

Determinan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Dengan Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Sebagai Variabel *Intervening*

Sutrio Yulyanto¹, Kiswanto²

^{1,2}Jurusan Akuntansi, Fakultas Ekonomi, Universitas Negeri Semarang
e-mail: ¹kustatisutar@gmail.com

Diterima	Direvisi	Disetujui
18-20-2020	27-07-2020	03-09-2020

Abstrak - Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh kompetensi sumber daya manusia dan efektivitas sistem pengendalian intern terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah dengan penerapan standar akuntansi pemerintahan menjadi variabel *intervening*. Populasi pada penelitian ini merupakan Aparatur Sipil Negara bagian keuangan pada Organisasi Pemerintah Daerah Kabupaten Brebes. Pemilihan sampel menggunakan teknik sampel jenuh (*sensus*). Sumber data merupakan data utama yang diperoleh menggunakan kuesioner. Teknik analisis yang dipakai yaitu analisis *Structural Equation Model (SEM)* dengan menggunakan *software SmartPLS 3.0*. Hasil memberitahukan bahwa kompetensi sumber daya manusia dan efektivitas sistem pengendalian internal berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah menggunakan penerapan standar akuntansi pemerintahan sebagai variabel *intervening*. Simpulan dari penelitian ini yaitu kompetensi sumber daya manusia dan efektivitas sistem pengendalian internal mempunyai hubungan positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah).

Kata Kunci: Determinan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah, Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan

Abstract - The research is aimed to analyze the effect of the competence of human resources and effectiveness of the internal control system to the quality of local government financial statements with application of standards accounting the government as a variable *intervening*. The population in this study is the financial civil servants in the regional government organization in Brebes regency. Sample selection uses the saturated sample (*sensus*) technique. Data sources are primary data obtained by questionnaire. The analysis technique used is the analysis of *Structural Equation Model (SEM)* by using *software SmartPLS 3.0*. The results show that the competence of human resources and the effectiveness of the internal control system have a positive effect on the quality of the regional government financial statements by applying government accounting standards as an *intervening* variable. The conclusion of this research is the competence of human resources and the effectiveness of internal control system have a positive relationship with the quality of local government financial reports.

Keywords: *Determinants of local government financial statements, The Application of Government Accounting Standards*

PENDAHULUAN

Artikel belum pernah dipublikasikan dalam media lain dan tidak ada unsur plagiat. Pernyataan bebas plagiat dapat disertakan dalam dokumen Otonomi wilayah adalah hak, wewenang, dan kewajiban wilayah buat mengatur dan mengurus sendiri urusan pemerintahan di daerah tersebut.. Reformasi keuangan pemerintah daerah berdampak meningkatnya tuntutan pemerintah dan masyarakat terhadap penyelenggaraan pemerintah yang baik (*Good Governance Government*) dan pemerintahan yang bersih (*Clean Governance Government*)(Arfianti, 2011). Pemerintah pusat dan pemerintah daerah harus menerapkan akuntabilitas publik menjadi bentuk pertanggungjawaban pada

masyarakat. Akuntabilitas diartikan menjadi bentuk kewajiban mempertanggungjawabkan pengelolaan sumber daya serta pelaksanaan kebijakan yang dipercayakan kepada entitas pelaporan dalam mencapai tujuan yang sudah ditetapkan secara periodik (PP No. 71 Tahun 2010).

Karakteristik yang harus dimiliki dalam laporan keuangan pemerintahan terdapat 4 (empat) unsur, yaitu relevan, andal, dapat dibandingkan, dan dapat dipahami sesuai dengan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010. Penilaian atas laporan keuangan pemerintah daerah dinyatakan berkualitas apabila telah diaudit dan mendapatkan opini audit dari Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) yang dilaksanakan setiap tahunnya.

Hasil pemeriksaan BPK menunjukkan bahwa Pemerintah Kabupaten Brebes masih mendapatkan opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP) karena masih terdapat kendala terkait asset dan salah saji yang material dalam beberapa pos laporan keuangan. BPK juga masih menyoroti adanya kelemahan sistem pengendalian internal dalam melakukan pengawasan dalam penyusunan laporan keuangan. Aparat pengendalian internal belum secara optimal menindaklanjuti temuan-temuan dari BPK yang termuat dalam ikhtisar hasil pemeriksaan. Peran aparat pengendalian internal merupakan salah satu kunci keberhasilan pemerintah daerah memperoleh opini WTP, karena apabila sistem pengendalian internal berjalan dengan efektif dapat meminimalisir terjadinya kesalahan/penyimpangan.

