

**PENGARUH TINGKAT PENERAPAN STANDAR AKUNTANSI
PEMERINTAH, SISTEM AKUNTANSI KEUANGAN DAERAH, SISTEM
PENGENDALIAN INTERN PEMERINTAH DAN KOMPETENSI
SUMBER DAYA MANUSIA TERHADAP KUALITAS LAPORAN
KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH**

**(Studi Empiris pada Organisasi Perangkat Daerah di Kabupaten
Banjarnegara)**

**THE INFLUENCE OF APPLICATION LEVEL OF GOVERNMENT
ACCOUNTING STANDARDS, FINANCIAL ACCOUNTING SYSTEM,
GOVERNMENT INTERNAL CONTROL SYSTEM AND HUMAN
RESOURCE COMPETENCY ON QUALITY OF REGION'S FINANCIAL
REPORT**

(Empirical study at OPD in Banjarnegara District)



Oleh

ALIFAH INTAN NUR AIS

20130420200

**FAKULTAS EKONOMI BISNIS
UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH YOGYAKARTA**

2017

ABSTRACT

This study aims to provide and examine empirical evidence about the quality of region's financial report, especially at the unit level organization and examine the factors that exist in unit level organization ranging from application level of government accounting standards, financial accounting system, government internal control system and human resource competency on quality of region's financial report. Collecting data in this study used questionnaire method. The questionnaires were submitted to the apparatus of the unit level of organization local government Banjarnegara. In this study, sample of 60 respondents were selected using purposive sampling with some criteria as follow each unit level organization has a different number of members, members of unit level organization has more important role than other members, especially at the financial front and members of unit level organization has directly relation at the financial management front. The data collected were processed using multiple linear regression analysis. The results showed that the application level of government accounting standards, financial accounting system and human resource competency have a significant positive effect on quality of region's financial report and there is no significant influence of the government internal control system.

Keyword : local government, application level, financial accounting system, internal control system, human resource competency and quality of financial report.

I. PENDAHULUAN

Pemerintah daerah memiliki keharusan dalam meningkatkan kesejahteraan masyarakat, hal tersebut dapat dilihat dengan diberlakukannya otonomi daerah yang tertera pada Undang-Undang tentang pemerintahan daerah (pemda) yang dimulai dari terbentuknya Undang – undang Nomor 22 Tahun 1999 seiring berjalannya waktu berkembang dan mengalami perubahan menjadi Undang - undang Nomor 32 Tahun 2004.

Masyarakat menuntut adanya pembenahan dan peningkatan berupa penyelenggaraan pemerintahan yang baik (*good governance government*).

Tuntutan tersebut memberi dorongan bagi Organisasi Perangkat Daerah (OPD) untuk meningkatkan kinerjanya dengan menerapkan akuntabilitas publik untuk menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas. Berdasarkan Undang - Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang pemda dan Undang - Undang Nomor 17 Tahun 2003 pasal 31 tentang keuangan negara dijelaskan tentang bentuk pertanggung jawaban pelaksanaan APBD kepada DPRD yang dilakukan oleh Gubernur/Bupati/Walikota yaitu berupa laporan keuangan yang sudah melewati pemeriksaan yang dilakukan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) dalam kurun waktu maksimal 6 (enam) bulan setelah berakhirnya tahun anggaran, hal tersebut dilakukan dengan tujuan mewujudkan akuntabilitas dan transparansi pada pengelolaan keuangan.

Laporan keuangan pemerintah daerah (LKPD) dapat diartikan sebagai media dari entitas pemerintah yang dibuat untuk memberi pertanggungjawaban atas kinerja keuangannya dan disajikan kepada publik. Gambaran baik dan buruknya suatu pemerintahan dapat dilihat dari LKPD, sehingga pemerintah daerah (pemda) berkewajiban untuk mewujudkan laporan keuangan yang berkualitas. Terwujudnya laporan keuangan yang berkualitas dapat dilihat dari pemenuhan karakteristik kualitatif laporan keuangan. Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang standar akuntansi pemerintahan terdapat empat karakteristik kualitatif yaitu relevan, andal, dapat dibandingkan dan dapat dipahami. Jika LKPD sudah dapat memenuhi empat karakteristik kualitatif tersebut pada informasi yang terkandung didalamnya maka, pemda dianggap mampu memberikan peningkatan atas kualitas laporan keuangan.

Peningkatan kualitas laporan keuangan merupakan hal yang krusial, dikarenakan banyaknya informasi yang terkandung didalamnya dan digunakan sebagai pengambilan keputusan bagi pihak pemerintah. Keputusan tersebut diharapkan dapat memperbaiki arah pemerintahan selanjutnya. Indonesia masih memiliki beberapa masalah yang berkaitan dengan laporan keuangan yang masih buruk atau belum berkualitas. Penyebab terjadinya masalah tersebut dikarenakan masih banyaknya kekurangan yang terjadi dari penerapan atas pedoman yang dijadikan acuan yaitu standar akuntansi pemerintahan, belum digunakannya sistem akuntansi keuangan daerah secara maksimal karena kurangnya pemahaman atas hal tersebut, kurangnya kekuatan dari sistem pengendalian intern pemerintah yang dapat dilihat dari banyaknya kasus pengendalian internal yang disebutkan pada hasil pemeriksaan keuangan dan terbatasnya sumber daya manusia yang berkompeten khususnya di bidang akuntansi. Permasalahan yang telah disebutkan sebelumnya dapat memberikan dampak negatif atau tidak baik dan memicu buruknya kualitas dari laporan keuangan pemerintah daerah.

