

## **BAB II**

### **KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS**

#### **2.1 Kajian Pustaka**

##### **2.1.1 Kompetensi Aparatur**

###### **2.1.1.1 Definisi Kompetensi Aparatur**

Sebelum mendefinisikan pengertian kompetensi aparatur maka penulis perlu mengurai terlebih dahulu pengertian perkata, yaitu menurut beberapa ahli diantaranya adalah sebagai berikut:

Menurut Abdullah M. Ma'ruf. (2014:51) pengertian Kompetensi adalah sebagai berikut:

“Kompetensi merupakan kemampuan (*ability*) atau kapasitas seseorang untuk mengerjakan berbagai tugas dalam suatu pekerjaan, dimana kemampuan ini ditentukan oleh 2 (dua) faktor yaitu kemampuan intelektual dan kemampuan fisik”.

Menurut Wibowo (2014:320) menyatakan bahwa definisi kompetensi aparatur adalah Suatu kemampuan untuk melaksanakan suatu pekerjaan yang dilandasi atas keterampilan dan pengetahuan serta didukung oleh perilaku dan sikap kerja yang dituntut oleh pekerjaan tersebut.

Menurut Moeheriono (2015:5) menyatakan bahwa Kompetensi Aparatur adalah sebagai berikut:

“Kompetensi aparatur adalah karakteristik dasar seseorang yang mengindikasikan cara berfikir, sikap, dan bertindak seseorang serta menarik kesimpulan yang dapat dilakukan dan dipertahankan oleh seseorang pada waktu periode tertentu”.

Menurut Sedarmayanti (2017:236) menyatakan bahwa Kompetensi Aparatur adalah sebagai berikut:

“Kompetensi aparatur adalah kompetensi yang merujuk pada pendekatan perilaku, perilaku tertentu atau tipe dan tingkat perilaku yang berbeda yang dijadikan parameter untuk mampu melaksanakan pekerjaan secara efektif, berhasil dan unggul/superior”

Adapun pengertian kompetensi aparatur menurut Narawi dalam Chr. Jimmy L Gaol (2015:44) adalah:

“Manusia yang bekerja di suatu organisasi (disebut juga personal tenaga kerja atau karyawan) yang melaksanakan atau melakukan suatu pekerjaan atau tugas yang dilandasi keterampilan, pengetahuan, serta didukung oleh sikap kerja yang dituntut oleh pekerjaan tersebut”

Berdasarkan defnisi tersebut dapat disimpulkan bahwa Kompetensi Aparatur merupakan kemampuan seseorang yang bekerja dalam suatu organisasi pemerintah yang dalam mengerjakan tugas nya dengan dilandasi keterampilan dan pengetahuan yang memadai untuk mencapai tujuan berorganisasi.

#### **2.1.1.2 Indikator Kompetensi Aparatur**

Wibowo (2014:322) mengemukakan terdapat tiga indikator kompetensi, yaitu pengetahuan, keterampilan, dan perilaku. Ketiga indikator tersebut dijabarkan oleh para ahli secara lebih jelas, yaitu sebagai berikut:

##### **1. Perilaku**

Menurut Secord dan Backman dalam Saifuddin Azwar (2012:88) mengemukakan bahwa perilaku adalah:

“Keteraturan tertentu dalam hal perasaan (afeksi), pemikiran (kognitif), dan predisposisi tindakan (konasi) seseorang terhadap suatu aspek di lingkungan sekitarnya”.

## 2. Keterampilan

Menurut Hamzah B. Uno (2014:62), keterampilan adalah:

“Karakteristik yang menonjol dari seorang individu yang berhubungan dengan kinerja efektif dan superior dalam suatu pekerjaan atau situasi”.

## 3. Pengetahuan

Menurut Soekidjo Notoatmodjo (2012:138), pengetahuan adalah:

“Semakin tinggi pendidikan seseorang, maka makin mudah orang tersebut menerima informasi”.

