

**THE EFFECT OF GOVERNMENT ACCOUNTING STANDARDS, HUMAN RESOURCES
COMPETENCE, AND CONTROL SYSTEMS GOVERNMENT INTERNS TO THE
QUALITY OF REGIONAL GOVERNMENT FINANCIAL STATEMENTS WITH
ACCOUNTABILITY AS VARIABLE INTERVENTION
(SURVEY ON OPD OF JAMBI CITY)**

**PENGARUH PENERAPAN SAP, KOMPETENSI SDM DAN SPIP TERHADAP KUALITAS LAPORAN
KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH DENGAN AKUNTABILITAS SEBAGAI VARIABEL
INTERVENING (STUDI EMPIRIS DI KOTA JAMBI)**

Dwi Febri S¹⁾, Sri Rahayu²⁾, Wiralestari³⁾

¹⁾Alumni Magister Ilmu Akuntansi Pascasarjana Universitas Jambi Tahun 2019

^{2&3)}Dosen Pembimbing

ABSTRACT

This study aims to determine the effect of the application of SAP, HR Competence, Government Internal Control System (SPIP) on the Quality of Financial Reports with Accountability as an intervening variable. The unit of analysis of this research is the Regional Government Organization of Jambi City. The research sample was 64 OPD respondents in Jambi City using purposive sampling method. Data collection is done directly by using a questionnaire containing 59 question items. This study uses data analysis techniques in the form of path analysis (path analysis) with the help of SPSS software. The results showed that the application of SAP and SPIP through Accountability had an effect on the Quality of Financial Statements, while HR Competence through Accountability did not affect the Quality of Financial Statements.

Keywords: *Implementation SAP, Competency Human Resources, System of Internal Control, Accountability, Quality of Financial Reporting.*

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh penerapan SAP, Kompetensi SDM, Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) terhadap Kualitas Laporan Keuangan dengan Akuntabilitas sebagai variabel intervening. Unit analisis penelitian ini pada Organisasi Perangkat Daerah Kota Jambi. Sampel penelitian sebanyak 64 responden OPD di Kota Jambi dengan menggunakan metode *purposive sampling*. Pengumpulan data dilakukan secara langsung dengan menggunakan kuesioner yang berisikan 59 item pertanyaan. Penelitian ini menggunakan teknik analisis data berupa analisis jalur (*path analysis*) dengan bantuan software SPSS. Hasil penelitian menunjukkan bahwa penerapan SAP dan SPIP melalui Akuntabilitas berpengaruh terhadap Kualitas Laporan Keuangan, sedangkan Kompetensi SDM melalui Akuntabilitas tidak berpengaruh terhadap Kualitas Laporan Keuangan.

Kata kunci: Penerapan SAP, Kompetensi SDM, SPIP, Akuntabilitas, Kualitas Laporan Keuangan.

1. PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang Penelitian

Konsep desentralisasi dalam Undang-Undang No. 23 tahun 2014 tentang Pemerintahan Daerah telah menunjuk tiga pola otonomi yaitu otonomi provinsi, otonomi kabupaten dan otonomi desa. Kebijakan ini memberikan ruang bagi pemerintah daerah untuk membangun dan mengembangkan daerah mereka secara mandiri (Muda, dkk. 2018). Selain itu tujuan terpenting dari desentralisasi adalah untuk mendekatkan hubungan antara pemerintah dengan rakyat. Melalui desentralisasi, diharapkan dapat meningkatkan transparansi, efisiensi, efektifitas dan akuntabel pelaksanaan birokrasi pemerintah daerah (Bahl & McMullen, 2000).

Pemerintah daerah berupaya untuk mewujudkan keseimbangan antara hak daerah berupa perolehan pendapatan daerah dengan kewajiban daerah dalam menyelenggarakan urusan pemerintahan memenuhi kebutuhan masyarakat. Selain itu, Pemerintah daerah mempunyai kewajiban mempublikasikan informasi melalui laporan keuangan yang digunakan sebagai dasar pengambilan keputusan (Mahaputra dan Putra, 2014) yang disebut Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Selanjutnya disebut LKPD). LKPD yang disusun dengan berpedoman pada Standar Akuntansi Pemerintah (Selanjutnya disebut SAP) maka akan memenuhi elemen-elemen *good governance* antara lain akuntabilitas dan transparansi (Yudi, dkk. 2018). Kualitas laporan keuangan yang baik harus memenuhi kriteria karakteristik kualitatif laporan keuangan pemerintah seperti yang disyaratkan dalam SAP yakni relevan, andal, dapat dibandingkan, dan dapat dipahami (PP No. 71 Tahun 2010).

