

SISTEM INFORMASI, KEUANGAN, AUDITING DAN PERPAJAKAN

<http://jurnal.usbykp.ac.id/index.php/sikap>

URGENSI *FINANCIAL REPORTING QUALITY* SEKTOR PUBLIK DAN PRIVAT SELAMA PANDEMI COVID-19

Desy Lutfiati

Universitas Pendidikan Indonesia
email: hamdan.arif.fatoni@gmail.com

Neng Inggrit Candi Kapuri

Universitas Pendidikan Indonesia
email: inggritcandikapuri@gmail.com

Zelina Amalia

Universitas Pendidikan Indonesia
email: zelinnaamalia@gmail.com

Ida Farida Adi Prawira

Universitas Pendidikan Indonesia
email: Ida.farida@upi.edu

Abstrak

Kualitas laporan keuangan yang merupakan hal terpenting tidak hanya dalam sektor privat namun juga dalam sektor publik. Paper ini bertujuan untuk mengukur kualitas sumber daya manusia, sistem pengendalian internal dan teknologi informasi, juga fungsi pengawasan yang dilakukan oleh komite audit dalam mempengaruhi financial reporting quality, yang merupakan variabel-variabel relevan dan dianggap vital selama terjadinya keterbatasan gerak akibat pandemi COVID-19. Penelitian dilakukan dengan cara mengumpulkan data dan informasi dalam berbagai pustaka seperti jurnal, buku, dan dokumen lainnya yang relevan. Hasil penelitian diperoleh bahwa terdapat pengaruh sumber daya manusia, sistem pengendalian internal dan teknologi informasi, dan peran komite audit dalam meningkatkan kualitas laporan keuangan. Artikel ini diharapkan mampu memicu bagi peneliti lain untuk meneliti lebih jauh mengenai urgensi kualitas laporan keuangan sector public dan privat selama pandemi covid-19 atau dengan menggunakan variabel lainnya.

Kata kunci: *Sumber Daya Manusia; Sistem Pengendalian Internal dan Teknologi Informasi; Komite Audit; Kualitas Laporan Keuangan*

THE URGENCE OF *FINANCIAL REPORTING QUALITY* OF THE PUBLIC AND PRIVATE SECTOR DURING THE COVID-19 PANDEMIC

Abstract

The quality of financial reports is of the most importance not only in the private sector but also in the public sector. This paper aims to measure the quality of human resources, internal control systems and information technology, as well as the supervisory function carried out by the audit

committee in influencing financial reporting quality, which are relevant variables and considered vital during the limitation of movement due to the COVID-19 pandemic. The research was conducted by collecting data and information in various libraries such as journals, books and other relevant documents. The results showed that there was an influence of human resources, internal control systems and information technology, and the role of the audit committee in improving the quality of financial reports. This article is expected to be able to trigger other researchers to investigate further the urgency of the quality of public and private sector financial reports during the Covid-19 pandemic or by using other variables.

Key Words: *Human Resource, Internal Control and Information Technology System, Audit Committee, Financial Reporting Quality*

PENDAHULUAN

Laporan keuangan menjadi salah satu hal terpenting tidak hanya dalam sektor privat namun juga dalam sektor publik. Sebagai bentuk pertanggungjawaban konkret kinerja yang dikuantifikasi, maupun sebagai bentuk komunikasi bisnis. Sehingga penting bagi para penyusun laporan keuangan untuk memperhatikan kualitas laporan keuangan itu sendiri agar dapat mudah dipahami pengguna laporan, mempunyai kecukupan pengungkapan, disajikan dengan wajar dan jujur apa adanya.

Sebagai bentuk komunikasi bisnis, laporan keuangan berfungsi mengeliminasi asimetri informasi antara principles dan agent. Dimana agent yang berperan aktif dalam operasional organisasi memiliki informasi yang jauh lebih banyak dibanding principles. Sehingga agent bertanggungjawab memberikan informasi tersebut dalam bentuk laporan keuangan, melaporkan hasil kinerjanya, maupun kondisi terkini organisasi kepada para principles. Penelitian Healy & Palepu (2001) mengungkapkan bahwa *Financial Reporting Quality (FRQ)* yang tinggi bisa mereduksi asimetri informasi yang merupakan bentuk *agency problem* ini.

Fungsi *financial reporting quality* ini semakin menjadi suatu isu yang penting dalam kondisi saat ini, dimana perekonomian dunia sedang terguncang akibat dampak dari pandemi COVID-19. Pandemi ini menyebabkan perekonomian jatuh, banyaknya PHK (pemutusan hubungan kerja), *collapse* atau kebangkrutan yang mempengaruhi investasi, selain itu juga karena skala dan karakteristik krisis COVID-19 yang tak dapat diprediksi ini membangun suatu gelombang ketidakpastian ekonomi yang luar biasa, (Altig et al., 2020). Hal ini memberikan dampak yang begitu signifikan terhadap pelaporan keuangan, baik dalam sektor privat maupun publik.

Dalam sektor privat, perusahaan dituntut untuk bisa *sustain* menghadapi krisis. Terhambatnya aktivitas ekonomi membuat perusahaan mengalami kerugian dan kendala keuangan. Sehingga diperlukan banyak pendanaan untuk mempertahankan *going concern* usaha. Pada titik inilah kualitas laporan keuangan sangat penting untuk menunjang keberhasilan pendanaan entitas karena laporan keuangan yang berkualitas akan memudahkan investor membuat keputusan investasi, maupun pemberian kredit. Terdapat banyak penelitian mengenai pentingnya *financial reporting quality* dalam meningkatkan efisiensi investasi (pendanaan) sehingga baik investor maupun perusahaan sama-sama diuntungkan dengan tereduksinya *cost of capital* dan terjaminnya risiko investasi. Penelitian tentang *financial reporting quality* terhadap efisiensi investasi yang dilakukan (Biddle et al., 2009; Chen et al., 2011; Cutillas Gomariz & Sánchez Ballesta, 2014; Verdi, 2006) menyimpulkan *financial reporting quality* memiliki hubungan positif terhadap efisiensi investasi. Dimana semakin tinggi kualitas pelaporan keuangan, semakin tinggi pula efisiensi investasinya.

Selain kepentingan pendanaan, manajemen sebagai agent harus memberikan laporan keuangan yang berkualitas kepada stockholder. Laporan keuangan yang merepresentasikan kondisi entitas yang sesungguhnya, bukan laporan keuangan manipulasi dengan tujuan mendapat perspektif positif para stockholder perusahaan dimana entitas tetap terlihat baik-baik

saja dikala krisis COVID-19 melanda. Survei yang dilakukan oleh KPMG (2020) terhadap komite audit sebagai responden menunjukkan bahwa isu *disclosure* menjadi hal yang penting bagi suatu laporan keuangan selama pandemi. Isu ini mendapat suara sebanyak 79%, dimana responden mengungkapkan *disclosure* terkait risiko, MD&A, likuiditas, hasil operasi, dan tren ketidakpastian harus menjadi fokus khusus selama pandemic berlangsung. Hal ini menunjukkan pentingnya laporan keuangan berkualitas tinggi dengan *disclosure* memadai selama pandemi berlangsung.

Laporan keuangan berkualitas juga sangat penting dalam sektor publik. Bukan sebagai penunjang pendanaan, namun sebagai bentuk akuntabilitas dan responsibilitas agent (pejabat public) kepada stakeholder, khususnya masyarakat. Dalam artikel review ini, sektor publik yang menjadi fokus adalah instansi pemerintah seperti Pemda (Pemerintah Daerah). Pemda dituntut untuk bekerja ekstra dalam melayani masyarakatnya dikala pandemi. Bukan hanya dari sisi pelayanan kesehatan dan sosial, namun juga bagaimana mereka akuntabel mempertanggungjawabkan kinerjanya keuangannya selama krisis.

Keterbatasan gerak yang ditimbulkan akibat pandemi COVID-19 menimbulkan beragam masalah, baik dari segi operasional entitas maupun pelaporan keuangan. Berdasarkan survey ACFE (2020), pandemi ini meningkatkan fraud yang terjadi, hampir di semua skema fraud. Pada Agustus 2020, *Cyberfraud* menduduki urutan pertama dengan perolehan 47%, diikuti oleh *unemployment fraud*, *payment fraud*, *vendor and seller fraud*, sedangkan *financial statement fraud* berada di urutan ke-11 dengan perolehan 12%. Aktivitas entitas yang serba menggunakan sistem daring (dalam jaringan) saat ini membuka peluang *cyberfraud* lebih lebar lagi. *Cyberfraud* yang menurut responden sering terjadi adalah terkait email bisnis, *hacking*, *ransomeware*, dan *malware*. Hal ini menjadi suatu tantangan lain yang timbul dikala pandemi, khususnya dalam bidang akuntansi dan pelaporan keuangan yang sangat bergantung pada keandalan informasi. Kesiapan sumber daya manusia, sistem informasi, dan aktivitas pengendalian-pengawasan menjadi kunci terjaminnya kualitas pelaporan keuangan entitas selama pandemi.

