juga akan semakin baik. Hal ini juga telah dijelaskan Halim yang menyatakan pekerjaan auditor internal dapat mendukung audit atas laporan keuangan yang dilakukan oleh auditor independen. Dimana auditor internal juga bertujuan untuk membantu manajemen dalam melaksanakan dan meningkatkan kegiatan organisasi secara efektif dan efisien.<sup>62</sup>

Menurut George H. Bodnar dan William S. Hopwood, salah satu faktor yang memicu munculnya audit internal disebabkan karena luasnya rentang dan besarnya volume transaksi yang terjadi di perusahaan besar. Dimana terjadi peningkatan kebutuhan atas pengelolaan data keuangan, adanya kesalahan dalam melakukan pencatatan, dan meningkatnya peluang pencurian dan penyalahgunaan wewenang. Oleh karena itu, fungsi audit internal sangat dibutuhkan.<sup>63</sup> Dengan begitu, salah satu peran audit internal yaitu untuk memeriksa penggunaan dan pengelolaan keuangan entitas serta melakukan pemeriksaan agar terhindar dari adanya

---

<sup>62</sup> Abdul Halim, *Auditing 1...*, hal 11

<sup>63</sup> George H. Bodnar dan William S. Hopwood, *Sistem Informasi Akuntansi...*, hal 145-146

penyelewengan yang dapat dilakukan oleh pihak yang tidak bertanggungjawab.

Menurut logika peneliti yang didasarkan dari teori yang dikemukakan Halim, Bodnar, dan Hopwood, maka peneliti menyatakan bahwa peran audit internal berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

### **3. Hubungan Kompetensi Sumber Daya Manusia dengan Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Kompetensi merupakan kemampuan yang dimiliki seseorang dalam melaksanakan tugasnya yang berupa sikap, perilaku, ataupun pengetahuan. Mardiasmo mengemukakan bahwa pembuatan laporan keuangan akan lebih efektif dan efisien serta sesuai dengan ketentuan yang berlaku umum apabila kompetensi sumber daya manusia mumpuni. Hal ini dikarenakan adanya ilmu pengetahuan, kemampuan, dan pemahaman yang dimiliki terhadap sesuatu yang harus dikerjakan, sehingga dapat menghasilkan dan menyajikan laporan keuangan dengan tepat waktu yang kemudian dapat digunakan dalam hal pengambilan keputusan.<sup>64</sup>

Hariandja juga menerangkan bahwasannya kinerja organisasi dapat diperbaiki dan ditingkatkan dengan adanya tingkat pendidikan seorang pegawai. Maka dari itu diperlukan sumber daya manusia yang mumpuni mengenai akuntansi keuangan pemerintah daerah untuk menghasilkan laporan keuangan pemerintah daerah yang berkualitas. Kurangnya sumber

---

<sup>64</sup> Mardiasmo, *Akuntansi Sektor Publik...*, hal. 160

daya manusia yang kurang memadai dalam hal pengetahuan, pengalaman, dan pelatihan hanya akan percuma meskipun telah ditunjang dengan sistem yang baik.<sup>65</sup>

Menurut logika peneliti yang didasarkan dari teori yang dikemukakan Mardiasmo dan Hariandja, maka peneliti menyatakan bahwa kompetensi sumberdaya manusia berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

### **G. Kajian Penelitian Terdahulu**

Terdapat beberapa hasil penelitian terdahulu yang dapat digunakan sebagai bahan referensi tambahan, perbandingan, dan penguat bagi penelitian ini. Beberapa penelitian tersebut antara lain:

Penelitian yang dilakukan oleh Merita Endianto, dkk.<sup>66</sup> memiliki tujuan untuk mengetahui pengaruh efektivitas standar akuntansi pemerintah, peran audit internal, dan komitmen organisasi secara parsial. Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif, sedangkan untuk metode analisis datanya menggunakan analisis regresi berganda. Hasil penelitian yang diperoleh dalam penelitian ini menunjukkan bahwa variabel efektivitas standar akuntansi pemerintah, peran audit internal, dan komitmen organisasi berpengaruh positif dan signifikan secara parsial terhadap kualitas laporan