Sejalan dengan pernyataan Menteri Keuangan menyatakan bahwa laporan keuangan yang selalu kita lakukan dan diaudit secara independen oleh BPK bisa dijadikan alat untuk memberikan feedback bagi perencanaan penganggaran yang lebih baik terhadap kinerja pemerintah yang lebih baik dalam rangka kita untuk mendesain dan mengeksekusi program program pembangunan secara lebih baik, karena tujuan dari perbaikan pengelolaan keuangan negara adalah untuk terus meningkatkan kualitas kita di dalam menggunakan keuangan negara ini untuk mencapai tujuan melalui cara-cara yang baik (Putera, 2018). Namun, pencapaian opini atas laporan keuangan itu bukan tujuan akhir diminta kepada jajaran kementerian keuangan untuk melihat apakah terutama Pemerintah Daerah yang mendapatkan opini WTP memiliki korelasi dengan kinerja pembangunannya karena pada akhirnya keuangan negara termasuk dana transfer ke daerah dan keuangan di pemerintahan daerah itu adalah instrumen untuk mencapai tujuan pembangunan dalam rangka menyejahterakan rakyat, mengurangi kemiskinan, memperbaiki kualitas sumber daya manusia,

mengurangi pengangguran dan mengurangi kesenjangan (Hidayat, 2018).

Berdasarkan Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester (Selanjutnya disebut IHPS) 2018 terdapat permasalahan mengenai ketidaksesuaian akun yang ada dengan SAP. Badan Pemeriksa Keuangan mengungkapkan dari 542 LKPD Tahun 2017 yang diperiksa BPK, sebanyak 131 LKPD memperoleh opini selain WTP, yaitu 113 WDP dan 18 TMP. LKPD yang belum memperoleh opini WTP karena terdapat akun-akun dalam laporan keuangan yang disajikan tidak sesuai dengan SAP dan/atau tidak didukung dengan bukti yang cukup (IHPS, 2018).

Hal yang menjadi permasalahan umum lainnya bahwa untuk menerapkan manajemen sumber daya manusia, seringkali yang dilakukan tidak sesuai dengan kebutuhan baik secara kuantitas maupun kualitas. Bahkan sumber daya manusia yang memiliki latar belakang akuntansi masih sangat sedikit. Kebutuhan akuntan di pejabat pemerintah daerah di Indonesia adalah sekitar 25.000 orang (Afiah dan Rahmatika 2014). Sumber daya manusia merupakan faktor kunci dan memegang peranan paling besar dari penyusunan laporan keuangan. Meskipun didukung oleh sarana pendukung yang canggih, tetapi tanpa adanya SDM yang kompeten juga akan kurang optimal (Yudi, dkk. 2018).

Selanjutnya terkait dengan kualitas laporan keuangan yaitu sesuai dengan hasil temuan BPK 2018 di mana Sistem Pengendalian Intern atas 542 LKPD ditemukan 6.222 kelemahan SPI yang terdiri atas 2.083 permasalahan kelemahan sistem pengendalian akuntansi dan pelaporan, 2.887 permasalahan kelemahan sistem pengendalian pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja, dan 1.252 permasalahan kelemahan struktur pengendalian intern. Permasalahan kelemahan SPI secara umum terjadi (IHPS, 2018) karena:

1. Pejabat yang bertanggung jawab belum optimal dalam melakukan pembinaan pemahaman akuntansi dan pelaporan kepada pelaksana tugas, serta belum optimal dalam melakukan pengawasan dan pengendalian.
2. Pemda belum mengidentifikasi kelemahan dan risiko aplikasi serta menyesuaikan kebijakan akuntansi dengan buletin teknis SAP.
3. Tim Anggaran Pemerintah Daerah (TAPD) kurang cermat dalam melakukan verifikasi anggaran belanja dan pembiayaan.
4. Pejabat yang bertanggung jawab belum optimal dalam melaksanakan pengawasan dan pengendalian pengelolaan dan penatausahaan terkait dengan pendapatan pajak dan retribusi.