Pengetahuan menurut Soekidjo Notoatmodjo (2012:138) mempunyai 6 tingkatan yaitu:

- a. “Tahu, diartikan sebagai mengingat suatu materi yang telah dipelajari sebelumnya.
- b. Memahami, diartikan sebagai suatu kemampuan untuk menjelaskan secara benar tentang objek yang diketahui dan dapat menginterpretasikan materi tersebut secara benar.
- c. Aplikasi, diartikan sebagai kemampuan untuk menggunakan materi yang telah dipelajari kepada situasi atau kondisi real sebenarnya.
- d. Analisis, adalah suatu kemampuan untuk menjabarkan materi atau suatu objek kedalam komponen-komponen, tetapi masih didalam suatu struktur organisasi dan masih ada kaitannya dengan satu sama lain.

- e. Sintesis, yaitu menunjuk kepada suatu kemampuan untuk meletakkan atau menghubungkan bagian-bagian didalam suatu bentuk keseluruhan yang baru.
- f. Evaluasi, yaitu berkaitan dengan kemampuan untuk melakukan justifikasi atau penilaian terhadap materi atau objek.”

Jika membahas mengenai kompetensi aparatur pemerintah daerah, hal tersebut berarti kompetensi sumber daya manusia yang ada pada sebuah instansi pemerintah. Moeheriono (2015:14) mengemukakan indikator mengenai karakteristik kompetensi sumber daya manusia yaitu:

1. Watak (*traits*)

Yaitu yang membuat seseorang mempunyai sikap perilaku atau bagaimanakah orang tersebut merespon sesuatu dengan cara tertentu, misalnya percaya diri (*self-confidence*), kontrol diri (*self-control*), ketabahan atau daya tahan (*hardiness*).

2. Motif (*motive*)

Sesuatu yang diinginkan seseorang atau secara konsisten dipikirkan dan diinginkan yang mengakibatkan suatu tindakan atau dasar dari dalam yang bersangkutan untuk melakukan suatu tindakan.

3. Bawaan (*self-concept*)

Sikap dan nilai-nilai yang dimiliki seseorang.

4. Pengetahuan (*knowledge*)

Informasi yang dimiliki seseorang pada bidang tertentu dan pada area tertentu.

5. Keterampilan atau keahlian (*skill*),

Kemampuan untuk melaksanakan tugas tertentu, baik secara fisik maupun mental.

## **2.1.2 Kualitas Laporan Keuangan**

### **2.1.2.1 Definisi Kualitas Laporan Keuangan**

Iman Mulyana (2010:96) menyatakan bahwa:

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

Menurut Rosmery Elsy (2016:48) Laporan Keuangan adalah sebagai berikut:

“Laporan keuangan adalah hasil proses akuntansi yang dapat digunakan sebagai alat untuk berkomunikasi antara data keuangan atau aktivitas suatu perusahaan dengan pihak-pihak yang berkepentingan dengan data atau aktivitas tersebut.”

Menurut Mahmudi (2016:2) menyatakan bahwa:

“Laporan Keuangan Pemerintah Daerah merupakan suatu bentuk pertanggungjawaban Pemerintah Daerah kepada masyarakat dalam melaksanakan fungsi-fungsi pemerintahan dan pembangunan dalam bentuk program dan kegiatan yang menggambarkan kinerja keuangan dari organisasi perangkat daerah dan pemerintah daerah secara keseluruhan dalam melaksanakan perencanaan yang telah ditetapkan. Pemerintah daerah selaku pengelola dana harus mampu menyediakan informasi keuangan yang diperlukan secara akurat, relevan, tepat waktu dan dapat dipercaya. Selain itu laporan keuangan tersebut juga perlu dilengkapi dengan pengungkapan yang memadai mengenai informasi-informasi yang dapat mempengaruhi keputusan.”

