

BAB II

LANDASAN TEORI, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

2.1 Teori Stewardship

Teori Stewardship (Donaldson dan Davis, 1991), menggambarkan situasi dimana manajemen tidak termotivasi oleh tujuan individu tetapi lebih ditujukan pada sasaran hasil utama untuk kepentingan organisasi serta mengasumsikan adanya hubungan yang kuat antara kepuasan dan kesuksesan organisasi. Asumsi filosofi mengenai teori stewardship dibangun berdasarkan sifat manusia yaitu dapat dipercaya, mampu bertindak dengan penuh tanggung jawab, memiliki integritas, serta dapat berlaku jujur untuk pihak lainnya.

Menurut Hoang *et al.*, (2021) teori stewardship lebih memandang bahwa manajemen dapat berperilaku baik untuk kepentingan publik dan umum maupun *shareholders* pada khususnya. Teori ini menggambarkan hubungan yang kuat antara kepuasan dan kesuksesan organisasi. Tercapainya kesuksesan dalam sebuah organisasi dapat dicapai dengan cara maksimalisasi utilitas *principals* dan manajemen. Teori stewardship dapat diterapkan dalam penelitian akuntansi organisasi sektor publik seperti organisasi pemerintahan dan non profit lainnya. Laporan keuangan merupakan salah satu upaya dalam mewujudkan pelaksanaan *good governance*, untuk mencapai tujuan tersebut dalam pembuatan laporan keuangan Pemerintah Daerah harus mengungkapkan dengan jelas dan rinci terkait data akuntansi serta informasi-informasi lainnya secara relevan. Laporan keuangan yang dibuat akan bermanfaat bagi semua pihak yang membutuhkan laporan keuangan tersebut dan dapat dijadikan sebagai dasar dalam membuat keputusan-

keputusan ekonomi. Keterkaitan teori stewardship terhadap penelitian ini yaitu dapat menjelaskan kehadiran pemerintah sebagai suatu lembaga yang dapat dipercaya serta menampung aspirasi masyarakat, memberikan pelayanan yang baik bagi publik, mampu membuat pertanggungjawaban keuangan yang diamanahkan kepadanya, sehingga tujuan ekonomi terpenuhi dan kesejahteraan masyarakat dapat tercapai secara maksimal.

2.2 Objektivitas Auditor

Seorang auditor diwajibkan memiliki sifat jujur dan patuh terhadap prinsip-prinsip auditor agar dapat membantu menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas. Menurut *American Institute of Certified Public Accountants (AICPA)*, auditor harus dapat mempertahankan objektivitasnya dan bebas dari konflik kepentingan dalam melaksanakan tanggung jawab profesional serta praktik publik. AICPA menetapkan prinsip objektivitas sebagai kewajiban auditor untuk tidak memihak, jujur secara intelektual, dan bebas dari konflik kepentingan. (Arens *et al.*, 2016)

Hazami (2019) menyatakan bahwa objektivitas merupakan sikap yang dimiliki auditor agar tidak memihak dan adil pada siapapun ketika memenuhi tugas serta wewenangnya kepada instansi dan bersikap secara profesional. Seorang auditor semestinya tidak pernah menempatkan diri atau ditempatkan dalam posisi di mana objektivitas mereka dapat dipertanyakan, maka dari itu auditor harus yakin akan hasil kerja yang telah dilakukan.

Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) (2016) menyatakan bahwa setiap auditor harus menjaga objektivitasnya dan bebas dari benturan kepentingan dalam pemenuhan kewajiban profesionalnya. Objektivitas merupakan suatu keyakinan dan kualitas yang dimiliki seorang auditor dalam memberikan nilai atas hasil kinerja, sehingga auditor harus memiliki sikap mental tidak memihak dan tanpa prasangka serta senantiasa menghindarkan diri dari kemungkinan timbulnya pertentangan kepentingan. Adapun contoh dari seorang auditor yang mematuhi prinsip objektivitas: (a) Mengakui keadaan atau hubungan, seperti kedekatan dengan sesama rekan kerja yang mungkin mengkompromikan pertimbangan profesional atau bisnis, dan (b) Mempertimbangkan dampak dari keadaan hubungan tersebut terhadap pertimbangan auditor dalam mengevaluasi kecukupan dan ketepatan bukti yang terkait dengan suatu hal yang material pada pelaporan keuangan.

Sukrisno Agoes (2016) menyatakan objektivitas didefinisikan sebagai tujuan dan sasaran yang sesuai, tidak berat sebelah serta selalu didasarkan atas fakta atau bukti yang mendukung. Objektivitas menyiratkan bahwa segala sesuatu diungkapkan apa adanya, tidak menyembunyikan sesuatu, jujur, dan wajar (*fair*). Objektivitas auditor sangat dibutuhkan instansi dalam menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas. Auditor yang memiliki objektivitas yang tinggi akan melakukan usaha semaksimal mungkin untuk meningkatkan kualitas laporan keuangan, sedangkan auditor yang memiliki tingkat objektivitas rendah maka kualitas laporan keuangan yang dihasilkan akan menurun dikarenakan auditor

terpaksa dalam melakukan tugasnya atau auditor terpengaruh oleh pihak-pihak yang berkepentingan.

Berdasarkan definisi-definisi di atas, penulis menyimpulkan bahwa objektivitas auditor merupakan sikap yang dimiliki auditor agar tidak berat sebelah, tidak memihak pada siapapun, dan bebas dari konflik kepentingan dalam melaksanakan tugas serta tanggung jawab profesional.

