

BAB IV

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Pada bab ini akan dijelaskan mengenai hal-hal yang berkaitan dengan data-data yang berhasil dikumpulkan, hasil pengolahan data dan pembahasan dari hasil pengolahan data. Sistematika pembahasan dalam bab ini terdiri dari sampel penelitian, analisis data meliputi: demografi kuisioner, demografi responden, analisis deskriptif, pengujian kualitas instrumen dan data, pengujian asumsi klasik, pengujian hipotesis dan pembahasan hasil penelitian yang telah dilakukan. Penelitian ini menggunakan analisis regresi linear berganda yang dibantu dengan *software SPSS Evaluation 15.0*.

A. Gambaran Umum

1. Demografi Kuisioner

Penelitian ini dilakukan dengan tujuan untuk mendapatkan bukti empiris berupa pengaruh sistem pengendalian intern dan kompetensi sumber daya manusia terhadap kualitas laporan keuangan yang dimediasi oleh penerapan standar akuntansi pemerintah pada Organisasi Perangkat Daerah Kabupaten Barito Utara. Penelitian ini menggunakan obyek OPD Kabupaten Barito Utara dan sampel yang diambil berjumlah 54. Setiap instansi atau lembaga akan diberi 1 bandel kuisioner yang mana data diperoleh melalui responden. Respondennya yakni seperti: Kepala Satuan Kerja Perangkat Daerah atau perangkat daerah yang menangani fungsi keuangan ataupun Kepala Sub Bagian Keuangan ataupun staff yang membantu.

Pengumpulan data dilakukan dengan melakukan penyebaran kuisner secara langsung kepada responden dimana kuisner yang telah diisi diambil sendiri oleh penelitian ke instansi atau lembaga terkait sesuai dengan waktu perjanjian yang telah disepakati. Pengumpulan data ini dilakukan secara bertahap dimulai pada tanggal 9 April 2018 sampai dengan 30 Juni 2018.

Penelitian telah berhasil menyebar 54 kuisner

Tabel 4.1

Data Kuisner Responden

Keterangan	Jumlah Kuisner	Persentase
Kuisner yang disebar	54	100
Kuisner kembali di Badan	4	
Kuisner kembali di Dinas	17	
Kuisner kembali di Bagian	6	
Kuisner kembali di Kabupaten	27	
Kuisner yang dapat diolah	54	100
Kuisner yang tidak dapat diolah	0	0

Tabel 4.1 menjelaskan bahwa seluruh kuisner yang telah dibagikan dapat kembali yakni sebesar 54 kuisner.

2. Demografi Responden

Demografi responden menyajikan identitas dari responden yang meliputi: jenis kelamin, umur, latar belakang pendidikan dan tingkat pendidikan terakhir. Jabatan yang disajikan dalam tabel berikut:

Tabel 4.2

Data Karakteristik Responden

Karakteristik	Kategori	Jumlah	Persentase
Jenis Kelamin	Laki-laki	38	70,4
	Perempuan	16	29,6
	Jumlah Responden	54	
Usia	25-30 tahun	3	5,6
	31-35 tahun	13	24,1
	36-40 tahun	15	27,8
	41-45 tahun	23	42,6
	Jumlah Responden	54	
Latar Belakang Pendidikan	Ekonomi/Akuntansi	26	48,1
	Non akuntansi	28	51,9
	Jumlah Responden	54	
Pendidikan Terakhir	SLTA	4	7,4
	Diploma (D3)	8	14,8
	Sarjana (S1)	25	46,3
	Master (S2)	17	31,5
	Jumlah Responden	54	

Sumber: Data Pirmer yang diolah, 2018

Berdasarkan tabel 4.2 diatas dapat dilihat bahwa terdapat responden dengan jenis kelamin laki-laki sejumlah 38 atau 70,4%, kemudian responden dengan jenis kelamin perempuan sejumlah 16 atau 29,6%. Responden yang memiliki rentang usia 25-30 tahun sejumlah 3 atau 5,6%. Responden yang memiliki rentang usia 31-35 tahun sejumlah 13 atau 24,1%. Responden yang memiliki rentang usia 36-40 tahun

sejumlah 15 atau 27,8%. Responden yang memiliki rentang usia 41-45 tahun sejumlah 23 atau 42,6%.

Tabel diatas menunjukkan bahwa responden dengan latar belakang pendidikan akuntansi sebanyak 26 atau 48.1%. Responden dengan latar belakang pendidikan Non akuntansi sebanyak 28 atau 51.9%.

Responden dengan jenjang pendidikan terakhir SLTA/Sederajat dan Diploma (D3) hanya berjumlah sedikit yakni 4 atau 7,4% untuk SLTA/Sederajat dan Diploma (D3) hanya berjumlah 8 atau 14,8%. Mayoritas responden dengan pendidikan sarjana (S-1) berjumlah 25 atau 46,3% dan Master (S2) berjumlah 17 atau 31,5%.

B. Uji Kualitas dan Data

1. Analisis Statistik Deskriptif

Nilai minimum dan maksimum digunakan untuk menentukan nilai tengah (median) pada data, kemudian nilai *standart deviation* digunakan untuk mengetahui seberapa besar tingkat penyimpangan datanya. Sedangkan untuk nilai rata-rata (mean) digunakan untuk mengetahui tinggi rendahnya hasil pengukuran untuk masing-masing variabel.

Tinggi rendahnya hasil pengukuran masing-masing variabel akan dihitung melalui perlehan skr yang selanjutnya akan dikategorisasikan pada tingkatan-tingkatan (Lovirea, 2016), seperti yang terlihat dalam tabel:

Tabel 4.3
Hasil Uji Statistik Deskriptif

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Sistem Pengendalian Intern	54	22	50	39.31	4.860
Kompetensi Sumber Daya Manusia	54	20	40	31.22	4.087
Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah	54	14	30	24.93	2.807
Kualitas Laporan Keuangan	54	26	54	45.07	4.539
Valid N (listwise)	54				

Menurut tabel 4.3 dan perhitungan diatas merupakan hasil uji statistik deskriptif yang memberikan informasi mengenai jawaban responden untuk setiap variabel penelitian, dimana keseluruhan berjumlah 54 jawaban responden. Variabel sistem pengendalian intern memiliki jumlah jawaban minimum sebesar 22 dan nilai maximum sebesar 50. Nilai *standard deviation* yakni sebesar 4,860 dan nilai rata-rata yang diperoleh sebesar 39,31 dimana nilai tersebut lebih besar dari nilai minimum yang ditentukan. Maka dapat disimpulkan bahwa responden memiliki pengetahuan yang luas tentang sistem pengendalian intern.