Sumber Daya Manusia (SDM) yang berkualitas harus memahami dan kompeten dalam bidang akuntansi pemerintahan, sehingga laporan keuangan yang disusun dapat berkualitas dan sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Sumber daya manusia menjadi pilar primer instansi/ organisasi pada untuk mewujudkan visi dan misi menurut tuannya. Suatu sistem sebaik apapun akan sia-sia jika tidak ditunjang SDM yang berkualitas (Indriasih, 2014). Sumber daya manusia merupakan suatu elemen yang sangat penting dalam organisasi, oleh karena itu pengelolaan sumber daya manusia harus dilakukan sebaik mungkin sehingga dapat berkontribusi secara optimal dalam pencapaian tujuannya.

Sistem Pengendalian merupakan suatu proses yang integral dalam tindakan dan aktivitas yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan semua pegawai untuk menaruh keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui aktivitas yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.. Sistem pengendalian internal pemerintah terdiri dari 5 (lima) komponen diantaranya: (1) lingkungan pengendalian; (2) penilaian risiko; (3) aktivitas pengendalian; (4) informasi dan komunikasi; serta (5) monitoring. Kepala daerah harus melakukan pengendalian atas penyelenggaraan aktivitas pemerintahan dan menyampaikan laporan keuangan pemerintah daerah yang disusun sinkron dengan standar akuntansi pemerintahan. Komponen pengendalian internal dibuat dan diimplementasikan manajemen buat memastikan bahwa tujuan menurut pengendalian internal akan tercapai.

Penelitian pengaruh kompetensi sumber daya manusia dalam mempengaruhi kualitas laporan keuangan yang dilakukan oleh Sudiarianti *et al.*, (2015) menyatakan bahwa nilai koefisien kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Sulistyowati (2017) menyatakan bahwa kualitas sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Hasil

penelitian tersebut tidak sejalan dengan, Wijayanti (2017) menyatakan bahwa kompetensi sumber daya manusia tidak berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah.

Penelitian dari Herawati (2014) menyatakan bahwa sistem pengendalian internal berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Sukmaningtyas (2017) menyatakan bahwa sistem pengendalian internal berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan. Penelitian tersebut sejalan dengan peneliti Nugraheta (2017), Nurillah (2014), sudiarianti (2015), dan sukmaningrum (2012). Hal ini menunjukkan bahwa semakin baik sistem pengendalian internal pemerintah daerah maka kualitas laporan keuangan pemerintah akan semakin baik.

Tujuan penelitian ini untuk menguji pengaruh kompetensi sumber daya manusia, sistem pengendalian internal terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Orisinilitas penelitian ini adalah dengan menggunakan variabel mediasi yaitu standar akuntansi pemerintahan. Teori yang digunakan adalah *stewards hip Theory*. Teori *stewardship* diperkenalkan oleh Donaldson dan Davis teori ini berdasarkan pada tingkah laku, perilaku manusia (*behavior*), dan mekanisme psikologis dalam sebuah organisasi. Teori *Stewardship* merupakan teori yang mendeskripsikan situasi dimana manajer termotivasi tujuan-tujuan individu

Sumber daya manusia adalah pilar primer sekaligus roda organisasi untuk mewujudkan visi dan misi menurut organisasi. Sumber daya yang kompeten dan mempunyai pemahaman mengenai akuntansi pemerintahan dan pengelolaan keuangan wilayah yang sinkron menggunakan ciri laporan keuangan, sebagai akibatnya laporan keuangan pemerintah daerah tadi menjadi berkualitas. Hasil penelitian yang dilakukan sulistyowati (2017) menyatakan bahwa kualitas sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Nurillah (2014) menyatakan bahwa kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Oktaviyantiet *al* (2017) menyatakan bahwa kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan.

H₁: Kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

Kompetensi sumber daya manusia yang meliputi pengetahuan, keterampilan, dan perilaku akan meningkatkan sistem pengendalian internal. Sasaran organisasi yang optimal bisa dicapai melalui pengendalian yang dilaksanakan sumber daya yang mempunyai kompetensi secara efektif dan efisien (Arens *etal*, 2012:290). Peran etika dan norma perilaku yang dimiliki oleh setiap pegawai sangat

penting, karena system pengendalian internal yang terdiri dari lingkungan pengendalian, penilaian resiko, aktifitas pengendalian, informasi dan komunikasi, serta pemantauan tidak bisa lepas dari peran serta manusia sebagai pelaku utama dalam menjalankan system pengendalian internal. Hasil penelitian oleh Suliyantini (2016) yang menyatakan bahwa kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap penerapan system pengendalian internal.