Terdapat banyak penelitian yang meneliti bagaimana ketiga aspek penting ini mempengaruhi kualitas pelaporan keuangan suatu entitas publik maupun privat. Pengaruh positif Aspek Sumber Daya Manusia secara signifikan terhadap *financial reporting quality* dibuktikan dengan penelitian (Kalumata et al. 2015; Latifah, 2017; Wijayanti & Handayani, 2017; Kiranayanti & Erawati, 2017)

Aktivitas pengendalian terhadap entitas dengan *internal control* menunjukkan dampak positif yang signifikan terhadap *financial reporting quality* berdasarkan penelitian (Agbenyo et al., 2018; Anshari & Syofyan, 2016; Dashtbayaz et al., 2019; Dewiutami & Ningsih, 2020; Firmansyah & Sinambela, 2020; Fitriani, 2017; Kalumata et al., 2016; Kasim, 2015; Kewo & Afiah, 2017; Kiranayanti & Erawati, 2016; Jagan Krishnan et al., 2020; Latjandu et al., 2016; Rohmah et al., 2020).

Meskipun hasil penelitian mengenai fungsi pengawasan yang dijalankan oleh komite audit dalam beberapa aspek yang diteliti masih bersifat kontradiksi, namun masih dapat diambil kesimpulan bahwa peran komite audit, terutama yang ahli di bidang akuntansi dan keuangan, sangat penting dan signifikan dalam meningkatkan FRQ melalui mekanisme pengawasan. Penelitian tersebut dilakukan oleh (Cohen et al., 2004; Hoitash et al., 2009; Khlif & Samaha, 2016; Jayanthi Krishnan, 2005; Mcdaniel et al., 2002; Salehi, 2016).

TELAAH LITERATUR DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Financial Reporting Quality (FRQ)

Financial reporting quality (FRQ) merupakan aspek penting tidak hanya dalam sektor privat, tapi juga dalam sektor publik, karena laporan keuangan menyediakan informasi penting yang digunakan sebagai pertimbangan pengambilan keputusan. Dalam Kerangka Konseptual

Pelaporan Keuangan yang diamandemen IASB (*International Accounting Standard Board*) disebutkan bahwa laporan keuangan berkualitas tinggi menjadi sumber informasi yang sangat berguna bagi para penggunanya sebagai penyedia modal potensial (seperti investor modal, pemberi pinjaman, dan kreditur lainnya) untuk dapat mengambil keputusan terkait kapasitas mereka menyediakan modal (Menicucci, 2020). *Financial reporting quality* berperan penting sebagai “*guide*” dalam mengalokasikan sumber daya di pasar modal secara efisien (Habib & Hossain, 2013). Pasar modal bergantung pada informasi keuangan yang relevan dan kredibel. Oleh karena itu, laporan keuangan harus memenuhi sejumlah standar yang didefinisikan IASB sebagai “*high quality standard*” sehingga informasi di dalamnya transparan dan dapat dibandingkan oleh para penggunanya. Informasi dalam laporan keuangan harus relevan, lengkap, netral dan bebas dari kesalahan, karena laporan keuangan berkualitas tinggi merupakan informasi yang “*decision usefulness*” (Menicucci, 2020).

Terdapat dua pendekatan dari karakteristik FRQ, yaitu “*user demand*” dan “*investor protection*”. Dalam pendekatan *user demand*, kegunaan (*usefulness*) dari FRQ dilihat dari sudut pandang pengguna laporan keuangan termasuk *stockholder*, dimana laporan keuangan yang berkualitas memiliki kriteria *completeness* dan *fairness disclosure*. Sedangkan pendekatan *investor protection* lebih menekankan kepada kriteria *transparency* dan *completeness disclosure* dimana menurut pendekatan ini, laporan keuangan yang berkualitas harus memperhatikan tingkat konservatisme dalam estimasi yang digunakan, juga konsistensi dan *comparability* pencatatan keuangan (Salehi, 2016). FRQ disebut juga sebagai *accounting quality*, dimana *accounting quality* mendefinisikan tingkat suatu “*usefulness of accounting information*” sebagai laporan yang menampilkan kinerja dan posisi keuangan dengan benar dan wajar guna meningkatkan nilai entitas dan memprediksi kinerjanya secara tepat (Hribar et al., 2014).

Agency theory problem antara *agent* dan *principle* membuka lebar peluang asimetri informasi membuat kualitas suatu pelaporan keuangan sedemikian penting untuk keberlangsungan entitas. Sebagian besar penelitian telah membuktikan bahwa *financial reporting quality* berhasil mereduksi asimetri informasi antara *agent* dan *principle* (Bushman & Smith, 2001; Healy & Palepu, 2001). Penelitian Verdi (2006) lebih lanjut menjelaskan bahwa efisiensi investasi sangat bergantung pada *financial reporting quality* yang dapat mereduksi asimetri informasi, yang kemudian memperkecil *cost of capital* menurunkan biaya pengawasan terhadap manajemen dan meningkatkan ketepatan pemilihan *project* investasi. Hubungan antara keduanya lebih kuat pada entitas yang sedang mengalami kendala keuangan.

Peran *financial reporting quality* dalam sektor privat, khususnya bagi para investor dalam mengefisienkan investasi terjadi karena FRQ dapat mereduksi *overinvestment* yang merupakan inefisiensi investasi dimana NPV (*Net Present Value*) *project* investasi tersebut bernilai negatif. Pereduksian ini akan semakin efisien jika dipadukan dengan *short term debt*, karena FRQ dan *short term debt* bersifat saling substitutif dalam mengefisienkan investasi (Cutillas Gomariz & Sánchez Ballesta, 2014). Penelitian Verdi (2006) menunjukkan FRQ dengan *accrual quality* (yang dapat mengestimasi *future cash flow* dan *earning* lebih representatif) memiliki hubungan negatif tidak hanya dengan *overinvestment*, namun juga dengan *underinvestment* (yaitu memilih secara tepat investasi yang berpotensi memiliki NPV positif). Menurut penelitiannya, hubungan FRQ dengan *underinvestment* lebih kuat terjadi pada entitas yang sedang mengalami kondisi keuangan yang buruk dimana FRQ yang tinggi sangat diperlukan untuk menarik investor. Hal ini relevan dengan apa yang terjadi dalam kondisi pandemi saat ini, dimana krisis terjadi dan menyulitkan keuangan banyak entitas, sehingga terdapat kemungkinan FRQ entitas (khususnya sektor privat) akan tinggi selama terjadinya pandemi COVID-19. Kondisi sebaliknya saat entitas mempunyai saldo kas dalam jumlah besar, hubungan antara FRQ dengan *overinvestment* semakin kuat, dimana FRQ tinggi akan mereduksi asimetri informasi kemudian menurunkan biaya pengawasan terhadap manajemen. Biddle et al. (2009) mendukung hasil penelitian Verdi

(2006) tersebut. Menurutnya, FRQ memfasilitasi investasi untuk perusahaan dengan hambatan financial, dan membatasi investasi untuk perusahaan yang cenderung *over-investment*.

Berbeda dengan entitas sektor swasta yang *go public* dan *listing* di bursa efek, perusahaan tertutup biasanya tidak memerlukan FRQ yang tinggi, terlebih lagi dalam negara berkembang. Karena entitas kecil biasanya tak memiliki akses pendanaan luar sehingga mereka cenderung tidak memerlukan FRQ yang tinggi (Chen et al., 2011). Namun bukan berarti FRQ entitas kecil tidak harus tinggi, karena laporan keuangan berkualitas tinggi diperlukan dalam mereduksi asimetri informasi sehingga bisa sangat membantu penggunaannya mengambil keputusan secara tepat, terutama informasi yang berkaitan dengan pencapaian *earnings* entitas untuk ekspansi usahanya yang seringkali menjadi pertimbangan bank untuk memberi pinjaman modal. Hal ini dibuktikan pula oleh penelitian Chen et al. (2011), bahwa perusahaan dengan pendanaan dari bank yang dominan cenderung memiliki FRQ tinggi sehingga peran informasi akuntansi meningkat disini. Dapat disimpulkan, FRQ yang tinggi juga penting untuk entitas kecil *non-listed*, karena kebanyakan dari mereka membidik bank sebagai penyedia modal.

Dari hasil penelitian Chen et al. (2011) terkait tingginya FRQ nasabah bank, dapat disimpulkan juga bahwa *Earnings Quality* (EQ) merupakan bagian yang sangat penting dari keseluruhan FRQ karena *earnings* merupakan aspek yang menjadi pertimbangan dalam menilai kinerja suatu entitas bagi *shareholder*. Pelaporan *earnings* merupakan informasi utama dalam suatu laporan keuangan yang diamati oleh hampir semua pengguna seperti praktisi, pemerintah, maupun peneliti di bidang akuntansi. Sehingga dalam berbagai literatur sering ditekankan bahwa EQ mempunyai kedudukan yang sangat penting dalam FRQ (Menicucci, 2020). Dalam konsep *agency theory*, agen seringkali bertindak untuk kepentingan dirinya sendiri, bukan untuk para *stockholder*. Hal inilah yang dapat memotivasi manajemen untuk memanipulasi *earnings* demi memperoleh bonus, dan kinerja yang baik. Biddle et al. (2009) percaya bahwa FRQ yang tinggi dapat menghambat praktik *earning* manajemen yang dilakukan *agent*. “*From the belief that firms, which have high-quality financial reports, may have rich information content and high-quality earnings*” (Dashtbayaz et al., 2019). Praktik *earning* manajemen dengan tujuan memanipulasi hasil kinerja di masa pandemi ini mungkin akan sering dilakukan agar entitas dapat terus bertahan dan memperoleh pendanaan yang cukup.