Dalam kaitannya dengan objektivitas, berdasarkan Alzeban (2019) dan Mabil (2019) indikator yang digunakan untuk mengukur objektivitas adalah sebagai berikut:

1. Bebas dari Konflik Kepentingan, seorang auditor harus terbebas dari situasi dan kegiatan dimana terdapat konflik kepentingan yang mungkin mengganggu penilaian.
2. Pengungkapan Kondisi Sesuai Fakta, seorang auditor dalam melaksanakan tugasnya diharuskan mengungkapkan kondisi yang terjadi sesuai dengan fakta yang ditemukan dan auditor tidak boleh membuat atau sengaja menutup-nutupi segala bentuk kecurangan yang ditemukan.
3. Bersikap Adil, seorang auditor harus bersikap tidak sewenang-wenang antara satu dengan yang lain serta bersikap jujur dalam melaksanakan tugas yang diberikan.
4. Tidak memihak, seorang auditor dalam mengerjakan tugas diharuskan sesuai dengan tujuan, sesuai dengan sasaran, serta tidak berat sebelah kepada pihak manapun dan harus tetap objektif dalam memberikan penilaian.

2.3 Kompetensi Sumber Daya Manusia

Kompetensi sangat dibutuhkan dalam melaksanakan pekerjaan terutama untuk meningkatkan kinerja individu itu sendiri. Istilah kompetensi telah banyak digunakan sebagai keterampilan kewirausahaan, kapabilitas, kemampuan, keahlian, kesiapan serta pengalaman individu.

Ghasemi *et al.*, (2018) mendefinisikan kompetensi sebagai kombinasi dari pengetahuan (*knowledge*), keterampilan (*skills*), dan sikap (*attitude*) terkait individu yang diperlukan untuk mencapai keberhasilan dalam pekerjaan, serta dapat diukur sesuai dengan standar yang telah disepakati dan dapat ditingkatkan melalui pelatihan dan pengembangan. Menurut Mostafiz *et al.*, (2020) menyatakan bahwa kompetensi seseorang dapat membantu individu dalam meningkatkan kinerjanya dan menghasilkan nilai ekonomi. Instansi atau perusahaan yang memiliki kompetensi sumber daya manusia yang cukup cenderung lebih baik dalam membangun dan meningkatkan kualitasnya.

Menurut Tejedo & Araujo (2020) kompetensi sumber daya manusia merupakan gabungan dari pengetahuan, keterampilan, kemampuan, kemampuan kreatif, kepemimpinan, dan pengalaman yang di peroleh individu dalam meningkatkan kinerjanya. Individu yang tidak mempunyai pengetahuan dan keterampilan yang cukup tentang pekerjaannya akan mengalami kesulitan dalam melaksanakan tugas yang diberikan dan akan mengakibatkan pemborosan waktu serta tenaga. Membantu tercapainya sumber daya manusia yang kompeten, instansi

dapat memberikan pelatihan kepada pegawainya dengan tujuan agar tercapai efektifitas kinerja dan tujuan instansi.

Torres *et al.*, (2018) berpendapat bahwa organisasi perlu merekrut, memelihara, dan mempertahankan sumber daya manusia dikarenakan sumber daya manusia dianggap sebagai salah satu elemen terpenting dari keunggulan kompetitif suatu instansi. Sumber daya manusia yang kompeten merupakan salah satu faktor penting dalam menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas, ketika kompetensi sumber daya manusia meningkat, maka kualitas dalam laporan keuangan juga akan meningkat yang berdampak pada peningkatan kepercayaan masyarakat kepada instansi.

Berdasarkan definisi-definisi di atas, penulis menyimpulkan kompetensi sumber daya manusia merupakan gabungan dari pengetahuan, keterampilan, kemampuan, sikap, serta pengalaman yang di peroleh individu dalam meningkatkan kinerjanya dan sangat dibutuhkan oleh instansi.

Dalam kaitannya dengan kompetensi, berdasarkan Nirwana & Haliah (2018) dan Tejedo & Araujo (2020) indikator dalam mengukur kompetensi sumber daya manusia adalah sebagai berikut :

1. Keterampilan (*Skills*), adalah keahlian yang dimiliki sumber daya manusia dalam menjalankan tugas dan tanggung jawab yang diberikan. Keterampilan yang dimiliki sumber daya manusia didapatkan melalui pengalaman dan mengikuti pelatihan.

2. Pengetahuan (*Knowledge*), adalah informasi yang dimiliki sumber daya manusia dalam melaksanakan tugas dan tanggung jawab yang diberikan sesuai bidang yang diminatinya. Pengetahuan yang dimiliki sumber daya manusia didapatkan dengan mengikuti pendidikan dan pelatihan.
3. Sikap (*Attitude*), merupakan tindakan atau aktivitas dari seseorang dalam melaksanakan tugas dan tanggung jawab secara efektif dan efisien.
4. Kemampuan (*Ability*), adalah kecakapan individu untuk mengerjakan berbagai tugas dalam suatu pekerjaan secara efektif dan efisien.

2.4 ***Good Corporate Governance***

Good corporate governance tidak terlepas dari adanya keinginan agar pemerintahan dapat berjalan dengan baik dan efisien. Keberhasilan dalam menjalankan tugas sesuai rencana yang telah ditetapkan merupakan suatu bentuk dari pemerintahan yang baik saat ini.