H₂: Kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap efektivitas system pengendalian internal

Pemerintah mengharapkan proses penyusunan laporan keuangan dilakukan dengan benar sesuai dengan Standar penyusunan laporan keuangan yang ditetapkan dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan. Kompetensi sumber daya manusia yang berkualitas sangat diharapkan, sebagai akibatnya penerapan standar akuntansi pemerintahan bisa diterapkan. Penelitian yang dilakukan oleh Sudiarianti dkk (2015) yang menyatakan bahwa kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap penerapan standar akuntansi pemerintahan. Rosiana (2015) menyatakan bahwa kualitas sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap penerapan standar akuntansi pemerintahan.

H₃: Kompetensi sumber daya manusia berpengaruh Positif terhadap penerapan standar akuntansi pemerintahan

Sistem pengendalian internal sangat krusial pada mewujudkan pemerintahan yang bersih dan pengelolaan pemerintahan yang baik. Sistem pengendalian internal sangat diperlukan dalam berbagai organisasi karena dapat meminimalisir penyimpangan, kecurangan, dan kesalahan yang terjadi dalam organisasi tersebut.. Sulistyowati (2017) membuktikan bahwa sistem pengendalian internal berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Nurillah (2014), Sudiarianti dkk (2015), dan Nugraheta (2017) yang menyatakan bahwa sistem pengendalian internal berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

H₄: Efektivitas sistem pengendalian internal berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah

Sistem pengendalian internal dalam melaksanakan tugas dan fungsi jabatannya akan melakukan koreksi terkait kesalahan/kekeliruan yang mungkin terjadi dalam laporan keuangan dikarenakan tidak sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan. Sistem pengendalian internal memiliki salah satu fungsi pengawasan terhadap penerapan standar akuntansi pemerintah di instansi atau organisasi sesuai dengan peraturan perundang-undangan. Penelitian ini sejalan, menggunakan penelitian yang dilakukan Nugraheta (2017) yang menyatakan bahwa

system pengendalian internal berpengaruh terhadap penerapan standar akuntansi pemerintahan. Sari (2017) menyatakan bahwa System pengendalian internal berpengaruh signifikan terhadap standar akuntansi pemerintah.

H₅: Efektivitas sistem pengendalian internal berpengaruh positif terhadap penerapan standar akuntansi pemerintahan

Standar akuntansi pemerintahan diperlukan untuk meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Penerapan standar akuntansi pemerintahan menjadi suatu kewajiban bagi setiap instansi agar laporan keuangan yang didapatkan dapat berkualitas atau tercapai kualifikasi informasi yang *useful*. Ketika pegawai sudah tahu standar akuntansi pemerintahan yang berlaku, maka bisa meminimalisir kesalahan dpada pencatatan laporan keuangan dan membentuk laporan keuangan yang berkualitas. Penelitian ini sejalan menggunakan penelitian yang dilakukan oleh Nugraheta (2017) yang menyatakan bahwa penerapan standar akuntansi pemerintahan berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Sudiarianti dkk (2015) juga menyatakan bahwa penerapan standar akuntansi pemerintahan berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

H₆: Penerapan standar akuntansi pemerintahan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah

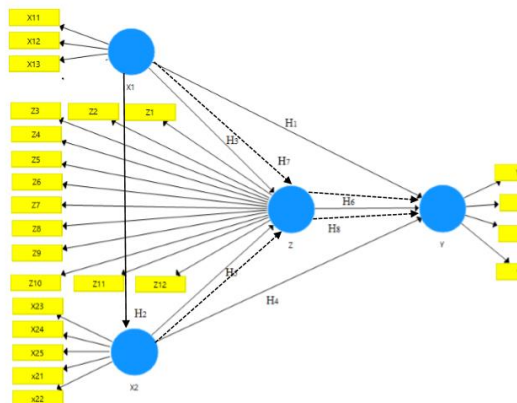
Sumber daya manusia akan berperan aktif pada proses pelaporan keuangan berdasarkan proses awal sampai sebagai akibatnya akan menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas. Penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah yang berkualitas memerlukan keahlian sumber daya manusia yang berkaitan dengan penerapan standar akuntansi pemerintahan. Laporan keuangan pemerintah daerah wajib disiapkan oleh pegawai yang mempunyai kompetensi pada bidang keuangan dan sistem akuntansi sebagai akibatnya bisa membuat kabar yang bermanfaat.