Menurut Ihsanti (2014) salah satu bentuk produk yang merupakan hasil dari bidang akuntansi disebut dengan laporan keuangan. Pendapat lain juga disebutkan oleh Wati, dkk (2014) bahwa salah satu faktor penting agar tercetak laporan keuangan yang berkualitas ialah sumber daya manusia (SDM). Sehingga, berkualitasnya laporan keuangan membutuhkan SDM yang berkompeten. Kompetensi memiliki tiga hal pokok yang dapat dijadikan tolak ukur yaitu pengetahuan, keterampilan dan sikap yang dimiliki seseorang atau

individu (Hutapea dan Thoha, 2008). Dengan demikian, definisi kompetensi SDM merupakan kemampuan dan kapasitas yang terbentuk dari sinkronisasi atas pengetahuan, keterampilan dan sikap yang dimiliki seseorang atau individu pada suatu organisasi atau suatu sistem guna menjalankan kewajiban atas tercapainya tujuan secara efektif dan efisien. Dalam rangka mewujudkan laporan keuangan yang berkualitas, maka kompetensi SDM dapat diaplikasikan pada dua sistem diantaranya yaitu sistem pengendalian intern pemerintah dan sistem akuntansi keuangan daerah.

Sistem pengendalian intern memiliki efek yang cukup erat dalam hal memberikan informasi guna mewujudkan laporan keuangan yang berkualitas. Menurut Mahmudi (2016) lemahnya sistem pengendalian intern merupakan salah satu penyebab utama buruknya kualitas laporan keuangan pemerintah. Di instansi pemerintah, sistem ini diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang sistem pengendalian intern pemerintah, dimana terdapat lima hal yang terkandung yaitu *control environment*, *risk assessment*, *control activities*, *information and communication* dan *internal control monitoring*.

Selain itu, sistem lainnya yaitu sistem akuntansi keuangan daerah juga memiliki peran krusial dalam menunjang kualitas dari laporan keuangan pemerintah daerah. Menurut Bastian (2006) dalam Ihsanti (2014) dengan adanya sistem akuntansi maka dapat memberikan pengetahuan atau wawasan seputar tata cara pengolahan informasi akuntansi yang dimulai dari data direkam berupa dokumen sampai dengan hasil berupa laporan. Sedangkan pengertian dari sistem akuntansi keuangan daerah merupakan sebuah proses

yang dilakukan melalui empat hal yaitu identifikasi, pencatatan, pengukuran dan pelaporan kejadian keuangan atau transaksi ekonomi dari entitas pemda dan dijadikan sebagai informasi yang digunakan untuk mengambil keputusan ekonomi sesuai kebutuhan berbagai pihak diluar entitas pemda dengan penyusunannya berdasar standar akuntansi pemerintahan (Mahsun, 2006).

Berkualitasnya suatu LKPD dapat dilihat melalui perolehan opini audit yang diterima pada pemerintah daerah tersebut. Opini audit merupakan hasil penilaian yang dikeluarkan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Menurut Mahmudi (2016) opini audit dibagi ke dalam lima tingkatan, berikut tingkatan dari terendah ke tertinggi yaitu Tidak Memberi Pendapat (TMP), Tidak Wajar (TW), Wajar Dengan Pengecualian (WDP), Wajar Tanpa Pengecualian dengan Paragraf Penjelas (WTP DPP) dan Wajar Tanpa Pengecualian (WTP). Pada lima tingkatan tersebut, opini WTP merupakan penilaian tertinggi yang diberikan oleh BPK terhadap LKPD dan menandakan bahwa LKPD dianggap sudah berkualitas baik.

Berdasarkan hasil audit yang diberikan oleh BPK, tingkat pemerintahan daerah yang masih banyak ditemukan ketidak wajaran dalam menyajikan laporan keuangan adalah pada tingkat kabupaten. Pernyataan tersebut dapat dilihat berdasarkan persentase opini audit yang tertera pada Ikhtisar hasil pemeriksaan semester (IHPS) II tahun 2015 terhadap 34 LKPD tingkat provinsi tahun 2014, perolehan opini audit WTP sebesar 76%, opini audit WDP sebesar 21% dan opini audit TW sebesar 3%. Selanjutnya pada 412 LKPD tingkat kabupaten tahun 2014, perolehan opini audit WTP sebesar 41%, opini audit

WDP sebesar 50%, opini audit TW sebesar 1% dan opini audit TMP 8%. Kemudian pada 93 LKPD tingkat kota tahun 2014, perolehan opini audit WTP sebesar 60% dan opini audit WDP sebesar 40% (http://www.bpk.go.id/assets/files/ihps/2015/II/ihps_ii_2015_1488344101.pdf)

Suatu daerah seharusnya dapat meningkatkan kinerja di setiap periodenya. Namun, berdasarkan IHPS II tahun 2015 atas 412 LKPD tingkat kabupaten tahun 2013 dan 2014 masih ditemukan kegagalan dalam mempertahankan konsistensi opini audit sebanyak 19 kabupaten. Berdasarkan fakta tersebut maka LKPD masih memerlukan penanganan lebih lanjut tentang faktor yang dapat mempertahankan konsistensi opini audit khususnya pada tingkat kabupaten. Seperti halnya dengan mengambil salah satu kabupaten yang sudah bisa menjadi contoh dalam mempertahankan konsistensinya.