Sedarmayanti (2016) mendefinisikan *Good Governance* sektor publik sebagai suatu proses tata kelola pemerintahan yang baik, dengan melibatkan stakeholders, terhadap berbagai kegiatan ekonomian, sosial politik, dan pemanfaatan beragam sumber daya seperti sumber daya alam, keuangan, dan manusia bagi kepentingan rakyat yang dilaksanakan dengan menganut asas: keadilan, pemerataan, persamaan, efesiensi, transparansi, dan akuntabilitas.

Forum for Corporate Governance in Indonesia (FCGI) mendefinisikan *Good Governance* sebagai seperangkat peraturan yang mengatur hubungan antara pemegang saham, pengurus, kreditur, pemerintah, karyawan serta para pemegang

kepentingan intern dan ekstern lainnya sehubungan dengan hak-hak dan kewajiban mereka, atau dapat dikatakan sebagai suatu sistem yang mengarahkan dan mengendalikan perusahaan.

Menurut Habib & Jiang (2015) *good corporate governance* merupakan seperangkat mekanisme dimana pemangku kepentingan melindungi diri mereka sendiri terhadap pengambil alihan oleh orang dalam, serta *good corporate governance* memastikan pelaporan keuangan berkualitas tinggi untuk alokasi sumber daya yang efisien dan pertumbuhan ekonomi.

Menurut Rusdiyanto *et al.*, (2019) *Good Corporate Governance* merupakan sistem yang mengatur dan mengendalikan instansi serta diharapkan dapat memberikan dan meningkatkan nilai instansi. Setidaknya dengan diterapkannya *corporate governance* akan lebih meningkatkan fokus instansi dalam meningkatkan kinerja dan mencapai tujuan yang telah direncanakan. Mardiasmo (2018) menyatakan *good corporate governance* memiliki peran penting yang sangat signifikan dalam memperbaiki dan meningkatkan kinerja instansi.

Berdasarkan definisi-definisi diatas, penulis menyimpulkan bahwa *good corporate governance* didefinisikan sebagai seperangkat peraturan yang mengatur hubungan antara pemerintah, pegawai, pengurus dan para pemegang kepentingan lainnya yang berhubungan dengan hak-hak dan kewajiban. *Good corporate governance* dapat dikatakan sebagai suatu sistem yang mengarahkan dan mengendalikan instansi serta diharapkan dapat memberikan dan meningkatkan nilai instansi.

Prinsip – prinsip *Good Corporate Governance*, sesuai Pasal 3 dalam Peraturan Menteri Negara BUMN Nomor KEP-117/M-MBU/2002 tentang Penerapan Praktik *Good Corporate Governane* pada BUMN, dalam menjamin tata kelola pemerintahan yang baik maka ditetapkan 5 prinsip dasar sebagai berikut:

1. Keterbukaan (*Transparency*), yaitu keterbukaan dalam melaksanakan proses pengambilan keputusan dan keterbukaan dalam mengemukakan informasi materiil dan relevan.
2. Akuntabilitas (*Accountability*), yaitu kejelasan fungsi, pelaksanaan dan pertanggungjawaban Organ sehingga pengelolaan terlaksana secara efektif.
3. Pertanggungjawaban (*Responsibility*), yaitu kesesuaian di dalam pengelolaan terhadap peraturan perundang-undangan yang berlaku dan prinsip-prinsip korporasi yang sehat.
4. Kemandirian (*Independency*), yaitu suatu keadaan di mana perusahaan dikelola secara profesional tanpa benturan kepentingan dan pengaruh/tekanan dari pihak manapun yang tidak sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku dan prinsip-prinsip korporasi yang sehat.
5. Kesetaraan dan Kewajaran (*Fairness*), yaitu keadilan dan kesetaraan di dalam memenuhi hak-hak pemangku kepentingan yang timbul berdasarkan perjanjian dan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Dalam kaitannya dengan *good corporate governance*, berdasarkan Kaawaase *et al.*, (2021) indikator yang digunakan adalah sebagai berikut :

1. Keterbukaan (*Transparency*), yaitu prinsip yang menjunjung keterbukaan dalam mengungkapkan segala informasi yang material secara memadai,

tepat waktu, dan akurat serta keterbukaan pemerintah dalam pengambilan keputusan.

2. Akuntabilitas (*Accountability*), yaitu prinsip yang menuntut adanya kejelasan fungsi atau pemisahan tugas dan pelaksanaan tanggung jawab setiap bagian dalam pemerintah sehingga dapat dikelola dengan baik.
3. Pertanggungjawaban (*Responsibility*), yaitu prinsip yang mengharuskan agar pengelolaan pemerintah sesuai dan patuh terhadap prinsip pemerintah yang sehat dan sesuai dengan peraturan dan perundang-undangan yang berlaku.
4. Kemandirian (*Independency*), yaitu prinsip yang mengharuskan pengelolaan pemerintah secara profesional tanpa benturan kepentingan atau tekanan dari pihak manapun.
5. Kesetaraan dan Kewajaran (*Fairness*), yaitu prinsip yang menuntut pemenuhan hak-hak pemegang saham secara adil dan setara sesuai dengan perjanjian yang disepakati dan sesuai dengan peraturan perundang - undangan yang berlaku.