H₇: Kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah melalui standar akuntansi pemerintahan

Sistem pengendalian internal yang efektif bisa meningkatkan kualitas pelaporan keuangan. Penerapan sistem pengendalian internal ditujukan buat menaruh keyakinan bahwa laporan keuangan pemerintah daerah sudah tersaji sesuai prinsip akuntansi dan kepatuhan terhadap peraturan yang berlaku. SPI yang efektif akan berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah tersebut serta bisa menilai apakah laporan keuangan yang tersaji sudah sinkron dengan standar akuntansi pemerintah yang berlaku.

H₈: Efektivitas sistem pengendalian internal berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah melalui standar akuntansi pemerintahan.

Berdasarkan uraian diatas, kerangka berpikir dari penelitian ini digambarkan dalam Gambar 1 berikut.



Sumber: *output smartPLS*, 2019

Gambar 1. Kerangka Berpikir

METODE PENELITIAN

Riset ini adalah kuantitatif dengan menggunakan data primer. Objek penelitian adalah 48 Organisasi Perangkat Daerah di Pemerintah Daerah Kabupaten Brebes. Populasi pada penelitian ini merupakan aparatur sipil negara bagian keuangan. Sampel yang digunakan adalah sampel jenuh. Sampel jenuh diambil karena objek dan populasi dalam penelitian ini sempit sehingga penelitian ini menggunakan sampel jenuh. Jumlah kuesioner yang disebar yaitu sebanyak 96 kuesioner. Data penelitian dikumpulkan dengan metode angket atau kuesioner, responden menerima dan mengisi kuesioner yang disebar, pengukuran kuesioner menggunakan skala *likert* 1 sampai 5.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Kajian data pada riset ini memakai metode SEM berbasis PLS *path modelling* menggunakan aplikasi *smartPLS* 3.0, terbagi menjadi 2 tahap, yaitu analisis *inner model* dan *outer model*. Variabel yang dianalisis pada SEM berbasis PLS *path modeling* adalah variabel laten. PLS adalah metode analisis SEM berbasis varian yang secara simultan mampu melakukan pengujian pengukuran sekaligus pengujian model structural. PLS dapat sekaligus menganalisis konstruk yang dibuat menggunakan indikator reflektif juga formatif.

Statistik deskriptif memberi ilustrasi data yang diamati dari *mean*, standar deviasi, varian, nilai maksimum, dan nilai minimum. Hasil pengujian statistik deskriptif menggunakan *smartPLS* 3.0 yang dapat diamati pada Tabel 1 berikut.

Tabel 1. Analisis Statistik Deskriptif

Indikator	Statistik Deskriptif			
	Mean	Min	Max	Standar Deviation
	n = 96			
Variabel Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah				
Relevan	0,751	4	20	0,070
Andal	0,806	4	20	0,040
Dapat dibandingkan	0,867	3	15	0,027
Dapat dipahami	0,640	3	15	0,077
Variabel Kompetensi Sumber Daya Manusia				
Pengetahuan	0,801	5	25	0,062
Keterampilan	0,774	4	20	0,067
Perilaku	0,829	4	20	0,041
Variabel Efektivitas Sistem Pengendalian Internal				
Lingkungan Pengendalian	0,638	2	10	0,109
Penilaian Risiko	0,773	2	10	0,071
Kegiatan Pengendalian	0,828	2	10	0,040
Informasi dan Komunikasi	0,735	2	10	0,067
Pemantauan	0,672	1	5	0,091
Variabel Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan				
PSAP No.01 tentang Penyajian Laporan Keuangan	0,621	4	20	0,068
PSAP No. 02 tentang Laporan Realisasi Anggaran	0,738	3	15	0,076
PSAP No. 04 tentang Catatan atas Laporan Keuangan	0,661	2	10	0,074
PSAP No. 05 tentang Akuntansi Persediaan	0,742	2	10	0,052
PSAP No. 06 tentang Akuntansi Investasi	0,775	3	15	0,061
PSAP No. 07 tentang Aset Tetap	0,687	2	10	0,087
PSAP No. 08 tentang Akuntansi Kontruksi dalam Pengerjaan	0,708	2	10	0,066
PSAP No. 09 tentang Akuntansi Kewajiban	0,748	2	10	0,066
PSAP No. 11 tentang Laporan	0,718	2	10	0,083

Indikator	Statistik Deskriptif			
	Mean	Min	Max	Standar Deviation
Keuangan Konsolidasi				

Sumber: Output *SmartPLS*, 2019

Variabel kompetensi sumber daya manusia, sistem pengendalian internal, standar akuntansi pemerintahan, dan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah memiliki nilai standar deviasi lebih kecil dari pada nilai rata-rata. Hasil tersebut mengindikasikan bahwa simpangan datanya kecil, simpangan data yang kecil menunjukkan bahwa data kompetensi sumber daya manusia, sistem pengendalian internal, standar akuntansi pemerintahan, dan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah dapat dikatakan cukup baik.