Sedangkan menurut Erlina dkk (2016:21) mengemukakan bahwa Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah adalah sebagai berikut:

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

Dari definisi yang dikemukakan oleh para ahli diatas dapat disimpulkan bahwa kualitas laporan keuangan pemerintah daerah adalah hasil dari proses akuntansi yang terstruktur dan sesuai dengan standar yang berlaku dalam rangka pertanggungjawaban pemerintah daerah yang nantinya akan digunakan oleh beberapa pihak yang berkepentingan sebagai dasar untuk pengambilan keputusan.

#### **2.1.2.2 Komponen Laporan Keuangan Pemerintah**

Menurut Kasmir (2014:9) kelima komponen yang terkait atas laporan keuangan yaitu:

- a. Balance Sheet (Neraca)
- b. Income Statement (Laporan Laba Rugi)
- c. Laporan Perubahan Modal
- d. Laporan Arus Kas
- e. Laporan Catatan Atas Laporan Keuangan

Sejak Januari 2015 serentak seluruh entitas pemerintahan di Indonesia mulai menggunakan standar akuntansi berbasis akrual, yang mengacu pada PP Nomor 71 Tahun 2010 dari mulai pemerintah pusat sampai SKPD mengacu pada peraturan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) tersebut, komponen laporan keuangan pada pemerintah adalah:

- 1) Laporan Realisasi
- 2) Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (Laporan Perubahan SAL)
- 3) Neraca
- 4) Laporan Operasional
- 5) Laporan Arus Kas

- 6) Laporan Perubahan Ekuitas
- 7) Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK)

### **2.1.2.3 Indikator Kualitas Laporan Keuangan**

Menurut Erlina, dkk (2016:21) Berdasarkan Laporan keuangan sesuai dengan SAP yang terkandung dalam Paragraf 32 Lampiran II PP No. 71 Tahun 2010 menyatakan bahwa Karakteristik Kualitatif Laporan Keuangan adalah ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya. Keempat karakteristik berikut ini merupakan prasyarat normatif yang diperlukan agar laporan keuangan pemerintah dapat memenuhi kualitas yang dikehendaki yaitu: dapat dipahami, relevan, andal, dan dapat diperbandingkan.

- a. Dapat dipahami
- b. Relevan
- c. Andal
- d. Dapat diperbandingkan

Laporan keuangan yang berkualitas harus memenuhi unsur-unsur karakteristik kualitatif laporan keuangan sebagai berikut:

#### **1. Dapat dipahami**

Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat dipahami oleh pengguna dan dinyatakan dalam bentuk serta istilah yang disesuaikan dengan batas pemahaman para pengguna. Pengguna diasumsikan memiliki pengetahuan yang memadai atas kegiatan dan lingkungan operasi entitas pelaporan, serta adanya kemauan pengguna untuk mempelajari informasi yang dimaksud.

## 2. Relevan

Laporan keuangan bisa dikatakan relevan apabila informasi yang termuat di dalamnya dapat mempengaruhi keputusan pengguna dengan membantu mereka mengevaluasi peristiwa masa lalu atau masa kini, dengan memprediksi masa depan, serta menegaskan atau mengoreksi hasil evaluasi mereka di masa lalu. Dengan demikian, informasi laporan keuangan yang relevan dapat dihubungkan dengan maksud penggunaannya. Informasi yang relevan yaitu:

### a. Memiliki manfaat umpan balik (*feedback value*)

Informasi memungkinkan pengguna untuk menegaskan atau mengoreksi ekspektasi mereka di masa lalu.

### b. Memiliki manfaat prediktif (*predictive value*)

Informasi dapat membantu pengguna untuk memprediksi masa yang akan datang berdasarkan hasil masa lalu dan kejadian masa kini.

### c. Tepat Waktu

Informasi disajikan tepat waktu sehingga dapat berpengaruh dan berguna dalam pengambilan keputusan.

### d. Lengkap

Informasi akuntansi keuangan pemerintah disajikan selengkap mungkin mencakup semua informasi akuntansi yang dapat mempengaruhi pengambilan keputusan dengan memperhatikan kendala yang ada. Informasi yang melatarbelakangi setiap butir informasi utama yang termuat dalam laporan keuangan diungkapkan dengan jelas agar kekeliruan dalam penggunaan informasi tersebut dapat dicegah.