2.5 Peningkatan Kualitas Laporan Keuangan

2.5.1 Kualitas Laporan Keuangan

Laporan keuangan disusun guna menyediakan informasi yang relevan mengenai posisi keuangan dan seluruh transaksi yang dilakukan oleh instansi selama satu periode pelaporan. Laporan keuangan dapat dikatakan berkualitas apabila informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat memenuhi kebutuhan pengguna dalam pengambilan keputusan.

Menurut Peraturan Pemerintah No.71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, laporan keuangan adalah laporan yang terstruktur

mengenai posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan. Laporan keuangan digunakan untuk mengetahui nilai sumber daya ekonomi yang dimanfaatkan untuk melaksanakan kegiatan operasional pemerintahan, menilai kondisi keuangan, mengevaluasi efektivitas dan efisiensi suatu entitas pelaporan serta membantu menentukan ketaatannya terhadap peraturan perundang-undangan.

Safari *et al.*, (2021) menyatakan kualitas laporan keuangan merupakan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan tentang langkah-langkah selanjutnya dalam meningkatkan kinerja instansi.

Hairston & Brooks (2019) menyatakan kualitas laporan keuangan berisi informasi mengenai keuangan yang relevan dan andal serta dapat berguna bagi investor dan kreditor dalam pengambilan keputusan.

Menurut Pitenoei *et al.*, (2020) kemajuan dari pelaporan keuangan yang berkualitas akan membuat dampak asimetri informasi yang buruk menjadi baik, dengan menjadikan informasi yang didapat sebagai dasar untuk meningkatkan kualitas laporan keuangan organisasi serta dapat meningkatkan kinerja organisasi itu sendiri. Diharapkan kualitas laporan keuangan mengarah pada peningkatan dan keandalan informasi keuangan termasuk perluasan informasi keuangan yang transparansi dalam membantu meningkatkan akuntabilitas kinerja instansi.

Berdasarkan definisi-definisi di atas, penulis menyimpulkan bahwa peningkatan kualitas laporan keuangan merupakan kemajuan dari kualitas

laporan keuangan yang berisi informasi yang relevan dan andal serta bermanfaat bagi para penggunanya dalam pengambilan keputusan.

2.5.2 Tujuan Laporan Keuangan

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, tujuan laporan keuangan adalah menyajikan informasi mengenai posisi keuangan, realisasi anggaran, arus kas, hasil operasional, dan kinerja keuangan suatu entitas pelaporan yang bermanfaat bagi para pengguna dalam membuat dan mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber daya. Secara spesifik, tujuan pelaporan keuangan instansi dipergunakan dalam menyajikan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan dan menunjukkan akuntabilitas entitas pelaporan atas sumber daya yang dipercayakan.

2.5.3 Komponen Laporan Keuangan

Berdasarkan Peraturan Pemerintah No 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, komponen laporan keuangan terdiri dari:

1. Laporan Realisasi Anggaran

Laporan realisasi anggaran menyajikan ikhtisar sumber, alokasi, dan penggunaan sumber daya ekonomi yang dikelola oleh pemerintah pusat atau daerah dalam satu periode pelaporan. Unsur-unsur dalam laporan realisasi anggaran terdiri dari : Pendapatan-LRA, Belanja, Transfer, dan Pembiayaan.

2. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih

Laporan perubahan saldo anggaran lebih menyajikan mengenai informasi kenaikan atau penurunan saldo anggaran lebih tahun pelaporan dibandingkan tahun sebelumnya.

3. Neraca

Neraca menggambarkan posisi keuangan suatu entitas pelaporan mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas pada tanggal tertentu.

4. Laporan Operasional

Laporan operasional menyajikan ikhtisar sumber daya ekonomi yang menambah ekuitas dan penggunaannya dikelola oleh pemerintah pusat atau daerah untuk kegiatan penyelenggaraan pemerintah dalam satu periode pelaporan. Unsur dalam laporan operasional adalah Pendapatan-LO, Beban, Transfer, dan Pos-pos luar biasa.

5. Laporan Arus

Laporan arus kas menyajikan informasi kas sehubungan dengan aktivitas operasi, investasi, dan pendanaan yang menggambarkan saldo awal, penerimaan, pengeluaran, dan saldo akhir pemerintah atau daerah selama periode tertentu. Unsur dari laporan arus kas adalah penerimaan kas dan pengeluaran kas.

6. Laporan Perubahan Ekuitas

Laporan perubahan ekuitas menyajikan informasi kenaikan/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 saldo anggaran lebih, neraca, laporan operasional, laporan arus kas, laporan perubahan ekuitas. Catatan atas laporan keuangan juga mencakup informasi tentang kebijakan akuntansi yang dipergunakan oleh entitas untuk menghasilkan penyajian laporan keuangan secara wajar.

2.5.4 Pengguna Laporan Keuangan

Berdasarkan Peraturan Pemerintah No 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, pengguna laporan keuangan antara lain:

1. Masyarakat.
2. Wakil Rakyat, lembaga pengawas, dan lembaga pemeriksa.
3. Pihak yang memberi atau berperan dalam proses donasi, investasi, dan pinjaman.
4. Pemerintah.