Pemerintah kabupaten Banjarnegara memiliki *history* perolehan opini audit WDP. Pembinaan guna meningkatkan kualitas laporan keuangan dilakukan sedemikian rupa, hingga pada akhirnya pada tahun anggaran 2013 kabupaten Banjarnegara berhasil memperoleh opini audit WTP DPP (Dengan Paragraf Penjelas) dan disusul lagi pada tahun anggaran 2014 berupa opini audit WTP. Berdasarkan hal tersebut maka dapat dinilai bahwa kabupaten Banjarnegara sudah berhasil mencapai kualitas laporan keuangan yang baik dengan pencapaian opini audit WTP secara berturut-turut. Perolehan opini WTP secara berturut-turut ini, merupakan salah satu bentuk prestasi yang dilakukan oleh kabupaten Banjarnegara. Sehingga, berdasarkan prestasi yang

diperoleh tersebut maka diharapkan Kabupaten Banjarnegara dapat mempertahankan konsistensinya.

Pemilihan empat faktor yang digunakan dalam penelitian ini dikarenakan banyaknya perbedaan maupun belum terlihat kejelasan arah pengaruh (positif atau negatif) hasil penelitian yang masih ditemukan untuk masing-masing faktor. SPI pada penelitian Sari (2013) dan Susilawati dan Riana (2015) berpengaruh terhadap kualitas LKPD, sedangkan pada penelitian lainnya yaitu Budiawan dan Budi (2014) dan Yensi, dkk (2014) yang menyatakan sebaliknya. Kompetensi SDM pada penelitian Rovieyantie (2012), Wati, dkk (2014), Ihsanti (2014), Yensi, dkk (2014), dan Andini dan Yusrawati (2015) berpengaruh terhadap kualitas LKPD, sedangkan pada penelitian lainnya yaitu Triyanto (2016) menyatakan sebaliknya. Penerapan SAP pada penelitian Adhi dan Suhardjo (2013) dan Wati, dkk (2014) hanya menyatakan terdapat pengaruh terhadap kualitas LKPD, tanpa memberikan arah pengaruh. Sistem akuntansi keuangan daerah pada penelitian Rovieyantie (2012), Wati, dkk (2014), dan Andini dan Yusrawati (2015) berpengaruh terhadap kualitas LKPD, tanpa memberikan arah pengaruh.

Sesuai dengan latar belakang yang sudah dijelaskan sebelumnya, penulis tertarik untuk meneliti atas fenomena-fenomena yang terjadi. Keberhasilan suatu entitas pelaporan keuangan dalam menjaga konsistensinya berupa perolehan opini audit yang memuaskan tidak terlepas dari beberapa faktor-faktor penting. Faktor-faktor penting tersebut adalah penerapan SAP, kompetensi SDM, sistem akuntansi keuangan daerah dan

sistem pengendalian intern pemerintah. Selain itu penulis sangat tertarik melakukan penelitian di kabupaten Banjarnegara khususnya pada OPD karena, pemerintah kabupaten Banjarnegara termasuk salah satu dari kabupaten yang memiliki prestasi dengan perolehan opini audit WTP secara berturut-turut.

Penelitian ini merupakan replikasi dari penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Wati, dkk (2014) “Pengaruh Kompetensi SDM, Penerapan SAP, dan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah” Pada penelitian ini, peneliti menambah variabel independen Sistem Pengendalian Intern Pemerintah yang diambil dari penelitian sebelumnya yaitu Sari (2013) dan merubah sampel penelitian yaitu pada OPD kabupaten Banjarnegara.

Sehingga, penulis mengajukan judul penelitian **“Pengaruh Tingkat Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP), Sistem Akuntansi Keuangan Daerah, Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) dan Kompetensi Sumber Daya Manusia (SDM) terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris pada Organisasi Perangkat Daerah di Kabupaten Banjarnegara)”**

Sesuai dengan latar belakang yang sudah dijelaskan sebelumnya, maka rumusan masalahnya sebagai berikut:

1. Apakah Tingkat Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) berpengaruh terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah pada Organisasi Perangkat Daerah di Kabupaten Banjarnegara?

2. Apakah Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (SAKD) berpengaruh terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah pada Organisasi Perangkat Daerah di Kabupaten Banjarnegara?
3. Apakah Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) berpengaruh terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah pada Organisasi Perangkat Daerah di Kabupaten Banjarnegara?
4. Apakah Kompetensi Sumber Daya Manusia (SDM) berpengaruh terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah pada Organisasi Perangkat Daerah di Kabupaten Banjarnegara?