### 3. Andal

Informasi dalam laporan keuangan bebas dari pengertian yang menyesatkan dan kesalahan material, menyajikan setiap fakta secara jujur, serta dapat diverifikasi. Informasi mungkin relevan, tetapi jika hakikat atau penyajiannya tidak dapat diandalkan maka penggunaan informasi tersebut secara potensial dapat menyesatkan. Informasi yang andal memenuhi karakteristik:

#### a. Penyajian Jujur

Informasi menggambarkan dengan jujur transaksi serta peristiwa lainnya yang seharusnya disajikan atau yang secara wajar dapat diharapkan untuk disajikan.

#### b. Dapat Diverifikasi (*verifiability*)

Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat diuji, dan apabila pengujian dilakukan lebih dari sekali oleh pihak yang berbeda, hasilnya tetap menunjukkan simpulan yang tidak berbeda jauh.

#### c. Netralitas

Informasi diarahkan pada kebutuhan umum dan tidak berpihak pada kebutuhan pihak tertentu.

### 4. Dapat dibandingkan

Informasi yang termuat dalam laporan keuangan akan lebih berguna jika dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya atau laporan keuangan entitas pelaporan lain pada umumnya. Perbandingan dapat dilakukan bila suatu entitas menerapkan kebijakan akuntansi yang sama dari tahun ke tahun. Perbandingan secara eksternal dapat dilakukan bila entitas yang diperbandingkan menerapkan kebijakan akuntansi yang sama. Apabila entitas pemerintah

menerapkan kebijakan akuntansi yang lebih baik dari pada kebijakan akuntansi yang sekarang diterapkan, perubahan tersebut diungkapkan pada periode terjadinya perubahan.

Menurut Marja Sinurat (2014:119) mengemukakan karakteristik yang merupakan persyarat normatif yang diperlukan agar laporan keuangan pemerintah dapat memenuhi kualitas yang dikehendaki yaitu:

1. Relevan
2. Andal
3. Dapat dibandingkan
4. Dapat dipahami

### **2.1.3 Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah**

#### **2.1.3.1 Definisi Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah**

Menurut Abdul Halim (2012:20) akuntabilitas dalam arti luas merupakan kewajiban untuk memberikan pertanggungjawaban serta menerangkan kinerja dan tindakan seseorang, badan hukum atau pimpinan organisasi kepada pihak yang lain yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban dan keterangan.

Menurut Rudi M. Harahap (2013:19) menyatakan bahwa Akuntabilitas Kinerja instansi pemerintah adalah:

“Akuntabilitas kinerja instansi pemerintah adalah kewajiban untuk memberikan pertanggungjawaban dan menerangkan kinerja atas pelaksanaan keberhasilan/ kegagalan misi organisasi/ badan hukum/ pimpinan kepada pihak yang memiliki hak atau berkewenangan untuk meminta pertanggungjawaban.”

Menurut V. Wiratna Sujarweni (2015:28) mendefinisikan akuntabilitas kinerja adalah:

“Suatu bentuk keharusan seorang (pimpinan/ pejabat/ pelaksana) untuk menjamin bahwa tugas dan kewajiban yang diembannya sudah dilaksanakan sesuai ketentuan yang berlaku. Akuntabilitas dapat dilihat melalui laporan tertulis yang informatif dan transparan”.

Sedangkan menurut Mahmudi (2013:18) menyatakan bahwa:

“Akuntabilitas kinerja adalah kewajiban pemegang amanah untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggungjawabnya kepada pihak pemberi amanah (*principal*) yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban tersebut.”

Berdasarkan pemaparan definisi oleh para ahli diatas, dapat dikatakan bahwa akuntabilitas kinerja instansi pemerintah adalah pertanggungjawaban lembaga publik untuk melakukan pengelolaan organisasi secara efektif dan efisien, serta menerangkan kinerja dan tindakan seseorang, badan hukum atau pimpinan organisasi kepada pihak yang lain yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban.