2.5.5 Karakteristik Kualitas Laporan Keuangan

Mengikuti Peraturan Pemerintahan No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, karakteristik kualitas laporan keuangan didefinisikan sebagai ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya. Keempat karakteristik berikut ini merupakan prasyarat normatif yang diperlukan agar laporan keuangan instansi dapat memenuhi kualitas yang dikehendaki:

1. Relevan

Informasi dalam laporan keuangan yang disajikan dapat memberikan manfaat bagi para pengguna dalam pengambilan keputusan. Laporan keuangan juga dapat memberikan manfaat untuk mengevaluasi kinerja di masa lalu dan memberikan umpan balik dalam rangka perencanaan keuangan di masa yang akan datang.

2. Andal

Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan harus dapat diandalkan. Laporan keuangan dikatakan andal apabila informasi di dalam laporan keuangan bebas dari pengertian yang menyesatkan dan kesalahan material, serta menyajikan setiap fakta secara jujur.

3. Dapat Dibandingkan

Informasi yang terdapat dalam laporan keuangan dapat digunakan sebagai pembandingan laporan keuangan periode sebelumnya atau laporan keuangan entitas pelaporan lain pada umumnya.

4. Dapat Dipahami

Laporan keuangan harus memberikan informasi yang jelas, sederhana, dan mudah dipahami oleh pihak-pihak pengguna laporan keuangan.

2.6 Penelitian Terdahulu

Penelitian Objektivitas Auditor, Kompetensi Sumber Daya Manusia, dan *Good Corporate Governance* telah banyak dilakukan oleh para peneliti. Beberapa hasil penelitian terdahulu adalah sebagai berikut :

Tabel 2.1
Penelitian Terdahulu

No	Judul, Nama dan Tahun Penelitian	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
1.	<i>Corporate governance, internal audit quality and financial reporting quality of financial institutions</i> (Kaawaase, T.K., Nairuba, C., Akankunda, B. & Bananuka, J. 2021)	Variabel Independen X1. <i>Good Corporate Governance</i> X2. Kualitas Audit Internal Variabel Dependen Y. Kualitas Laporan Keuangan	Hasil penelitian ini adalah variabel <i>good corporate governance</i> dan kualitas audit internal berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan.
2.	<i>An examination of the impact of compliance with internal audit standards on financial reporting quality</i> (Alzeban, A. 2019)	Variabel Independen X1. Objektivitas Auditor Variabel Dependen Y. Kualitas Laporan Keuangan	Hasil penelitian ini adalah variabel objektivitas auditor berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan.
3.	<i>Financial reporting quality and firms' information environment: a case of Iranian firms</i> (Rezaei Pitenoei, Y., Safari Gerayli, M. & Abdollahi, A. 2021)	Variabel Independen X1. Lingkungan Informasi Variabel Dependen Y. Kualitas Laporan Keuangan	Hasil penelitian ini adalah variabel lingkungan informasi berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan.

4.	<i>Determinant factor of the quality of financial statements and performance of the government by adding contextual factors: Personal factor, system/administrative factor</i> (Nirwana, H & Haliah, N 2018)	Variabel Independen X1. Kompetensi Sumber Daya Manusia X2. Regulasi X3. Faktor Politik Variabel Dependen Y1. Kualitas Laporan Keuangan Y2 Kinerja Pemerintah Daerah	Hasil penelitian ini adalah variabel kompetensi sumber daya manusia, regulasi, dan faktor politik berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan tetapi berpengaruh negatif terhadap kinerja pemerintah daerah.
5.	<i>The influence of corporate governance characteristics on human capital disclosure: the moderating role of managerial ownership</i> (Tejedo-Romero, F. & Araujo, J.F.F.E. 2020)	Variabel Independen X1. <i>Good Corporate Governance</i> X2. Kepemilikan Manajerial Variabel Dependen Y. Pengungkapan Sumber Daya Manusia	Hasil penelitian ini adalah variabel <i>good corporate governance</i> dan kepemilikan manajerial berpengaruh positif terhadap pengungkapan sumber daya manusia.
6.	<i>The relationship between transformational client leadership and auditor objectivity</i> (Svanberg, J., Öhman, P. and Neidermeyer, P.E. 2017)	Variabel Independen X1. Objektivitas Auditor X2. <i>Client Leadership</i> Variabel Dependen Y. Kualitas Laporan Keuangan	Hasil penelitian ini ada;ah variabel objektivitas auditor berpengaruh negatif terhadap kualitas laporan keuangan.

7.	<i>Internal auditors' perceptions of the function's ability to investigate fraud</i> (Hazami-Ammar, S. 2019)	Variabel Independen X1. Objektivitas Auditor X2. Independensi Auditor Variabel Dependen Y. Fungsi Audit Internal	Hasil penelitian ini adalah variabel objektivitas dan independensi auditor berpengaruh positif terhadap fungsi audit internal yang berakibat pada kualitas laporan keuangan.
8.	<i>Does Ethical Culture in Audit Firms Support Auditor Objectivity?</i> (Svanberg, Jan & Öhman, Peter 2016)	Variabel Independen X1. Budaya Etis Variabel Dependen Y. Objektivitas Auditor	Hasil penelitian ini menunjukkan variabel budaya etis yang lebih kuat berpengaruh positif terhadap objektivitas auditor.
9.	<i>Examining financial information reporting and behavior of listed companies in Iran</i> (Izi, R., Garkaz, M., Sayeedi, P. and Matoufi, A. 2020)	Variabel Independen X1. Sumber Daya Manusia X2. Kualitas Laporan Keuangan	Hasil penelitian ini menunjukkan variabel sumber daya manusia berpengaruh negatif terhadap kualitas laporan keuangan.
10.	<i>Exploring the relation between corporate reporting and corporate governance effectiveness</i> (Kachouri, M. & Jarboui, A 2017)	Variabel Independen X1. Efektivitas Corporate Governance Variabel Dependen Y. Kualitas Laporan Keuangan	Hasil Penelitian ini adalah variabel efektivitas corporate governance dan berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan.
11.	<i>Corporate governance and financial reporting quality in China: A survey of recent evidence</i>	Variabel Independen X1. Corporate Governance Variabel Dependen	Hasil penelitian ini adalah variabel corporate governance berpengaruh