Variable Kompetensi sumber daya manusia memiliki jumlah jawaban minimum sebesar 20 dan nilai maximum sebesar 40. Nilai *standard deviation* yakni sebesar 4,087 dan nilai rata-rata yang diperoleh sebesar 31,22 dimana nilai tersebut lebih besar dari nilai minimum yang

ditentukan. Maka dapat disimpulkan bahwa responden memiliki kompetensi atau pengetahuan yang luas tentang kompetensi sumber daya manusia.

Variabel penerapan standar akuntansi pemerintah memiliki jumlah jawaban minimum sebesar 14 dan nilai maximum sebesar 30. Nilai *standard deviation* yakni sebesar 2,807 dan nilai rata-rata yang diperoleh sebesar 24,93 dimana nilai tersebut lebih besar dari nilai minimum yang ditentukan. Maka dapat disimpulkan bahwa responden memiliki pemahaman yang baik tentang penerapan standar akuntansi pemerintah.

Terakhir yakni variabel kualitas laporan keuangan memiliki jumlah jawaban minimum sebesar 26 dan nilai maximum 54 sebesar. Nilai *standard deviation* yakni sebesar 4,539 dan nilai rata-rata yang diperoleh sebesar 45,07 dimana nilai tersebut lebih besar dari nilai minimum yang ditentukan. Maka dapat disimpulkan bahwa responden memiliki pengetahuan yang luas tentang kualitas laporan keuangan.

2. Hasil Uji Validitas

Uji validitas dilakukan untuk mengetahui apakah alat ukur yang digunakan dalam penelitian ini dapat mengukur apa yang perlu untuk diukur. Jika validitas nya tinggi maka semakin kecil pula tingkat kesalahannya, sehingga data yang digunakan merupakan data yang memadai. Uji validitas dilakukan menggunakan SPSS berdasarkan nilai KMO. Validitas terpenuhi apabila nilai $KMO > 0,5$ (Nazaruddindan Basuki, 2017).

Tabel 4.4
Hasil Uji Validitas

Variabel	Nilai KMO	Item	Nilai Component Matrix	Keterangan
Sistem Pengendalian Intern	0,902	Sistem1	0,789	Valid
		Sistem2	0,741	Valid
		Sistem3	0,852	Valid
		Sistem4	0,846	Valid
		Sistem5	0,794	Valid
		Sistem6	0,811	Valid
		Sistem7	0,758	Valid
		Sistem8	0,829	Valid
		Sistem9	0,836	Valid
		Sistem10	0,877	Valid
Kompetensi Sumber Daya Manusia	0,919	Sumber1	0,790	Valid
		Sumber2	0,881	Valid
		Sumber3	0,834	Valid
		Sumber4	0,792	Valid
		Sumber5	0,869	Valid
		Sumber6	0,800	Valid
		Sumber7	0,835	Valid
		Sumber8	0,823	Valid
Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah	0,863	Standar1	0,831	Valid
		Standar2	0,550	Valid
		Standar3	0,794	Valid
		Standar4	0,869	Valid
		Standar5	0,855	Valid
		Standar6	0,779	Valid
Kualitas Laporan Keuangan	0,827	Laporan1	0,812	Valid
		Laporan2	0,741	Valid
		Laporan3	0,771	Valid
		Laporan4	0,868	Valid
		Laporan5	0,801	Valid
		Laporan6	0,789	Valid
		Laporan7	0,840	Valid
		Laporan8	0,804	Valid
		Laporan9	0,826	Valid
		Laporan10	0,877	Valid
		Laporan11	0,804	Valid

Sumber: Data primer yang diolah, 2018

Tabel 4.4 menyajikan ringkasan hasil uji validitas untuk semua variabel dalam penelitian. Berdasarkan penyajian dari tabel diatas menunjukkan bahwa nilai untuk variabel sistem pengendalian intern, kompetensi sumber daya manusia, standar akuntansi pemerintah dan kualitas laporan keuangan yang menunjukkan nilai lebih dari 0,5 sehingga dapat dipastikan seluruh item pernyataan yang digunakan dalam kuisioner penelitian ini valid untuk mengukur masing-masing variabel penelitian.

3. Hasil Uji Reliabilitas

Uji Reabilitas data digunakan untuk menunjukkan sejauh mana hasil pengukuran telah konsisten apabila dilakukan dua kali atau lebih dari gejala yang sama. Uji reabilitas dalam penelitian ini menggunakan teknik *Cronbach's Alpha*. Instrumen dikatakan reliabel jika nilai *Cronbach's Alpha* lebih besar dari 0,70 (Sekaran, 2006).

Tabel 4.5

Hasil Uji Reliabilitas

Variabel	<i>N of Items</i>	<i>Cronbach's Alpha</i>	Standar Reliabilitas	Keterangan
Sistem Pengendalian Intern	10	0,942	> 0,70	Reliabel
Kompetensi Sumber Daya Manusia	8	0,932		Reliabel
Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah	6	0,873		Reliabel
Kualitas Laporan Keuangan	11	0,946		Reliabel

Sumber: Data primer yang diolah, 2018

Tabel 4.5 menunjukkan bahwa seluruh nilai *cronbach's alpha* untuk masing-masing variabel penelitian lebih dari nilai standar reliabilitas yang ditentukan yakni 0,70. Hal tersebut menunjukkan bahwa setiap item pernyataan yang digunakan dalam penelitian ini dapat memperoleh data yang sama dan konsisten apabila diajukan lebih dari satu kali akan memiliki jawaban yang relatif sama dengan jawaban responden yang lainnya.