---

<sup>65</sup> Hariandja, M.T.E, *Manajemen Sumber Daya Manusia*, (Jakarta: Grasindo, 2002), hal. 169

<sup>66</sup> Merita Endianto, dkk., Penaruh Efektivitas Standar Akuntansi Pemerintah, Peran Internal Audit, dan Komitmen Organisasi terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris pada Organisasi Perangkat Daerah Se-Kabupaten Bangli), *Jurnal Akuntansi Program S1*, Vol. 8 No. 2, 2017

keuangan. Persamaan dalam penelitian ini terdapat pada variabel independen yang sama yaitu peran audit internal. Untuk perbedaannya, faktor independen lainnya yang digunakan dalam penelitian ini adalah sistem pengendalian internal dan kompetensi sumber daya manusia.

Safrida, dkk.<sup>67</sup> melakukan penelitian dengan tujuan untuk mengetahui pengaruh pemahaman akuntansi, sistem informasi akuntansi keuangan daerah, dan peran internal audit terhadap kualitas laporan keuangan secara individual dan simultan. Pendekatan penelitian yang digunakan yaitu pendekatan kuantitatif sedangkan untuk metode analisis datanya adalah analisis regresi linier sederhana. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pemahaman akuntansi, sistem informasi akuntansi keuangan daerah, dan peran internal audit berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan secara individual dan simultan. Persamaan penelitian ini yaitu sama-sama meneliti sistem peran audit internal. Untuk perbedaannya, faktor independen yang digunakan dalam penelitian ini adalah pemahaman akuntansi dan sistem informasi akuntansi keuangan daerah.

Ketiga, penelitian yang dilakukan oleh Lilis Setyowati, dkk.<sup>68</sup> memiliki tujuan untuk melakukan analisis mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas laporan keuangan. Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif, sedangkan untuk metode analisis datanya menggunakan analisis

---

<sup>67</sup> Safrida Yuliani, dkk. Pengaruh Pemahaman Akuntansi, Pemanfaatan Sistem Informasi Akuntansi Keuangan Daerah, dan Peran Internal Audit terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi pada Pemerintah Kota Banda Aceh), *Jurnal Telaah dan Riset Akuntansi*, Vol. 3 No. 2, Juli 2010

<sup>68</sup> Lilis Setyowati, dkk. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kota Semarang, *Jurnal Kinerja*, Vol. 20 No. 2, 2016

regresi berganda. Hasil penelitian yang diperoleh dalam penelitian ini menunjukkan bahwa variabel peran teknologi informasi tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan, sedangkan memiliki pengaruh positif signifikan untuk variabel kompetensi sumber daya manusia dan peran internal audit secara individual terhadap kualitas laporan keuangan. Persamaan dalam penelitian ini terdapat pada variabel independen yang sama yaitu peran audit internal dan kompetensi sumber daya. Untuk perbedaannya, faktor independen yang digunakan dalam penelitian ini adalah sistem pengendalian internal.

Kadek Desiana Wati, dkk.<sup>69</sup> melakukan penelitian dengan tujuan untuk mengetahui pengaruh antara kompetensi sumber daya manusia, penerapan standar akuntansi pemerintah, dan sistem akuntansi keuangan daerah terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah secara individual dan simultan. Dalam penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif dengan metode analisis regresi berganda sebagai metode analisis datanya. Diperoleh hasil penelitian yang menunjukkan bahwa secara individual, ketiga variabel independen memiliki pengaruh yang positif signifikan terhadap variabel dependennya dan secara simultan variabel kompetensi sumber daya manusia, penerapan standar akuntansi pemerintah daerah dan sistem akuntansi keuangan daerah berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Persamaan penelitiannya terletak pada salah satu variabel

---

<sup>69</sup> Kadek Desiana Wati, dkk., Pengaruh Kompetensi SDM, Penerapan SAP, dan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah, *E-Journal SI Ak Universitas Pendidikan Ganesha*, Vol. 2 No. 1, 2014

independennya yaitu kompetensi sumber daya manusia. Untuk perbedaannya, faktor independen lainnya yang digunakan dalam penelitian ini yaitu sistem pengendalian internal dan peran audit intenal.