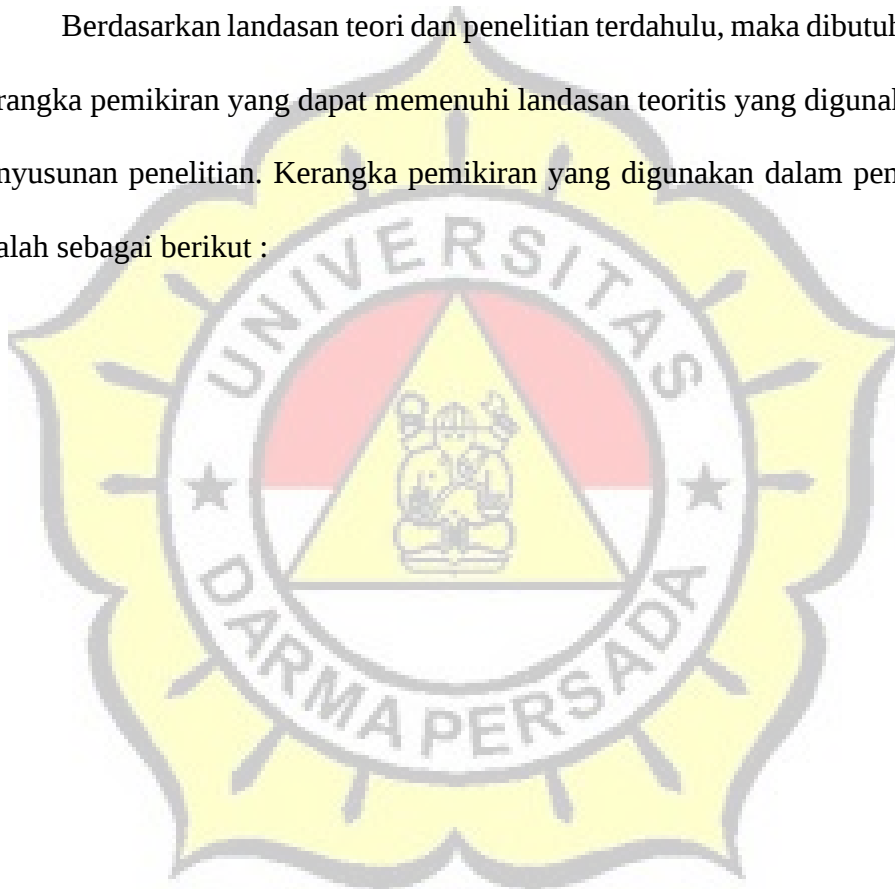
	(Habib, Ahsan & Jiang, Haiyan 2015)	Y. Kualitas Laporan Keuangan	positif terhadap kualitas laporan keuangan
11.	<i>Corporate ownership concentration and financial reporting quality: International evidence</i> (Arthur, N., Chen, H. and Tang, Q. 2019)	Variabel Independen X1. Corporate Governance Y. Kualitas Laporan Keuangan.	Hasil penelitian yang dilakukan oleh <i>good corporate governance</i> terhadap kualitas laporan keuangan.
12.	<i>The role of accountability in determining the relationship between financial reporting quality and the performance of public organizations: Evidence from Vietnam</i> (Tran, Yen Thi., Nguyen, Nguyen Phong.& Hoang, Trang Cam 2021)	Variabel Independen X1. Akuntabilitas Variabel Dependen Y. Kualitas Laporan Keuangan	Hasil penelitian ini adalah variabel kualitas laporan keuangan dan akuntabilitas berpengaruh positif terhadap kualitas
13.	<i>Investigating Effects of Accounting Ethics on Quality of Financial Reporting of an Organization</i> (Mabil, Azona. 2019)	Variabel Independen X1. Kompetensi X2. Independen X3. Objectivity X4. Integrity Variabel Dependen Y. Kualitas Laporan Keuangan	Hasil penelitian ini adalah variabel kompetensi, independen, objectivity, dan integrity berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan
14.	<i>Ethical Accounting Practices and Financial Reporting Quality</i>	Variabel Independen X1. Professional behaviour X2. Objectivity	Hasil penelitian ini adalah variabel <i>professional behaviour, objectivity</i> , dan <i>integrity</i> berpengaruh

	(Aifuwa, Hope; Embele, Keme & Musa, Saidu. 2018)	X3. Integrity Variabel Dependen Y. Kualitas Laporan Keuangan	positif signifikan terhadap kualitas laporan keuangan
--	--	--	---