5. Pejabat yang bertanggung jawab belum menyusun kebijakan/ SOP yang diperlukan sebagai pedoman melaksanakan tugas dan tanggung jawab.
6. Pemda belum menindaklanjuti secara tuntas dan menyeluruh atas rekomendasi hasil pemeriksaan BPK sebelumnya.

Beberapa penelitian mengenai pengaruh standar akuntansi pemerintahan, kompetensi sumber daya manusia, sistem pengendalian intern pemerintah terhadap akuntabilitas menunjukkan hasil yang tidak konsisten. Penelitian Ichlas, dkk (2014) menunjukkan standar akuntansi pemerintahan dan sistem pengendalian intern pemerintah berpengaruh terhadap akuntabilitas laporan keuangan pemerintah. Selanjutnya penelitian Kewo dan Afiah (2017) menunjukkan standar akuntansi pemerintahan juga berpengaruh terhadap akuntabilitas.

Adapun penelitian lain dilakukan Syarifudin (2014) menyatakan bahwa SPIP berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan, tetapi kompetensi SDM tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan. Pradono dan Basukianto (2015) menyatakan bahwa sumber daya manusia dan sistem pengendalian internal berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan SKPD. Sedangkan menurut Yeny, dkk (2016) kompetensi sumber daya manusia tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas informasi laporan keuangan Pemerintah Daerah. Begitupun dengan penelitian Budiawan dan Purnomo (2014) menyatakan bahwa sistem pengendalian internal tidak berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan Pemerintah Daerah. Begitupun dengan penelitian Inapty dan Martiningsih (2016) yang menyatakan bahwa penerapan standar akuntansi pemerintahan, sistem pengendalian internal tidak berpengaruh terhadap kualitas informasi laporan keuangan.

Oleh karena itu, maka Peneliti tertarik untuk melakukan penelitian dengan judul Pengaruh Standar Akuntansi Pemerintahan, Kompetensi Sumber Daya Manusia, dan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah dengan Akuntabilitas Sebagai Variabel Intervening (Studi pada Pemerintah Kota Jambi).

1.2. Rumusan Masalah

Sehubungan dengan uraian diatas maka rumusan masalah pada penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. Bagaimanakah pengaruh langsung Standar Akuntansi Pemerintahan, Kompetensi Sumber Daya Manusia dan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah dengan Akuntabilitas sebagai Variabel Intervening?

2. Bagaimanakah pengaruh tidak langsung Standar Akuntansi Pemerintahan, Kompetensi Sumber Daya Manusia dan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah dengan Akuntabilitas sebagai Variabel Intervening?

2. KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN, DAN HIPOTESIS

2.1. Kajian Pustaka

2.1.1. Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Teori keagenan berkaitan dengan hubungan yang ada dalam pemisahan kepemilikan dan manajemen, atau dalam pemisahan fungsi-fungsi pengambilan risiko, pengambilan keputusan dan manajemen. Jika prinsipal dan agen memiliki tujuan yang sama maka agen akan mendukung dan melaksanakan semua yang diperintahkan oleh prinsipal, tetapi sebaliknya pertentangan terjadi apabila agen tidak menjalankan perintah prinsipal untuk kepentingannya sendiri (Jensen dan Meckling, 1976).

Eisenhardt (1989) menyatakan bahwa teori keagenan menggunakan tiga asumsi sifat manusia yaitu, manusia pada umumnya mementingkan diri sendiri (*self interest*), manusia memiliki daya pikir terbatas mengenai persepsi masa mendatang (*bounded rationality*), dan manusia selalu menghindari risiko (*risk averse*).

Teori keagenan juga dapat terjadi pada organisasi antara pemerintah (agen) dan publik (prinsipal). Pemerintah merupakan pihak yang pilih serta dipercaya oleh publik untuk bekerja demi kepentingan publik. Untuk itu Pemerintah diberikan sebagian kekuasaan untuk membuat keputusan bagi kepentingan publik. Oleh karena itu, pemerintah wajib mempertanggungjawabkan semua upayanya kepada publik. Memonitor kinerja pemerintah merupakan suatu keharusan bagi publik, agar tujuan organisasi dapat dicapai dengan efisien serta tercapainya akuntabilitas publik (Lane, 2003).