4. Hasil Uji Asumsi Klasik

Uji asumsi klasik pada penelitian ini meliputi uji normalitas, uji multikolinearitas, dan uji heteroskedastisitas, yang mana dapat hasil dari uji-uji tersebut dijelaskan sebagai berikut:

a. Uji Normalitas

Tabel 4.6

Hasil Uji Normalitas Regresi Substruktur 1

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		Unstandardized Residual
N		54
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	.0000000
	Std. Deviation	1.30803877
Most Extreme Differences	Absolute	.120
	Positive	.120
	Negative	-.061
Kolmogorov-Smirnov Z		.878
Asymp. Sig. (2-tailed)		.423

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

Sumber: Data primer yang diolah, 2018

Berdasarkan hasil uji normalitas regresi substruktur 1 terlihat pada tabel 4.7 menjelaskan bahwa nilai *Asymp. Sig.(2-tailed)* yakni sebesar 0,423 lebih dari *alpha* 0,05 sehingga uji asumsi klasik untuk uji normalitas substruktur 1 tercapai, sehingga dapat disimpulkan bahwa data yang tersebut memiliki distribusi normal. Selanjutnya, berikut adalah hasil uji normalitas untuk regresi substruktur 2, yakni sebagai berikut:

Tabel 4.7

Hasil Uji Normalitas Regresi Substruktur 2

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		Unstandardized Residual
N		54
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	.0000000
	Std. Deviation	1.97977359
Most Extreme Differences	Absolute	.115
	Positive	.066
	Negative	-.115
Kolmogorov-Smirnov Z		.847
Asymp. Sig. (2-tailed)		.470

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

Berdasarkan hasil uji normalitas regresi substruktur 1 terlihat pada tabel 4.7 menjelaskan bahwa nilai *Asymp. Sig.(2-tailed)* yakni sebesar 0,470 lebih dari *alpha* 0,05 sehingga uji asumsi klasik untuk uji normalitas substruktur 2 tercapai, sehingga dapat disimpulkan bahwa data yang tersebut memiliki distribusi normal.

b. Uji Multikolinearitas

Tabel 4.8

Hasil Uji Multikolinearitas Regresi Substruktur 1

Model	Coefficients ^a						
	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
	B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
(Constant)	3.804	1.569		2.425	.019		
Sistem Pengendalian Intern	.300	.054	.520	5.554	.000	.485	2.061
Kompetensi Sumber Daya Manusia	.298	.064	.434	4.635	.000	.485	2.061

a. Dependent Variable: Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah

Berdasarkan hasil uji multikolinearitas regresi substruktur 1 terlihat pada tabel 4. Menjelaskan bahwa nilai *tolerance* untuk variabel sistem pengendalian intern dan kompetensi sumber daya manusia adalah sebesar $0,485 > 10$ dan nilai VIF untuk variabel sistem pengendalian intern dan kompetensi sumber daya manusia adalah sebesar $2,061 < 10$. Sehingga dapat ditarik kesimpulan bahwa model regresi substruktur 1 tidak mengalami multikolinearitas. Selanjutnya, berikut merupakan hasil uji multikolinearitas untuk regresi substruktur 2, yakni sebagai berikut:

Tabel 4.9
Hasil Uji Multikolinearitas Regresi Substruktur 2

Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
	B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
(Constant)	8.458	2.533		3.339	.002		
Sistem Pengendalian Intern	.218	.105	.233	2.077	.043	.302	3.307
Kompetensi Sumber Daya Manusia	.241	.117	.217	2.055	.045	.341	2.929
Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah	.824	.214	.510	3.850	.000	.217	4.606

a. Dependent Variable: KualitasLaporanKeuangan

Berdasarkan hasil uji multikolinearitas regresi substruktur 2 terlihat pada tabel 4.9 Menjelaskan bahwa nilai *tolerance* untuk variabel sistem pengendalian intern 0,302, kompetensi sumber daya manusia 0,341 dan standar akuntansi pemerintah sebesar 0,217, seluruh nilai *tolerance* pada variabel independen substruktur 2 ini lebih dari 0,10 dan nilai VIF untuk variabel sistem pengendalian intern 3,307, kompetensi sumber daya manusia 2,929 dan standar akuntansi pemerintah sebesar 4,606, seluruh nilai VIF untuk variabel independen substruktur 2 kurang dari 10. Sehingga dapat ditarik kesimpulan bahwa model regresi substruktur 2 tidak mengalami multikolinearitas.

c. Uji Heteroskedastisitas

Pada pengujian heteroskedastisitas dilakukan dengan uji glejser, dimana agar tidak terjadi gejala heteroskedastisitas maka nilai signifikansi harus $> \alpha$ 0,05. Uji heteroskedastisitas dilakukan untuk regresi substruktur 1 dan regresi substruktur 2 yang dapat dijelaskan sebagai berikut:

Tabel 4.10

Hasil Uji Heteroskedastisitas Regresi Substruktur 1

Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	2.391	.994		2.405	.020
1 Sistem Pengendalian Intern	-.063	.034	-.357	-1.844	.071
Kompetensi Sumber Daya Manusia	.034	.041	.163	.841	.404

a. Dependent Variable: ABS_RES

Sumber: Data primer yang diolah, 2018

Berdasarkan hasil uji heteroskedastisitas regresi substruktur 1 terlihat pada tabel 4.11 menjelaskan bahwa nilai signifikan untuk variabel sistem pengendalian intern sebesar 0,071 dan kompetensi sumber daya manusia adalah sebesar 0,404. Seluruh nilai signifikansi variabel independen regresi substruktur 1 lebih dari α 0,05. Sehingga dapat ditarik kesimpulan bahwa model regresi substruktur 1 tidak mengalami heteroskedastisitas. Selanjutnya, berikut merupakan

hasil uji heteroskedastisitas untuk regresi substruktur 2, yakni sebagai berikut:

Tabel 4.11

Hasil Uji Heteroskedastisitas Regresi Substruktur 2

Coefficients ^a					
Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	1.589	1.693		.939	.352
1 SistemPengendalian Intern	-.021	.070	-.075	-.303	.763
Kompetensi Sumber Daya Manusia	.152	.078	.452	1.940	.058
Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah	-.166	.143	-.339	-1.160	.252

a. Dependent Variable: ABS_RES2

Berdasarkan hasil uji heteroskedastisitas regresi substruktur 2 terlihat pada tabel 4.11 menjelaskan bahwa nilai signifikan untuk variabel sistem pengendalian intern sebesar 0,763, kompetensi sumber daya manusia adalah sebesar 0,058 dan standar akuntansi pemerintah sebesar 0,252. Seluruh nilai signifikansi variabel independen regresi substruktur 2 lebih dari α 0,05. Sehingga dapat ditarik kesimpulan bahwa model regresi substruktur 2 tidak mengalami heteroskedastisitas.

C. Uji Hipotesis

1. Uji Koefisien Determinasi

Pengujian koefisien determinasi memiliki tujuan untuk mengukur kemampuan variabel-variabel independen menerangkan variabel dependennya. Uji ini dilakukan dengan melihat nilai *Adjusted R Square* pada masing-masing variabel independennya yang menunjukkan seberapa besar kontribusi variabel independen menjelaskan variabel dependennya. Nilai koefisien determinasi digunakan untuk menunjukkan presentase tingkat kebenaran prediksi dari pengujian regresi yang dilakukan (Nazaruddin dan Agus, 2015). Uji koefisien determinasi dilakukan pada regresi substruktur 1 dan regresi substruktur 2 yang dapat dijelaskan sebagai berikut:

Tabel 4.12

Hasil Uji Koefisien Determinasi Regresi Substruktur 1

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.885 ^a	.783	.774	1.333

- a. Predictors: (Constant), Kompetensi Sumber Daya Manusia, Sistem Penegendalian Internal
- b. Dependent Variable: Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah

Sumber: Data primer yang diolah, 2018

Berdasarkan hasil uji koefisien determinasi regresi substruktur 1 terlihat pada tabel 4.12 menjelaskan bahwa nilai *Adjusted R Square* sebesar 0,774. Hal tersebut mengartikan bahwa 77,4% variasi dari variabel

intervening standar akuntansi pemerintah dapat dijelaskan oleh variabel-variabel independennya, yaitu sistem pengendalian intern dan kompetensi sumber daya manusia. Kemudian sisanya yakni sebesar 22,6% ini dijelaskan oleh variabel lain yang tidak ada di dalam penelitian ini. Selanjutnya, berikut merupakan hasil uji koefisien determinasi untuk regresi substruktur 2, yakni sebagai berikut:

Tabel 4.13
Hasil Uji Koefisien Determinasi Regresi Substruktur 2

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.900 ^a	.810	.798	2.038

- a. Predictors: (Constant), Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah, Kompetensi SumberDaya Manusia, Sistem Penegendalian Intern
- b. Dependent Variable: Kualitas Laporan Keuangan

Sumber: Data primer yang diolah, 2018

Berdasarkan hasil uji koefisien determinasi regresi substruktur 2 terlihat pada tabel 4.13 menjelaskan bahwa nilai *Adjusted R Square* sebesar 0,798. Hal tersebut mengartikan bahwa 79,8% variasi dari variabel dependen standar kualitas laporan keuangan dapat dijelaskan oleh variabel-variabel independennya, yaitu sistem pengendalian intern kompetensi sumber daya manusia dan standar akuntansi pemerintah.

Kemudian sisanya yakni sebesar 20,2% ini dijelaskan oleh variabel lain yang tidak ada di dalam penelitian ini.

2. Uji t

Uji T digunakan untuk mengetahui apakah variabel independen secara parsial (masing-masing variabel) berpengaruh terhadap variabel dependennya. Dimana apabila nilai signifikansi $> \alpha$ 0,05 bisa dikatakan bahwa terdapat pengaruh variabel-variabel independen secara parsial terhadap variabel dependen. Uji T dilakukan pada regresi substruktur 1 dan regresi substruktur 2 yang dapat dijelaskan sebagai berikut:

Tabel 4.14

Hasil Uji T Regresi Substruktur 1

Model	Coefficients ^a				
	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	3.804	1.569		2.425	.019
1 Sistem Pengendalian Intern	.300	.054	.520	5.554	.000
Kompetensi Sumber Daya Manusia	.298	.064	.434	4.635	.000

a. Dependent Variable: Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah

Sumber: Data primer yang diolah, 2018

Berdasarkan hasil uji t regresi substruktur 1 terlihat pada tabel 4.14 menjelaskan bahwa nilai signifikansi pada variabel sistem pengendalian intern dan kompetensi sumber daya manusia sama-sama sebesar 0,000, yang mana nilai signifikansi tersebut kurang dari 0,05. Hal tersebut mengartikan bahwa variabel sistem pengendalian intern dan variabel

kompetensi sumber daya manusia secara parsial berpengaruh pada standar akuntansi pemerintah. Selanjutnya berikut merupakan hasil uji t untuk regresi substruktur 2, yakni sebagai berikut:

Tabel 4.15
Hasil Uji T Regresi Substruktur 2

Model	Coefficients ^a				t	Sig.
	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients			
	B	Std. Error	Beta			
(Constant)	8.458	2.533			3.339	.002
Sistem Pengendalian Intern	.218	.105	.233		2.077	.043
1 Kompetensi Sumber Daya Manusia	.241	.117	.217		2.055	.045
Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah	.824	.214	.510		3.850	.000

a. Dependent Variable: Kualitas Laporan Keuangan

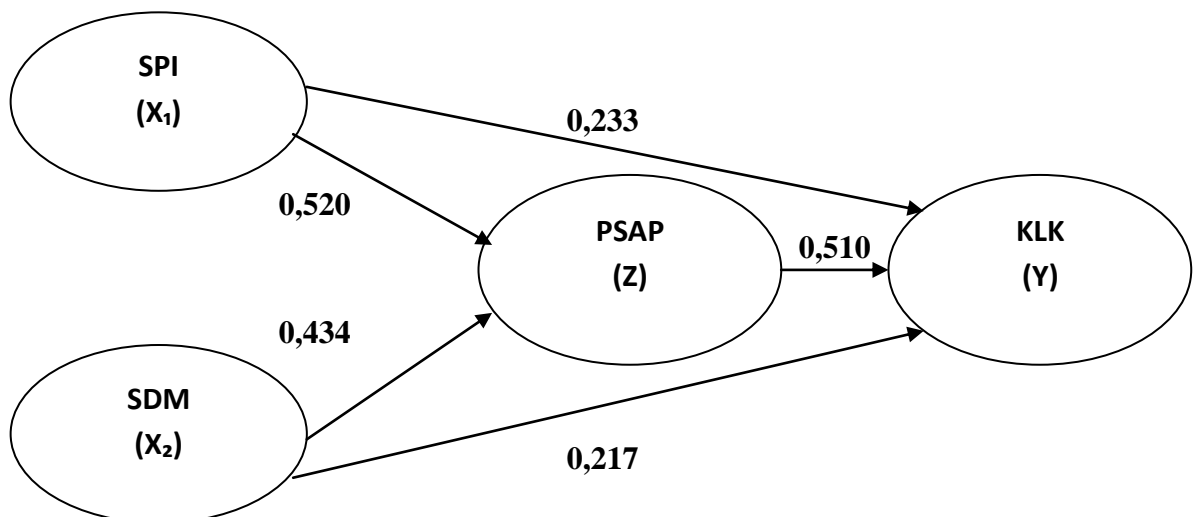
Sumber: Data primer yang diolah, 2018

Berdasarkan hasil uji t regresi substruktur 2 terlihat pada tabel 4.15 menjelaskan bahwa nilai signifikansi pada variabel sistem pengendalian intern sebesar 0,043, kompetensi sumber daya manusia sebesar 0,045 dan standar akuntansi pemerintah sebesar 0,000, yang mana nilai signifikansi masing-masing variabel tersebut kurang dari 0,05. Hal tersebut mengartikan bahwa variabel sistem pengendalian intern, variabel kompetensi sumber daya manusia dan standar akuntansi pemerintah secara parsial berpengaruh pada kualitas laporan keuangan.

3. Analisa Jalur

Analisis jalur digunakan untuk menguji jalur manakah yang lebih tepat digunakan oleh variabel independen untuk menuju variabel dependen. Apakah lebih efektif melalui variabel intervening atau dapat langsung berpengaruh pada variabel dependen.

Hal tersebut digambarkan sebagai berikut:



Gambar 4.1

Hasil Analisis Jalur

Berdasarkan pengujian hipotesis melalui koefisien melalui uji koefisien determinasi, uji T, dan analisis jalur diatas, acuan tersebut dapat digunakan untuk menguji hipotesis pada penelitian ini. Hasil pengujian untuk ketujuh hipotesis dapat dilihat pada uraian dibawah ini:

1. Hipotesis 1: Pengaruh Sistem Pengendalian Intern terhadap Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah

Berdasarkan hasil uji t untuk regresi substruktur 1 yang ditunjukkan tabel 4.14 menunjukkan bahwa variabel sistem pengendalian intern memiliki nilai signifikansi sebesar $0,000 < \alpha 0,05$ dengan arah β positif yang ditunjukkan dengan nilai 0,520. Arah tersebut mengartikan bahwa semakin tinggi tingkat sistem pengendalian intern maka akan semakin tinggi pula tingkat penerapan standar akuntansi pemerintah. Berdasarkan hasil tersebut dapat disimpulkan bahwa hipotesis 1 **diterima**, yang berarti bahwa berpengaruh positif terhadap penerapan standar akuntansi pemerintah.

2. Hipotesis 2: Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia terhadap Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah

Berdasarkan hasil uji t untuk regresi substruktur 1 yang ditunjukkan tabel 4.14 menunjukkan bahwa variabel kompetensi sumber daya manusia memiliki nilai signifikansi sebesar $0,000 < \alpha 0,05$ dengan arah β positif yang ditunjukkan dengan nilai 0,434. Arah tersebut mengartikan bahwa semakin tinggi tingkat kompetensi sumber daya manusia maka akan semakin tinggi pula tingkat standar akuntansi pemerintah. Berdasarkan hasil tersebut dapat disimpulkan bahwa sistem pengendalian intern hipotesis 2 **diterima**, yang berarti bahwa kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap standar akuntansi pemerintah.

3. Hipotesis 3: Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah terhadap Kualitas Laporan Keuangan

Berdasarkan hasil uji t untuk regresi substruktur 2 yang ditunjukkan tabel 4.15 menunjukkan bahwa variabel penerapan standar akuntansi pemerintah memiliki nilai signifikansi sebesar $0,000 < \alpha$ $0,05$ dengan arah β positif yang ditunjukkan dengan nilai 0,510. Arah tersebut mengartikan bahwa semakin tinggi tingkat standar akuntansi pemerintah maka akan semakin tinggi pula tingkat kualitas laporan keuangan. Berdasarkan hasil tersebut dapat disimpulkan bahwa hipotesis 3 **diterima**, yang berarti bahwa standar akuntansi pemerintah berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan.

