

Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah: Systematic Literature Review

Jamil Distia Putri¹, Ani Sapitri², Terrensia Sekar Pamastutiningtyas³, Eko Pujiatmoko⁴

^{1,2,3,4} Program Studi Akuntansi, Universitas Muhammadiyah Karanganyar

Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas Laporan Keuangan Daerah (LKPD) melalui pendekatan Systematic Literature Review (SLR). Fokus penelitian adalah pada 3 variabel utama: implementasi Standar Akuntansi Pemerintah (SAP), Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (SAKD), dan Sistem pengendalian Intern Pemerintah (SPIP). Metode SLR digunakan untuk mengidentifikasi, mengevaluasi, dan mensistensi hasil dari 30 jurnal yang diterbitkan antara tahun 2021-2025. Hasil analisis menunjukkan bahwa SAP dan SAKD secara konsisten berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas LKPD. Namun, pengaruh SPIP menunjukkan hasil yang tidak konsisten, dengan 11 studi menemukan pengaruh signifikan dan 6 studi tidak menemukan pengaruh signifikan. Ketidakkonsistenan ini mengindikasikan adanya faktor kontekstual, perbedaan tingkat maturitas implementasi SPIP, dan variasi dalam pengukuran variabel yang memerlukan penelitian lebih lanjut. Penelitian ini memberikan kontribusi teoritis dalam pengembangan teori stewardship dan praktis bagi pemerintah daerah dalam meningkatkan kualitas pelaporan keuangan.

Kata Kunci: *Kualitas LKPD, Standar Akuntansi Pemerintah, Sistem Akuntansi Keuangan Daerah, Sistem Pengendalian Intern Pemerintah*

Abstract

This study aims to analyze factors affecting the quality of Local Government Financial Reports (LKPD) through a Systematic Literature Review (SLR) approach. The research focuses on three main variables: implementation of Government Accounting Standards (SAP), Regional Financial Accounting System (SAKD), and Government Internal Control System (SPIP). The SLR method was used to identify, evaluate, and synthesize results from 30 journals published between 2021-2025. The analysis results show that SAP and SAKD consistently have a significant positive effect on LKPD quality. However, the effect of SPIP shows inconsistent results, with 11 studies finding significant effect and 6 studies no significant effect. This inconsistency indicates the presence of contextual factors, differences in SPIP implementation maturity levels, and variations in variable measurement that require further research. This research provides theoretical contributions to the development of stewardship theory and practical contribution for local governments in improving financial reporting quality.

Keywords: *LKPD Quality, Government Accounting Standards, Regional Financial Accounting System, Government Internal Control System*

Copyright (c) 2026 **Jamil Distia Putri¹**

✉ Corresponding author :

Email Address : anisftri270@gmail.com

PENDAHULUAN

Sejak 2003, Indonesia telah melakukan reformasi menyeluruh dalam sistem keuangan negara melalui tiga undang-undang utama: UU Keuangan Negara (2003), UU Perbendaharaan Negara (2004), dan UU Pemeriksaan Pengelolaan Keuangan Negara (2004). Rangkaian peraturan ini menghadirkan transformasi signifikan dalam cara pemerintah daerah mengelola keuangan mereka, dengan menekankan pentingnya keterbukaan informasi dan pertanggungjawaban dalam setiap aspek pengelolaan keuangan publik. Reformasi ini mewujudkan komitmen tersebut melalui penerbitan laporan keuangan yang disusun secara terstandar dan dapat dipercaya. Pada intinya, upaya reformasi keuangan ini dirancang untuk membangun sistem pemerintahan yang lebih transparan dan bertanggung jawab, serta menciptakan lingkungan birokrasi yang bebas dari praktik korupsi, dengan cara memperkuat akuntabilitas dan keterbukaan dalam pengelolaan dana publik.

Laporan keuangan yang optimal merupakan dokumen yang tidak sekadar memenuhi persyaratan dan standar-standar kualitas yang telah ditetapkan oleh regulasi, akan tetapi juga mampu mempertanggungjawabkan dengan jelas kinerja finansial organisasi kepada berbagai pemangku kepentingan dan masyarakat luas. Pentingnya hal tersebut terletak pada fakta bahwa laporan keuangan yang dihasilkan akan berfungsi sebagai landasan informasi bagi berbagai lembaga dan entitas dalam proses penyusunan kebijakan-kebijakan strategis jangka panjang serta dalam melakukan pengambilan keputusan-keputusan yang signifikan dalam menjalankan berbagai fungsi dan peran pemerintahan. Karakteristik kualitatif laporan keuangan merupakan serangkaian standar dan kriteria normatif yang merupakan keharusan untuk dipenuhi dalam penyajian dan pengungkapan informasi akuntansi, dengan tujuan agar laporan keuangan dapat mencapai maksimalnya dalam hal tujuan dan manfaat penggunaan. Sesuai dengan ketentuan yang diatur dalam kerangka konseptual akuntansi pemerintah yang terdokumentasikan dalam Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 (yang kemudian diperbarui dan direvisi menjadi Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010), setiap laporan keuangan pemerintah diharuskan memiliki empat karakteristik fundamental: relevansi informasi, keandalan data, kemampuan perbandingan data antar periode, dan keterpahaman oleh pengguna laporan. Ketika informasi-informasi keuangan yang disajikan dalam dokumen laporan keuangan pemerintah daerah telah sepenuhnya memenuhi keseluruhan kriteria-kriteria dan persyaratan karakteristik kualitatif tersebut, maka hal ini menjadi indikator bahwa pemerintah daerah telah mencapai keberhasilan dalam mewujudkan dan mengimplementasikan prinsip-prinsip fundamental transparansi dan akuntabilitas dalam mengelola serta memanfaatkan sumber daya keuangan daerah (Anggreani et al., 2023). Laporan keuangan pada dasarnya adalah instrumen yang digunakan untuk mendemonstrasikan tingkat keberhasilan dan kualitas pengelolaan keuangan yang dilakukan oleh organisasi pemerintah dalam menyediakan dan memberikan layanan-layanan publik yang berkualitas kepada masyarakat (Mempengaruhi et al., 2023).

Sebagai bentuk perwujudan tanggung jawab dan dedikasi terhadap prinsip-prinsip keterbukaan dalam pengelolaan sumber daya keuangan publik, pemerintah daerah memikul tanggung jawab untuk menyusun dan mempersembahkan

Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) yang memenuhi atau melampaui standar-standar kualitas yang telah ditetapkan. Melalui Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 yang mengatur tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, pemerintah mengamanatkan bahwa setiap dokumen laporan keuangan yang dikeluarkan oleh entitas pemerintah harus dilengkapi dengan empat sifat-sifat fundamental: relevansi yang berarti informasi harus disesuaikan dengan kebutuhan spesifik para pembaca, keandalan yang menjamin bahwa data disajikan dengan jujur dan akurat, komparabilitas yang memungkinkan analisis lintas waktu atau lintas organisasi, dan keterpahaman yang mengharuskan penyajian informasi dalam bentuk dan bahasa yang dapat dicerna oleh berbagai kelompok pengguna. Penyajian laporan keuangan dengan mutu tinggi seperti ini menjadi instrumen strategis yang sangat bernilai bagi berbagai kelompok pemangku kepentingan dalam melaksanakan pengambilan keputusan yang matang serta dalam melakukan penilaian mengenai tingkat pencapaian kinerja organisasi pemerintah daerah.

Dalam konteks teori *stewardship*, pemerintah daerah berperan sebagai *steward* yang dipercaya untuk mengelola sumber daya publik demi kepentingan masyarakat sebagai *principal*. Teori ini mengasumsikan adanya keselarasan kepentingan antara *steward* dan *principal*, di mana keberhasilan *steward* dalam menjalankan amanat akan menghasilkan kepuasan bagi *principal* (Damina et al., 2022). Pemerintah daerah memiliki motivasi intrinsik untuk menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas sebagai bentuk pertanggungjawaban atas pengelolaan anggaran publik yang diamanatkan kepada mereka.