Akuntabilitas publik dapat dimaknai dengan adanya kewajiban pemerintah untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggungjawabnya kepada pihak publik yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban tersebut (Mardiasmo, 2006:20) yang tercermin dalam laporan keuangan pemerintah untuk membantu dalam pengambilan keputusan baik keputusan ekonomi, sosial, maupun politik. Hubungan ini dapat digambarkan sebagai suatu hubungan keagenan (*agency relationship*).

2.1.2. Teori Kontijensi

Munculnya teori kontijensi dalam akuntansi pemerintahan berawal dari adanya keinginan untuk melakukan suatu reformasi terhadap sistem akuntansi pemerintahan dari sistem akuntansi tradisional menjadi sistem akuntansi yang lebih informatif. Sistem yang lebih informatif akan tertuju pada pasokan informasi yang komprehensif dan dapat diandalkan serta menyediakan dasar untuk kontrol keuangan pada kegiatan pemerintah. Govindarajan (1986) dalam Marani dan Supomo (2002) mengemukakan bahwa untuk mengatasi ketidakkonsistenan dari berbagai hasil penelitian tersebut, bisa dilakukan dengan menggunakan pendekatan kontijensi (*contingency approach*). Penggunaan pendekatan kontijensi memungkinkan adanya variabel-variabel lain yang dapat bertindak sebagai faktor intervening atau moderating yang mempengaruhi hubungan antara Standar Akuntansi Pemerintah, Kompetensi SDM, dan SPIP dengan kualitas laporan keuangan.

Dengan demikian melalui pendekatan kontijensi penelitian ini mengargumenkan keberhasilan Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah, Kompetensi Sumber Daya Manusia, dan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah secara bersama-sama berpengaruh terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah yang berkualitas dipengaruhi oleh Akuntabilitas.

2.1.3. Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah

Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 71 Tahun 2010 Pasal 1 Ayat (3) menjelaskan tentang pengertian Standar Akuntansi Pemerintahan, sebagai berikut:

“Standar Akuntansi Pemerintahan, yang selanjutnya disingkat SAP, adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan Pemerintah.”

Selain itu SAP merupakan prasyarat yang mempunyai kekuatan hukum dalam upaya peningkatan kualitas laporan keuangan Pemerintah di Indonesia (Bastian, 2005:134).

SAP diterapkan di ruang lingkup pemerintahan, yaitu pemerintah pusat, pemerintah daerah, dan satuan organisasi di lingkungan pemerintah pusat/daerah, jika menurut peraturan perundang-undangan satuan organisasi dimaksud wajib menyajikan laporan keuangan. SAP dibentuk oleh sebuah Komite Standar Akuntansi Pemerintahan (Selanjutnya disebut KSAP).

Beberapa penelitian mengenai pengaruh penerapan standar akuntansi pemerintahan terhadap kualitas laporan keuangan telah dilakukan oleh Kusumah (2012); Daniel Kartika Adhi dan Yohanes Suhardjo (2013); Evicahyani dan Setiawina (2016); serta Putriasri dan Abdullah (2017) menyatakan bahwa Penerapan

SAP berpengaruh positif dan signifikan, terhadap kualitas laporan keuangan. Hasil penelitian Kusumah (2012) menunjukkan bahwa penerapan standar akuntansi pemerintahan dan kualitas laporan keuangan pada SKPD/OPD Pemerintah Kota Tasikmalaya masuk kategori baik dan terdapat pengaruh antara penerapan SAP terhadap kualitas laporan keuangan.

Daniel Kartika Adhi dan Yohanes Suhardjo (2013) dengan judul penelitian Pengaruh Standar Akuntansi Pemerintah, Kualitas Aparatur Pemerintah terhadap Kualitas Laporan Keuangan menunjukkan bahwa Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah berpengaruh terhadap Kualitas Laporan keuangan. Demikian juga hasil penelitian Evicahyani dan Setiawina (2016) menyatakan bahwa Penerapan SAP berpengaruh positif dan signifikan, terhadap kualitas LKPD Kabupaten Tabanan. Putriasri dan Abdullah (2017) juga menunjukkan hasil penelitiannya bahwa Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berpengaruh terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah daerah DIY.