4. Hipotesis 4: Pengaruh Sistem Pengendalian Intern terhadap Kualitas Laporan Keuangan

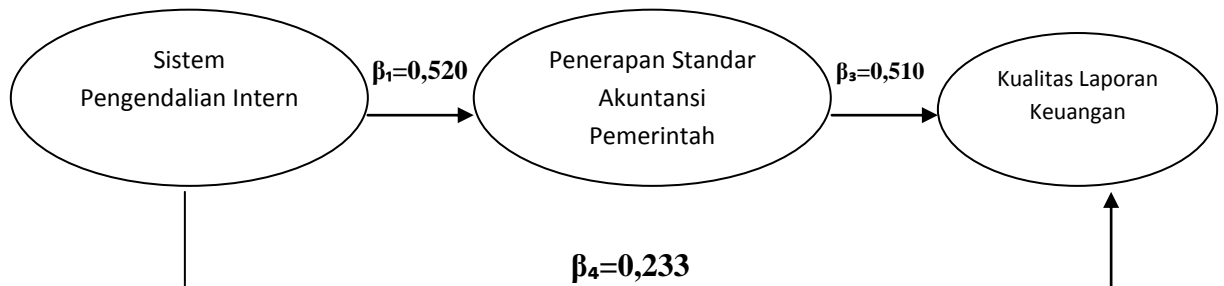
Berdasarkan hasil uji t untuk regresi substruktur 2 yang ditunjukkan tabel 4.15 menunjukkan bahwa variabel sistem pengendalian intern memiliki nilai signifikansi sebesar $0,043 < \alpha$ $0,05$ dengan arah β positif yang ditunjukkan dengan nilai 0,233. Arah tersebut mengartikan bahwa semakin tinggi tingkat sistem pengendalian intern maka akan semakin tinggi pula tingkat kualitas laporan keuangan. Berdasarkan hasil tersebut dapat disimpulkan bahwa hipotesis 4 **diterima**, yang berarti bahwa sistem pengendalian intern berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan.

5. Hipotesis 5: Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia terhadap Kualitas Laporan Keuangan

Berdasarkan hasil uji t untuk regresi substruktur 2 yang ditunjukkan tabel 4.15 menunjukkan bahwa variabel kompetensi sumber daya manusia memiliki nilai signifikansi sebesar $0,045 < \alpha 0,05$ dengan arah β positif yang ditunjukkan dengan nilai 0,217. Arah tersebut mengartikan bahwa semakin tinggi tingkat kompetensi sumber daya manusia maka akan semakin tinggi pula tingkat kualitas laporan keuangan. Berdasarkan hasil tersebut dapat disimpulkan bahwa sistem pengendalian intern hipotesis 5 **diterima**, yang berarti bahwa kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan.

6. Hipotesis 6: Pengaruh Sistem Pengendalian Intern terhadap Kualitas Laporan Keuangan melalui Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah

Pada hipotesis 6 dilakukan pengujian untuk mengetahui jalur manakah yang lebih tepat, apakah sistem pengendalian intern berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan secara langsung, ataupun tidak langsung melalui standar akuntansi pemerintah. Berikut ini merupakan hasil pengujiannya:



Gambar 4.2

Analisis Jalur H6

Hasil Perhitungan:

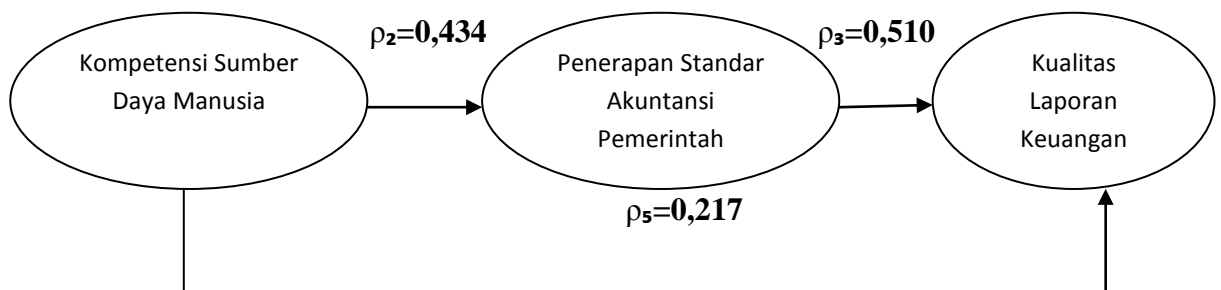
$$\begin{array}{rcl}
 (\rho_1 \times \rho_3) & \geq & \rho_4^2 \\
 (0,520 \times 0,510) & \geq & 0,233^2
 \end{array}$$

0,265	≥	0,054
-------	---	-------

Berdasarkan hasil perhitungan diatas dijelaskan bahwa perbandingan antara nilai *standardize coefficient* untuk variabel sistem pengendalian intern ke penerapan standar akuntansi pemerintah (ρ_1) dan variabel penerapan standar akuntansi pemerintah ke kualitas laporan keuangan (ρ_3) diperoleh hasil 0,233 yang nilainya lebih dari nilai *standardize coefficient* variabel sistem pengendalian intern ke kualitas laporan keuangan (ρ_4) sebesar 0,054. Sehingga dapat ditarik kesimpulan bahwa hipotesis 6 **diterima**, yang mengartikan bahwa jalur yang paling tepat adalah jalur tidak langsung yakni sistem pengendalian intern berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan melalui penerapan standar akuntansi pemerintah.

7. Hipotesis 7: Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia terhadap Kualitas Laporan Keuangan melalui Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah

Pada hipotesis 7 dilakukan pengujian untuk mengetahui jalur manakah yang lebih tepat, apakah kompetensi sumber daya manusia berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan secara langsung, ataupun tidak langsung melalui penerapan standar akuntansi pemerintah. Berikut ini merupakan hasil pengujiannya:



Gambar 4.3

Analisis Jalur H7

Hasil Perhitungan:

$$\begin{array}{rcl}
 (\rho_2 \times \rho_3) & \geq & \rho_5^2 \\
 (0,434 \times 0,510) & \geq & 0,217^2
 \end{array}$$

0,221	\geq	0,047
-------	--------	-------

Berdasarkan hasil perhitungan diatas dijelaskan bahwa perbandingan antara nilai *standardize coefficient* untuk variabel kompetensi sumber daya manusia ke standar akuntansi pemerintah (ρ_2)

dan variabel penerapan standar akuntansi pemerintah ke kualitas laporan keuangan (ρ_3) diperoleh hasil 0,221 yang nilainya lebih dari nilai *standardize coefficient* variabel sistem pengendalian intern ke kualitas laporan keuangan (ρ_5) sebesar 0,047. Sehingga dapat ditarik kesimpulan bahwa hipotesis 7 **diterima**, yang mengartikan bahwa jalur yang paling tepat adalah jalur tidak langsung yakni kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan melalui penerapan standar akuntansi pemerintah.