Hasil *output SmartPLS* menampakan bahwa variabel kompetensi sumber daya manusia, sistem pengendalian internal, standar akuntansi pemerintahan, dan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah mempunyai nilai rho A diatas 0,7. Hal ini menandakan bahwa masing-masing variabel dinyatakan reliabel. Nilai *outer VIF* dalam penelitian ini menerangkan bahwa masing-masing indikator mempunyai nilai *VIF* <10 dan tidak mengindikasikan adanya multikol.

Pengaruh variabel kompetensi sumber daya manusia, sistem pengendalian internal, dan standar akuntansi pemerintahan dalam menjelaskan variabel kualitas laporan keuangan pemerintah daerah sebesar 39%, dan sisanya dipengaruhi oleh variabel lainnya sebesar 61%.

Pengujian hipotesis dalam SEM PLS yaitu uji signifikansi dan arah efek. Uji signifikansi dilakukan menggunakan perbandingan dari hasil *p-value* dengan nilai α yang digunakan yaitu sebanyak 0,05. Arah efek ditunjukkan oleh hasil koefisien jalur apakah positif atau negatif. Berikut ini rangkuman hasil pengujian.

Tabel 4. Hasil Pengujian Hipotesis

Hipotesis	Pernyataan	<i>Original Sample</i>	<i>p-value</i>	α	Hasil
H1	Kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah	0,250	0,036	0,05	Diterima
H2	Kompetensi sumber daya	0,492	0,000	0,05	Diterima

Hipotesis	Pernyataan	<i>Original Sample</i>	<i>p-value</i>	α	Hasil
	manusia berpengaruh positif terhadap efektivitas sistem pengendalian internal				
H3	Kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap penerapan standar akuntansi pemerintahan	0,387	0,002	0,05	Diterima
H4	Efektivitas sistem pengendalian internal berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah	0,256	0,017	0,05	Diterima
H5	Efektivitas sistem pengendalian internal berpengaruh positif terhadap penerapan standar akuntansi pemerintahan	0,367	0,002	0,05	Diterima
H6	Penerapan standar akuntansi pemerintahan berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah	0,269	0,039	0,05	Diterima

Hipotesis	Pernyataan	Original Sample	p-value	α	Hasil
H7	Kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah melalui penerapan standar akuntansi pemerintahan	0,279	0,000	0,05	Diterima
H8	Efektivitas sistem pengendalian internal berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah melalui standar akuntansi pemerintahan	0,099	0,087	0,05	Diterima

Sumber: Output *SmartPLS*, 2019

Hasil perhitungan VAF standar akuntansi pemerintahan menjadi pemediasi interaksi antara kompetensi sumber daya manusia dengan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah memiliki nilai 0,416 atau 41,6% sehingga menunjukkan bahwa standar akuntansi pemerintahan sebagai pemediasi parsial. Hasil ini menunjukkan bahwa semakin tinggi kompetensi sumber daya manusia yang dimiliki SKPD berdampak pada kecenderungan meningkatnya kualitas LKPD.

Hasil VAF standar akuntansi pemerintahan sebagai pemediasi hubungan system pengendalian internal dengan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah memiliki nilai sebanyak 0,277 atau 27,7% sebagai akibatnya pada interaksi ini standar akuntansi pemerintahan menjadi pemediasi parsial. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi efektivitas system pengendalian internal di instansi akan berdampak pada meningkatkan kualitas dari laporan keuangan pemerintahan daerah tersebut.

Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah

Daerah

Hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa untuk meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah dibutuhkan kompetensi dari aparatur sipil negara berkualitas. Apabila kompetensi yang dimiliki oleh pegawai pemerintah tinggi, maka standar akuntansi pemerintahan bisa diterapkan sesuai pedoman. Aparatur Sipil Negara sebagai *steward* telah berperan mewujudkan laporan keuangan pemerintah daerah yang berkualitas sesuai dengan tujuan organisasi serta sebagai bentuk pertanggungjawaban kepada *principal*. Hasil penelitian ini menyatakan bahwa kompetensi sumber daya manusia memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

Hasil penelitian ini sejalan menggunakan penelitian yang dilakukan oleh Sulistyowati (2017) dan Sudiarianti (2015) yang menyatakan bahwa kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Kompetensi sumber daya manusia adalah ciri berdasarkan seseorang yang mempunyai pengetahuan, keterampilan, dan perilaku yang baik pada saat melaksanakan suatu pekerjaan.

Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia terhadap Efektivitas System Pengendalian Internal

Hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa kompetensi sumber daya manusia pada system pengendalian internal memiliki nilai sebesar 0,492 dan tingkat signifikansi sebesar 0,000 menggambarkan bahwa hipotesis kedua yang menyatakan bahwa kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap system pengendalian internal. Hal ini berarti, dalam meningkatkan system pengendalian internal yang efektif diharapkan kompetensi yang baik dari pegawai pemerintahan. Pegawai pemerintahan dalam melaksanakan tugasnya harus mengedepankan pengetahuan dan keterampilan yang dimiliki serta didukung dengan perilaku yang mengedepankan etika, maka pengendalian internal akan berjalan dengan efektif. Hasil penelitian ini sejalan menggunakan penelitian yang dilakukan oleh Suliyantini (2016) yang menyatakan bahwa kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap penerapan system pengendalian internal.

Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia terhadap Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan

Hasil pengujian hipotesis menerangkan bahwa kompetensi sumber daya manusia dalam menerapkan standar akuntansi pemerintahan mempunyai nilai sebanyak 0,387 dan mempunyai taraf signifikansi sebesar 0,002. Hal ini mendeskripsikan bahwa hipotesis ketiga yang menyatakan bahwa kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap penerapan standar akuntansi pemerintahan. Sumber daya manusia yang dimiliki harus berkompeten sehingga prinsip-prinsip akuntansi dapat diterapkan dengan baik. Apabila aparatur sipil negara berkompeten maka standar akuntansi pemerintahan dapat diterapkan dengan baik, sehingga laporan keuangan pemerintah yang disajikan akan berkualitas.

Hasil ini sejalan menggunakan penelitian

yang dilakukan oleh Sudiarianti dkk (2015) yang menyatakan bahwa kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap penerapan standar akuntansi pemerintahan. Rosiana (2015) menyatakan bahwa kualitas sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap penerapan standar akuntansi pemerintahan.

Pengaruh Efektivitas System Pengendalian Internal terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Hasil pengujian menunjukkan bahwa efektivitas system pengendalian internal pada kualitas laporan keuangan pemerintah daerah memiliki nilai positif sebesar 0,256 dan tingkat signifikansi sebesar 0,017. Hal ini mendeskripsikan bahwa hipotesis keempat yang menyatakan bahwa efektivitas system pengendalian internal berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Pengelolaan sistem pengendalian internal yang baik bisa mewujudkan laporan keuangan yang transparan dan akuntabel serta terhindar dari adanya kesalahan/penyimpangan yang mungkin terjadi.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Surastiani dan Handayani (2015) dan Pavitasari (2018) yang menyatakan bahwa system pengendalian internal memiliki pengaruh yang positif pada kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Nurillah (2014) menyatakan bahwa sistem pengendalian internal mempunyai pengaruh positif serta signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

Pengaruh Efektivitas System Pengendalian Internal terhadap Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan

Hasil pengujian hipotesis menampakan bahwa efektivitas system pengendalian internal dalam menerapkan standar akuntansi pemerintahan mempunyai nilai sebanyak 0,367 dan taraf signifikansi sebanyak 0,002. Hal ini menggambarkan bahwa hipotesis kelima yang menyatakan efektivitas system pengendalian internal berpengaruh positif terhadap penerapan standar akuntansi pemerintahan. Semakin tinggi efektivitas pengendalian internal bisa menaikkan penerapan standar akuntansi pemerintahan pada suatu instansi.

Penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan Nugraheta (2017) yang menyatakan bahwa system pengendalian internal berpengaruh terhadap penerapan standar akuntansi pemerintahan. Sari (2017) menyatakan bahwa System pengendalian internal berpengaruh signifikan terhadap standar akuntansi pemerintah. Sistem pengendalian internal mempengaruhi standar akuntansi pemerintahan karena dengan adanya system pengendalian internal maka dalam penyusunan pelaporan keuangan pemerintah daerah harus sesuai dengan standar yang berlaku.

Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Hasil pengujian hipotesis memeritahukan bahwa penerapan standar akuntansi pemerintahan dalam kualitas laporan keuangan pemerintah daerah memiliki nilai sebesar 0,269 dan tingkat signifikansi 0,039. Hal ini menggambarkan bahwa adanya

kejelasan dalam penerapan standar akuntansi pemerintahan yang dipakai, maka bisa membentuk laporan keuangan yang berkualitas. Standar akuntansi pemerintahan sebagai bentuk kewajiban yang harus dipenuhi pada laporan keuangan pemerintah daerah sebagai akibatnya laporan yang terjadi berkualitas.