2.1.4. Kompetensi Sumber Daya Manusia

Spencer & Spencer (1993) mengatakan bahwa kompetensi adalah karakteristik yang melandasi individu yang terkait dengan kriteria yang dirujuk efektif dan atau kinerja unggul dalam pekerjaan atau situasi. Sedangkan sumber daya manusia menurut Sutrisno (2010), merupakan satu-satunya sumber daya yang memiliki akal perasaan, keinginan, keterampilan, pengetahuan, dorongan, daya, dan karya (rasio, rasa, dan karsa). Semua potensi SDM tersebut berpengaruh terhadap upaya organisasi dalam mencapai tujuan. Dapat disimpulkan bahwa kompetensi sumber daya manusia adalah kemampuan dari manusia baik berupa pemikiran, keterampilan, pengetahuan secara efektif dan efisien dalam melaksanakan tugas dan tanggungjawab dalam mencapai sebuah tujuan organisasi.

Mulyadi (2010) dalam Prinsip Etika Profesi Ikatan Akuntan Indonesia (Prinsip Kelima: Kompetensi dan Kehati-hatian Profesional) dikatakan bahwa kompetensi diperoleh melalui a) pengetahuan termasuk keahlian dalam akuntansi dimulai dengan pendidikan formal yang diperluas dengan pengalaman praktik sebagai akuntan. Pendidikan dalam arti luas adalah pendidikan formal, pelatihan atau pendidikan lanjut. b) pengalaman adalah kemampuan yang dimiliki akuntan untuk belajar dari kegiatan-kegiatan masa lalu yang berkaitan dengan seluk beluk laporan keuangan. Pengalaman seseorang ditunjukkan dengan telah dilakukannya berbagai pekerjaan atau lamanya seseorang dalam bekerja untuk mendapatkan ilmu formal. Semakin lama masa kerja dan pengalaman yang dimiliki seorang akuntan, maka akan semakin baik dan meningkatkan kualitas laporan keuangan yang dihasilkan. Akuntan yang berpengalaman memiliki ketelitian dan kemampuan yang baik dalam menyelesaikan pekerjaannya.

Penelitian mengenai pengaruh kompetensi SDM terhadap kualitas laporan keuangan telah dilakukan oleh Pradono dan Basukianto (2015) menyatakan bahwa sumber daya manusia berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan SKPD Pemerintah Provinsi Jawa Tengah. Penelitian Setyowati, dkk (2016) menunjukkan bahwa faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas laporan keuangan Pemerintah Daerah Kota Semarang salah satunya adalah kompetensi sumber daya manusia. Begitupun dengan penelitian Evicahyani, dan Setiawina (2016) yang menunjukkan bahwa Kompetensi sumber daya manusia adalah salah satu Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Tabanan. Begitupun dengan penelitian Putriasri dan Abdullah (2017) Kompetensi Sumber Daya Manusia berpengaruh terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah daerah DIY.

2.1.5. Sistem Pengendalian Intern Pemerintah

Institut Akuntan Publik Indonesia (2011) mendefinisikan pengendalian intern sebagai suatu proses yang dijalankan oleh dewan komisaris, manajemen dan personel lain entitas yang didesain untuk memberikan keyakinan memadai tentang pencapaian tiga golongan tujuan berikut ini: keandalan pelaporan keuangan, efektivitas dan efisiensi operasi, dan kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku (Agoes, 2012).

Sesuai Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 Tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah menyebutkan bahwa sistem pengendalian intern pemerintah terdiri atas unsur, antara lain: 1) Lingkungan Pengendalian, melalui penegakan integritas dan nilai etika, komitmen terhadap kompetensi, kepemimpinan yang kondusif, pembentukan struktur organisasi yang sesuai dengan kebutuhan, pendelegasian wewenang dan tanggung jawab yang tepat, penyusunan dan penerapan kebijakan yang sehat tentang pembinaan sumber daya manusia, perwujudan peran aparat pengawasan intern pemerintahan yang efektif, hubungan kerja yang baik dengan Instansi Pemerintah terkait, 2) Penilaian Risiko yang terdiri dari identifikasi risiko, analisis risiko, 3) Kegiatan Pengendalian terdiri dari review atas kinerja instansi Pemerintah yang bersangkutan, pembinaan sumber daya manusia, pengendalian atas pengelolaan sistem informasi, pengendalian fisik dan aset, penerapan review atas indikator dan ukuran kinerja, pemisahan fungsi, otorisasi atas transaksi dan kejadian penting, pencatatan akurat dan tepat waktu atas transaksi dan kejadian, pembatasan akses atas sumber daya pencatatannya, akuntabilitas terhadap sumber daya dan pencatatannya, dokumentasi yang baik atas sistem pengendalian intern serta transaksi atas kejadian penting, 4) Informasi dan Komunikasi, dan 5) Pemantauan Pengendalian Intern.