Selain itu, *financial reporting quality* juga menunjukkan tingkat dari agresivitas atau konservatisme entitas dalam menentukan dan mengaplikasikan kebijakan akuntansi (Menicucci, 2020). Karena dengan pengungkapan yang memadai dan penyajian yang wajar, *stockholder* dapat melihat sifat dari kebijakan akuntansi yang diterapkan entitas. *Stockholder* sebagai pemilik modal lebih menyukai entitas bersikap konservatif dalam kebijakan akutansinya. Karena jika entitas agresif, hal ini hanya akan mendatangkan *earning* yang kurang aman, dalam artian bisa terperosok sewaktu-waktu hanya karena entitas bersikap agresif. Misalnya tidak mau memperbanyak beban dengan sedikit mencadangkan piutang, agresif dan tidak memperhatikan rendahnya tingkat ketertagihan piutang. Kemudian saat piutang-piutang tersebut tak berhasil tertagih, baik kinerja maupun *earning* entitas akan menurun sehingga berdampak pada menurunnya harga saham yang merupakan kekayaan *stockholder*.

Jadi dapat disimpulkan bahwa FRQ sangat berperan penting dalam aktivitas pendanaan entitas sektor swasta baik entitas besar yang *go public* dan *listed* di bursa efek, maupun entitas kecil tertutup. Terutama di masa pandemi saat ini, dimana banyak sekali entitas yang mengalami kendala keuangan dan kemungkinan sangat bergantung pada pendanaan dari investor maupun kreditur. Sehingga saat ini baik pengguna laporan keuangan seperti investor, kreditur, maupun manajemen sendiri sangat memerlukan FRQ tinggi dalam proses pengambilan keputusan mereka, agar tidak semakin mengalami kerugian di kala pandemi.

Serupa dengan *agency theory* dalam sektor privat, yang berlaku menjadi dasar dalam pelaporan keuangan sektor publik (khususnya sektor pemerintahan) adalah konsep *stewardship theory*. Aktivitas pertanggungjawaban dibebankan kepada pemerintah yang berperan sebagai

steward, dimana mereka memiliki otoritas untuk menyediakan informasi keuangan yang menjadi pertimbangan pengguna sebagai *principle* (Dewiutami & Ningsih, 2020). Tersedianya laporan keuangan berkualitas tinggi menjadi tanggung jawab pemerintah, dan akuntabilitas menjadi penilaian penting terkait fungsi dari laporan keuangan yang digunakan oleh penggunanya dalam mengambil keputusan (Umrani et al., 2020).

Akuntabilitas dan transparansi sangat dituntut dalam sektor publik. Karena sektor ini berkaitan langsung dengan masyarakat luas yang menjadi *stakeholder*-nya. Setiap keputusan yang diambil dengan menggunakan pertimbangan dari laporan keuangan pemerintah berdampak baik secara langsung maupun tidak terhadap rakyatnya. Masyarakat sebagai *stakeholder* mempunyai hak untuk mengetahui kinerja pemerintah melewati laporan keuangan, sehingga pemerintah wajib bersikap transparan. Terutama kaitannya dengan jumlah belanja pemerintah, karena hal inilah yang dapat dirasakan masyarakat misalnya melalui pembangunan infrastruktur, fasilitas masyarakat, sehingga masyarakat sebagai *stakeholder* dapat mengkritisi kinerja pemerintah jika apa yang diungkap dan dipertanggungjawabkan dalam laporan keuangannya tidak sesuai dengan apa yang mereka rasakan benefitnya. Oleh karena itu, dalam sektor pemerintahan pun FRQ yang tinggi sangat penting.

Sumber Daya Manusia

Menurut Hullah et al. (2012) Sumber daya manusia merupakan kemampuan suatu individu dalam sebuah organisasi untuk melakukan fungsinya atau kewenangannya untuk mencapai tujuannya secara efektif dan efisien. Sumber daya manusia merupakan salah satu unsur terpenting dalam sebuah organisasi, karna itu pengelolaannya harus dilakukan sebaik mungkin agar dapat memberikan kontribusi yang maksimal untuk mencapai tujuan dari organisasi. Sumber daya manusia merupakan pilar penyangga utama dan roda penggerak dalam sebuah organisasi untuk mewujudkan visi dan misi serta tujuan dari organisasi itu sendiri (Yosefrinaldi, 2013).

Pada pengelolaan laporan keuangan suatu entitas yang baik, maka harus memiliki sumber daya manusia yang berkualitas Laporan keuangan merupakan output yang dihasilkan suatu badan atau disiplin ilmu akuntansi. Oleh karenanya sumber daya manusia memiliki peran dalam menghasilkan sebuah laporan keuangan yang berkualitas. Kapasitas dari sumber daya manusia dilihat sebagai kemampuannya dalam mencapai kinerja.

Untuk menilai suatu kinerja dan kualitas sumber daya manusia dalam pelaksanaannya dapat dilihat dari *level of responsibility* dan kompetensi sumber daya manusia (Alimbudiono dan Fidelis, 2004). *Level of responsibility* dapat dilihat dalam deksripsi jabatan. Deskripsi jabatan merupakan hal yang penting untuk melaksanakan tugas dengan baik karnanya deskripsi jabatan menjadi dasar bagi sumber daya manusia itu sendiri. Sedangkan kompetensi dapat dilihat dari latar belakang pendidikan, pelatihan, dan dari keterampilan. Kompetensi adalah suatu karakteristik dari suatu individu yang memiliki keterampilan (*skill*), sikap (*attitude*), dan pengetahuan (*knowledge*) dalam pelaksanaan tugasnya (Nurillah, 2014). Keterampilan (*skill*) merupakan upaya yang digunakan untuk dalam pelaksanaan tugas yang diberikan perusahaan dengan baik dan maksimal; Sikap (*attitude*) merupakan pola perilaku dari seorang pekerja yang biasanya terlihat ketika melaksanakan tugas dan tanggungjawabnya; Pengetahuan (*knowledge*) merupakan informasi atas tugas yang diberikan perusahaan yang dimiliki oleh pekerja, biasanya pekerja yang kurang akan pengetahuan mengenai pekerjaannya akan menghambat jalannya sebuah sistem (Hutapea dan Thoha, 2008).

Sistem Pengendalian Internal dan Teknologi Informasi

Pengendalian intern didefinisikan sebagai suatu proses yang dipengaruhi oleh sumber daya manusia dan sistem teknologi informasi yang dirancang untuk membantu organisasi mencapai suatu tujuan tertentu. Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008, sistem

pengendalian intern pemerintah adalah proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset Negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

Tujuan sistem pengendalian internal menurut Warren et al. (2005) salah satunya adalah untuk mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi. Dengan sistem akuntansi, risiko terjadinya kekeliruan dan kesalahan pencatatan atau perhitungan dapat diminimalisasi sehingga mengurangi kemungkinan pemerintah daerah mengalami kekeliruan. Suatu sistem yang berkualitas, dirancang, dibangun dan dapat bekerja dengan baik apabila bagian-bagian yang terintegrasi dengan sistem tersebut beroperasi sesuai dengan tugas dan tanggung jawabnya masing-masing. Salah satu bagian di dalam sistem informasi akuntansi yang menunjang kelancaran kerja sistem informasi akuntansi tersebut adalah pengendalian internal (internal control).

Sistem pengendalian internal meliputi struktur organisasi, metode dan ukuran-ukuran yang dikoordinasikan untuk menjaga kekayaan organisasi, mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi, mendorong efisiensi dan mendorong dipatuhinya kebijakan manajemen. Berdasarkan kedua pengertian di atas, dapat ditarik kesimpulan bahwa pengendalian internal adalah metode, proses, dan kebijakan yang didesain oleh dewan komisaris, manajemen dan personel lain untuk memberi jaminan yang memadai atas tercapainya efisiensi dan efektifitas operasi, keandalan laporan keuangan, dan kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku (Mulyadi, 2013:163). Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (SPIP) menurut UU No. 60 Tahun 2008. Sistem Pengendalian Intern adalah proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

Definisi pengendalian internal menurut IAI (2000), pengendalian internal adalah suatu proses yang dijalankan oleh dewan komisaris, manajemen dan personel lain entitas yang didesain untuk memberikan keyakinan memadai tentang pencapaian tiga golongan berikut :

- a. Keandalan pelaporan keuangan.
- b. Efektivitas dan efisiensi operasi.
- c. Kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku.

Di Indonesia, bagi institusi pemerintah ataupun swasta adalah keharusan penyelenggaraan internal control berbasis framework COSO (internal control COSO) tertuang dalam pasal 22 Keputusan Menteri BUMN Nomor Kep-117/M-MBU/2002 tentang penerapan good governance pada Badan Usaha Milik Negara (BUMN). Dalam keputusan tersebut dinyatakan bahwa manajemen BUMN harus memelihara internal control bagi perusahaan yang meliputi:

- a. Lingkungan Pengendalian
- b. Penilaian Risiko
- c. Prosedur Pengendalian
- d. Informasi dan Komunikasi
- e. Monitoring

Sedangkan dalam PP No. 60 tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, terdapat lima unsur dari pengendalian internal pemerintahan yaitu: 1. Pengendalian Lingkungan 2. Penilaian Resiko 3. Kegiatan Pengendalian 4. Informasi dan Komunikasi 5. Pemantauan Pengendalian Internal.