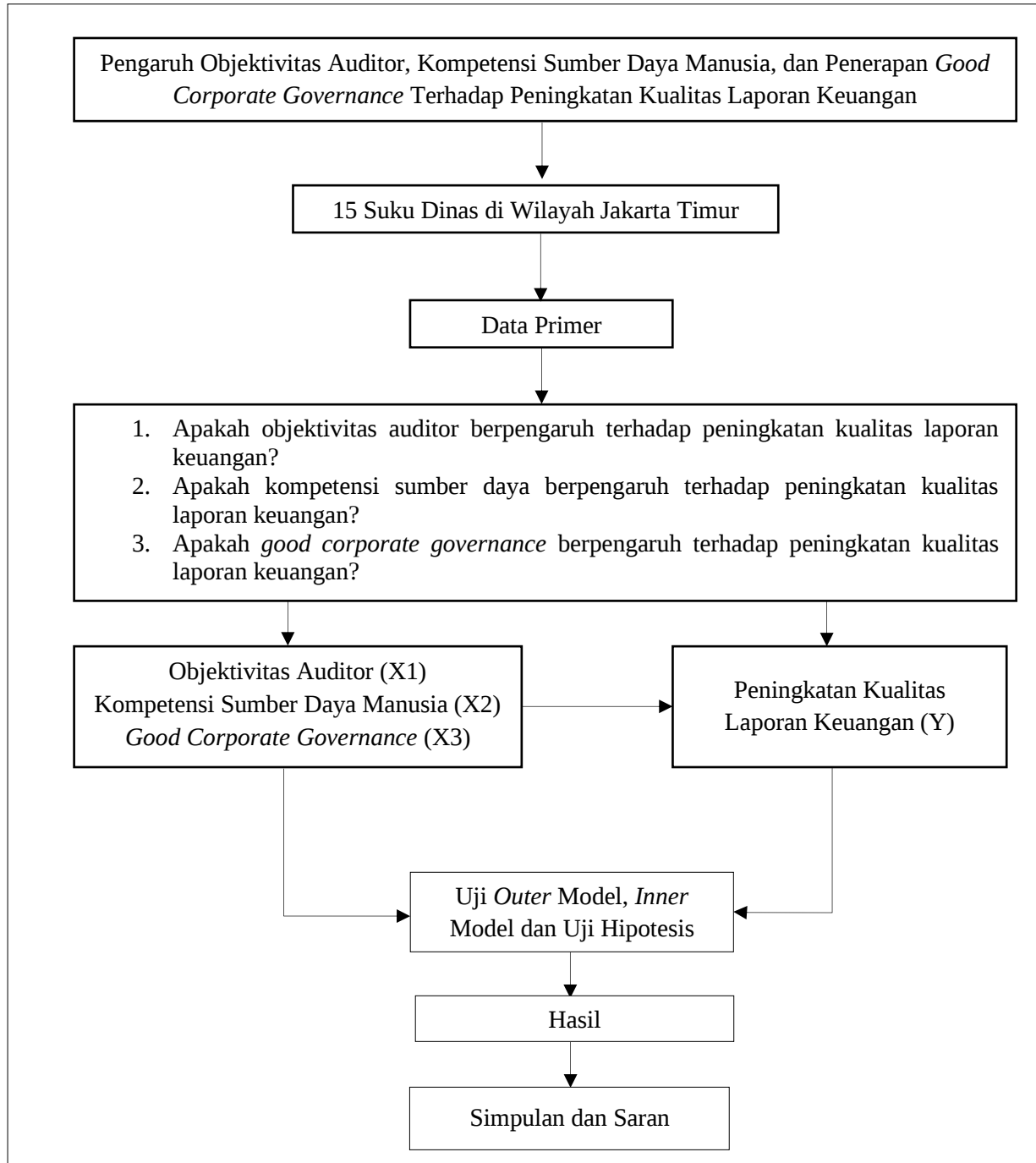
Sumber : Penelitian Terdahulu

2.7 Kerangka Pemikiran

Berdasarkan landasan teori dan penelitian terdahulu, maka dibutuhkan suatu kerangka pemikiran yang dapat memenuhi landasan teoritis yang digunakan dalam penyusunan penelitian. Kerangka pemikiran yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :



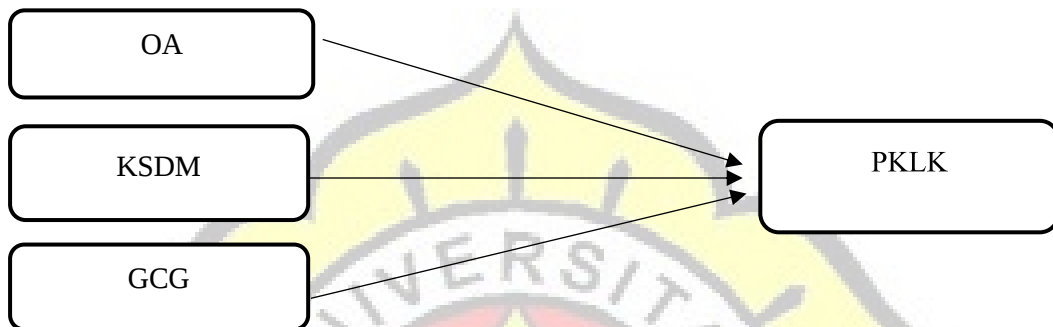
Gambar 2.1
Kerangka Pemikiran



2.8 Model Konseptual

Dalam penelitian ini menggunakan model konseptual dengan 3 (tiga) variabel independen yang dapat dijelaskan melalui gambar berikut:

Gambar 2.2
Model Konseptual



Dari bagan yang disajikan di atas hendak melihat bahwa peningkatan kualitas laporan keuangan dipengaruhi oleh tiga variabel independen yaitu objektivitas auditor, kompetensi sumber daya manusia, dan *good corporate governance*.