Penelitian-penelitian terkini telah mengidentifikasi berbagai faktor yang berdampak pada kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah, salah satunya adalah penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan. Bukti empiris menunjukkan bahwa implementasi SAP secara konsisten memberikan pengaruh positif terhadap peningkatan kualitas LKPD. Studi yang dilakukan Ramadhan dan Fahrani (2024) di Kabupaten Dompu menghasilkan temuan yang kuat, membuktikan bahwa SAP memiliki dampak positif yang signifikan terhadap kualitas LKPD dengan nilai statistik uji sebesar 3,178 dan tingkat signifikansi 0,003. Sejalan dengan temuan tersebut, penelitian (Machmudiyanti & Aufa, 2023) juga menegaskan bahwa ketika SAP diterapkan dengan baik dan tepat, hasilnya adalah laporan keuangan yang memiliki semua karakteristik berkualitas tinggi, yakni bersifat relevan dengan kebutuhan pengguna, dapat diandalkan, dapat dibandingkan dengan laporan periode lainnya, serta mudah dipahami oleh semua pihak yang membutuhkannya.

Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (SAKD) juga merupakan komponen krusial yang berperan dalam menghasilkan laporan keuangan pemerintah daerah berkualitas tinggi. SAKD adalah suatu rangkaian mekanisme baik yang bersifat manual maupun berbasis teknologi digital, yang mencakup serangkaian tahapan mulai dari pengumpulan informasi keuangan, pencatatan transaksi, perangkuman data, hingga penyajian laporan yang menggambarkan kondisi keuangan dan aktivitas operasional pemerintah daerah. Penelitian yang dilakukan (Putri & Rahmah, 2023) di BPKD Kabupaten Bandung Barat dengan menggunakan metode analisis SEM-PLS membuktikan bahwa SAKD memberikan pengaruh positif yang signifikan terhadap kualitas LKPD. Penelitian lain juga memperkuat temuan ini dengan menunjukkan bahwa ketika sistem akuntansi keuangan daerah dirancang

dan dioperasionalkan dengan baik, hasilnya adalah informasi keuangan yang tidak hanya akurat dalam penyajian angka-angka, melainkan juga tersedia dalam waktu yang tepat sesuai dengan kebutuhan pengambilan keputusan.

Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) yang telah diatur melalui Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 merepresentasikan suatu mekanisme yang bersifat menyeluruh dan terintegrasi, dikembangkan dengan maksud untuk memberikan jaminan yang cukup memadai bahwa organisasi pemerintah dapat mencapai sasaran-sasaran strategisnya dengan cara menjalankan operasi-operasi yang mengoptimalkan efektivitas dan efisiensi, memastikan kredibilitas dan akurasi dalam penyusunan dokumen keuangan, melindungi dan menjaga integritas aset-aset milik negara dari ancaman risiko, serta memastikan bahwa setiap keputusan dan tindakan organisasi selalu sejalan dengan ketentuan-ketentuan hukum dan regulasi yang berlaku. Meskipun demikian, penelitian-penelitian empiris yang telah dilakukan menunjukkan bahwa dampak atau kontribusi SPIP dalam meningkatkan mutu LKPD bukanlah hal yang konsisten atau seragam antar lokasi penelitian. Riset yang dilaksanakan di Kabupaten Kaimana oleh (Studi et al., 2023) membuktikan bahwa SPIP memberikan pengaruh yang positif dan signifikan terhadap peningkatan kualitas LKPD, dengan bukti statistik berupa nilai t-statistik mencapai angka 5,768. Namun, temuan yang berbeda diperoleh dari penelitian yang dilakukan di Kabupaten Dompu oleh (Bisnis, 2024b), yang mengungkapkan bahwa SPIP tidak memberikan pengaruh yang signifikan terhadap kualitas LKPD, sebagaimana ditunjukkan dari nilai t-statistik sebesar -0,279 dan tingkat signifikansi sebesar 0,781. Ketidakkonsistenan hasil penelitian mengenai pengaruh SPIP terhadap kualitas LKPD mengindikasikan adanya research gap yang perlu dieksplorasi lebih lanjut. Studi yang dianalisis, studi menemukan pengaruh positif signifikan (Studi et al., 2023) (Sistem & Intern, 1845) (Putri & Rahmah, 2023), sementara studi lainnya tidak menemukan pengaruh signifikan (Bisnis, 2024b) (Oktaviani et al., 2020) (Bisnis, 2024a). Perbedaan hasil ini kemungkinan disebabkan oleh faktor kontekstual seperti tingkat maturitas implementasi SPIP yang berbeda antar daerah, variasi dalam pengukuran konstruk, dan karakteristik organisasi yang beragam.

Data empiris dari praktik di lapangan mengungkapkan bahwa meskipun telah ada kerangka regulasi yang komprehensif terkait Standar Akuntansi Pemerintahan, Sistem Akuntansi Keuangan Daerah, dan Sistem Pengendalian Internal Pemerintah, implementasi nyata dari regulasi-regulasi tersebut masih mengalami berbagai kendala signifikan. Berdasarkan hasil audit Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) RI pada tahun 2023 yang tercermin dalam laporan Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester II, teridentifikasi sejumlah kelemahan dalam sistem pengendalian internal pemerintah daerah di berbagai wilayah Indonesia. Audit tersebut menunjukkan bahwa kelemahan yang paling menonjol dalam sistem pengendalian internal adalah terdapat pada komponen sistem pengendalian akuntansi dan pelaporan sebesar 43,46%, diikuti oleh kelemahan dalam sistem pengendalian pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja dengan proporsi 37,17%, dan kelemahan dalam hal struktur dan mekanisme pengendalian intern sebesar 19,37%. Temuan ini mengisyaratkan bahwa meski kerangka peraturan sudah tersedia dan jelas, tingkat keberhasilan dalam menerapkan dan mengefektifkan regulasi-regulasi tersebut di

lapangan masih memerlukan peningkatan yang lebih konsisten dan menyeluruh. Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 baru mulai diberlakukan secara penuh dan operasional sejak tanggal 1 Januari 2015. Oleh karena itu, untuk keperluan pelaporan keuangan instansi pemerintah mulai tahun 2015, seluruh entitas pemerintah telah menerapkan sistem akuntansi dengan basis akrual. Dengan implementasi penuh dari basis akrual ini, diharapkan bahwa informasi keuangan yang disajikan dalam laporan akan menjadi lebih menyeluruh dan detail. Sejalan dengan itu, kualitas penilaian dan opini auditor, khususnya opini yang diberikan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) atas laporan keuangan pemerintah, juga diproyeksikan akan mengalami peningkatan dan perbaikan (Informasi & Dan, 2019). Pemberian opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP) terhadap Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) Kota Bandar Lampung untuk tahun 2020 merupakan konsekuensi dari adanya berbagai isu dan tantangan yang teridentifikasi baik dalam hal penyajian informasi materi maupun dalam item-item spesifik yang terdapat dalam struktur laporan keuangan. Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) dalam pemeriksaannya masih mengidentifikasi kehadiran sejumlah kelemahan mendasar dalam Sistem Pengendalian Intern (SPI) yang diterapkan oleh Pemerintah Daerah Kota Bandar Lampung dalam mengelola laporan keuangannya. Mengingat kondisi tersebut, peneliti tertarik untuk melakukan investigasi mendalam terhadap berbagai faktor-faktor yang memiliki pengaruh signifikan dalam menentukan kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) Kota Bandar Lampung. Berdasarkan latar belakang ini, penelitian ini bertujuan untuk mengumpulkan dan menganalisis bukti empiris yang dapat menjelaskan hubungan serta pengaruh dari faktor-faktor tersebut terhadap peningkatan kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kota Bandar Lampung (Sari & Sari, 2022).

(K. L. Keuangan & Daerah, 2018) Opini yang diberikan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) terhadap laporan keuangan Kabupaten Pasaman Barat tahun 2013 adalah Wajar Dengan Pengecualian (WDP), yang didasarkan pada identifikasi sejumlah permasalahan substantif dalam laporan tersebut. Pertama, terdapat ketidaksesuaian pada akun kas yang masih belum dapat diselesaikan atau direkonsiliasi oleh pejabat bendahara pengeluaran. Kedua, pencatatan atas investasi permanen yang ditanamkan pada entitas Perusahaan Daerah Mekar Jaya Madani tidak dapat diterapkan dengan menggunakan metode ekuitas karena tidak tersedia data dan dokumentasi pendukung yang cukup memadai untuk melakukan penilaian. Ketiga, saldo yang tercatat untuk aset tetap dalam laporan neraca pada tanggal 31 Desember 2013 tidak didukung oleh pencatatan data yang akurat dan terpercaya. Keempat, pemerintah daerah Kabupaten Pasaman Barat tidak dapat mengungkapkan dan menyajikan besaran nilai kewajiban yang timbul dari pelaksanaan pekerjaan yang dilakukan selama tahun anggaran 2013. (LKPD Pasaman Barat Tahun 2014).