### **2.1.3.2 Indikator Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah**

Menurut Hopwood dan Tomkins, 1984; Elwood, 1993 dalam Mahmudi (2013:19) menjelaskan bahwa terdapat 5 komponen:

- a. Akuntabilitas Hukum dan Kejujuran
- b. Akuntabilitas Manajerial
- c. Akuntabilitas Program
- d. Akuntabilitas Kebijakan
- e. Akuntabilitas Finansial

Berikut dibawah ini merupakan penjelasan mengenai dimensi akuntabilitas publik:

a. Akuntabilitas Hukum dan Kejujuran

Akuntabilitas hukum dan kejujuran adalah akuntabilitas lembaga-lembaga publik untuk berperilaku jujur dalam bekerja dan menaati ketentuan hukum yang berlaku. Penggunaan dana publik harus dilakukan secara benar dan telah mendapatkan otorisasi. Akuntabilitas hukum berkaitan dengan kepatuhan terhadap hukum dan peraturan lain yang disyaratkan dalam menjalankan organisasi, sedangkan akuntabilitas kejujuran berkaitan dengan penghindaran penyalahgunaan jabatan (*abuse of power*), korupsi dan kolusi. Akuntabilitas hukum menuntut penegakan hukum (*law of enforcement*), sedangkan akuntabilitas kejujuran menuntut adanya praktik organisasi yang sehat tidak terjadi malpraktik dan maladministrasi.

b. Akuntabilitas Manajerial

Akuntabilitas Manajerial adalah pertanggungjawaban lembaga publik untuk melakukan pengelolaan organisasi secara efisien dan efektif. Inefisiensi organisasi publik adalah menjadi tanggung jawab lembaga yang bersangkutan dan tidak boleh dibebankan kepada klien atau *customer*-nya. Akuntabilitas manajerial merupakan akuntabilitas bawahan kepada atasan dalam suatu organisasi.

c. Akuntabilitas Program

Akuntabilitas program juga berarti bahwa program-program organisasi hendaknya merupakan program yang bermutu dan mendukung strategi dalam pencapaian visi, misi dan tujuan organisasi. Lembaga publik harus

mempertanggung jawabkan program yang telah dibuat sampai pada pelaksanaan program.

d. Akuntabilitas Kebijakan

Lembaga-lembaga publik hendaknya dapat mempertanggungjawabkan kebijakan yang telah ditetapkan dengan mempertimbangkan dampak dimasa depan. Dalam membuat kebijakan harus dipertimbangkan apa tujuan kebijakan tersebut, mengapa kebijakan itu dilakukan.

e. Akuntabilitas Finansial

Akuntabilitas ini merupakan pertanggungjawaban lembaga-lembaga publik untuk menggunakan dana publik (*public money*) secara ekonomis, efisien dan efektif, tidak ada pemborosan dan kebocoran dana, serta korupsi. Akuntabilitas finansial ini sangat penting karena menjadi sorotan utama masyarakat. Akuntabilitas ini mengharuskan lembaga-lembaga publis untuk membuat laporan keuangan untuk menggambarkan kinerja finansial organisasi kepada pihak luar.

## **2.2 Kerangka Pemikiran**

### **2.2.1 Kompetensi Aparatur Pemerintah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan**

Adapun beberapa teori dari para ahli yang menyatakan bahwa Kompetensi Aparatur berpengaruh terhadap kualitas Laporan Keuangan yaitu:

Menurut Indra Bastian (2010:55) berpendapat bahwa pengaruh antara kompetensi Aparatur dengan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah yaitu;

“Penyiapan dan penyusunan laporan keuangan yang berkualitas memerlukan aparatur yang menguasai akuntansi pemerintahan, yang nantinya menjadi faktor kunci dalam menciptakan laporan keuangan yang berkualitas karena yang menyusun laporan keuangan adalah mereka yang menguasai SAP. Betapapun bagusnya SAP, jika tanpa didukung aparatur yang handal, maka laporan keuangan yang memadai tidak akan membantu proses kebijakan-kebijakan akuntansi tersebut agar sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan akuntansi yaitu berbasis akrual.”