II. METODE PENELITIAN

Data yang digunakan pada penelitian ini adalah data primer. Pengumpulan data primer berupa instrumen kuesioner dilakukan dengan survey. Penyusunan instrumen kuesioner yang digunakan dalam penelitian ini adalah Skala Likert. Objek yang digunakan dalam penelitian ini adalah dinas dan badan yang berada pada kabupaten Banjarnegara. Subyek penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah pejabat penata usahaan keuangan, bendahara penerimaan, dan bendahara pengeluaran. Teknik yang digunakan dalam pengambilan sampel pada penelitian ini adalah *purposive sampling*.

Penelitian ini terdiri dari satu variabel independen yaitu kualitas laporan keuangan pemda. Berdasarkan PP No. 71 th. 2010 suatu laporan keuangan yang dikatakan berkualitas apabila relevan maka memiliki manfaat umpan balik (*feedback value*), memiliki manfaat prediktif (*predictive value*) dan tepat waktu; apabila andal maka penyajian jujur, dapat diverifikasi (*verifiability*) dan

netralitas; apabila dapat dibandingkan maka laporan keuangan dapat dijadikan pembanding dengan laporan keuangan *pre-period*; dan apabila dapat dipahami maka semua informasi menggunakan bentuk dan istilah didalamnya dimengerti oleh pengguna. Kualitas laporan keuangan daerah dapat didefinisikan sebagai laporan keuangan yang memenuhi empat karakteristik kualitatif yang menjadi tolak ukur atau yang menjadi ukuran secara normatif yang telah ditetapkan oleh pemerintah diantaranya relevan, andal, dapat dibandingkan dan dapat dipahami. Variabel ini diukur dengan menggunakan Skala Likert dan kuesioner diambil dari Sudarianti (2013).

Selanjutnya, penelitian ini juga terdiri dari empat variabel dependen yaitu tingkat penerapan SAP, sistem akuntansi keuangan daerah, SPIP dan kompetensi SDM. Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) merupakan prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan baik dalam menyusun maupun menyajikan laporan keuangan pada pemerintahan (pusat dan daerah) Mahsun (2006). Variabel ini diukur dengan menggunakan Skala Likert dan kuesioner diambil dari Sudarianti (2013). SAKD berdasarkan Peraturan Menteri dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 (Permendagri No. 13 Th. 2006) tentang pedoman pengelolaan keuangan daerah, bahwa SAKD adalah suatu sistem yang dirancang sedemikian rupa menjadi serangkaian prosedur yang dapat dilakukan dengan dua hal baik secara manual ataupun bantuan dari aplikasi yang tersedia di komputer meliputi empat proses yaitu pengumpulan data, pencatatan (*record-keeping*), pengikhtisaran (*summarizing*) dan pelaporan anggaran yang dilakukan dalam rangka pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah

(APBD), pelaksanaannya dijalankan berdasar prinsip akuntansi berterima umum (PABU) yang telah diatur dalam peraturan daerah (perda). Variabel ini diukur dengan menggunakan Skala Likert dan kuesioner diambil dari Hidayat (2015). Menurut Rai (2011), Mahmudi (2016) dan PP No. 60 Th. 2008 Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) adalah kebijakan dan prosedur yang dibuat untuk mengontrol jalannya seluruh kegiatan baik atasan maupun bawahan agar tercapainya tujuan dan sasaran organisasi khususnya pada lingkungan pemerintah pusat dan daerah. Variabel ini diukur dengan menggunakan Skala Likert dan kuesioner diambil dari Sudarianti (2013). Kompetensi Sumber Daya Manusia merupakan kemampuan atau kapabilitas dan kapasitas yang terbentuk dari sinkronisasi atas pengetahuan (*knowledge*), keterampilan (*skill*) dan perilaku (*attitude*) yang dimiliki seseorang (individu) dalam suatu organisasi atau suatu sistem guna melaksanakan kewajiban atau fungsi-fungsi atas tercapainya tujuan secara efektif dan efisien (Hutapea dan Thoha, 2008). Variabel ini diukur dengan menggunakan Skala Likert dan kuesioner diambil dari Sudarianti (2013).

Dalam mengolah data penelitian dibantu dengan menggunakan aplikasi SPSS. Pengujian dimulai dari uji kualitas instrumen dan data, uji asumsi klasik dan uji hipotesis. Uji kualitas instrumen dan data terdiri dari uji validitas dan uji reliabilitas. Uji Validitas memiliki kriteria pengujian yaitu dengan ketentuan masing-masing item harus berkorelasi positif terhadap skor total pada tingkat signifikansi 5 % atau α (0,05), adapun ketentuan dianggap valid apabila P Value $< \alpha$ (0,05) dan apabila terjadi sebaliknya maka dianggap tidak valid di ikuti juga

dengan r hitung (*Pearson Corelation*) lebih besar dari pada r tabel. Uji reliabilitas dilakukan setelah dilakukanya uji validitas dengan mengambil pertanyaan-pertanyaan yang sudah valid. Kriteria pengujian reliabilitas yaitu dengan ketentuan memiliki tingkat reliabilitas minimum sebesar 0,4 yang dilihat dari besarnya nilai *croanbach alpha* (α). Adapun tingkatan reliabilitas menurut Guilford, 1956 dalam Bambang, 2008 adalah sebagai berikut :