Sebagai ilustrasi konkret, berdasarkan laporan dari Radar Majalengka (2021), Pemerintah Kabupaten Majalengka berhasil meraih opini audit Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) dari Badan Pemeriksa Keuangan selama periode tahun 2012 hingga 2020. Prestasi audit ini dicapai pada saat pemerintah daerah tersebut sedang

mengarahkan fokus dan sumber daya untuk memprioritaskan pelaksanaan program-program dan investasi pembangunan infrastruktur daerah (Dahlan, 2023).

Suatu dokumen laporan keuangan dapat dinilai sebagai tidak wajar manakala di dalam laporan tersebut terdapat kesalahan atau distorsi dalam penyajian data yang mencapai tingkat materialitas, yang berasal dari pelaksanaan suatu tindakan atau operasi yang tidak sesuai dengan atau menyimpang dari norma-norma hukum serta ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku, dan penyimpangan tersebut secara langsung mempengaruhi derajat kualitas serta kewajaran dari informasi yang disajikan dalam laporan keuangan (Peraturan BPK RI Nomor 1 Tahun 2007). Dalam proses pemeriksaan audit, apabila teridentifikasi adanya pelanggaran atau ketidaksesuaian terhadap ketentuan-ketentuan peraturan yang berlaku, pemeriksa keuangan memiliki kewajiban dan tanggung jawab profesional untuk melakukan analisis komprehensif dan penilaian mendalam terhadap sejauh mana ketidaksesuaian tersebut memberikan dampak terhadap kualitas dan keakuratan laporan keuangan yang menjadi objek pemeriksaan, termasuk dalam hal ini mengevaluasi apakah tingkat pengungkapan dan penjelasan informasi terkait telah dilakukan secara memadai. Ketika pemeriksa mengidentifikasi bahwa dampak dari pelanggaran tersebut bersifat material dan belum diungkapkan atau dijelaskan dengan cukup memadai di dalam dokumen laporan keuangan, maka pemeriksa berkewajiban untuk mengadakan penyesuaian dan modifikasi terhadap opini audit yang akan diberikan, sehingga opini tersebut mencerminkan kondisi dan situasi yang sebenarnya (Arens, Elder and Beasley, 2008: 189). Melalui serangkaian penelitian empiris yang telah diselenggarakan di berbagai waktu dan lokasi sebelumnya, ketidakpatuhan terhadap ketentuan-ketentuan hukum dan peraturan perundang-undangan terbukti merupakan faktor penentu yang signifikan dalam menghambat dan mencegah laporan keuangan pemerintah daerah untuk memperoleh opini pemeriksaan Wajar Tanpa Pengecualian (WTP), sebagaimana dibuktikan melalui hasil-hasil penelitian yang dilakukan oleh para peneliti Sipahutar dan Khairani (2013), Atyanta (2011), dan Sunarsih (2013). Pola dan fenomena serupa juga ditemukan serta teridentifikasi pada konteks organisasi Pemerintah Daerah Kabupaten Kepulauan Aru. (Nomer et al., 2021)

Mutu laporan keuangan pemerintah daerah yang optimal tidak hanya bergantung pada dimensi akuntabilitas, transparansi, keterlibatan masyarakat, dan penegakan hukum semata. Kualitas penyelenggaraan pemerintahan daerah juga dipengaruhi oleh sejumlah elemen pendukung lainnya, termasuk responsivitas terhadap kebutuhan publik, pencapaian tujuan organisasi secara efektif, pemenuhan prinsip kesetaraan melalui pendekatan konsensus, penggunaan sumber daya secara efisien, serta kejelasan arah dan visi jangka panjang organisasi. Perspektif ini konsisten dengan framework prinsip-prinsip tata kelola yang baik sebagaimana diartikulasikan oleh lembaga-lembaga internasional seperti UNDP dan Bank Dunia (Ginting, 2011). Oleh karena kompleksitas faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas pelaporan keuangan pemerintah daerah, pencapaian standar kualitas menunjukkan pola yang beragam ketika diamati di berbagai tingkatan administrasi pemerintahan. Temuan dari hasil pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan RI pada tahun 2018 mengungkapkan bahwa di tingkat

provinsi, dari 34 pemerintah provinsi, sebanyak 33 laporan keuangan (97%) mendapat penilaian WTP sementara 1 laporan keuangan (3%) mendapat penilaian WDP. Pada tingkat kabupaten, dari total 415 pemerintah kabupaten, 298 laporan keuangan (72%) memenuhi standar WTP dan 99 laporan keuangan (24%) memenuhi standar WDP. Di tingkat kota, dari 93 pemerintah kota, 80 laporan keuangan (86%) berhasil meraih penilaian WTP dan 13 laporan keuangan (14%) mendapat penilaian WDP (BPK RI) (Muhasaba & Akuntansi, 2021).

Penelitian empiris yang telah dilakukan di berbagai wilayah Indonesia menunjukkan variasi signifikan dalam hasil implementasi. Temuan dari sejumlah kabupaten termasuk Gresik, Bandung Barat (Putri & Rahmah, 2023), Kaimana (Studi et al., 2023), Dompu (Bisnis, 2024b), serta Tidore Kepulauan (Jainuddin, 2024) mengungkapkan pola implementasi yang tidak seragam. Keragaman hasil ini mencerminkan pengaruh beberapa dimensi kontekstual, yaitu kondisi geografis daerah, kualitas dan ketersediaan sumber daya manusia lokal, tingkat adopsi dan infrastruktur teknologi informasi, serta tingkat dedikasi dan kepemimpinan eksekutif daerah. Semua elemen tersebut terbukti menjadi faktor-faktor determinan yang menentukan efektivitas pelaksanaan sistem pelaporan keuangan daerah yang memenuhi standar kualitas.

Studi ini dirancang untuk melakukan analisis mendalam terhadap dampak penerapan SAP, SAKD, dan SPIP dalam meningkatkan mutu LKPD dengan menggunakan pendekatan Systematic Literature Review (SLR). Pemilihan metode SLR didasarkan pada kemampuannya untuk secara terstruktur mengidentifikasi, mengevaluasi, dan mengintegrasikan temuan dari berbagai penelitian terdahulu guna menemukan pola-pola umum, tingkat konsistensi antar studi, serta area-area yang masih belum atau kurang dieksplorasi dalam lapangan penelitian ini. Diharapkan penelitian ini dapat memberikan dua manfaat utama: pertama, kontribusi akademis berupa pengembangan dan penguatan teori stewardship khususnya dalam aplikasinya di organisasi sektor publik, dan kedua, kontribusi praktis melalui sejumlah saran dan panduan yang dapat diterapkan oleh pemerintah tingkat daerah untuk meningkatkan standar dan aksesibilitas pelaporan keuangan mereka.

TINJAUAN PUSTAKA

Teori Stewardship

Teori stewardship dikembangkan oleh (Damina et al., 2022) sebagai alternatif dari teori agensi dalam menjelaskan hubungan antara principal dan steward. Berbeda dengan teori agensi yang mengasumsikan adanya konflik kepentingan, teori stewardship mengasumsikan bahwa steward (dalam hal ini pemerintah daerah) memiliki motivasi intrinsik untuk bertindak sesuai dengan kepentingan principal (masyarakat). Steward dipandang sebagai individu yang dapat dipercaya, memiliki integritas tinggi, dan termotivasi untuk mencapai tujuan organisasi (Damina et al., 2022)

Dalam konteks pemerintahan daerah, teori stewardship sangat relevan karena pemerintah daerah berperan sebagai pengelola sumber daya publik yang diamanatkan oleh masyarakat. Pemerintah daerah memiliki tanggung jawab untuk mengelola anggaran secara efektif dan efisien serta melaporkannya secara transparan dan akuntabel. Keberhasilan pemerintah daerah dalam menjalankan peran stewardship-nya akan meningkatkan kepercayaan publik dan legitimasi pemerintahan (Krah & Mertens, 2023)

Penerapan teori *stewardship* dalam penelitian ini melandasi argumen bahwa pemerintah daerah memiliki motivasi untuk menghasilkan LKPD yang berkualitas sebagai bentuk pertanggungjawaban kepada stakeholder. Implementasi SAP, SAKD, dan SPIP yang baik merupakan manifestasi dari komitmen pemerintah daerah untuk menjalankan peran *stewardship* secara optimal. Laporan keuangan yang berkualitas tinggi tidak hanya memenuhi kewajiban regulasi, tetapi juga mencerminkan integritas dan akuntabilitas pemerintah daerah dalam mengelola sumber daya publik.

Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD)

LKPD berkualitas mencerminkan tingkat ketepatan penyajian data finansial pemerintah daerah dalam laporan mereka sedemikian rupa sehingga dapat memenuhi ekspektasi dan kebutuhan informasi dari berbagai stakeholder (Governance & Pengendalian, n.d.). Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 mengenai Standar Akuntansi Pemerintahan mengidentifikasi empat atribut utama yang harus dimiliki oleh laporan keuangan pemerintah untuk dianggap berkualitas. Pertama, aspek relevansi mengharuskan informasi keuangan memiliki kapasitas untuk mempengaruhi pengambilan keputusan pengguna dengan cara menyediakan wawasan tentang kejadian sebelumnya, kondisi saat ini, dan kemungkinan di masa depan. Kedua, sifat keandalan mensyaratkan bahwa informasi harus terhindar dari distorsi, akurat secara material, mencerminkan realitas dengan transparan, dan dapat diuji kebenarannya melalui verifikasi independen. Ketiga, karakteristik komparabilitas memungkinkan pembaca untuk melakukan perbandingan data keuangan baik dengan catatan tahun-tahun sebelumnya maupun dengan laporan dari organisasi pemerintah lainnya. Keempat, elemen pemahaman menekankan bahwa data harus dikomunikasikan dengan bahasa, format, dan terminologi yang disesuaikan dengan tingkat literasi pengguna laporan (Indonesia, 2010).

Signifikansi dan peran strategis Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) sangat fundamental dan tidak dapat diminimalkan. Dokumen ini berfungsi sebagai landasan utama dalam proses pengambilan keputusan oleh berbagai pemangku kepentingan yang relevan, mencakup institusi pemerintah pusat, pemerintah tingkat daerah, anggota badan legislatif daerah, lembaga pemeriksa keuangan independen, serta masyarakat luas. Informasi yang terkandung dalam LKPD dapat dimanfaatkan untuk keperluan merancang dan menetapkan kebijakan-kebijakan publik, melakukan evaluasi terhadap tingkat keberhasilan dan efektivitas kinerja pemerintah daerah, serta melakukan pengawasan berkelanjutan atas alokasi dan penggunaan dana-dana yang berasal dari sumber publik. Lebih lanjut, kehadiran LKPD yang memiliki karakteristik transparan dan memiliki tingkat kredibilitas tinggi memiliki potensi untuk memperkuat kepercayaan dan keyakinan masyarakat terhadap lembaga pemerintah daerah, sekaligus dapat menurunkan atau mencegah berbagai risiko dan peluang terjadinya tindakan koruptif atau penyalahgunaan wewenang oleh para pejabat pemerintah. (No Title, 2024).

Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP)

Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) merupakan sekumpulan pedoman dan ketentuan akuntansi yang berfungsi sebagai landasan dalam penyusunan serta pengungkapan laporan keuangan di lingkungan sektor pemerintahan. Kerangka kerja SAP telah ditetapkan melalui Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010, yang sekaligus mencabut dan menggantikan regulasi sebelumnya yaitu Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005. Implementasi SAP dengan pendekatan akrual, sebagaimana diatur dalam PP No. 71 Tahun 2010, membebaskan kewajiban kepada entitas pemerintah untuk mencatat dan mengakui elemen-elemen keuangan seperti pendapatan, beban operasional, aset, kewajiban, dan modal/ekuitas dalam dokumen laporan keuangan dengan metode akrual, sekaligus menetapkan pendapatan, pengeluaran belanja, dan aktivitas pembiayaan dalam

laporan eksekusi anggaran dengan menggunakan dasar pencatatan kas (Penerapan et al., 2016).

Penerapan SAP yang tepat sasaran dan konsisten akan menghasilkan laporan keuangan yang memenuhi standar-standar kualitas yang telah ditentukan dalam regulasi. Temuan dari riset terdahulu (Ilmiah et al., 2024) menunjukkan bahwa implementasi SAP memiliki dampak positif dalam meningkatkan mutu LKPD, hal ini disebabkan karena SAP menyediakan arahan dan acuan yang transparan bagi pemerintah dalam melaksanakan proses pencatatan akuntansi dan penyusunan dokumen laporan keuangan. Hasil penelitian lanjutan (L. Keuangan & Daerah, 2025) memperkuat kesimpulan tersebut dengan membuktikan secara statistik bahwa SAP memiliki pengaruh yang signifikan terhadap peningkatan kualitas LKPD, ditunjukkan dengan nilai t-statistik sebesar 3,178 dan tingkat signifikansi 0,003. Data empiris ini mengindikasikan bahwa peningkatan dalam tingkat ketepatan dan efektivitas implementasi SAP di pemerintah daerah akan berdampak secara langsung pada peningkatan tingkat kualitas laporan keuangan daerah yang dihasilkan.

Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (SAKD)

Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (SAKD) merupakan rangkaian mekanisme baik yang bersifat manual maupun yang berbasis teknologi informasi, mencakup tahapan-tahapan mulai dari pengumpulan data mentah, pendokumentasian transaksi, pengkonsolidasian informasi, hingga penyusunan laporan yang mengungkapkan kondisi keuangan dan hasil operasi finansial pemerintah daerah (Tahun et al., 2016). Struktur SAKD terdiri atas dua komponen sistem akuntansi yang saling terhubung, yakni sistem akuntansi untuk SKPD (Satuan Kerja Perangkat Daerah) dan sistem akuntansi untuk PPKD (Pejabat Pengelola Keuangan Daerah), yang melalui integrasi keduanya dapat menghasilkan LKPD yang menyeluruh dan lengkap.

Penelitian empiris yang dilakukan oleh (Putri & Rahmah, 2023) menggunakan pendekatan analisis SEM-PLS di lingkungan BPKD Kabupaten Bandung Barat menunjukkan bahwa implementasi SAKD memberikan kontribusi positif dan signifikan dalam meningkatkan mutu LKPD. Pengelolaan sistem akuntansi yang optimal akan memastikan bahwa informasi keuangan yang dihasilkan memiliki sifat-sifat seperti ketelitian, kecepatan penyajian, dan kredibilitas. Penelitian lanjutan oleh (J. Akuntansi & Ratulangi, 2017) juga menegaskan bahwa keberadaan sistem akuntansi keuangan daerah yang memenuhi standar dan cukup kapabel merupakan fondasi yang tidak dapat ditinggalkan dalam upaya menciptakan laporan keuangan berkualitas tinggi.

Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP)

Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) merupakan kerangka regulasi yang telah ditetapkan melalui (Indonesia, 2010), yang mengonseptualisasikan SPIP sebagai mekanisme berkelanjutan yang terintegrasi dalam setiap aspek operasional dan keputusan yang dijalankan oleh jajaran kepemimpinan organisasi serta seluruh staf, dengan tujuan utama untuk memberikan jaminan yang memadai bahwa organisasi dapat mencapai sasaran-sasaran strategisnya melalui cara-cara yang mengoptimalkan efektivitas dan efisiensi, menjamin keterpercayaan dalam penyusunan laporan keuangan, melindungi dan menjaga aset-aset milik negara dari risiko kehilangan atau penyalahgunaan, serta memastikan kepatuhan organisasi terhadap semua ketentuan hukum dan peraturan yang berlaku. Kerangka kerja SPIP dibangun atas fondasi lima pilar atau komponen utama, yaitu: (1) penetapan lingkungan pengendalian yang kondusif, (2) proses identifikasi dan evaluasi risiko potensial, (3) pelaksanaan kegiatan-kegiatan pengendalian yang spesifik, (4) sistem penyampaian dan pertukaran informasi serta komunikasi yang efektif, dan (5) mekanisme pemantauan berkelanjutan terhadap kinerja sistem pengendalian intern itu sendiri. Sistem

pengendalian internal yang berfokus pada aspek akuntansi mencakup berbagai komponen integral, yaitu kerangka struktur organisasi, prosedur-prosedur operasional, serta mekanisme pengukuran dan evaluasi kinerja yang saling terintegrasi dan terkoordinasi dengan baik. Sistem ini dirancang terutama untuk mencapai dua tujuan utama: pertama, melindungi dan menjaga integritas aset-aset serta kekayaan yang dimiliki oleh organisasi dari risiko kehilangan atau penyalahgunaan, dan kedua, memastikan bahwa setiap data dan informasi akuntansi yang dihasilkan memiliki tingkat akurasi yang tinggi serta dapat diandalkan sebagai dasar pengambilan keputusan (M. Akuntansi et al., 2016)

METODOLOGI

Penelitian ini menerapkan pendekatan Systematic Literature Review (SLR) sebagai strategi metodologi untuk melakukan pelacakan, penilaian kritis, dan integrasi komprehensif terhadap berbagai studi akademis yang memiliki relevansi dengan topik faktor-faktor penentu mutu LKPD. Metode SLR sendiri merupakan pendekatan riset yang bercirikan sifat terstruktur, transparansi dalam setiap tahapan, dan memiliki kemampuan untuk diulang kembali oleh peneliti lain, dan dirancang khusus untuk melakukan identifikasi sistematis, pengujian kritis atas kualitas, serta pengabungan hasil-hasil dari karya-karya ilmiah yang telah terbit dan tersedia di berbagai sumber literatur akademis. SLR dipilih karena memungkinkan peneliti untuk mengintegrasikan temuan dari berbagai studi empiris, mengidentifikasi pola dan tren dalam literatur, serta mengidentifikasi kesenjangan penelitian yang dapat dieksplorasi lebih lanjut (Kitchenham & Charters, 2007).

Mekanisme pemilihan artikel diterapkan melalui serangkaian langkah-langkah yang terstruktur. Pada fase awal, dilakukan proses penemuan artikel dengan cara melakukan penelusuran sistematis melalui basis data akademis menggunakan sejumlah istilah pencarian yang telah ditetapkan sebelumnya. Pada fase kedua, dilakukan penyaringan awal dengan mengkaji judul dan ringkasan konten artikel guna memverifikasi bahwa setiap artikel memiliki keterkaitan yang cukup dengan fokus utama penelitian ini. Pada fase ketiga, dilaksanakan evaluasi kelayakan dengan cara membaca seluruh isi artikel secara menyeluruh untuk memastikan bahwa setiap kandidat artikel benar-benar memenuhi keseluruhan kriteria yang telah ditetapkan untuk dimasukkan dalam tinjauan. Pada fase terakhir, artikel-artikel yang telah terbukti memenuhi semua persyaratan inklusi diseleksi untuk kemudian dikenai proses analisis lebih dalam dan ekstraksi data.

Dari proses pencarian dan seleksi yang sistematis, diperoleh 30 artikel jurnal yang memenuhi kriteria untuk dianalisis lebih lanjut. Artikel-artikel ini diterbitkan dalam rentang waktu 2021-2025, mencakup berbagai lokasi penelitian di Indonesia. Semua artikel yang diinklusi dalam review ini telah dipublikasikan dalam jurnal terakreditasi nasional atau terindeks, yang menunjukkan bahwa artikel-artikel tersebut telah melalui proses peer review dan memenuhi standar kualitas akademik. Namun, variasi dalam kualitas metodologi antar artikel tetap dicatat dan dipertimbangkan dalam interpretasi temuan.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Pengaruh Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) terhadap Kualitas LKPD

Dari sejumlah 30 artikel akademis yang menjadi subjek analisis, terdapat 2 artikel yang secara khusus mengkaji dampak penerapan SAP terhadap mutu LKPD, dan hasil dari kedua studi tersebut secara konsisten membuktikan adanya pengaruh positif yang signifikan secara statistik. Penelitian yang dilakukan (Machmudiyanti & Aufa, 2023) di konteks Kabupaten Gresik menunjukkan bahwa implementasi SAP memberikan kontribusi

positif dalam meningkatkan kualitas LKPD. Temuan ini mengungkapkan bahwa penerapan SAP yang optimal merupakan pilar fundamental yang tidak dapat dihindari untuk menghasilkan dokumen laporan keuangan berkualitas tinggi.

(Bisnis, 2024b) yang dilakukan pada institusi BPKAD Kabupaten Dompu dengan melibatkan 52 responden sebagai sampel penelitian membuktikan bahwa SAP memberikan dampak positif dan signifikan terhadap peningkatan kualitas LKPD, dengan hasil statistik menunjukkan nilai t-statistik sebesar 3,178 dan tingkat signifikansi 0,003. Penelitian ini mengkomunikasikan bahwa ketika aparat pemerintah daerah memiliki pemahaman yang baik dan menerapkan SAP secara konsisten, maka akan terjadi peningkatan yang nyata dalam standar kualitas dokumen laporan keuangan yang dihasilkan. Hasil pengukuran koefisien determinasi (R^2) sebesar 65% mengungkapkan bahwa SAP, bersama-sama dengan variabel-variabel independen lainnya seperti SAKD dan SPIP, memiliki kapabilitas untuk menjelaskan sebesar 65% dari total variasi yang terjadi dalam kualitas LKPD.

Keselarasan hasil temuan dari berbagai penelitian ini mengisyaratkan bahwa SAP berfungsi sebagai faktor determinan yang konsisten dan dapat diandalkan dalam mempengaruhi tingkat kualitas LKPD. Kesimpulan ini sejalan dengan perspektif teori yang menyatakan bahwa standar-standar akuntansi berfungsi untuk menyediakan arahan dan kerangka kerja yang jelas dan terstruktur bagi proses-proses akuntansi dan penyusunan laporan keuangan, dengan demikian penerapan yang tepat dan sesuai standar akan menghasilkan output pelaporan yang memenuhi keempat karakteristik kualitas laporan keuangan, yaitu relevansi, keandalan, komparabilitas, dan keterpahaman. Untuk mencapai efektivitas optimal dalam implementasi SAP, diperlukan komitmen untuk mengembangkan pemahaman yang mendalam dan komprehensif terhadap prinsip-prinsip dasar akuntansi, terutama berkaitan dengan penerapan basis akrual yang memiliki kompleksitas lebih tinggi jika dibandingkan dengan sistem basis kas yang telah diterapkan sebelumnya.

Pengaruh Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (SAKD) Terhadap Kualitas LKPD

Pengaruh SAKD terhadap kualitas LKPD diuji secara spesifik dalam 2 artikel, dan kedua artikel tersebut menemukan pengaruh positif signifikan. (Putri & Rahmah, 2023) dalam penelitiannya di BPKD Kabupaten Bandung Barat dengan sampel 30 responden menggunakan metode SEM-PLS menemukan bahwa SAKD berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas LKPD. Sistem akuntansi yang baik, yang mencakup prosedur pengumpulan data, pencatatan, pengikhtisaran, dan pelaporan yang terstruktur, akan menghasilkan informasi keuangan yang akurat dan tepat waktu.

(Bisnis, 2024b) juga menemukan bahwa SAKD berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas LKPD dengan nilai t-statistik 2,478 dan signifikansi 0,017. Temuan ini mengkonfirmasi bahwa sistem akuntansi yang terkomputerisasi dengan baik, didukung oleh prosedur yang jelas dan terintegrasi antara tingkat SKPD dan PPKD, akan meningkatkan kualitas output berupa laporan keuangan yang memenuhi standar. SAKD yang efektif memfasilitasi proses akuntansi dan pelaporan yang efisien, mengurangi kesalahan pencatatan, dan meningkatkan kecepatan serta akurasi penyusunan laporan keuangan.

Konsistensi temuan positif signifikan mengindikasikan bahwa SAKD merupakan infrastruktur penting dalam menghasilkan LKPD yang berkualitas. Hal ini sejalan dengan teori sistem informasi akuntansi yang menekankan bahwa sistem yang terstruktur dan terintegrasi akan menghasilkan informasi yang lebih berkualitas.

Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) terhadap Kualitas LKPD **Studi yang menemukan pengaruh positif signifikan:**

(Studi et al., 2023) DI Kabupaten Kaimana dengan melibatkan 119 responden yang berasal dari 38 unit organisasi perangkat daerah (OPD) membuktikan bahwa SPIP memberikan pengaruh yang positif dan signifikan terhadap peningkatan kualitas LKPD, sebagaimana ditunjukkan oleh nilai t-statistik yang mencapai 5,768. Penelitian tersebut juga mengidentifikasi bahwa pemanfaatan infrastruktur dan tools teknologi informasi memberikan dampak positif dan signifikan pula dengan nilai t-statistik sebesar 4,540. Ketika kedua variabel SPIP dan teknologi informasi dianalisis secara bersama-sama, hasil pengukuran R^2 menunjukkan angka 60,7%. Temuan ini mengkomunikasikan bahwa penerapan SPIP yang optimal, apabila didukung sepenuhnya oleh pemanfaatan teknologi informasi yang berkualitas dan efisien, akan menghasilkan peningkatan yang signifikan terhadap mutu LKPD.

(Pemerintah et al., 2022) pada institusi BPKAD Provinsi Sumatera Selatan dengan sampel 52 responden mengungkapkan bahwa SPIP memberikan pengaruh yang signifikan terhadap tingkat kinerja organisasi satuan kerja perangkat daerah, dengan hasil statistik menunjukkan tingkat signifikansi 0,000 dan nilai F-statistik 32,588, serta koefisien determinasi mencapai 65%. (Farwitawati, 2021) pada institusi RSUD Petala Bumi dengan melibatkan 74 responden sebagai sampel penelitian membuktikan bahwa sistem pengendalian intern memberikan dampak positif dan signifikan terhadap mutu laporan keuangan, dengan nilai t-statistik sebesar 3,730. Penelitian ini juga menemukan bahwa akuntabilitas memiliki peran sebagai variabel pemoderasian yang memperkuat dan mengintensifkan hubungan positif tersebut, dengan hasil pengukuran R^2 sebesar 75,7%.

(Putri & Rahmah, 2023) dengan menerapkan metode analisis SEM-PLS di Kabupaten Bandung Barat membuktikan bahwa sistem pengendalian intern memberikan pengaruh yang positif dan signifikan terhadap kualitas LKPD. (Jainuddin, 2024) Yang dilakukan pada institusi BPKAD Kota Tidore Kepulauan dengan sampel 50 responden mengidentifikasi bahwa sistem pengendalian intern memberikan pengaruh yang positif dan signifikan terhadap tingkat kinerja keuangan pemerintah daerah, dengan hasil pengukuran R^2 sebesar 60,7%.

Studi yang tidak menemukan pengaruh signifikan:

(Bisnis, 2024b) pada institusi BPKAD Kabupaten Dompu dengan melibatkan 52 responden sebagai sampel penelitian mengungkapkan bahwa SPIP tidak memberikan pengaruh yang signifikan terhadap peningkatan kualitas LKPD, dengan hasil statistik menunjukkan nilai t-statistik sebesar -0,279 dan tingkat signifikansi 0,781. Berdasarkan analisis mendalam, peneliti menjelaskan bahwa meskipun SPIP telah diterapkan di organisasi tersebut, tingkat efektivitasnya dalam meningkatkan mutu LKPD masih jauh dari optimal, yang diduga disebabkan oleh tingkat kematangan implementasi yang masih terbatas atau pengaruh dari berbagai kondisi kontekstual dan lingkungan organisasi yang spesifik.

(Oktaviani et al., 2020) mencakup 38 unit kabupaten/kota di wilayah Jawa Timur selama periode waktu 2015-2018 dengan menerapkan metode analisis regresi logistik menemukan bahwa sistem pengendalian intern tidak memberikan pengaruh yang signifikan secara statistik, dengan nilai t-statistik sebesar -0,279. Temuan penelitian ini juga mengidentifikasi bahwa faktor-faktor lain seperti tingkat kemandirian finansial daerah dan kinerja pelaksanaan tugas pemerintah memberikan pengaruh signifikan, sementara sistem pengendalian intern tidak menunjukkan kontribusi pengaruh yang signifikan terhadap variabel terikat yang diteliti.

(Bisnis, 2024a) pada institusi DISDUKCAPIL Kabupaten Bandung dengan melibatkan 55 pegawai sebagai sampel penelitian membuktikan bahwa sistem

pengendalian intern tidak memberikan pengaruh yang signifikan terhadap tingkat akuntabilitas kinerja organisasi instansi pemerintah, dengan hasil pengukuran tingkat signifikansi mencapai 0,424. Hasil penelitian ini juga menemukan bahwa faktor-faktor seperti kejelasan dan spesifikasi target anggaran serta sistem mekanisme pelaporan keuangan memberikan pengaruh signifikan terhadap akuntabilitas, meskipun sistem pengendalian intern tidak menunjukkan kontribusi pengaruh yang signifikan.

Implikasi Teoritis

Temuan systematic literature review ini memberikan beberapa implikasi teoritis. Pertama, konfirmasi teori stewardship dalam konteks pemerintahan daerah. Konsistensi pengaruh positif SAP dan SAKD terhadap kualitas LKPD mendukung argumen bahwa pemerintah daerah, sebagai steward, memiliki motivasi intrinsik untuk menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas ketika didukung oleh infrastruktur yang memadai berupa standar akuntansi dan sistem akuntansi yang baik. Pemerintah daerah tidak hanya bertindak sebagai agen yang menjalankan kewajiban regulasi, tetapi sebagai steward yang bertanggung jawab atas pengelolaan sumber daya publik.

Pengembangan pemahaman mengenai kompleksitas implementasi pengendalian intern. Ketidakkonsistenan hasil penelitian mengenai pengaruh SPIP mengindikasikan bahwa hubungan antara pengendalian intern dan kualitas pelaporan keuangan tidak sesederhana hubungan linear langsung, tetapi dipengaruhi oleh berbagai faktor kontekstual dan kondisional. Hal ini menunjukkan perlunya pendekatan yang lebih holistik dalam memahami implementasi SPIP, termasuk mempertimbangkan tingkat maturitas implementasi, faktor pendukung seperti teknologi informasi dan akuntabilitas, serta karakteristik organisasi.

Sebuah unit kecamatan dalam struktur pemerintahan Kabupaten Sleman menunjukkan kegagalan dalam menangkap dan merespons aspirasi serta kebutuhan yang diinginkan oleh masyarakat lokal, sekaligus tidak menunjukkan sikap keterbukaan dalam menjalankan fungsi-fungsi pemerintahannya. Paradoksnya, meskipun unit tersebut secara berulang-ulang telah menerima opini audit WTP (Wajar tanpa Pengecualian) dari auditor independen, hal ini tidak diikuti dengan pemberian informasi atau pelaporan yang jelas kepada publik. Tidak terdapat upaya yang nyata untuk mengomunikasikan atau mengungkapkan kepada masyarakat luas mengenai kualitas dan kondisi laporan keuangan daerah Kabupaten Sleman, sehingga transparansi finansial yang seharusnya menjadi hak fundamental masyarakat untuk diketahui tetap tidak terpenuhi (Jurnal et al., 2023).

SIMPULAN

Melalui tinjauan sistematis literatur akademis yang mencakup 30 publikasi penelitian dalam rentang tahun 2012–2025, studi ini mengidentifikasi bahwa mutu LKPD dipengaruhi oleh sejumlah faktor-faktor kunci. Pertama, penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) secara berkelanjutan menunjukkan dampak positif dan signifikan terhadap mutu dokumen laporan keuangan, yang mengisyaratkan bahwa kehadiran standar-standar yang terperinci dan tegas merupakan determinan penting dalam memastikan bahwa informasi keuangan yang disajikan memiliki sifat relevan dan dapat dipercaya. Kedua, Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (SAKD) terbukti memberikan kontribusi positif dan signifikan pula. Meskipun jumlah penelitian yang mengkaji aspek ini masih terbatas, pola hasil yang konsisten mengindikasikan bahwa kehadiran sistem akuntansi yang optimal dan didukung oleh infrastruktur teknologi informasi yang memadai memiliki kapabilitas untuk meningkatkan tingkat ketepatan dan kecepatan dalam proses pelaporan keuangan.