Berdasarkan uraian pengujian ketujuh hipotesis diatas, berikut disajikan ringkasan hasil dari pengujian hipotesis:

Table 4.16

Ringkasan Hasil Pengujian Hipotesis

Hipotesis	Keterangan	Hasil
H ₁	Sistem Pengendalian Intern berpengaruh positif terhadap Standar Akuntansi Pemerintah	Diterima
H ₂	Kompetensi Sumber Daya Manusia berpengaruh positif terhadap Standar Akuntansi Pemerintah	Diterima
H ₃	Standar Akuntansi Pemerintah berpengaruh positif terhadap Kualitas Laporan Keuangan	Diterima
H ₄	Sistem Pengendalian Intern berpengaruh positif terhadap Kualitas Laporan Keuangan	Diterima
H ₅	Kompetensi Sumber Daya Manusia berpengaruh positif terhadap Kualitas Laporan Keuangan	Diterima
H ₆	Sistem Pengendalian Intern berpengaruh positif terhadap Kualitas Laporan Keuangan melalui Standar Akuntansi Pemerintah	Diterima
H ₇	Kompetensi Sumber Daya Manusia berpengaruh positif terhadap Kualitas Laporan Keuangan melalui Standar Akuntansi Pemerintah	Diterima

D. Pembahasan

1. Hubungan Sistem Pengendalian Intern terhadap Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah

Sistem pengendalian intern pemerintah akan menuntun OPD dalam melaksanakan peraturan yang telah ditetapkan. Hal tersebut menunjukkan apabila sistem pengendalian internal pemerintah diyakini dapat terlaksana dengan baik oleh OPD maka implementasi penerapan standar akuntansi pemerintahan juga akan menjadi lebih baik, sehingga dapat menghasilkan kualitas laporan keuangan yang baik.

Dalam Teori COSO mengemukakan 5 komponen sistem pengendalian intern, salah satunya adalah informasi dan komunikasi sebagai wujud tanggung jawab pengendalian internal untuk mendukung tercapainya tujuan. Adanya sistem pengendalian intern yang baik maka akan mempengaruhi penerapan SAP yang diterapkan dan akan memenuhi kriteria.

Dari hasil penelitian menunjukkan adanya pengaruh positif sistem pengendalian intern terhadap Penerapan standar akuntansi pemerintah. Dengan memperhatikan rata-rata variabel sistem pengendalian intern dari OPD Kabupaten Barito Utara tinggi. Sehingga dapat disimpulkan bahwa tingginya tingkat penerapan standar akuntansi pemerintah dan dibarengi dengan sistem pengendalian intern yang memadai akan memberikan keyakinan atas kualitas laporan keuangan yang telah dibuat, sehingga instansi akan mampu memberikan informasi dan akan bertanggungjawab.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Putra dan Amar (2013), Susanti (2014) yang menyatakan bahwa pelaksanaan Sistem Pengendalian Intern berpengaruh signifikan positif terhadap Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah.

2. Hubungan Kompetensi Sumber Daya Manusia terhadap Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah

Kompetensi merupakan kombinasi dari keterampilan (*skill*), pengetahuan (*knowledge*), dan perilaku (*attitude*) yang dapat diamati dan diterapkan secara kritis untuk suksesnya sebuah organisasi dan prestasi kerja serta kontribusi pribadi karyawan terhadap organisasinya.

Suatu sistem yang sebaik apapun akan sia-sia begitu saja, apabila tidak ditunjang oleh kualitas SDM yang memadai khususnya kualitas pribadi SDM yang terdiri dari potensi pendidikan, pengalaman, dan pelatihan dan diukur dari pengetahuan, keterampilan dan perilaku. Pemerintah daerah perlu mempersiapkan SDM yang handal serta memahami masalah penyusunan laporan keuangan dan sosialisasi SAP. Dengan adanya teori Kompetensi Spencer tidak akan lemah apabila memiliki pengetahuan, keterampilan dan kemampuan maka akan berpengaruh signifikan penerapan standar akuntansi pemerintah terhadap kualitas laporan keuangan.

Dari hasil penelitian menunjukkan adanya pengaruh positif kompetensi sumber daya manusia terhadap penerapan standar akuntansi

pemerintah. Dengan memperhatikan rata-rata variabel kompetensi sumber daya dari OPD Kabupaten Barito Utara baik. Sehingga dapat disimpulkan bahwa tingginya kompetensi sumber daya manusia maka tingkat standar akuntansi pemerintah semakin bagus diimbangi dengan pengetahuan, keterampilan dan nilai-nilai yang telah menjadi cara berfikir dan bertindak seseorang dalam menghadapi permasalahan, yang dapat diukur dari kemampuannya untuk menjadi pelaku kinerja yang efektif.

Hasil penelitian ini sejalan dengan (Fistarini dan Darman, 2009) menunjukkan bahwa Kompetensi SDM berpengaruh positif terhadap penerapan Standar Akuntansi Pemerintah.

3. Hubungan Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah terhadap Kualitas Laporan Keuangan

Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan mengatur penyajian laporan keuangan untuk tujuan umum (general purpose financial statements) dalam rangka meningkatkan keterbandingan laporan keuangan baik terhadap anggaran, antar periode, maupun antar entitas. Laporan keuangan yang disajikan oleh Pemerintah Pusat maupun Pemerintah Daerah harus sesuai dengan SAP (PP Nomor 71 Tahun 2010). Standar akuntansi diperlukan untuk meningkatkan kualitas laporan keuangan yaitu meningkatkan konsistensi, daya banding, keterpahaman, relevansi, dan keandalan laporan keuangan. Dengan mengacu pada SAP peneliti menduga setelah diterapkannya SAP maka laporan keuangan berikutnya telah memenuhi karakteristik laporan keuangan yang baik relevan, andal,

dapat dibandingkan, dan dapat dipahami. Laporan keuangan yang diterbitkan diharapkan disusun berdasarkan Standar Akuntansi yang berlaku agar laporan keuangan dapat dibandingkan dengan laporan keuangan entitas lain.