- a. $-1,00 < \text{croanbach alpha } (\alpha) \leq (0,2$ reliabilitas sangat rendah (tidak reliabel)
- b. $0,2 < \text{croanbach alpha } (\alpha) \leq 0,4$ reliabilitas rendah
- c. $0,4 < \text{croanbach alpha } (\alpha) \leq 0,6$ reliabilitas sedang
- d. $0,6 < \text{croanbach alpha } (\alpha) \leq 0,8$ reliabilitas tinggi
- e. $0,8 < \text{croanbach alpha } (\alpha) \leq 1,00$ reliabilitas sangat tinggi

Uji asumsi klasik terdiri dari uji normalitas, uji multikolinearitas dan uji heteroskedastisitas. Uji normalitas memiliki kriteria pengujian yaitu dengan ketentuan yang digunakan oleh peneliti, melihat dari Uji Kolmogorov smirnov. Data dianggap sudah berdistribusi normal dengan nilai signifikansi 0,05 jika P Value $> 0,05$ maka data telah berdistribusi normal dan sebaliknya jika P Value $< 0,05$ maka data tidak berdistribusi normal. Uji multikolinieritas memiliki kriteria pengujian yaitu yang dianggap dapat memenuhi asumsi klasik dan model regresi bebas dari multikolinieritas dapat dilihat dari dua hal yaitu nilai tolerance lebih besar dari 0,1 dan nilai VIF kurang dari atau lebih kecil dari 10. Uji heteroskedastisitas memiliki kriteria pengujian yaitu jika residualnya memiliki kesamaan varians, maka disebut homoskedastisitas (model regresi baik) yaitu dapat dilihat dari nilai sig $> 0,05$ dan jika sebaliknya,

maka disebut terjadi heteroskedasitas (model regresi tidak baik) yaitu dapat dilihat dari nilai sig < 0,05 (Sunyoto, 2007).

Penelitian ini menggunakan model regresi linier berganda, hal ini dilakukan oleh peneliti karena variabel yang digunakan terdiri dari variabel dependen dan beberapa variabel independen. Sehingga model regresi yang dikembangkan untuk menguji hipotesis yang telah dirumuskan adalah:

$$Y = a + \beta_1 \text{TPSAP} + \beta_2 \text{SAKD} + \beta_3 \text{SPIP} + \beta_4 \text{KSDM} + e$$

Keterangan :

Y = Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

a = Konstanta

$\beta_1 - \beta_4$ = Koefisien regresi

TPSAP = Tingkat Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan

SAKD = Sistem Akuntansi Keuangan Daerah

SPIP = Sistem Pengendalian Intern Pemerintah

KSDM = Kompetensi Sumber Daya Manusia

e = Koefisien Error

Pengujian terdiri dari uji parsial (uji t), uji simultan (uji F) dan Uji koefisien determinasi (r^2). Uji Parsial (Uji t) memiliki kriteria pengujian menggunakan tingkat keyakinan sebesar 95 % atau dengan tingkat signifikansi sebesar 5 % (0,05) diikuti dengan melihat nilai t hitung. Pengujian terhadap masing-masing hipotesis menggunakan ketentuan sebagai berikut:

- a. Jika nilai sig < α (0,05) dan nilai t hitung positif maka H_a berhasil diterima, variabel independen berpengaruh positif dan signifikan secara parsial terhadap variabel dependen.

- b. Jika nilai $\text{sig} < \alpha$ (0,05) dan nilai t hitung negatif maka H_a tidak berhasil diterima (ditolak), variabel independen berpengaruh negatif dan signifikan secara parsial terhadap variabel dependen.
- c. Jika nilai $\text{sig} > \alpha$ (0,05) dan nilai t positif maka H_a tidak berhasil diterima (ditolak), variabel independen tidak berpengaruh signifikan namun secara parsial terhadap variabel dependen.

Uji simultan (uji F) memiliki kriteria pengujian menggunakan tingkat keyakinan sebesar 95 % atau dengan tingkat signifikansi sebesar 5 % (0,05). Pengujian terhadap masing-masing hipotesis menggunakan ketentuan sebagai berikut:

- a. Jika $F (\text{sig}) < \alpha$ (0,05) maka variabel independen berpengaruh secara simultan terhadap variabel dependen.
- b. Jika $F (\text{sig}) > \alpha$ (0,05) maka variabel independen tidak berpengaruh secara simultan terhadap variabel dependen.

Uji koefisien determinasi (r^2) digunakan untuk mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel dependen. Nilai koefisien determinasi adalah di antara nol dan satu.