Nurul Husna, dkk.<sup>70</sup> juga melakukan penelitian serupa dengan tujuan untuk mengetahui pengaruh sistem pengendalian internal terhadap kualitas laporan keuangan Kabupaten Aceh Utara. Pendekatan penelitian yang digunakan dalam penelitian ini yaitu pendekatan kuantitatif sedangkan untuk metode analisis data yang digunakan yaitu analisis regresi linier sederhana. Hasil penelitian menunjukkan bahwa sistem pengendalian internal pemerintah berpengaruh terhadap laporan keuangan pemerintah daerah Kabupaten Aceh Utara. Persamaan penelitian ini yaitu sama-sama meneliti sistem pengendalian internal. Untuk perbedaannya, metode analisis data yang digunakan pada penelitian Nurul Husna, dkk. yaitu analisis regresi linier sederhana, sedangkan dalam penelitian ini menggunakan analisis regresi linier berganda dan terdapat variabel independen lainnya yaitu peran audit internal dan kompetensi sumber daya manusia.

Penelitian berikutnya dilakukan oleh Ida Ayu Enny Kiranayanti dan Ni Made Adi Erawati<sup>71</sup> yang bertujuan untuk mengetahui ada atau tidaknya pengaruh kompetensi sumber daya manusia, sistem pengendalian intern, dan pemahaman mengenai peraturan sistem akuntansi pemerintahan dengan basis

---

<sup>70</sup> Nurul Husna, dkk., Pengaruh Sistem Pengendalian Internal Pemerintah terhadap Kualitas Laporan Keuangan pada Pemerintah Kabupaten Aceh Utara, *Jurnal Akuntansi dan Pembangunan*, Vol. 3 No. 2, November 2017

<sup>71</sup> Ida Ayu Enny Kiranayanti dan Ni Made Adi Erawati, Pengaruh Sumber Daya Manusia, Sistem Pengendalian Intern, Pemahaman Basis AkruaI terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah, *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, Vol 16 No. 2, Agustus 2016



akrual secara individual terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah yang terdapat di Kabupaten Badung. Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif dengan bentuk penelitian asosiatif. Untuk metode analisis datanya menggunakan analisis regresi linier berganda. Hasil penelitian ini menyatakan bahwa semua variabel independen yang diteliti yaitu sumber daya manusia, sistem pengendalian intern dan pemahaman basis akrual memiliki pengaruh yang positif signifikan terhadap variabel dependennya yaitu kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Persamaan penelitian ini yaitu sama-sama meneliti mengenai sumber daya manusia dan sistem pengendalian intern. Sedangkan perbedaan dalam penelitian ini yaitu faktor independen lainnya yang digunakan adalah peran audit internal.

Dyah Puri Surastiani dan Bestari Dwi Handayani<sup>72</sup> melakukan penelitian dengan tujuan untuk mendapatkan bukti empiris mengenai pengaruh kualitas sumber daya manusia, pemanfaatan teknologi, serta sistem pengendalian intern terhadap kualitas informasi laporan keuangan pemerintah daerah di Kota Salatiga. Pendekatan penelitian yang digunakan yaitu dengan pendekatan kuantitatif dengan bentuk empiris. Lalu menggunakan analisis regresi linier berganda sebagai metode analisis datanya. Penelitian ini memperoleh hasil penelitian yang menunjukkan bahwa kualitas sumber daya manusia dan sistem pengendalian intern berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas informasi laporan keuangan pemerintah daerah, sedangkan