2.9 Hipotesis Penelitian

Berdasarkan masalah rumusan dan kerangka pemikiran di atas maka hipotesis penelitian ini adalah sebagai berikut:

2.9.1 Hubungan Objektivitas Auditor dengan Peningkatan Kualitas Laporan Keuangan

Objektivitas merupakan salah satu faktor yang dapat mempengaruhi kualitas kinerja auditor di instansi. Auditor sendiri merupakan salah satu pihak penting dalam instansi untuk meningkatkan kualitas laporan keuangan.

Svanberg *et al.*, (2016) berpendapat bahwa auditor yang memiliki hubungan terlalu dekat dengan atasan cenderung menyetujui apa saja yang diinginkan oleh seorang atasan, dengan demikian kebiasaan memihak yang dimiliki oleh seorang auditor akan mengganggu objektivitas mereka dalam melaksanakan pekerjaan, oleh karena itu seorang auditor diharuskan menghindari sekecil apapun kemungkinan pelanggaran terhadap objektivitasnya.

Menurut penelitian yang telah dilakukan oleh Neidermeyer *et al.*, (2017) dengan judul *The relationship between transformational client leadership and auditor objectivity* menyatakan bahwa objektivitas auditor tidak mempengaruhi peningkatan kualitas laporan keuangan. Berdasarkan uraian tersebut, maka dirumuskan hipotesis:

H₁ : Objektivitas Auditor tidak berpengaruh terhadap peningkatan kualitas laporan keuangan.

2.9.2 Hubungan Kompetensi Sumber Daya Manusia dengan Peningkatan Kualitas Laporan Keuangan

Sumber daya manusia merupakan salah satu faktor penting dan berharga bagi instansi dalam menentukan kemajuan. Kompetensi sumber daya manusia adalah gabungan dari keterampilan, pengetahuan, dan sikap individu dalam meningkatkan kinerjanya.

Nirwana & Haliah (2018) menyatakan dalam meningkatkan kualitas laporan keuangan dan hasil audit untuk kepentingan instansi harus menerima bantuan secara menyeluruh dari sumber daya manusia, hal ini disebabkan dengan

banyaknya perubahan dalam proses pelaporan keuangan maka membutuhkan sumber daya manusia yang memiliki kompetensi sesuai dengan yang dibutuhkan dan menguasai konsep akuntansi. Dengan demikian, kompetensi sumber daya manusia sangat dibutuhkan untuk menjaga kualitas laporan keuangan sebagai hasil dari kinerja instansi.

Menurut penelitian yang dilakukan oleh Izi *et al.*, (2020) dengan judul *Examining financial information reporting and behavior of listed companies in Iran* menyatakan bahwa kompetensi sumber daya manusia tidak memiliki peran terhadap peningkatan kualitas laporan keuangan. Berdasarkan uraian di atas maka dapat disimpulkan:

H₂ : Kompetensi Sumber Daya Manusia tidak berpengaruh terhadap peningkatan kualitas laporan keuangan.

2.9.3 Hubungan *Good Corporate Governance* dengan Peningkatan Kualitas Laporan Keuangan

Menurut Rusdiyanto *et al.*, (2019) *Good Corporate Governance* merupakan sistem yang mengatur dan mengendalikan instansi serta diharapkan dapat memberikan dan meningkatkan nilai instansi. Setidaknya dengan diterapkannya *corporate governance* akan lebih meningkatkan fokus instansi dalam meningkatkan kinerja dan mencapai tujuan yang telah direncanakan.

Md Nasir & Hashim (2020) berpendapat bahwa *good corporate governance* sangat dibutuhkan dalam instansi karena dapat meningkatkan kualitas laporan keuangan. Semua mekanisme *good corporate governance* berjalan dengan baik

mulai dari level atas hingga level bawah yang tercemin pada adanya aturan yang terjamin dan terlaksananya tugas pokok dari masing-masing, sehingga tercipta suasana kerja yang baik. Pelaksanaan *good corporate governance* sudah sampai tahap dimana adanya tuntutan untuk menyampaikan kepada publik apa saja yang telah dilakukan instansi dalam mencapai tujuannya dan menjamin telah diselenggarakannya tata kelola tersebut.

Abdallah & Ismail (2017) menyatakan bahwa praktik *Good Corporate Governance* yang efektif bergantung pada penyesuaian karakteristik instansi dan lingkungan yang saling terkait, oleh sebab itu instansi dengan praktik tata kelola yang efektif dapat memperbesar kesempatan untuk meningkatkan keuntungan dan nilai instansi dalam jangka panjang.

Menurut penelitian yang dilakukan oleh Arthur *et al.*, (2019) dengan judul *Corporate ownership concentration and financial reporting quality: International evidence* menyatakan bahwa *good corporate governance* tidak mempengaruhi peningkatan kualitas laporan keuangan. Berdasarkan uraian di atas maka dapat disimpulkan:

H₃ : Penerapan *Good Corporate Governance* tidak berpengaruh terhadap peningkatan kualitas laporan keuangan.