Sebuah perusahaan dapat dikatakan berkembang bila perusahaan tersebut dapat menampilkan kinerja terbaik dengan sumber daya manusia yang berkompeten agar dapat bersaing sehat dengan perusahaan. Hal ini dapat dilakukan dengan menciptakan sistem yang baik dengan meningkatkan sistem pengendalian internal terhadap kualitas laporan keuangan yang baik diperlukan demi tercapainya tujuan perusahaan. Sistem Pengendalian Internal sangat dibutuhkan untuk kegiatan pengawasan terhadap sistem akuntansi, sehingga pada akhirnya akan menghasilkan informasi yang dibutuhkan perusahaan dalam mengambil keputusan serta mendukung fungsi penyediaan pihak manajemen dan mendukung operasional harian perusahaan.

Sistem informasi merupakan seperangkat komponen yang saling berhubungan yang berfungsi untuk mengumpulkan, serta memproses, menyimpan, dan mendistribusikan informasi dalam rangka mendukung pembuatan suatu keputusan dan pengawasan dalam suatu organisasi (Laudon, 2000). Kemanfaatan suatu teknologi sistem informasi yang dirasakan oleh pengguna dapat diukur dari beberapa faktor berikut (Meuthia, 2008): 1. Penggunaan teknologi dapat menimbulkan produktivitas pengguna. 2. Penggunaan teknologi dapat meningkatkan kinerja pengguna 3. Penggunaan teknologi dapat meningkatkan efisiensi proses yang dilakukan pengguna.

Menurut Zimmerman (1997), Sistem Informasi Akuntansi memiliki peran yaitu Sistem Informasi Akuntansi berperan dalam pengendalian keputusan. Jansen dan Meckling (1992) membuktikan bahwa Sistem Informasi berhubungan dengan struktur kewenangan formal dan peran pengendalian, struktur kewenangan formal berhubungan dengan dua hal yaitu, penggunaan Sistem Informasi Akuntansi dengan tujuan untuk pengendalian perilaku bawahan (peran pengendalian) dan penggunaan Sistem Informasi Akuntansi untuk memudahkan pengambilan keputusan (peran manajemen keputusan) pada tingkat sub unit.

Menurut Chusing dan Romney (2001), informasi dapat diartikan sebagai pemrosesan hasil yang terorganisasi, berarti dan berguna bagi yang menerimanya. Menurut Bodnar, GH dan Hopwood (2001), bahwa sistem informasi akuntansi adalah kumpulan sumberdaya yang dirancang untuk mentransformasikan data menjadi informasi- informasi ini dikomunikasikan ke beragam pemakai.

Komite Audit

Komite Audit merupakan elemen penting dalam fungsi pengawasan suatu entitas. Terdapat suatu stigma yang biasanya dipercaya dalam lingkup tata kelola, bahwa *composition*, *diligence*, dan *independence* menjadi suatu karakteristik yang harus dimiliki komite audit agar mencapai *good governance* (Hoitash et al., 2009). Cohen et al. (2004) mengungkapkan dalam *literature review* yang ia teliti, bahwasanya terdapat beberapa isu penting yang dapat dinilai untuk menyimpulkan suatu komite audit dapat dikatakan mempunyai pengaruh terhadap efektifitas mekanisme tata kelola entitas. Isu tersebut adalah komposisi, independensi, pengetahuan dan keahlian, keefektivan, kekuatan, tugas-tugas dan tanggungjawab, serta hubungan antara karakteristik jajaran direksi dengan *earnings manipulation* dan *fraud*.

Peran komite audit dalam mereduksi terjadinya kecurangan sangatlah penting. Dalam Standar Audit (SA) 260 disebutkan bahwa komite audit merupakan kunci komunikasi antara auditor independen dengan pihak-pihak yang bertanggungjawab atas tata kelola (IAPI, 2012). Sehingga komunikasi yang terjalin dengan baik selama perikatan audit ini akan mengefektifkan prosedur audit, yang merupakan salah satu kegiatan pengawasan terhadap entitas. Komite audit yang independen juga dinilai berpengaruh terhadap terjadinya insiden kecurangan dan *earnings management* (Cohen et al., 2004).

METODE PENELITIAN

Dalam melakukan penulisan jurnal ini penulis menggunakan metode literature review. Yaitu dengan cara mengumpulkan berbagai data pustaka berupa jurnal-jurnal yang berhubungan dengan tema yang diteliti. Penulis telah memilih durasi periode review literature dalam kurun waktu 10 tahun, di mulai dari tahun 2010 sampai 2020. Tujuan dari pemilihan durasi selama 10 tahun adalah supaya tema pembahasan menggunakan riset yang terbaru dan masih relevan dengan waktu saat jurnal ditulis. Kumpulan literature yang terkait dengan penelitian tersedia di berbagai media publikasi jurnal. Penulis telah mencari artikel terkait tema baik internasional maupun nasional di berbagai website yaitu emerald insight, elseveir, jstor, AAA dan google scholar. Untuk kriteria pencarian literature, penulis menggunakan kata kunci yaitu FRQ, Sumber Daya Manusia, Sistem Pengendalian Internal dan Teknologi Informasi dan Komite Audit. Pada awal mula pencarian terdapat 52 artikel. Dari pencarian tersebut penulis mengidentifikasi berdasarkan latar belakang untuk lebih memfokuskan penelitian pada “Urgensi Financial Reporting Quality Sektor Publik dan Privat Selama Pandemi Covid-19” dan kemudian menseleksi kembali artikel yang dianggap relevan berjumlah 30 artikel. Literature yang telah dikumpulkan kemudian dianalisis, dibahas dan dibandingkan satu sama lain untuk didapatkan hasil dan kesimpulannya.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Hasil penelitian yang diperoleh dari analisis literatur menunjukkan bahwa sumber daya manusia yang kompeten di bidang akuntansi akan meningkatkan kualitas informasi yang dihasilkan. Pengendalian internal yang efektif terbukti dapat meningkatkan kualitas laporan keuangan, dan fungsi pengawasan yang dilakukan oleh komite audit (atau subgrup serupa yang memiliki fungsi sama) mengurangi rendahnya tingkat kualitas laporan keuangan. Pada penelitian yang dilakukan oleh Wijayanti & Handayani (2017) dengan judul “Pengaruh Kompetensi SDM dan Implementasi Akuntansi Akrua Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah (Kabupaten Madiun)” menunjukkan bahwa variabel kompetensi sumber daya manusia tidak berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan daerah pada pemerintah daerah Kabupaten Madiun. Hal ini terjadi karena masih banyak karyawan di bidang keuangan atau tata usaha di SKPD yang tidak memiliki latar belakang pendidikan akuntansi. Selanjutnya penelitian yang dilakukan oleh Latifah (2015) dengan judul “Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah, Sistem Akuntansi Keuangan Daerah, Kompetensi Sumber Daya Manusia Dan Sistem Pengendalian Internal Terhadap Kualitas Informasi Laporan Keuangan Daerah (Studi Kasus pada SKPD Kabupaten Bantul)” yang menunjukkan hasil bahwa Sumber daya Manusia tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Hal ini dilatarbelakangi oleh kurangnya pendidikan mengenai akuntansi, sehingga sumber daya manusai kurang maksimal dalam membuat informasi laporan keuangan yang berkualitas.

Pada penelitian yang dilakukan oleh Kalumata et al. (2015) yang berjudul “Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia, Teknologi Informasi, Reviu Laporan Keuangan Dan Sistem Pengendalian Internal Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pada Pemerintah Provinsi Sulawesi Utara” menunjukkan hasil bahwa kompetensi SDM tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas laporan keuangan daerah karena pengelolaan SDM pada bagian keuangan Pemerintah Provinsi Sulawesi Utara belum optimal. disamping itu SDM belum memiliki pemahaman yang mencukupi mengenai penyusunan kaporan keuangan. Hal ini disebabkan karena SDM yang sudah mengikuti pelatihan maupun sosialisasi mengenai penyusunan laporan keuangan telah dimutasi. Menurut penulis ini menjadi salah satu keterbatasan dalam penelitian ini karena dari data demografi responden didapati SDM yang menempati posisi pengelolaan keuangan terbelang golongan baru dan responden yang memiliki latar belakang pendidikan akuntansi hanya sebesar 15%.

Penelitian selanjutnya tidak sejalan dengan ketiga penelitian sebelumnya yaitu penelitian yang dilakukan oleh Kiranayanti & Erawati (2018) dengan judul “Pengaruh SDM, SPI, Pemahaman Basis Akrua Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah”. Yang menunjukkan bahwa SDM berpengaruh signifikan positif terhadap Kualitas laporan keuangan. Hal ini dapat dilihat dengan banyaknya pelatihan-pelatihan yang diikuti oleh pegawai yang berhubungan dengan akuntansi dan pengelolaan keuangan daerah seperti pelatihan bendahara, pelatihan perpajakan, pelatihan SIMDA keuangan, dan pelatihan penatausahaan pengelolaan keuangan daerah.

Dapat disimpulkan bahwa latar belakang pendidikan akuntansi serta pemahaman terhadap penyusunan laporan keuangan penting bagi pekerja dibagian keuangan. Sebab hal ini dapat mempengaruhi berkualitas atau tidak berkualitasnya laporan keuangan suatu entitas. Sumber daya manusia yang memiliki keahlian dalam menjalankan operasi sistem akuntansi dan teknologi informasi dalam jaringan saat ini sangat diperlukan guna lebih mengefektifkan operasional entitas, sehingga dapat turut serta menunjang baik kualitas informasi akuntansi, maupun laporan keuangan yang dihasilkan.