Menurut Abdul Hafiz (2014:76) salah satu permasalahan mendasar penyebab terjadinya LKPD yang tidak mendapatkan opini WTP dari BPK RI, dan nyata dihadapi banyak instansi pemerintah, baik pusat maupun daerah adalah kelangkaan sumber daya aparatur yang memiliki kompetensi yang memadai untuk menyelenggarakan administrasi keuangan negara/daerah.

Hal tersebut sesuai berdasarkan penelitian yang pernah dilakukan oleh Ruswanto, dkk (2017) dalam penelitiannya yang berjudul Pengaruh Kompetensi Aparatur, Pemanfaatan Sistem Informasi Keuangan Dan Peran Internal Audit Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kota Palu dengan hasil bahwa kompetensi aparatur berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan yang artinya bahwa kualitas laporan keuangan pemerintah daerah akan meningkat seiring dengan meningkatnya kompetensi aparatur.

### **2.2.2 Pengaruh Kualitas Laporan Keuangan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah**

Adapun beberapa teori yang menyatakan kualitas Laporan Keuangan berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja yaitu:

Menurut Mursyidi (2013:59) menyatakan bahwa untuk mengetahui posisi akuntabilitas atas kinerja dan keuangan suatu entitas atau instansi dapat dilihat dalam laporan keuangannya untuk satu periode atau pada saat tertentu. Untuk

menciptakan akuntabilitas maka laporan keuangan yang disampaikan juga harus berkualitas.

Sementara itu, Mahmudi (2016:10) menyatakan bahwa banyak pihak yang mengandalkan informasi keuangan yang dipublikasikan oleh pemerintah daerah sebagai dasar pertanggungjawaban dalam pengambilan keputusan. Analisis laporan keuangan hanya akan bermanfaat jika laporan keuangan yang dianalisis dan disajikan dengan valid dan dapat diandalkan.

Menurut Indra Bastian (2010:297) mengungkapkan bahwa, hubungan antara laporan keuangan dengan akuntabilitas kinerja mempunyai hubungan positif yang menyatakan bahwa dalam rangka menciptakan akuntabilitas kinerja, pemerintah daerah selaku penanggung jawab sistem pengelolaan keuangan dituntut untuk menyampaikan laporan pertanggungjawaban atas aktivitas dan kinerja finansial kepada stakeholdernya.

Adapun ungkapan dari penelitian terdahulu yang meneliti tentang seberapa besar pengaruh dari kompetensi aparatur pemerintah terhadap kualitas laporan keuangan yang dilakukan oleh Santha, dkk (2016) pada penelitiannya tentang Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kualitas Laporan Keuangan Dan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah dengan hasil penelitian ini membuktikan adanya pengaruh pada kualitas laporan keuangan terhadap akuntabilitas kinerja instansi, yang artinya meningkatnya kualitas laporan keuangan diikuti dengan meningkatnya akuntabilitas kinerja sebagai bentuk pertanggungjawaban pengelolaan keuangan negara.



**Gambar 2.1**  
**Paradigma Penelitian**

## 2.1 Hipotesis

Setelah adanya kerangka pemikiran, maka diperlukan suatu pengujian hipotesis untuk mengetahui ada atau tidaknya hubungan antara variabel bebas dengan variabel terikat.

Sugiyono (2017:96) mengungkapkan pengertian Hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, dimana rumusan masalah penelitian telah dinyatakan dalam bentuk kalimat pertanyaan.

Berdasarkan kerangka penelitian diatas, maka penulis merumuskan hipotesis yang merupakan kesimpulan sementara dari sebuah penelitian sebagai berikut :

H<sub>1</sub>: Kompetensi Aparatur Pemerintah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan

H<sub>2</sub>: Kualitas Laporan Keuangan Terhadap Akuntabilitas Kinerja