---

<sup>72</sup> Dyah Puri Surastiani dan Bestari Dwi Handayani, Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kualitas Informasi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah, *Jurnal Dinamika Akuntansi*, Vol. 7 No. 2, September 2015

variabel lainnya yaitu pemanfaatan teknologi informasi tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas informasi laporan keuangan pemerintah daerah. Adapun persamaan yang terdapat dalam penelitian ini yaitu sama-sama meneliti mengenai kualitas sumber daya manusia dan sistem pengendalian intern. Sedangkan perbedaan penelitian ini terletak pada variabel independennya, dalam penelitian ini menggunakan tambahan variabel peran audit internal.

Akhmad Syarifudin<sup>73</sup> melakukan penelitian dengan tujuan untuk mengetahui pengaruh antara kompetensi SDM, peran audit internal, dan SPIP terhadap kualitas LKPD; pengaruh antara kompetensi SDM dan peran audit internal terhadap SPIP; serta untuk mengetahui apakah SPIP memediasi pengaruh kompetensi SDM dan peran audit internal terhadap kualitas LKPD. Pendekatan yang digunakan dalam penelitian ini yaitu pendekatan kuantitatif dan metode analisis data yang digunakan adalah analisis *struktural equation modeling* dengan AMOS 18.0. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kompetensi SDM dan peran auditor internal tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas LKPD sedangkan SPIP berpengaruh signifikan terhadap kualitas LKPD. Kompetensi SDM dan peran audit internal berpengaruh signifikan terhadap SPIP. Lalu SPIP dapat memediasi pengaruh kompetensi SDM terhadap kualitas LKPD sedangkan SPIP tidak memediasi pengaruh peran audit internal terhadap kualitas LKPD. Persamaan penelitian ini terletak

---

<sup>73</sup> Akhmad Syarifudin, Pengaruh Kompetensi SDM dan Peran Audit Intern terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah dengan Variabel Intervening Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (Studi Empiris pada Pemkab Kebumen), *Jurnal Fokus Bisnis*, Vol 14 No. 02, Desember 2014

pada variabel independennya yaitu kompetensi sumber daya manusia dan peran audit internal. Untuk perbedaannya, penelitian Akhmad Syarifudin metode analisis data yang digunakan adalah analisis *struktural equation modeling* dengan AMOS 18.0 dan terdapat SPIP sebagai variabel intervening, sedangkan dalam penelitian ini menggunakan analisis regresi linier berganda yang diolah melalui aplikasi SPSS 20.0.

M. Ali Fikri Biana Adha Inapty dan RR. Sri Pancawati Martiningsih<sup>74</sup> bertujuan untuk memperoleh bukti empiris mengenai ada atau tidaknya pengaruh penerapan standar akuntansi pemerintah, kompetensi aparatur, dan peran audit internal terhadap kualitas informasi laporan keuangan dengan sistem pengendalian internal sebagai variabel moderating. Jenis penelitian yang digunakan yaitu dengan penelitian survey yang berupa penjelasan dan untuk analisis datanya menggunakan analisis regresi dengan variabel moderating. Hasil penelitian menyatakan bahwa secara individual ada pengaruh positif tapi tidak signifikan antara penerapan standar akuntansi pemerintah, kompetensi aparatur, dan peran audit internal terhadap kualitas informasi laporan keuangan. Serta sistem pengendalian internal memoderasi pengaruh penerapan standar akuntansi pemerintah, kompetensi aparatur, dan peran audit internal terhadap kualitas informasi laporan keuangan. Persamaan penelitiannya terletak pada variabel independennya yaitu kompetensi aparatur dan peran audit internal. Untuk perbedaannya, penelitian M. Ali