Baik dalam sektor publik pemerintahan maupun privat, semua hasil penelitian terdahulu menunjukkan bahwa *internal control* berelasi positif dengan FRQ. Semua hasil yang sama ini menunjukkan pentingnya pengendalian internal dalam dua sektor tersebut untuk menghasilkan suatu laporan keuangan yang berkualitas. Dimana jika pengendalian internal entitas sudah efektif dan memadai, maka laporan keuangan yang dihasilkan pun akan berkualitas tinggi. Juga sebaliknya, jika terdapat penyimpangan maupun inefisiensi sistem pengendalian internal, maka laporan keuangan yang dihasilkan berkualitas rendah.

Penelitian Kewo & Afiah (2017) tentang pengaruh *internal control* dan internal audit terhadap FRQ menunjukkan bahwa implementasi sistem *internal control* dan internal audit baik secara parsial maupun simultan berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan dari 66 entitas dalam 15 distrik kota di Indonesia. Saran dan rekomendasi dari auditor internal tentang tata kelola dan pengendalian harus diimplementasikan dengan lebih serius, ditanggapi secara tuntas berdasarkan resolusi dan mekanisme spesifik dalam rekomendasi auditor internal. Penelitian Kewo & Afiah (2017) menjelaskan bahwa sumber daya manusia yang kompeten dengan latar belakang pendidikan yang tepat sangat diperlukan dalam praktik akuntansi, mulai dari analisis bukti transaksi sampai pelaporan keuangan entitas. Peneliti setuju dengan kesimpulan ini, karena pada dasarnya sebaik apapun sistem pengendalian masih terdapat celah risiko inheren dimana manusia yang menjalankan pengendalian tersebut dapat menimbulkan *human error* akibat kurang kompeten, atau bahkan melakukan praktik *manajemen override*, dimana manajemen mengurangi ketatnya *internal control* yang ada dan melakukan penyimpangan.

Penelitian Dashtbayaz et al. (2019) menyimpulkan bahwa *internal control weakness* berpengaruh signifikan negatif terhadap FRQ. Lemahnya *internal control* akan mengurangi kualitas laporan keuangan. Dengan kata lain jika inefisiensi *internal control* terjadi, maka laporan keuangan yang dihasilkan dari proses akuntansi yang ada akan mempunyai kualitas yang rendah. Hal ini sangat menarik dan relevan dengan kondisi yang ada di Indonesia yang *notabene*-nya sebuah negara berkembang, dimana kebanyakan perusahaan kecil, (atau *family firm* seperti objek yang menjadi pengamatan dalam penelitian Dashtbayaz et al. (2017) ini) cenderung mempunyai sistem pengendalian internal yang rendah. Menurutnya, dengan *internal control* yang rendah, pengungkapan yang dilakukan dalam laporan keuangan juga cenderung rendah.

Lebih lanjut lagi, penelitian Dashtbayaz et al. (2019) mengungkapkan bahwa *internal control weakness* yang mana mempengaruhi FRQ menjadi lebih rendah ternyata tidak ada kaitannya dengan struktur kepemilikan dalam *family firm*. Ini berarti bahwa pengawasan yang dilakukan oleh pemilik modal tidak berpengaruh sama sekali dalam meningkatkan kualitas

laporan keuangan melalui penguatan *internal control* yang ada. Berbeda dengan perusahaan yang terdaftar dalam bursa efek, dimana pengawasan terhadap *internal control* oleh TCWG maupun *stockholder* akan berpengaruh dalam peningkatan kualitas laporan keuangan.

Lemahnya *internal control* dalam perusahaan-perusahaan kecil membuat frekuensi skandal fraud yang semakin banyak terjadi disini. Krishnan et al. (2020) menganalisis komparasi aturan SOX (*Sarbanes Oxley Act*) dari tahun yang berbeda terhadap *internal control* perusahaan kecil dengan menggunakan *discretionary accrual model*. Investigasi dilakukan terhadap dampak dari peraturan *internal control* (dalam SOX 302, 404a, dan 404b) pada kualitas laporan keuangan perusahaan kecil, dimana isu ini sangat penting diteliti karena lemahnya pengendalian internal perusahaan kecil membuat sering terjadinya kecurangan di lingkup usaha kecil. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pada tahun 2000-2001 dimana awal periode SOX ini berlaku, aturan SOX 302 dan SOX 404a secara umum tidak memberikan akselerasi manfaat terhadap *internal control small firm*. Sedangkan perusahaan kecil yang mengaplikasikan SOX 404b sebagian masih mempunyai kelemahan pengendalian yang material (*material weakness*), dan sebagian lainnya tidak mempunyai *material weakness*, tetapi laporan keuangan mereka masih berkualitas rendah karena kurangnya audit atau pengawasan terhadap *internal control*. Penelitian ini dapat menunjukkan adanya pengecualian dari penerapan kebijakan SOX 404b yang diperdebatkan. Dapat diambil kesimpulan penting, bahwa meskipun sudah ada regulasi yang mengatur *internal control* dengan baik, namun pengimplementasiannya harus tetap dilakukan dalam pengawasan, sehingga baik aturan maupun kondisi yang ada di lapangan dapat sinkron, sesuai tujuan regulator, dan lebih banyak *benefit* yang dirasakan dari adanya aturan tersebut.

Dalam entitas sektor publik, penelitian mengenai sistem informasi – sistem pengendalian ini juga telah banyak dilakukan dimana menunjukkan hasil yang serupa.

Penelitian Kasim (2015) membuktikan bahwa baik kompetensi akuntan sektor pemerintah, maupun internal kontrol, keduanya sama sama memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas pelaporan keuangan pemerintah. Demikian pula dalam penelitian Agbenyo et al. (2019), internal kontrol memerankan peran vital dalam entitas dan membawa pengaruh positif terhadap FRQ, khususnya di Ghana. Mekanisme *internal control* dalam pemerintahan negara lain pun terbukti mempunyai pengaruh yang sama positifnya terhadap FRQ, dimana *internal control* membuat gambaran keputusan ekonomi yang diambil semakin jelas, sehingga bisa meminimalisir korupsi. Kebijakan *objective of internal control* harus menjadi tujuan dalam meraih laporan keuangan tahunan yang berkualitas, untuk keputusan yang produktif dan andal.

Di Indonesia, penelitian Dewiutami & Ningsih (2020) tentang pengaruh sumber daya manusia, pengendalian internal dan teknologi informasi terhadap FRQ menunjukkan hasil yang serupa, dimana ketiga variabel independen memiliki pengaruh signifikan terhadap FRQ pemerintah.

Rohmah et al. (2020) melakukan penelitian tentang pengaruh pemahaman standar akuntansi pemerintah, pemanfaatan sistem informasi akuntansi keuangan daerah dan sistem pengendalian internal terhadap kualitas laporan keuangan pemerintahan daerah kota malang. Penelitian ini menunjukkan hasil uji parsial tiga variabel memiliki pengaruh terhadap kualitas laporan keuangan, Pemahaman Standar Akuntansi Pemerintah (sig = 0,002), Pemanfaatan Sistem Informasi Akuntansi Keuangan Daerah (sig = 0,031) dan sistem pengendalian internal (sig = 0,000) berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan. Sama halnya dengan penelitian yang dilakukan oleh Firmansyah & Sinambela (2020) yang berjudul pengaruh sistem pengendalian internal terhadap kualitas laporan keuangan pada badan pengelolaan keuangan dan asset daerah provinsi Jawa Barat, yang menunjukkan hasil adanya pengaruh yang signifikan pada Sistem Pengendalian Internal terhadap Kualitas Laporan Keuangan.

Penelitian yang dilakukan Hanifa et al. (2016) dengan judul pengaruh kompetensi pengelola keuangan dan sistem akuntansi keuangan daerah terhadap kualitas laporan keuangan. Kemudian penelitian Juwita (2013) berjudul pengaruh implementasi standar akuntansi

pemerintahan dan sistem informasi akuntansi terhadap kualitas laporan keuangan. Penelitian Kiranayanti & Erawati (2016) pengaruh sumber daya manusia, sistem pengendalian intern, pemahaman basis akrual terhadap kualitas laporan keuangan keuangan daerah. Penelitian Untary (2015) pengaruh sistem informasi akuntansi, sistem pengendalian intern dan kompetensi SDM terhadap kualitas laporan keuangan daerah dengan faktor eksternal sebagai pemoderasi. Lestari & Dewi (2020) penelitian berjudul pengaruh pemahaman akuntansi, pemanfaatan sistem informasi akuntansi dan sistem pengendalian intern terhadap kualitas laporan keuangan. Dan penelitian dari (Mokoginta et al. (2017) yang berjudul pengaruh sistem pengendalian intern dan sistem akuntansi keuangan daerah terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah. Semuanya menunjukkan hasil penelitian penerapan sistem akuntansi – sistem pengendalian berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan. Artinya semakin baik kompetensi pengelola keuangan dan sistem akuntansi keuangan daerah akan menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas.