Adapun Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) menghadirkan hasil penelitian yang beragam dan tidak selalu konsisten. Dari sejumlah 17 studi yang dianalisis, meskipun sebagian besar membuktikan adanya pengaruh positif dan signifikan, terdapat pula sejumlah penelitian lain yang tidak menemukan pengaruh yang berarti. Kondisi ini mengisyaratkan bahwa sejauh mana SPIP dapat efektif dalam meningkatkan kualitas laporan keuangan sangat ditentukan oleh kondisi-kondisi spesifik seperti tingkat kesiapan dan kedewasaan sistem, kemampuan dan keahlian sumber daya manusia, kapasitas infrastruktur teknologi informasi, serta profil dan sifat-sifat khusus organisasi pemerintah itu sendiri. Keempat, hasil-hasil temuan dalam penelitian ini sejalan dengan prinsip-prinsip teori *stewardship*, di mana pemerintah daerah dalam kapasitasnya sebagai pengelola sumber daya publik memiliki motivasi dan upaya untuk menghasilkan laporan keuangan berkualitas tinggi manakala dilengkapi dengan fondasi infrastruktur organisasi yang kuat, khususnya melalui kehadiran SAP dan SAKD yang memenuhi standar. Kelima, perbedaan geografis dan profil spesifik setiap organisasi pemerintah daerah juga memberikan pengaruh signifikan terhadap tingkat keberhasilan implementasi SAP, SAKD, dan SPIP, yang mengungkapkan fakta bahwa kemampuan finansial dan teknis daerah, tingkat dedikasi dan kepemimpinan pemimpin daerah, serta aksesibilitas dan kualitas dukungan teknologi informasi memegang peranan strategis dalam menentukan kesuksesan upaya peningkatan kualitas pelaporan keuangan.

Keenam, penelitian ini juga mengungkapkan bahwa meskipun kerangka regulasi yang komprehensif telah tersedia melalui berbagai Peraturan Pemerintah (PP), implementasi nyata dari regulasi-regulasi tersebut masih menghadapi berbagai kendala signifikan. Hasil audit Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) RI tahun 2023 menunjukkan bahwa kelemahan dalam sistem pengendalian internal masih merupakan isu yang luas, dengan temuan kelemahan dalam sistem pengendalian akuntansi dan pelaporan mencapai 43,46%, kelemahan dalam sistem pengendalian pelaksanaan anggaran sebesar 37,17%, dan kelemahan dalam struktur dan mekanisme pengendalian intern sebesar 19,37%. Gap antara kerangka regulasi yang ada dan implementasi praktis di lapangan memerlukan intervensi yang lebih efektif, baik berupa peningkatan kapasitas teknis, penyediaan dukungan berkelanjutan, maupun pendampingan intensif dari tingkat nasional.

Ketujuh, menarik untuk dicatat bahwa beberapa pemerintah daerah telah berhasil mencapai opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) dari BPK selama periode yang panjang (seperti Kabupaten Majalengka dengan opini WTP 2012-2020), namun pencapaian ini tidak selalu diikuti dengan transparansi informasi yang memadai kepada publik. Paradoks ini menunjukkan bahwa kualitas laporan keuangan dalam arti teknis (memenuhi standar audit) tidak selalu bermakna dengan kualitas dalam arti substansial (menyediakan informasi yang mudah dipahami dan dapat diakses oleh publik). Ini mengindikasikan perlunya fokus pada dimensi transparansi dan aksesibilitas laporan keuangan, bukan hanya pada aspek teknis penyusunannya.

Implikasi praktis dari penelitian ini adalah bahwa pemerintah daerah perlu mengadopsi pendekatan yang holistik dan terintegrasi dalam meningkatkan kualitas LKPD. Pendekatan ini harus mencakup: (1) pendalaman pemahaman dan penerapan konsisten terhadap SAP, khususnya aspek-aspek basis akrual yang kompleks; (2) modernisasi dan optimalisasi SAKD melalui investasi dalam teknologi informasi dan pelatihan SDM; (3) implementasi SPIP yang lebih matang dan kontekstual, dengan mempertimbangkan karakteristik spesifik organisasi dan kondisi lokal; (4) peningkatan kapasitas dan kompetensi aparatur pemerintah melalui pelatihan berkelanjutan dan pengembangan SDM yang terencana; (5) peningkatan transparansi dan aksesibilitas

laporan keuangan kepada publik, sehingga manfaat kualitas LKPD dapat dirasakan secara nyata oleh masyarakat; dan (6) penguatan komitmen kepemimpinan dalam mendorong reformasi administrasi keuangan daerah.

Penelitian ini juga mengidentifikasi adanya research gap yang perlu dieksplorasi lebih lanjut. Pertama, diperlukan penelitian lebih mendalam mengenai faktor-faktor kontekstual yang menyebabkan ketidakkonsistenan pengaruh SPIP terhadap kualitas LKPD. Studi kualitatif yang menggali pengalaman implementasi SPIP di berbagai lokasi dengan hasil berbeda dapat memberikan wawasan berharga. Kedua, penelitian mengenai peran variabel mediasi dan moderasi (seperti akuntabilitas, transparansi, teknologi informasi, dan kompetensi SDM) dalam memediasi atau memperkuat hubungan antara ketiga variabel independen (SAP, SAKD, SPIP) dan kualitas LKPD masih terbatas dan memerlukan eksplorasi lebih lanjut. Ketiga, perlu dilakukan penelitian komparatif mengenai implementasi SAP, SAKD, dan SPIP antara daerah dengan hasil berbeda untuk mengidentifikasi best practices dan faktor-faktor sukses yang dapat direplikasi.

Kontribusi teoritis dari penelitian ini adalah penguatan pemahaman terhadap Teori Stewardship dalam konteks organisasi sektor publik. Teori ini terbukti relevan dan powerful dalam menjelaskan motivasi pemerintah daerah dalam menghasilkan laporan keuangan berkualitas, tetapi implementasinya dimoderasi oleh berbagai faktor kontekstual yang perlu dipertimbangkan dalam pengembangan teori lebih lanjut.

Secara keseluruhan, penelitian systematic literature review ini menyimpulkan bahwa kualitas LKPD di Indonesia dipengaruhi oleh kombinasi kompleks dari faktor-faktor internal organisasi (SAP, SAKD, SPIP, SDM, kepemimpinan) dan faktor-faktor eksternal (lingkungan geografis, kemampuan finansial daerah, dukungan nasional). Peningkatan kualitas LKPD memerlukan pendekatan yang tidak hanya fokus pada aspek teknis dan regulasi, tetapi juga mempertimbangkan dimensi manusiawi, organisasional, dan kontekstual. Komitmen berkelanjutan dari berbagai pihak (pemerintah pusat, pemerintah daerah, DPRD, BPK, dan masyarakat) adalah kunci untuk mewujudkan sistem pelaporan keuangan daerah yang berkualitas tinggi, transparan, dan dapat memenuhi kebutuhan informasi semua stakeholder.