III. HASIL PENELITIAN DAN ANALISIS

Berikut merupakan hasil penelitian dan analisisnya :

Statistik Deskriptif

	N	Min	Max	Mean	Std. Deviation
Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah	60	38	80	64.23	10.110
Tingkat penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan	60	71	125	101.60	11.707
Sistem Akuntansi Keuangan Daerah	60	29	60	48.73	5.966
Sistem Pengendalian Intern Pemerintah	60	26	65	51.23	7.388
Kompetensi Sumber Daya Manusia	60	37	85	65.90	9.667
Valid N (<i>listwise</i>)	60				

(Sumber : Data primer – diolah 2017)

Hasil uji validitas

Variabel	Item	Keterangan	Kriteria
Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Y)	KLKPD1 – KLKPD16	Nilai sig 0,00 dan r hitung > r tabel	Valid
Tingkat Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (X1)	TPSAP1 – TPSAP 25	Nilai sig 0,00 dan r hitung > r tabel	Valid
Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (X2)	SAKD1 - SAKD12	Nilai sig 0,00 dan r hitung > r tabel	Valid
Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (X3)	SPIP1 – SPIP13	Nilai sig 0,00 dan r hitung > r tabel	Valid
Kompetensi Sumber Daya Manusia (X4)	KSDM1 – KSDM17	Nilai sig 0,00 dan r hitung > r tabel	Valid

(Sumber : Data primer – diolah 2017)

Hasil uji reliabilitas

Variabel	<i>croanbach alpha (α)</i>	Kriteria dan tingkatan
Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Y)	0,976	Reliabel sangat tinggi
Tingkat penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (X1)	0,961	Reliabel sangat tinggi
Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (X2)	0,968	Reliabel sangat tinggi
Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (X3)	0,971	Reliabel sangat tinggi
Kompetensi Sumber Daya Manusia (X4)	0,972	Reliabel sangat tinggi

(Sumber : Data primer – diolah 2017)

Hasil Uji Normalitas

One-Sample Kolmogorov-Smirnov	Asymp. Sig. (2-tailed)	Keterangan
Unstandardized Residual	0,317	Data Normal

(Sumber : Data primer – diolah 2017)

Hasil Uji Multikolinieritas

Variabel	Collinearity Statistics		Keterangan
	Tolerance	VIF	
Tingkat penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (X1)	0,612	1.634	Bebas dari Multikolinieritas
Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (X2)	0,633	1.580	
Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (X3)	0,850	1.176	
Kompetensi Sumber Daya Manusia (X4)	0,583	1.715	

(Sumber : Data primer – diolah 2017)

Hasil Uji Heteroskedastisitas

Variabel	Sig	Kesimpulan
Tingkat penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (X1)	0,052	Homoskedastisitas
Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (X2)	0,866	Homoskedastisitas
Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (X3)	0,920	Homoskedastisitas
Kompetensi Sumber Daya Manusia (X4)	0,573	Homoskedastisitas

(Sumber : Data primer – diolah 2017)

Hasil Uji Regresi Linier Berganda

Variabel	Koef. Regresi	T	Sig	Keterangan
Konstanta	-15.692	-1.899	0,063	Signifikan
Tingkat Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah	0,281	3,255	0,002	Signifikan
Sistem Akuntansi Keuangan Daerah	0,467	2,798	0,007	Signifikan
Sistem Pengendalian Intern Pemerintah	0,107	0,922	0,361	Tidak Signifikan
Kompetensi Sumber Daya Manusia	0,351	3,272	0,002	Signifikan
F statistics	27,048			
Sig. F	0,000			
Adjusted R Square	0,638			

(Sumber : Data primer – diolah 2017)

1. Pengaruh Tingkat Penerapan SAP terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemda

Transparansi dan akuntabel merupakan sifat yang seharusnya ada dalam sebuah laporan keuangan yang berkualitas. Salah satu andil pemerintah dalam pengelolaan keuangan negara demi mewujudkan transparansi dan akuntabilitas adalah dengan dikeluarkannya UU No. 17 Th. 2003 tentang Keuangan Negara

yang menyatakan bahwa syarat bentuk dan isi suatu laporan pertanggungjawaban pelaksanaan APBN/APBD, baik dalam penyusunan maupun penyajiannya dilakukan sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan yang diatur dan ditetapkan dalam peraturan pemerintah. Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) merupakan prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan baik dalam menyusun maupun menyajikan laporan keuangan pada pemerintahan (pusat dan daerah) Mahsun (2006). Sehingga, SAP merupakan pedoman yang digunakan oleh setiap instansi pemerintah di Indonesia dan berkekuatan hukum serta dibuat sebagai upaya meningkatkan kualitas laporan keuangan.

Hasil dari uji hipotesis pertama (H_1) menunjukkan nilai T hitung yang diperoleh pada variabel tingkat penerapan standar akuntansi pemerintahan (TPSAP) yaitu 3,255 (positif) dan nilai signifikansi lebih kecil dari 0,05 ($0,002 < 0,05$) maka H_1 diterima secara statistik. Sehingga, tingkat penerapan standar akuntansi pemerintahan berpengaruh positif secara signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Berdasarkan hasil perhitungan dan penjelasan tersebut maka tingkat penerapan standar akuntansi pemerintahan termasuk salah satu faktor yang menentukan berkualitasnya suatu laporan keuangan pemerintah daerah. Sehingga semakin digunakannya SAP sebagai pedoman dalam pembuatan dan penyajian dari bentuk dan isi laporan keuangan juga semakin berkualitas. Hal ini sesuai dengan hasil penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Adhi dan Suhardjo (2013) dan Wati, dkk (2014) yang menyatakan penerapan SAP berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan.