Berdasarkan hasil analisis yang diperoleh, maka saran yang dapat diberikan ialah untuk bisa memahami akuntansi, pemanfaatan sistem informasi akuntansi, dan sistem pengendalian intern dengan memberikan sosialisasi, pendidikan, dan pelatihan yang intensif bagi pegawai yang bertanggungjawab langsung atas penyusunan dan penyajian laporan keuangan, sehingga mampu membuat laporan keuangan yang berkualitas. Untuk sering mengadakan pendidikan dan pelatihan terhadap software akuntansi ataupun yang digunakan dalam pekerjaannya. Meningkatkan pengawasan untuk menjamin pelaksanaan SPI dapat berjalan dengan baik dalam Sistem Pengendalian Intern, dengan komitmen suatu keputusan yang akan diambil terkait perbaikan pengendalian intern, prosedur dan aturan akan dilaksanakan untuk mencapai kesuksesan suatu organisasi/instansi pemerintah.

Kondisi yang terjadi saat pandemi sekarang ini turut berdampak pada aktivitas pengendalian dan sistem informasi akuntansi yang ada. Sehingga untuk mencapai tujuan pelaporan keuangan, semua entitas dipaksa menggunakan sistem karena keterbatasan akses akibat pandemi. Sesuai dengan pernyataan Agbenyo et al., (2019) yang mengungkapkan bahwa informasi yang disampaikan tidak melalui sistem (dari orang ke orang) biasanya beresiko untuk tidak akurat dan tepat waktu, dan hal ini membuat objective FRQ government terhambat. Sehingga dalam kondisi sekarang yang serba menggunakan sistem dan sangat diperlukannya FRQ yang tinggi, seharusnya bisa menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas tinggi.

Aktivitas pengendalian entitas berkali lipat lebih penting diperlukan dalam menunjang keberlangsungan operasi di kala pandemi saat ini, jika dibandingkan dengan kondisi biasanya. Pembatasan gerak aktivitas akibat pandemi COVID-19 menimbulkan risiko tersendiri bagi operasional entitas, khususnya yang berkaitan dengan kontrol. Kegiatan entitas yang beralih ke serba sistem dalam jaringan (daring) membuat fungsi dan aktivitas pengendalian dan pengawasan juga terbatas. Untuk menghindari risiko pengendalian khususnya terkait informasi akuntansi dan keuangan, entitas harus mempunyai sistem pengendalian dan pengawasan yang memadai, sehingga risiko bisa diidentifikasi, dicegah dan ditangani dengan baik.

Tidaklah mudah dalam melakukan aktivitas kontrol terhadap risiko saat ini. ACFE (2020) meneliti bahwa selama pandemi COVID-19, tingkat kesulitan dalam kemampuan melawan risiko fraud berada pada kegiatan mencegah, mendeteksi dan menginvestigasinya. Ketiga kegiatan ini lebih sulit dilakukan dibandingkan saat sebelum pandemi, karena keterbatasan gerak, individu yang berada di lokasi berbeda, *interview* yang hanya bisa dilakukan dengan jarak jauh, dan yang paling sulit dari semua itu adalah sangat sedikitnya akses terhadap bukti.

Control activity yang dijalankan dengan perangkat *internal control* harus benar-benar dilakukan dengan baik untuk mencapai tujuan entitas dalam menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas. Terlepas dari apakah laporan keuangan bebas dari kesalahan akibat lemahnya pengendalian dan pengawasan atas transaksi, risiko yang lebih buruk bagi para *stakeholder*

adalah laporan keuangan disajikan secara tidak wajar, dan dimanipulasi demi mempertahankan *performa* entitas selama pandemi berlangsung.

Mendukung *internal control*, aktivitas pengawasan yang dilakukan oleh komite audit berukuran besar dan memiliki independensi akan mengurangi kemungkinan melemahnya *internal control* secara material (Jayanthi Krishnan, 2005). *Internal control* yang efektif dan memadai merupakan aspek yang penting dan krusial bagi pelaporan keuangan yang berkualitas sebagaimana yang telah dibahas sebelumnya. Namun, sebaik apapun *internal control* yang ada, masih terdapat celah untuk inefisiensi sistem pengendalian internal jika pengawasan terhadap sistem ini tidak dilakukan dengan baik dan optimal. “A diligent and active audit committee plays a crucial role in improving corporate transparency through higher ICQ” (Khlif & Samaha, 2016). Pengawasan yang tidak optimal akan membuka peluang bagi *management override*. Manajemen sebagai pihak yang sangat memahami aktivitas entitas, termasuk pengendalian di dalamnya akan lebih mudah melakukan kecurangan dengan mengurangi atau menghilangkan pengendalian. Oleh sebab itulah aktivitas pengawasan menjadi sangat penting dalam terwujudnya pengendalian yang efektif sehingga bisa menunjang kualitas laporan keuangan.

Terdapat banyak peran dalam tata kelola perusahaan yang dapat mempengaruhi FRQ, salah satunya adalah komite audit (Cohen et al., 2004). “An important factor perceived to affect corporate transparency is the audit committee activity. The audit committee represents the best place for directors to discuss any financial reporting problems, in order to identify solutions and undertake corrective actions.” (Khlif & Samaha, 2016). Zhang et al. (2007) berhasil membuktikan secara empiris bahwa komite audit dan auditor eksternal berperan penting untuk mengurangi *internal control weakness*. Alzeban & Gwilliam (2014) mengungkapkan bahwa dalam negara berkembang, terdapat kerangka kerja yang hirarkis dan dipengaruhi budaya di dalam komite audit saat mereka menjalankan dan mengoperasikan fungsi pengawasan. Kerangka kerja tersebut berbeda-beda antara negara berkembang yang satu dan yang lain, tergantung pada tradisi dan lamanya waktu empiris dalam membentuk suatu tata kelola (*governance*).

Hal terpenting yang harus dipenuhi oleh komite audit menurut penelitian review yang dilakukan Cohen et al. (2004) adalah independensi, pengetahuan, dan keahlian. Pengetahuan dan bidang keahlian seorang anggota komite audit yang bertugas mereview laporan keuangan bisa berbeda satu sama lain, karena memang komposisi anggota komite audit biasanya terdiri dari para ahli yang mempunyai bidang keahlian berbeda, baik di bidang keuangan maupun non keuangan. Mcdaniel et al., (2002) menilai bahwasanya terdapat perdebatan antara keahlian mana yang harus dimiliki oleh anggota komite audit, sebagaimana berpendapat bahwa komite audit harus memiliki keahlian dalam accounting, guna mengetahui besarnya FRQ, namun sebagian yang lain beranggapan komite audit juga harus seseorang yang berkeahlian dalam bidang manajerial. Hal ini menimbulkan pertanyaan mengenai perbandingan *expert* bidang keuangan dan *ekspert* bidang lain yang terliterasi keuangan guna mengekspektasi FRQ sebagai *judgment* komite audit.

Hasil penelitiannya menunjukkan ternyata asumsi dan hasil review atas FRQ yang dilakukan oleh para ahli tergantung pada *degree* mereka, meskipun telah diberikannya literasi keuangan kepada *expert* non keuangan, mereka mengidentifikasi karakteristik FRQ dengan tidak konsisten sesuai FASBSFAC No. 2 (*Financial Accounting Standard Board, Statement of Financial Accounting Concepts No. 2*). Kemudian isu-isu yang mereka bahas dengan auditor juga berbeda. Seorang *expert* keuangan lebih membahas isu yang bersifat kritis, *redemption* (isu berulang) dan penting kaitannya dengan laporan keuangan. Sedangkan *expert* non keuangan membahas isu yang kurang signifikan penting terhadap laporan keuangan dengan auditor independen, hal yang mereka bahas cenderung bersifat general, tidak berulang dan seputar pada isu-isu bisnis atau isu dalam industri.

Hoitash et al. (2009) dalam penelitiannya mengenai pengaruh tata kelola perusahaan dan komposisi komite audit terhadap *internal control material weakness* memperkuat bukti bahwa

hanya *expert* di bidang akuntansi yang berpengaruh terhadap efektivitas pengendalian yang secara langsung terhubung dengan laporan keuangan. Lebih lanjut lagi, *expert* di bidang akuntansi dan keuangan berelasi dengan *accrual quality* yang tinggi. Hal yang menarik dalam penelitian ini juga ditemukan bukti bahwa supervisor yang ahli dalam bidang keuangan mempengaruhi pengendalian internal sehingga pengendalian berkualitas tinggi. Namun tidak secara langsung berpengaruh terhadap laporan keuangan.

Selanjutnya penelitian Hoitash et al. (2009) mengungkapkan bahwa jumlah frekuensi pertemuan komite audit mengindikasikan tersingkapnya masalah dalam *internal control*, sedangkan ukuran besarnya komite audit tidak memiliki pengaruh terhadap pengungkapan *material weakness* yang terjadi, dan hal ini berkontradiksi dengan pernyataan Jayanthi Krishnan (2005) di awal. Terakhir, penelitian memperoleh hasil bahwa perusahaan yang menunjuk banyak ahli keuangan dalam komposisi komite auditnya kemungkinan akan meningkatkan pengungkapan *material weakness internal control* yang terjadi. Hal ini berarti bahwa dengan semakin banyaknya kelemahan material pengendalian internal yang terungkap, *recovery* terhadap kelemahan tersebut akan semakin baik, dan tepat waktu sehingga entitas bisa menghasilkan laporan keuangan berkualitas tinggi.