---

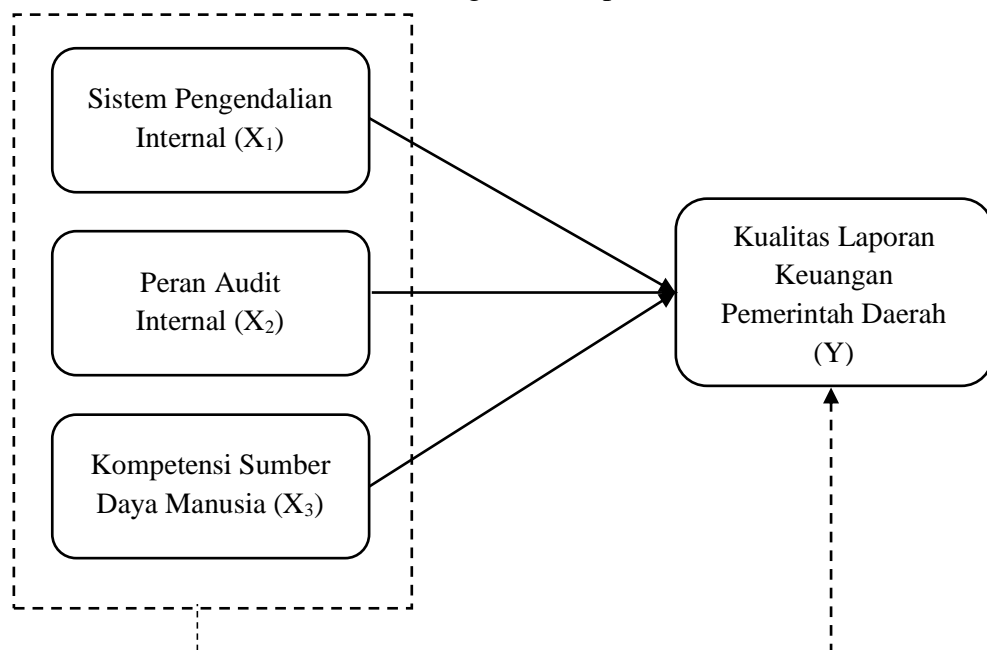
<sup>74</sup> M. Ali Fikri Biana Adha Inapty dan RR. Sri Pancawati Martiningsih, Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah, Kompetensi Aparatur, dan Peran Audit Internal terhadap Kualitas Informasi Laporan Keuangan, *Jurnal Ilmu Akuntansi*, Vol. 9 No. 1, April 2016

Fikri B.A.I dan RR. Sri Pancawati M. menggunakan pendekatan survey, sedangkan penelitian ini menggunakan pendekatan asosiatif dan terdapat faktor independen lainnya yaitu sistem pengendalian internal.

## H. Kerangka Konseptual

Kerangka konseptual berguna untuk menjelaskan suatu topik yang akan dibahas dalam penelitian, meliputi variabel dan keterkaitan antara variabelnya dimana pada umumnya berbentuk grafik. Untuk lebih jelasnya, hubungan antara variabel independen dengan variabel dependen dalam penelitian ini dapat digambarkan sebagai berikut:

Gambar 2.1  
Kerangka Konseptual



Sumber: Data diolah peneliti, 2020

Keterangan:

X : Variabel Independen

Y : Variabel Dependen

→ : Pengaruh Individual, diantaranya Pengaruh Sistem Pengendalian Internal ( $X_1$ ) terhadap Kualitas LKPD (Y); Peran Audit Internal ( $X_2$ ) terhadap Kualitas LKPD (Y); dan Kompetensi Sumber Daya Manusia ( $X_3$ ) terhadap Kualitas LKPD (Y)

---> : Pengaruh Simultan, yaitu Pengaruh Sistem Pengendalian Internal (X), Peran Audit Internal (X), dan Kompetensi Sumber Daya Manusia (X) terhadap Kualitas LKPD (Y)

Kerangka konseptual yang digambarkan di atas didasarkan dari kajian teori dan penelitian terdahulu yang relevan, antara lain:

1. Pengaruh variabel Sistem Pengendalian Internal ( $X_1$ ) terhadap variabel Kualitas LKPD (Y) didasarkan dari teori Fauzi, Hery dan penelitian terdahulu oleh Nurul Husna, dkk (2017), Ida Ayu Enny Kiranayanti dan Ni Made Adi Erawati (2016), serta Dyah Puri Surastiani dan Bestari Dwi Handayani (2015).
2. Pengaruh variabel Peran Audit Internal ( $X_2$ ) terhadap Kualitas LKPD (Y) didasarkan dari teori Halim, Bodnar, Hopwood dan penelitian terdahulu oleh Safrida, dkk. (2010), Merita Endianto, dkk. (2017) dan Lilis Setyowati, dkk. (2016).
3. Pengaruh variabel Kompetensi Sumber Daya Manusia ( $X_3$ ) terhadap Kualitas LKPD (Y) didasarkan dari teori Mardiasmo, Hariandja, dan penelitian terdahulu oleh Kadek Desiana Wati, dkk. (2014), Ida Ayu Enny

Kiranyanti dan Ni Made Adi Erawati (2016), Dyah Puri Surastiani dan Bestari Dwi Handayani (2015), dan Lilis Setyowati, dkk. (2016).

4. Pengaruh variabel Sistem Pengendalian Internal ( $X_1$ ), Peran Audit Internal ( $X_2$ ), dan Kompetensi Sumber Daya Manusia ( $X_3$ ) terhadap variabel Kualitas LKPD ( $Y$ ) secara bersama-sama.

## I. Mapping Variabel, Teori, dan Indikator

Berikut penjelasan operasional dari setiap variabel penelitian yang telah dijabarkan:

### 1. Sistem Pengendalian Internal

Tabel 2.2  
Mapping Sistem Pengendalian Internal

Variabel	Teori	Indikator	Skala	No. Item.
Sistem Pengendalian Internal ( $X_1$ ) <sup>75</sup>	Lingkungan Pengendalian ( $X_{1.1}$ )	a. Standar kompetensi	Likert	1,2,3
		b. Aturan mengenai perilaku dan standar etika		
		c. Tindakan tegas		
	Penilaian Risiko ( $X_{1.2}$ )	a. Melakukan analisis risiko	Likert	4,5,6
		b. Pengelolaan risiko		
		c. Penanganan risiko		
	Kegiatan Pengendalian ( $X_{1.3}$ )	a. Didukung pihak berwenang	Likert	7,8,9
		b. Kebijakan dan prosedur		
		c. Pemisahan tugas		
	Informasi dan Komunikasi ( $X_{1.4}$ )	a. Menerapkan sistem informasi	Likert	10,11,12
		b. Saluran komunikasi		
		c. Informasi tepat waktu		

<sup>75</sup> Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Internal Pemerintah

	Pemantauan (X <sub>1.5</sub> )	a. Melakukan pemeriksaan terhadap catatan akuntansi	Likert	13,14,15
		b. Melakukan penilaian kualitas pengendalian		
		c. Rekomendasi hasil audit		

## 2. Peran Audit Internal

Tabel 2.3  
Mapping Peran Audit Internal

Variabel	Teori	Indikator	Skala	No. Item.
Peran Audit Internal (X <sub>2</sub> ) <sup>76</sup>	Personalia (X <sub>2.1</sub> )	a. Sikap independen, netral, dan objektif	Likert	16,17,18
		b. Bertanggungjawab dalam mendeteksi <i>fraud</i>		
		c. Pendidikan khusus dan sertifikasi profesi		
	Pengetahuan dan Kecakapan (X <sub>2.2</sub> )	a. Keahlian, pengetahuan, dan ketelitian	Likert	19,20,21
		b. Analisis efisiensi dan efektivitas		
		c. Memberi jasa konsultasi		
	Pengawasan (X <sub>2.3</sub> )	a. Pengendalian dan pencegahan <i>fraud</i>	Likert	22,23,24
		b. Penelusuran transaksi keuangan		
		c. Kepatuhan terhadap peraturan		