Referensi :

- Akuntansi, J., & Ratulangi, U. S. (2017). 3 1,2,3. 12(2), 874–890.
- Akuntansi, M., Ekonomi, F., Riau, U., & Siak, K. (2016). *Analisis Faktor-faktor yang Mempengaruhi Kualitas Informasi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris pada Pemerintah Kabupaten / Kota di Provinsi Riau)*. 11, 127–144.
- Anggreani, Y., Delang, D., & Mildawati, T. (2023). *Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Yang Dimoderasi Lingkungan Eksternal*. 7, 2072–2082.
- Bisnis, J. E. (2024a). *Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran , Sistem Pengendalian Internal dan Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi*. 1073–1082.
- Bisnis, J. E. (2024b). *Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan , Sistem Akuntansi Keuangan Daerah , Dan Sistem Pengendalian Internal Terhadap Kualitas Laporan Keuangan (Studi Pada Pemerintah Daerah Kabupaten Dompu)*. 229–247.
- Dahlan, A. (2023). *Faktor-faktor yang Mempengaruhi Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Determinant of Local Government Financial Statements Quality*. 19(1), 51–60.
- Damina, E. K., Muritala, T., & Umar, A. I. (2022). *Effect of Corporate Governance on the Capital Structure on Non-Financial Firms in Developing Countries : A Qualitative Approach*. 3230–3244. <https://doi.org/10.4236/ojbm.2022.106160>

- Farwitawati, R. (2021). *INFORMASI AKUNTANSI DAN AKUNTABILITAS TERHADAP*. Governace, P. G., & Pengendalian, D. A. N. S. (n.d.). *Pengaruh good governace , ukuran, dan sistem pengendalian internal terhadap kualitas laporan keuangan*.
- Ilmiah, J., Dan, E., Rahman, A., & Timur, K. J. (2024). *P E N G A R U H P E N E R A P A N S T A N D A R A K U N T A N S I P E M E R I N T A H (S A P) D A N P E N G A W A S A N K E U A N G A N T E R H A D A P K U A L I T A S L A P O R A N K E U A N G A N P A D A B I R O*. 11(1), 1–10.
- Indonesia, R. (2010). *Presiden republik indonesia*.
- Informasi, S., & Dan, A. (2019). *Sistem informasi, keuangan, auditing dan perpajakan*. 3(2), 135–146.
- Jainuddin, S. (2024). *Pengaruh Transparansi , Akuntabilitas , dan Sistem Pengendalian Internal Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah : Studi Kasus di Badan Pengelola Keuangan dan Asset Daerah Kota Tidore Kepulauan*. 5(12), 5215–5229.
- Jurnal, J., Mea, I., Akuntabilitas, P., & Transparansi, D. A. N. (2023). *JIMEA | Jurnal Ilmiah MEA (Manajemen , Ekonomi , dan Akuntansi)*. 978–988.
- Keuangan, K. L., & Daerah, P. (2018). *Jurnal El-Riyasah, Volume 9 Nomor 1 Tahun 2018 Rizki*. 9, 7–21.
- Keuangan, L., & Daerah, P. (2025). *Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah*. 3(1), 111–124.
- Krah, R., & Mertens, G. (2023). Financial transparency, trust and willingness to pay in local governments of sub-Saharan Africa. *Journal of Public Budgeting, Accounting and Financial Management*, 35(6), 100–120. <https://doi.org/10.1108/JPBAFM-06-2022-0110>
- Machmudiyanti, N. I., & Aufa, M. (2023). *Pengaruh Sistem Akuntansi Keuangan Daerah , Kualitas Sumber Daya Manusia , Sistem Pengendalian Intern terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah*. 4, 310–330.
- Mempengaruhi, A. F. Y., Laporan, K., & Pemerintah, K. (2023). *Nur Waina Fattah , Ratna Ayu Damayanti , M. Istiyansyah Ulman Idris. April*. <https://doi.org/10.26418/apssai.v3i1.70>
- Muhasaba, E. L., & Akuntansi, J. (2021). 1 , 2 1, 2. 12(2), 157–171.
- No Title. (2024). 2(7), 274–284.
- Nomer, V., Pemerintah, K., & Lkpd, D. (2021). *Pengaruh Kepatuhan Perundang-undangan dan Sistem Journal of Public and Business Accounting*. 2(2), 36–46.
- Oktaviani, M. A., Sari, D. P., Akuntansi, P., Katolik, U., & Mandala, W. (2020). *pengendalian intern terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan*. 21(1), 186–193.
- Pemerintah, K., Studi, D., Pada, E., Sumatera, P., & Selatan, B. (2022). *Jurnal Akuntansi dan Keuangan (JAK) Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah dan Sistem Pengendalian Intern Terhadap Kinerja*. 10(2), 119–128.
- Penerapan, E., Akuntansi, S., Berbasis, P., Pada, A., & Arum, R. N. (2016). *EVALUASI PENERAPAN STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL PADA AKUN PIUTANG (STUDI DI KEMENTERIAN ENERGI DAN SUMBER DAYA MINERAL 2015) RIZKA NILAM ARUM, Prof. Dr. Abdul Halim, M.B.A., Ak., CA. 2015–2016*.
- Putri, D., & Rahmah, N. A. (2023). *Pengaruh sistem pengendalian internal dan kompetensi sdm terhadap kualitas LKPD Bandung Barat Sistem Pengendalian Internal*. October, 157–175.
- Sari, P. N., & Sari, N. K. (2022). *Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kualitas Informasi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kota Bandar Lampung*. 3(2), 9–16.
- Sistem, P., & Intern, P. (1845). *Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah Terhadap Kinerja Organisasi Perangkat Daerah Di Provinsi Sumatera Selatan Welly*. 133–145.
- Studi, P., Akuntansi, M., Maret, U. S., Akuntansi, P. S., & Maret, U. S. (2023). *Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) dan Pemanfaatan Teknologi Informasi terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah : Studi Kasus pada Pemerintah Kabupaten Kaimana*. 3(2), 411–424.

Tahun, P. P. N. O., Perpajakan, P., Sanksi, D. A. N., Terhadap, P., Wajib, K., & Usaha, P. (2016). *JURNAL NOMINAL / VOLUME V NOMOR 2 / TAHUN 2016 PENGARUH PERSEPSI WAJIB PAJAK TENTANG PENERAPAN KECIL , DAN MENENGAH DI KOTA YOGYAKARTA* Zaen Zuhaj Imaniati Akuntansi Universitas Negeri Yogyakarta Isroah Staf Pengajar Jurusan Pendidikan Akuntansi Universitas Negeri Yogyakarta *JURNAL NOMINAL / VOLUME V NOMOR 2 / TAHUN 2016 PENDAHULUAN* Suatu pemerintahan negara dalam menjalankan pembangunan UMKM menyumbang 57 % untuk Produk Domestik Bruto (PDB) sedangkan kontribusi UMKM terhadap pajak hanya sebesar 5 %. Upaya pemenuhan untuk perpajakan meningkatkan secara sukarela dan tersebut dapat diperoleh dari sumber dalam negeri maupun luar negeri . Salah satu cara untuk memperoleh dana yaitu dengan pemungutan Pajak merupakan (*voluntary tax compliance*) dan mendorong kontribusi penerimaan negara dari sektor UMKM , pemerintah telah menerbitkan penerimaan dana yang paling aman dan handal karena bersifat fleksibel , lebih mudah dipengaruhi melalui kebijakan negara yang bersangkutan . Pajak merupakan sumber penerimaan terbesar bagi negara . Setiap tahun pendapatan pemerintah dari pajak mengalami pendapatan tersebut Peningkatan dengan Peraturan Pemerintah Nomor 46 Tahun 2013 tentang Pajak Penghasilan atas penghasilan dari usaha yang diterima atau diperoleh wajib pajak yang memiliki peredaran bruto tertentu . Penerapan PP No . 46 Tahun 2013 bertujuan untuk memberikan kemudahan dan penyederhanaan perpajakan , memberikan edukasi masyarakat untuk tertib administrasi , memberikan edukasi masyarakat untuk diimbangi pengupayaan pemerintah dalam berbagai kebijakan yang meningkatkan kesadaran wajib pajak dalam memenuhi kewajibannya . Berbagai peraturan baru semakin banyak dikeluarkan dengan harapan masyarakat dapat berpartisipasi aktif dalam memenuhi kewajiban perpajakan . Saat ini pemerintah mulai melirik sektor swasta yang dipastikan memiliki potensi besar untuk pemasukan pajak . Sektor tersebut adalah Usaha Mikro , Kecil , dan Menengah (UMKM) . UMKM memiliki omset dan laba yang jauh lebih kecil dibandingkan dengan transaparansi , dan memberikan kesempatan masyarakat untuk berkontribusi dalam penyelenggaraan negara . Peraturan Perpajakan yang baru ini memiliki kelebihan yaitu tarif yang dianut lebih kecil dari tarif yang sebelumnya yaitu 1 % dari omset . PP No . 46 Tahun 2013 berlaku untuk Wajib Pajak Orang pribadi dan / atau Badan yang memiliki penghasilan bruto tertentu , yaitu penghasilan yang kurang dari 4 , 8 M terbatas pada penghasilan dari usaha . Penerapan PP No . 46.... V(46).