Begitu pula Salehi (2016) menghasilkan hal yang sama mengenai relasi positif antara anggota komite audit yang *expert* di bidang keuangan akan meningkatkan kualitas pengungkapan keuangan, yang artinya meningkatkan FRQ juga. Penelitian Salehi (2016) juga membuktikan bahwa jumlah frekuensi *meeting* yang dilakukan komite audit tidak terlalu berpengaruh secara signifikan terhadap FRQ, namun mempunyai hubungan yang negatif. Hal ini mendukung penelitian Hoitash et al. (2009). Khlif & Samaha (2016) dalam penelitiannya mengenai *internal control* quality turut berpendapat bahwa harus ada aturan legal mengenai minimal frekuensi diadakannya rapat bagi komite audit untuk meningkatkan transparansi, khususnya di Egypt, dimana penelitian ini berlangsung dan di negara lain yang memiliki kondisi ekonomi yang serupa dengan Egypt.

Lebih lanjut lagi, penelitian Salehi (2016) mendukung hasil review Cohen et al. (2004) dimana menurutnya dalam mencegah terjadinya *fraudulent financial reporting* dan pengurangan kepercayaan pengguna laporan keuangan, komite audit harus berperan sebagai pusat dari struktur tata kelola entitas. Dimana independensi menjadi hal yang utama, berpengaruh signifikan terhadap FRQ. Tetapi hasil ini masih berkontradiksi dengan penelitian sebelumnya. Oleh karena itu dapat diduga jika komite audit bersifat independen, mereka akan bekerja sesuai fungsinya sebagai pengawas dalam struktur tata kelola entitas secara lebih efektif yang kemudian akan lebih meningkatkan FRQ. Terakhir, penelitian ini mendukung hasil penelitian Hoitash et al. (2009) tentang tidak berpengaruhnya ukuran besarnya komite audit terhadap FRQ.

Dapat disimpulkan dari hasil penelitian-penelitian tersebut tentang pengaruh pengawasan yang dilakukan oleh komite audit terhadap FRQ baik yang secara langsung mempengaruhi FRQ maupun melalui penguatan *internal control*, terdapat kesamaan hasil penelitian dimana komite audit sangat berperan penting dalam fungsi pengawasannya untuk dapat meningkatkan FRQ dan kepercayaan pengguna laporan keuangan. Terutama komite audit yang ahli di bidang keuangan dan akuntansi dimana mereka dapat mereview laporan keuangan lebih baik dengan menggunakan pertimbangan *accrual quality*, sehingga menghasilkan *judgment* yang lebih krusial dan signifikan berpengaruh terhadap FRQ dibanding dengan komite audit yang ahli di bidang non keuangan.

Sedangkan hasil penelitian mengenai frekuensi *meeting* komite audit pengaruhnya terhadap FRQ masih bersifat kontradiksi. Meskipun demikian, dalam kondisi pandemi seperti sekarang rapat yang dilakukan komite audit sangat dibutuhkan untuk lebih menguatkan pengendalian internal yang terbatas dan lebih mengawasi entitas secara instensif agar tidak terjadi penurunan kualitas laporan keuangan. Kemudian dari seluruh penelitian yang direview, ukuran komite audit tidak memiliki pengaruh terhadap FRQ. Artinya entitas bisa tetap

melakukan pengawasan secara optimal menjaga kualitas laporan keuangan meskipun dengan jumlah anggota komite audit yang sedikit, dengan syarat anggota komite audit tersebut sebagian besar merupakan seorang ahli di bidang akuntansi dan keuangan.

SIMPULAN

Financial Reporting Quality (FRQ) merupakan suatu informasi yang dapat memudahkan pengguna dan pembaca untuk memahami dan dapat diasumsikan dalam pengetahuan yang memadai tentang suatu aktifitas ekonomi, bisnis, akuntansi serta dapat mempelajari informasi dengan ketekunan yang wajar. Terdapat dua pendekatan dari karakteristik FRQ, yaitu “*user demand*” dan “*investor protection*”. Dalam pendekatan *user demand*, kegunaan (*usefulness*) dari FRQ dilihat dari sudut pandang pengguna laporan keuangan termasuk *stockholder*, dimana laporan keuangan yang berkualitas memiliki kriteria *completeness* dan *fairness disclosure*. Sedangkan pendekatan *investor protection* lebih menekankan kepada kriteria *transparency* dan *completeness disclosure* dimana menurut pendekatan ini, laporan keuangan yang berkualitas harus memperhatikan tingkat konservatisme dalam estimasi yang digunakan, juga konsistensi dan comparability pencatatan keuangan.

Hasil penelitian diperoleh bahwa terdapat pengaruh sumber daya manusia, sistem pengendalian internal dan teknologi informasi, dan peran komite audit dalam meningkatkan kualitas laporan keuangan. Serta kondisi yang terjadi saat pandemi sekarang ini turut berdampak pada aktivitas pengendalian dan sistem informasi akuntansi yang ada. Sehingga untuk mencapai tujuan pelaporan keuangan, semua entitas dipaksa menggunakan sistem karena keterbatasan akses akibat pandemi. Kegiatan pengawasan harus dilakukan dengan lebih intens, baik terhadap sistem maupun kecakapan sumber daya manusia entitas.

DAFTAR PUSTAKA

- ACFE. (2020). *Fraud in the wake of COVID-19 : Benchmarking Report September 2020* (Issue September, p. 18). ACFE.
- Agbenyo, W., Jiang, Y., & Cobblah, P. K. (2018). Assessment of Government Internal Control Systems on Financial Reporting Quality in Ghana : A Case Study of Ghana Revenue Authority Assessment of Government Internal Control Systems on Financial Reporting Quality in Ghana : A Case Study of Ghana Revenue A. *International Journal of Economics and Finance*, 10(11), 40–50. <https://doi.org/10.5539/ijef.v10n11p40>
- Alimbudiono, Ria Sandra dan Arastyo Andono Fidelis. 2004. “Kesiapan Sumber Daya Manusia Sub Bagian Akuntansi Pemerintah Daerah “XYZ” dan Kaitannya Dengan Pertanggungjawaban Keuangan Daerah Kepada Masyarakat: Renungan Bagi Akuntan Pendidik”, *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Sektor Publik*, Volume 05 Nomor 02: Halaman 18-30
- Alzeban, A., & Gwilliam, D. (2014). Factors Affecting the Internal Audit Effectiveness: A survey of the Saudi Public Sector. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*. <https://doi.org/10.1016/j.intaccaudtax.2014.06.001>
- Anshari, & Syofyan, E. (2016). PENGARUH PENGELOLAAN BARANG MILIK DAERAH TERHADAP KUALITAS LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH KOTA PADANG. *Jurnal Riset Manajemen Bisnis Dan Publik*, 4(1), 1–18.
- Biddle, G. C., Hilary, G., & Verdi, R. S. (2009). How does financial reporting quality relate to investment efficiency? *Journal of Accounting and Economics*, 48(2–3), 112–131. <https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2009.09.001>
- Bushman, R. M., & Smith, A. J. (2001). Financial accounting information and corporate governance. *Journal of Accounting and Economics*, 32, 237–333.

- Chen, F., Hope, O. K., Li, Q., & Wang, X. (2011). Financial reporting quality and investment efficiency of private firms in emerging markets. *Accounting Review*, 86(4), 1255–1288. <https://doi.org/10.2308/accr-10040>
- Cohen, J., Krishnamoorthy, G., & Wright, A. (2004). The Corporate Governance Mosaic and Financial Reporting Quality. *Journal of Accounting Literature*, January 2008, 87–152.
- Cutillas Gomariz, M. F., & Sánchez Ballesta, J. P. (2014). Financial reporting quality, debt maturity and investment efficiency. *Journal of Banking and Finance*, 40(1), 494–506. <https://doi.org/10.1016/j.jbankfin.2013.07.013>
- Dashtbayaz, M. L., Salehi, M., & Safdel, T. (2019). The effect of internal controls on financial reporting quality in Iranian family firms. *Journal of Family Business Management*. <https://doi.org/10.1108/JFBM-09-2018-0047>
- Altig, D., Baker, S. R., Barrero, J. M., Bloom, N., Bunn, P., Chen, S., Davis, S. J., Leather, J., Meyer, B. H., Mihaylov, E., Mizen, P., Parker, N. B., Renault, T., Smietanka, P., & Thwaites, G. (2020). *Economic Uncertainty Before and During the COVID-19 Pandemic*. *Journal of Public Economics*, 191, 104274
- Dewiutami, M. K., & Ningsih, S. (2020). HUMAN RESOURCE QUALITY , INTERNAL CONTROL SYSTEM , INFORMATION TECHNOLOGY AND GOVERNMENT FINANCIAL. *Hamdard Islamicus*, 43(1), 242–255.
- Firmansyah, I., & Sinambela, R. T. (2020). PENGARUH SISTEM PENGENDALIAN INTERNAL TERHADAP KUALITAS LAPORAN KEUANGAN PADA BADAN PENGELOLAAN KEUANGAN DAN ASET DAERAH PROVINSI JAWA BARAT. *Land Journal*, 1(1), 1–12.
- Fitriani, A. (2017). LINGKUNGAN PENGENDALIAN INTERNAL TERHADAP KUALITAS LAPORAN KEUANGAN (Survei Pada SKPD Provinsi Sulawesi Tengah). *E-Jurnal Katalogis*, 5(4), 113–122.
- Bodnar, G. H., & Hopwood, W. S. (2001). Sistem informasi Akuntansi, 2003, Jakarta PT. Indeks, Kelompok Gramedia.
- Habib, A., & Hossain, M. (2013). CEO/CFO characteristics and financial reporting quality: A review. *Research in Accounting Regulation*, 25(1), 88–100. <https://doi.org/10.1016/j.racreg.2012.11.002>
- Hanifa, L., Wawo, A. B., & Husin. (2016). PENGARUH KOMPETENSI PENGELOLA KEUANGAN DAN SISTEM AKUNTANSI KEUANGAN DAERAH TERHADAP KUALITAS LAPORAN KEUANGAN. *Jurnal Progres Ekonomi Pembangunan*, 1(2), 65–80.
- Healy, P. M., & Palepu, K. G. (2001). *Information asymmetry, corporate disclosure, and the capital markets: A review of the empirical disclosure literature*. 31, 405–440.
- Hoitash, U., Hoitash, R., & Bedard, J. C. (2009). Corporate Governance and Internal Control over Financial Reporting : *The Accounting Review*, 84(3), 839–867.
- Hribar, P., Kravet, T., & Wilson, R. (2014). A new measure of accounting quality. *Review Accounting Study*, 19(October 2013), 506–538. <https://doi.org/10.1007/s11142-013-9253-8>
- Hulla, A. R., S. Pengemanan, S. Tangkuman dan N. Budiarmo. 2012. “Pengaruh Sumber Daya Manusia dan Pemanfaatan Teknologi Informasi terhadap keterandalan Pelaporan Keuangan pada Pemerintah Sulawesi Utara”, *Jurnal riset akuntansi*, VOL 3 – No 2: Halaman 9-21
- Hutapea, P. Dan N. Thoha. 2008. *Kompetensi Plus*. Granmedia Pustaka Utama. Jakarta
- Indonesia, I. A. (2000). Pelaporan Keuangan Organisasi Nirlaba. Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) Nomor 45.
- Jansen Mc, Meckling WH. 1992. Specific and General Knowledge and Organizational Structure, In: Werin. L. Wijkander. H, editor, Main Currents in Contract Economics, Massachussets; Blackwell publisher, 251-91.