2. Pengaruh Sistem Akuntansi Keuangan Daerah terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemda

Dalam menyajikan laporan keuangan dibutuhkan suatu sistem yang dapat membantu penyusunannya. Sistem yang dibutuhkan dalam hal ini adalah sistem akuntansi. Penyajian laporan keuangan yang diharapkan adalah laporan keuangan yang berkualitas. Berdasarkan harapan tersebut maka, dalam penyusunannya dibutuhkan sistem akuntansi keuangan daerah (SAKD). Pengertian dari SAKD berdasarkan Permendagri No. 13 Th. 2006 tentang pedoman pengelolaan keuangan daerah, bahwa SAKD adalah suatu sistem yang dirancang sedemikian rupa menjadi serangkaian prosedur yang dapat dilakukan dengan dua hal baik secara manual ataupun bantuan dari aplikasi yang tersedia di komputer meliputi empat proses yaitu pengumpulan data, pencatatan (record-keeping), pengikhtisaran (summarizing), pelaporan anggaran yang dilakukan dalam rangka pelaksanaan APBD, pelaksanaannya dijalankan berdasar PABU yang telah diatur dalam perda. Melihat dari salah satu tujuan dibuatnya SAKD yaitu menyediakan informasi keuangan secara cermat, lengkap dan akurat sehingga dengan adanya tujuan tersebut dapat menyajikan laporan keuangan yang dapat dipertanggung jawabkan, handal dan dapat digunakan oleh pihak - pihak eksternal. Implementasi SAKD harus berdasar pada kebijakan akuntansi yang berlaku, sehingga dapat memberi peningkatan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

Hasil uji hipotesis kedua (H_2) menunjukkan nilai T hitung yang diperoleh pada variabel sistem akuntansi keuangan daerah (SAKD) yaitu 2,798 (positif)

dan nilai signifikansi lebih kecil dari 0,05 ($0,007 < 0,05$) maka H_2 diterima secara statistik. Sehingga, sistem akuntansi keuangan daerah berpengaruh positif secara signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Sehingga sejalan dengan semakin digunakannya SAKD yang baik maka laporan keuangan juga semakin berkualitas. Hal ini sesuai dengan hasil penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Rovieyanti (2012), Wati, dkk (2014), dan Andini dan Yusrawati (2015) yang menyatakan SAKD berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan.

3. Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemda

Instansi pemerintah merupakan suatu organisasi yang beranggotakan orang – orang yang telah dipilih sebagai pemberi layanan dan pemegang amanah atas segala hal yang telah dilimpahkan. Salah satu amanah yang telah diberikan yaitu menyajikan laporan keuangan yang berkualitas. Adapun dalam menyajikan laporan keuangan yang berkualitas tidak hanya dibutuhkan kompetensi yang dimiliki, melainkan juga membutuhkan suatu sistem ketahanan. Di Instansi pemerintahan, sistem ketahanan tersebut disebut dengan sistem pengendalian internal pemerintah (SPIP). Selain itu, dapat dilihat dari salah satu tujuan dibuatnya SPIP yaitu untuk menghasilkan informasi keuangan (*financial information*) yang relevan (*relevance*), akurat (*accurate*) dan andal (*reliability*).

Hasil dari uji hipotesis ketiga (H_3) menunjukkan nilai T hitung yang diperoleh pada variabel SPIP yaitu 0,922 (positif) namun, nilai signifikansi

lebih besar dari 0,05 ($0,361 > 0,05$) maka H_3 ditolak secara statistik. Sehingga, SPIP tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Berdasarkan hasil perhitungan dan penjelasan tersebut maka seharusnya SPIP termasuk salah satu faktor yang menentukan berkualitaskannya suatu laporan keuangan pemda. Namun, fakta yang diperoleh peneliti menunjukkan sebaliknya yaitu bukan termasuk faktor yang menentukan berkualitaskannya suatu laporan keuangan pemda. Signifikansi tidak berpengaruhnya SPIP terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah dapat terjadi karena SPIP pada OPD kabupaten Banjarnegara hanya sekedar formalitas saja keberadaannya. Sehingga apabila SPIP pada kabupaten Banjarnegara baik maka belum tentu laporan keuangan yang dihasilkan berkualitaskannya. Hal ini sesuai dengan hasil penelitian terdahulu yaitu Budiawan dan Budi (2014) dan Yensi, dkk (2014) yang menyatakan bahwa sistem pengendalian internal tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan.