## 3. Kompetensi Sumber Daya Manusia

Tabel 2.4  
Mapping Kompetensi Sumber Daya Manusia

Variabel	Teori	Indikator	Skala	No. Item.
Kompetensi Sumber Daya Manusia (X <sub>3</sub> ) <sup>77</sup>	Pengetahuan (X <sub>3.1</sub> )	a. Memahami PP No. 71 Tahun 2010	Likert	25,26,27
		b. Memahami siklus akuntansi		
		c. Memahami pengelolaan keuangan		

<sup>76</sup> Hiro Tugiman, *Standar Profesional Audit Internal...*, hal. 16

<sup>77</sup> Parulian Hutapea dan Nurianna Thoha, *Kompetensi Plus...*, hal. 27

	Kemampuan (X <sub>3,2</sub> )	a. Kemampuan dibidang akuntansi	Likert	28,29,30
		b. Memiliki kecakapan dan keterampilan		
		c. Mampu menyusun dan menyajikan laporan keuangan		
	Perilaku Individu (X <sub>3,3</sub> )	a. Bekerja sesuai kode etik	Likert	31,32,33
		b. Menolak intervensi		
		c. Bekerja sesuai tugas		

#### 4. Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Tabel 2.5  
Mapping Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Variabel	Teori	Indikator	Skala	No. Item.
Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Y) <sup>78</sup>	Relevan (Y <sub>1</sub> )	a. Memprediksi keuangan mendatang	Likert	34,35,36
		b. Lengkap dan mencakup keseluruhan		
		c. Tepat waktu		
	Andal (Y <sub>2</sub> )	a. Jujur	Likert	37,38,39
		b. Teruji kebenarannya		
		c. Memenuhi kebutuhan pengguna		
	Dapat Dibandingkan (Y <sub>3</sub> )	a. Dapat dibandingkan	Likert	40,41,42
		b. Peningkatan kualitas		
		c. Kebijakan akuntansi		
	Dapat Dipahami (Y <sub>4</sub> )	a. Informasi jelas	Likert	43,44,45
		b. Bahasa dan istilah		
		c. Mudah dipahami masyarakat awam		

#### J. Hipotesis Penelitian

Supranto menjelaskan bahwa yang dimaksud hipotesis adalah suatu penjelasan yang bersifat sementara dalam bentuk pernyataan antara hubungan dua variabel atau lebih, dimana harus dilakukan uji terlebih dahulu untuk

<sup>78</sup> Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP)



mengetahui kebenaran mengenai masalah yang diteliti.<sup>79</sup> Dapat dirumuskan hipotesis penelitian yang didasarkan dari latar belakang, rumusan masalah, dan landasan teori yang telah dipaparkan di atas, diantaranya adalah sebagai berikut:

1. Pengaruh Sistem Pengendalian Internal terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Tulungagung  
 $H_a$  : Sistem pengendalian internal diduga berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah Kabupaten Tulungagung.
2. Pengaruh Peran Audit Internal terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Tulungagung  
 $H_a$  : Peran Audit Internal diduga berpengaruh positif signifikan terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Tulungagung.
3. Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Tulungagung  
 $H_a$  : Kompetensi Sumber Daya Manusia diduga berpengaruh positif signifikan terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah Kabupaten Tulungagung.
4. Pengaruh Sistem Pengendalian Internal, Peran Audit Internal, dan Kompetensi Sumber Daya Manusia secara bersama-sama terhadap

---

<sup>79</sup> Supranto, *Statistik Teori dan Aplikasi*, (Jakarta: Erlangga, 2001), hal. 27

Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten  
Tulungagung

H<sub>a</sub> : Sistem Pengendalian Internal, Peran Audit Internal, dan Kompetensi Sumber Daya Manusia secara bersama-sama diduga berpengaruh positif signifikan terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Tulungagung.