- Juwita, R. (2013). Pengaruh Implementasi Standar Akuntansi Pemerintahan dan Sistem Informasi Akuntansi Terhadap Kualitas Laporan Keuangan. *Trikonomika*, 12(2), 201–214.
- Kalumata, M. C., Ilat, V., & Warongan, J. D. L. (2016). PENGARUH KOMPETENSI SUMBER DAYA MANUSIA, TEKNOLOGI INFORMASI, REVIU LAPORAN KEUANGAN DAN SISTEM PENGENDALIAN INTERNAL TERHADAP KUALITAS LAPORAN KEUANGAN PADA PEMERINTAH PROVINSI SULAWESI UTARA. *Jurnal Accountability*, 5(2), 152–167.
- Kasim, E. Y. (2015). Effect of government accountants competency and implementation of internal control to the quality of government financial reporting. *International Journal of Business, Economics and Law*, 8(1), 97–105.
- Kewo, C. L., & Afiah, N. N. (2017). Does Quality of Financial Statement Affected by Internal Control System and Internal Audit? *International Journal of Economics and Financial Issues*, 7(2), 568–573.
- Khlif, H., & Samaha, K. (2016). Audit committee activity and internal control quality in Egypt: does external auditor's size matter? *Managerial Auditing Journal*, 31(3).
- Kiranayanti, I. A. E., & Erawati, N. M. A. (2016). PENGARUH SUMBER DAYA MANUSIA, SISTEM PENGENDALIAN INTERN, PEMAHAMAN BASIS AKRUAL TERHADAP KUALITAS LAPORAN KEUANGAN DAERAH. *E-Jurnal AKuntansi Universitas Udayana*, 16(2), 1290–1318.
- Krishnan, Jagan, Krishnan, J., & Liang, S. (2020). Internal control and financial reporting quality of small firms: A comparative analysis of regulatory regimes. *Review of Accounting and Finance*, 19(2), 221–246. <https://doi.org/10.1108/RAF-05-2018-0107>
- Krishnan, Jayanthi. (2005). Audit Committee Quality and Internal Control: An Empirical Analysis. *The Accounting Review*, 80(2), 649–675.
- KPMG. (2020). *Challenges presented by* (p. 12).
- Latifah, A. (2015). Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah, Sistem Akuntansi Keuangan Daerah, Kompetensi Sumber Daya Manusia Dan Sistem Pengendalian Internal Terhadap Kualitas Informasi Laporan Keuangan Daerah (Studi Kasus Pada Skpd Kabupaten Bantul). *Jurnal Ilmu Dan Riset Akuntansi*.
- Latjandu, I., Kalangi, L., & Tinangon, J. J. (2016). FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI KUALITAS LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH DI KABUPATEN KEPULAUAN TALAUD. *Jurnal Accountability*, 5(2), 98–109.
- Laudon, Kenneth C., Laudon, Jane P. 2000. *Management information Systems Managing the Digital Firm*. 10th Edition. Pearson Education, Inc: Pearson.
- Lestari, N. L. W. T., & Dewi, N. N. S. R. (2020). Pengaruh pemahaman akuntansi, pemanfaatan sistem informasi akuntansi dan sistem pengendalian intern terhadap kualitas laporan keuangan. *Krisna : Kumpulan Riset Akuntansi*, 11(2), 170–178.
- Mcdaniel, L., Martin, R. D., & Maines, L. A. (2002). Evaluating Financial Reporting Quality: The Effect of Financial Expertise vs. Financial Literacy. *The Accounting Review*, 77(2002), 139–167.
- Menicucci, E. (2020). Earnings quality: Definitions, measures, and financial reporting. In *Earnings Quality: Definitions, Measures, and Financial Reporting*. <https://doi.org/10.1007/978-3-030-36798-5>
- Mokoginta, N., Lambey, L., & Pontoh, W. (2017). PENGARUH SISTEM PENGENDALIAN INTERN DAN SISTEM AKUNTANSI KEUANGAN DAERAH TERHADAP KUALITAS LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH. *Jurnal Riset Akuntansi Going Concern*, 12(2), 874–890.
- Moscove, S. A. 1981. *Accounting Fundamentals: A Self-instructional Approach*. Reston Publishing Company.
- Mulyadi. 2013. *Sistem Akuntansi*, Edisi Ketiga, Cetakan Keempat, Salemba Empat. Jakarta.

- Nurillah, A. S. (2014). *Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia, Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah, Pemanfaatan Teknologi Informasi Dan Sistem Pengendalian Internal Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah (Studi Empiris pada SKPD Kota Depok)*. Universitas Diponegoro.
- RF, Meuthia. 2008. Pengaruh Faktor Pendidikan, Pelatihan, Pengalaman Kerja dan Penguasaan Komputer Staf Bagian Akuntansi Terhadap Kualitas Laporan Keuangan. *Jurnal Akuntansi dan Manajemen*
- Rohmah, L., Askandar, N. S., & Sari, A. F. K. (2020). PENGARUH PEMAHAMAN STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAH, PEMANFAATAN SISTEM INFORMASI AKUNTANSI KEUANGAN DAERAH DAN SISTEM PENGENDALIAN INTERNAL TERHADAP KUALITAS LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH KOTA MALANG. *E-JRA*, 09(05), 43–51.
- Salehi, M. (2016). Audit Committee Impact on the Quality of Financial Reporting and Disclosure : Evidence from the Tehran Stock Exchange. *Management Research Review*, 1–22.
- Umrani, W. A., Channa, N. A., Yousaf, A., Ahmed, U., Pahi, M. H., & Ramayah, T. (2020). Greening the workforce to achieve environmental performance in hotel industry: A serial mediation model. *Journal of Hospitality and Tourism Management*, 44(February), 50–60. <https://doi.org/10.1016/j.jhtm.2020.05.007>
- Untary, N. R. (2015). *PENGARUH SISTEM INFORMASI AKUNTANSI, SISTEM PENGENDALIAN INTERN DAN KOMPETENSI SUMBER DAYA MANUSIA TERHADAP KUALITAS LAPORAN KEUANGAN DAERAH DENGAN FAKTOR EKSTERNAL SEBAGAI PEMODERASI (STUDI KASUS PADA PEMERINTAH DAERAH KABUPATEN MAGELANG)*. Universitas Diponegoro.
- Verdi, R. S. (2006). Financial Reporting Quality and Investment Efficiency. In *Contemporary Accounting Research* (Vol. 31, Issue 4). <https://doi.org/10.1111/1911-3846.12053>
- Wijayanti, R., & Handayani, N. (2017). Pengaruh Kompetensi SDM dan Implementasi Akuntansi AkruaI Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah. *Jurnal Ilmu Dan Riset Akuntansi*, 6(3).
- Yosefrinaldi. (2013). Pengaruh Kapasitas Sumber Daya Manusia Dan Pemanfaatan Teknologi Informasi Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Dengan Variabel Intervening Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (Studi Empiris Pada Dinas Pengelolaan Keuangan Dan Aset Daera. *Jurnal AKuntansi*, 1(1), 1–24.
- Zhang, Y., Zhou, J., & Zhou, N. (2007). Audit Committee Quality , Auditor Independence , and Internal Control Weaknesses. *Journal of Accounting and Public Policy*, 26(3), 300–327.
- Zimmerman. 1997, Economic value added and divisional performance measurement: capturing synergies and other issues, *Journal applied corporate finance*. 98-109.