Penelitian ini sejalan menggunakan penelitian yang dilakukan oleh Nugraheta (2017) yang menyatakan bahwa penerapan standar akuntansi pemerintahan berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Sudiarianti dkk (2015) juga menyatakan hal yang sama yaitu bahwa penerapan standar akuntansi pemerintahan berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Ningrum (2019) menyatakan bahwa penerapan standar akuntansi pemerintahan berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah melalui Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan

Hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa hasil uji pengaruh tidak langsung nilai VAF sebesar 0,416 termasuk dalam pemediasi parsial. Hal ini menunjukkan bahwa kompetensi sumber daya manusia memiliki hubungan secara langsung maupun tidak terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Hubungan tidak langsung antara variabel kompetensi sumber daya manusia terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah melalui standar akuntansi pemerintahan memiliki nilai 0,416. Kompetensi yang dimiliki sumber daya manusia akan sangat berpengaruh terhadap penerapan standar akuntansi pemerintahan, sehingga apabila kompetensi SDM yang dimiliki berkualitas maka standar akuntansi pemerintahan bisa diterapkan dengan baik dan akan membentuk laporan keuangan pemerintah yang berkualitas.

Pengaruh Sistem Pengendalian Internal terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah melalui Standar Akuntansi Pemerintahan

Hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa hasil uji pengaruh tidak langsung menunjukkan nilai VAF sebesar 0,277 termasuk dalam pemediasi parsial. Apabila system pengendalian internal berjalan dengan efektif dan efisien dalam melakukan pengawasan terhadap laporan keuangan pemerintah daerah yang tersaji sudah sinkron dengan standar akuntansi pemerintahan. Sistem pengendalian internal sangat krusial pada mewujudkan pemerintahan yang bersih dan pengelolaanelola pemerintahan yang baik. Peran sistem pengendalian internal sangat berpengaruh terhadap kualitas laporan yang disajikan, lantaran jika sistem pengendalian internal telah berjalan dengan efektif maka kemungkinan terjadinya penyimpangan/kecurangan yang dilakukan oleh aparatur sipil negara dapat di minimalisir sehingga laporan keuangan yang dihasilkan dapat berkualitas

KESIMPULAN

Pengujian hipotesis menemukan hasil yang

membuktikan bahwa kompetensi sumber daya manusia dan efektivitas sistem pengendalian internal dapat meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah melalui penerapan standar akuntansi pemerintahan. Temuan tersebut menunjukkan bahwa semakin baik kompetensi yang dimiliki setiap pegawai maka semakin baik pula kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Kompetensi sumber daya manusia yang baik maka akan membentuk sistem pengendalian yang baik maka tujuan organisasi dapat tercapai. Semakin tinggi kompetensi sumber daya manusia akan menaikkan juga standar akuntansi pemerintahan yang sinkron dengan peraturan perundang-undangan. Sistem pengendalian internal yang efektif dalam setiap instansi bisa menaikkan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Tingkat efektif dan efisien system pengendalian internal yang tinggi dalam suatu instansi bisa menaikkan penerapan standar akuntansi pemerintahan di instansi. Penerapan akuntansi pemerintahan yang baik akan meningkatkan kualitas pelaporan keuangan pemda. Sumber daya manusia yang berkompeten akan menghasilkan laporan keuangan pemerintah daerah yang berkualitas sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan. Sistem pengendalian internal yang efektif dan efisien bisa menaikkan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah sesuai standar akuntansi pemerintahan dan tidak terjadi kekeliruan/kesalahan.

Saran untuk pemerintah diharapkan untuk mengadakan sosialisasi dan pelatihan secara berkala bagi aparatur sipil negara khususnya dibagian keuangan sehingga pengelolaan keuangan pemerintah daerah dapat berkualitas. Satuan kerja perangkat daerah harus lebih meningkatkan keefektifitasan sistem pengendalian internal dalam melakukan analisis risiko secara mendalam serta menindaklanjuti setiap output temuan BPK sebagai akibatnyaaporan keuangan pemerintah daerah yang dihasilkan dapat berkualitas.