4. Pengaruh Kompetensi SDM terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemda

Pemerintah daerah berkewajiban untuk memenuhi keinginan masyarakat. Salah satu keinginan masyarakat yaitu terciptanya pemerintahan yang baik (Good governance government). Salah satu bentuk dari pemenuhan keinginan tersebut dapat diberikan dengan menyajikan laporan keuangan. Salah satu bentuk produk yang merupakan hasil dari bidang akuntansi disebut dengan laporan keuangan. Selain itu laporan keuangan juga dapat dijadikan media bagi pemerintah dalam memperlihatkan kinerjanya. Dalam hal ini laporan keuangan

yang diharapkan adalah laporan keuangan yang berkualitas, yang mana SDM merupakan salah satu faktor penting terwujudnya harapan tersebut. Kemudian, SDM yang dibutuhkan tidak hanya sekedar sebagai pelengkap berdirinya suatu organisasi melainkan SDM yang berkompeten.

Kompetensi SDM merupakan kemampuan atau kapabilitas dan kapasitas yang terbentuk dari sinkronisasi atas pengetahuan (knowledge), keterampilan (skill) dan perilaku (attitude) yang dimiliki seseorang (individu) dalam suatu organisasi atau suatu sistem guna melaksanakan kewajiban atau fungsi-fungsi atas tercapainya tujuan secara efektif dan efisien (Hutapea dan Thoha, 2008). Melalui SDM yang berkompeten maka, laporan keuangan akan semakin efektif dan efisien dalam penyajiannya. Sehingga, SDM yang berkompeten sangat dibutuhkan dan berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan.

Hasil dari uji hipotesis keempat (H_4) menunjukkan nilai T hitung yang diperoleh pada variabel kompetensi sumber daya manusia (SDM) yaitu 3,272 (positif) dan nilai signifikansi lebih kecil dari 0,05 ($0,002 < 0,05$) maka H_4 diterima. Sehingga, kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif secara signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Berdasarkan hasil perhitungan dan penjelasan tersebut maka kompetensi sumber daya manusia termasuk salah satu faktor yang menentukan kualitasnya suatu laporan keuangan pemerintah daerah. Sehingga sejalan dengan semakin berkompetennya SDM yang dimiliki maka laporan keuangan juga semakin berkualitas. Hal ini sesuai dengan hasil penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Rovieyanti (2012), Wati, dkk (2014), Yensi, dkk (2014), dan

Andini dan Yusrawati (2015) yang menyatakan Kompetensi SDM berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan.

IV. KESIMPULAN DAN SARAN

Penelitian ini dilakukan bertujuan untuk menguji dan membuktikan secara empiris pengaruh dari Tingkat Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP), Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (SAKD), Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP), dan Kompetensi Sumber Daya Manusia (SDM) terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Berikut merupakan hasil dari penelitiannya:

1. Berdasar pada hasil dari penelitian yang dilakukan di OPD Kabupaten Banjarnegara menunjukkan bahwa:
 - a. Tingkat penerapan standar akuntansi pemerintahan berpengaruh positif secara signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Hasil tersebut ditunjukkan berdasar uji t pada analisis regresi linier berganda yaitu nilai t hitung 3,255 (positif) dan nilai signifikansi lebih kecil dari 0,05 ($0,002 < 0,05$).
 - b. Sistem akuntansi keuangan daerah berpengaruh positif secara signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Hasil tersebut ditunjukkan berdasar uji t pada analisis regresi linier berganda yaitu nilai t hitung 2,798 (positif) dan nilai signifikansi lebih kecil dari 0,05 ($0,007 < 0,05$).
 - c. Sistem pengendalian intern pemerintah tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah

daerah. Hasil tersebut ditunjukkan berdasar uji t pada analisis regresi linier berganda yaitu nilai t hitung 0,922 (positif) namun, nilai signifikansi lebih besar dari 0,05 ($0,361 > 0,05$).

d. Kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif secara signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Hasil tersebut ditunjukkan berdasar uji t pada analisis regresi linier berganda yaitu nilai t hitung 3,272 (positif) dan nilai signifikansi lebih kecil dari 0,05 ($0,002 < 0,05$).

2. Berdasar pada hasil dari penelitian yang dilakukan di OPD Kabupaten Banjarnegara menunjukkan bahwa, data mentah yang telah diperoleh melalui kuesioner dan diolah menggunakan aplikasi SPSS maka persamaan regresi linier berganda yang didapatkan sebagai berikut

$$Y = 0,281X1 + 0,467X2 + 0,107X3 + 0,351X4$$

Beberapa saran yang dapat diberikan untuk penelitian selanjutnya, berdasar pada hasil penelitian yang telah ditemukan oleh peneliti yaitu sebagai berikut:

1. Peneliti selanjutnya disarankan untuk memperbanyak sampel dengan memperluas area penelitian, sehingga penelitian selanjutnya dapat lebih universal atau populasi yang diwakilkan lebih luas.
2. Penelitian selanjutnya disarankan untuk menambah variabel independen lain yang diperkirakan dapat mempengaruhi kualitas laporan keuangan daerah seperti halnya sarana dan prasarana.
3. Peneliti selanjutnya disarankan untuk menggunakan kuesioner yang lebih tepat yaitu sesuai dengan unit analisis yang dipilih.
4. Peneliti selanjutnya disarankan untuk menambah wawancara dalam penelitian ini untuk hasil yang lebih maksimal.