Dari hasil penelitian menunjukkan adanya pengaruh positif standar akuntansi pemerintah terhadap kualitas laporan keuangan. Dengan memperhatikan rata-rata variabel standar akuntansi pemerintah dengan jumlah butir pernyataan diperoleh skor standar akuntansi pemerintah dari OPD Kabupaten Barito Utara tinggi. Sehingga dapat disimpulkan bahwa tingginya tingkat standar akuntansi pemerintah dapat diimbangi dengan tingginya kualitas laporan keuangan yang diterapkan oleh perangkat daerah. Dengan adanya standar akuntansi pemerintah dapat membuat hasil laporan keuangan dengan baik oleh pemerintah daerah dan dapat dinilai baik juga oleh pihak internal, maupun pihak eksternal.

Hasil penelitian ini sejalan dengan Ningtyas dan Widyawati (2015) yang menyatakan bahwa dalam penerapan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

4. Hubungan Sistem Pengendalian Intern terhadap Kualitas Laporan Keuangan

Pengendalian intern merupakan bagian dari manajemen resiko yang harus dilaksanakan oleh setiap lembaga atau organisasi untuk mencapai tujuan lembaga atau organisasi. Penerapan pengendalian intern yang

memadai akan memberikan keyakinan yang memadai atas kualitas atau keandalan laporan keuangan, serta akan meningkatkan kepercayaan *stakeholders*.

Sistem pengendalian intern meliputi berbagai alat manajemen yang bertujuan untuk mencapai berbagai tujuan yang luas. Tujuan tersebut yaitu menjamin kepatuhan terhadap hukum dan peraturan, menjamin keandalan laporan keuangan dan data keuangan, memfasilitasi efisiensi dan efektivitas operasi-operasi pemerintah. Dengan demikian, pengendalian intern merupakan fondasi *good governance* dan garis pertama pertahanan dalam melawan ketidakabsahan data dan informasi dalam penyusunan Laporan Keuangan.

5. Hubungan Kompetensi Sumber Daya Manusia terhadap Kualitas Laporan Keuangan

Kompetensi SDM adalah kemampuan seseorang atau individu, dalam suatu organisasi atau lembaga untuk melaksanakan fungsi atau kewenangannya untuk mencapai tujuan secara efektif dan efisien. Kompetensi adalah kemampuan dan karakteristik yang dimiliki oleh Pegawai Negeri Sipil (PNS) berupa pengetahuan, keahlian, dan sikap perilaku, yang diperlukan dalam melaksanakan tugas dan jabatannya (Safri, 2002).

Kompetensi dapat diperoleh melalui proses pembelajaran. Kegiatan pembelajaran memungkinkan individu memperoleh berbagai kognisi atau pengertian, kecakapan, keterampilan, serta sikap dan perilaku. Bagi

masyarakat, belajar memainkan peranan penting, terutama dalam meneruskan kompetensi dan kebudayaan pada generasi penerus.

Dari hasil penelitian menunjukkan adanya pengaruh positif kompetensi sumber daya manusia terhadap kualitas laporan keuangan. Dengan memperhatikan rata-rata variabel standar akuntansi pemerintah dengan jumlah butir pernyataan diperoleh skor kompetensi sumber daya manusia dari OPD Kabupaten Barito Utara tinggi. Sehingga dapat disimpulkan bahwa tingginya tingkat kompetensi sumber daya manusia dapat diimbangi dengan tingginya kualitas laporan keuangan yang diterapkan oleh perangkat daerah. Dengan adanya kompetensi sumber daya manusia dapat membuat hasil laporan keuangan dengan baik oleh pemerintah daerah dan dapat dinilai baik juga oleh pihak internal, maupun pihak eksternal. Karena semakin tinggi kompetensi yang dimiliki sumber daya manusia akan cenderung menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas.

6. Hubungan Sistem Pengendalian Intern terhadap Kualitas Laporan Keuangan yang dimediasi oleh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah

Efektivitas pengendalian internal atas keandalan pelaporan keuangan pelaporan keuangan dilaksanakan melalui pencegahan dan deteksi prosedur dan estimasi error (Doyle *et al*, 2007). Hasil pelaporan

keuangan akan lebih andal dan berkualitas jika organisasi juga menerapkan pengendalian internal atas pelaporan keuangan.

Sistem pengendalian intern meliputi berbagai alat manajemen yang bertujuan untuk mencapai berbagai tujuan yang luas. Tujuan tersebut yaitu menjamin kepatuhan terhadap hukum dan peraturan, menjamin keandalan laporan keuangan dan data keuangan, memfasilitasi efisiensi dan efektivitas operasi-operasi pemerintah.

7. Hubungan Kompetensi Sumber Daya Manusia terhadap Kualitas Laporan Keuangan yang dimediasi oleh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah

Penyusunan Laporan keuangan berkualitas memerlukan keahlian SDM yang berkaitan dengan penerapan SAP yang meliputi pengakuan pendapatan, pengakuan belanja, prinsip-prinsip penyusunan laporan konsolidasi, investasi, pengakuan dan penghapusan asset berwujud dan tidak berwujud, kontrak konstruksi, kebijakan kapitalisasi pengeluaran, kemitraan dengan pihak ketiga, biaya penelitian dan pengembangan, perhitungan persediaan, serta perhitungan dana cadangan (Irwan, 2011).

Laporan keuangan harus disiapkan oleh personil yang memiliki kompetensi dalam bidang manajemen keuangan dan sistem akuntansi sehingga dapat menghasilkan informasi yang bermanfaat bagi penggunaannya serta akan meminimalisir resiko terjadinya kekeliruan pelaporan keuangan.