REFERENSI

- Arfianti, D. (2011). Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Nilai Informasi Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi pada Satuan Kerja Perangkat Daerah di Kabupaten Batang) SKRIPSI. *Skripsi*.
- Anonim. *Agency vs Stewardship*. <http://ryobinhood.blogspot.com/2013/02/agency-vs-stewardship.html>
- Audit Board of the Republic of Indonesia. (2018). Summary of Semester Examination Results (IHPS) I in 2018. *Indeks Hasil Pemeriksaan Semester I Tahun 2018*.
- Eko Raharjo. (2007). *Teori Agensi Dan Teori Stewardship Dalam Perspektif Akuntansi*. 2, 37–46.
- Harahap, Sofyan S. (2002). *Teori Akuntansi*. Edisi Revisi. Jakarta: PT. Rajagrafindo Persada.
- Herawati, T., & Surjono, W. (2014). Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Terhadap Kualitas Laporan Keuangan (Survei Pada Organisasi Perangkat Daerah Pemda Cianjur). *STAR -Study & Accounting Research*, 9(1), 14. <https://doi.org/10.32897/sikap.v2i1.64>
- Indriasih, D. (2014). The Effect of Government Apparatus Competence and the Effectiveness of Government Internal Control Toward the Quality of Financial Reporting in Local Government. *Research Journal of Finance and Accounting*, 5(20), 38–47.
- McShane, Steven L. & Von Glinow, Mary Ann. (2008). *Organizational Behavior*". Fourth Edition. McGRAW-Hill International, United States of America.
- Ni Made Sudiarianti, I Gusti Ketut Agung Ulupui, & I G.A. Budiasih. (2015). Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia Pada Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah dan Standar Akuntansi Pemerintah Serta Implikasinya Pada Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. *Penelitian Mandiri*, 4(71), 1–25.
- Noviyanti, N. A., & Kiswanto. (2016). Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah Temuan Audit BPK Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah. *Accounting Analysis Journal*, 5(1), 1–10. <https://doi.org/ISSN 2252-6765>
- Nugraheta, U. R. (2017). Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia, Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan, Dan Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Provinsi Diy. *Nominal, Barometer Riset Akuntansi Dan Manajemen*, 6(2).
- Nurillah, A. S. (2014). Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia, Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (SAKD), Pemanfaatan Teknologi Informasi, Dan Sistem Pengendalian Intern Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris pada SKPD Kota Depok). *SKRIPSI Fakultas Ekonomika Dan Bisnis Universitas Diponegoro*, 1–85.
- Oktaviyanti, P. M., Herawati, N. T., & Atmadja, A. W. T. (2017). Pengaruh pengendalian internal, kompetensi sumber daya manusia, dan budaya etis organisasi terhadap kualitas laporan keuangan (studi kasus koperasi simpan pinjam di kecamatan buleleng). *E-Journal S1 Ak Universitas Pendidikan Ganesha*, 8(2).
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 60 Tahun 2008 Tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah*. (2008).
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 71 Tahun 2010 Tentang Standar Akuntansi Pemerintah*. (2010).

- Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah.* (2006). 1–73.
- Peraturan Kepala Badan Kepegawaian Negara Nomor 7 Tahun 2013.* (2013).
- Sukmaningrum, T. (2012). Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kualitas Informasi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris pada Pemerintah Kabupaten dan Kota Semarang). *Skripsi Universitas Diponegoro.*
- Sulistyowati, R. I. (2017). Pengaruh Kualitas SDM dan Pemanfaatan Teknologi Informasi Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Kota Semarang Dengan Sistem Pengendalian Intern Sebagai Variabel Intervening. *Jurnal Akuntansi.*
- Triyanti. (2017). Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia Di Bidang Akuntansi Dan Sistem Pengendalian Internal Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Kasus pada Pemerintah Kabupaten Magelang). *Skripsi UNY.*
- Undang-Undang No 32 Tahun 2004 Tentang Pemerintah Daerah. *Dpr*, 249. Retrieved from <http://www.dpr.go.id/dokjdih/document/uu/33.pdf>
- [Wahyudin, Agus. \(2015\). Metodologi Penelitian Bisnis dan Pendidikan. Semarang: UNNES PRESS](#)
- Wijayanti, R. (2017). Pengaruh Kompetensi SDM Dan Implementasi Akuntansi AkruaI Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah. *Jurnal Ilmu Dan Riset Akuntansi Volume 6, Nomor 3, Maret 2017*, 6, 18.
- Wijayanti, R. L., Sukoharsono, E. G., & Hari, B. (2016). Fixed Asset Management Accountability Of Batu City Government: A Case Study of the Theory Stewardship. *The International Journal of Accounting and Business Society*, 24(1).
- Winidyaningrum, C. (2009). Pengaruh Sumber Daya Manusia Dan Pemantaatan Teknologi Informasi Terhadap Keterandalan Dan Ketepatan Waktu Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah Dengan Variabel Intervening Pengendalian Internal Akuntansi (Studi Empiris di Pemda SUBOSUKAWONOSRATEN).
- Wirawan. (2009). *Evaluasi Kinerja Sumber Daya Manusia teori, aplikasi, dan penelitian.* Jakarta: Salemba Empat