Terdapat beberapa penelitian mengenai pengaruh penerapan standar akuntansi pemerintahan terhadap kualitas laporan keuangan telah dilakukan oleh Basukianto (2015); Karamoy, Poputra (2016); dan Kesuma, Anwar, dan Darmansyah (2017); serta penelitian Afiah dan Rahmatika (2014). Hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa sistem pengendalian intern berpengaruh signifikan terhadap kualitas informasi laporan keuangan Pemerintah Daerah. Penelitian Basukianto (2015) yang berjudul Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah: Faktor Yang Mempengaruhi Dan Implikasi Kebijakan (Studi Pada SKPD Pemerintah Provinsi Jawa Tengah) menunjukkan bahwa sistem pengendalian internal berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan SKPD Pemerintah Provinsi Jawa Tengah.

Penelitian Karamoy, Poputra (2016) menunjukkan bahwa sistem pengendalian intern berpengaruh signifikan terhadap kualitas informasi laporan keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Teluk Wondama. Begitupun dengan penelitian Kesuma, Anwar, dan Darmansyah (2017) mengenai Pengaruh Good Governance, Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah, Sistem Pengendalian Internal Pemerintah Dan Kompetensi Aparatur Pemerintah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Pada Satuan Kerja Kementerian Pariwisata, menunjukkan bahwa sistem pengendalian internal pemerintah berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan. Hasil penelitian Afiah dan Rahmatika (2014) juga menunjukkan bahwa Pengendalian Internal Memiliki Pengaruh Positif Terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan.

2.1.6. Akuntabilitas

Menurut Mardiasmo (2009), Akuntabilitas publik adalah kewajiban pemegang amanah (agent) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggungjawabnya kepada pemberi amana (principal) yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban tersebut. Adapun menurut PP No. 71 Tahun 2010, akuntabilitas mempertanggungjawabkan pengelolaan sumber daya serta pelaksanaan kebijakan yang dipercayakan kepada entitas pelaporan dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan secara periodik.

Akuntabilitas Publik yang harus dilakukan oleh organisasi sektor publik terdiri atas beberapa aspek, antara lain: 1) Akuntabilitas Hukum dan Kejujuran, 2) Akuntabilitas Manajerial, 3) Akuntabilitas Program 4) Akuntabilitas Kebijakan.

Beberapa penelitian menyatakan peran akuntabilitas terhadap kualitas laporan keuangan, seperti penelitian oleh Anggreini dkk (2018); Azlim dkk (2012)

bahwa penerapan akuntabilitas berpengaruh pada kualitas informasi keuangan.

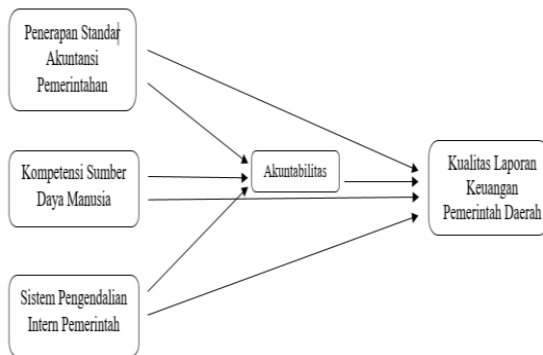
2.1.7. Kualitas Laporan Keuangan

Bastian (2010) mendefinisikan laporan keuangan yaitu hasil dari proses akuntansi yang menyajikan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan oleh berbagai pihak yang berkepentingan. Selain itu, menurut Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 mendefinisikan laporan keuangan sebagai laporan terstruktur mengenai posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan.

Laporan keuangan memiliki karakteristik yang merupakan prasyarat normative agar laporan keuangan pemerintah dapat memenuhi kualitas yang dikehendaki berdasarkan Peraturan Pemerintah No. 71 tahun 2010, antara lain: 1) Relevan, 2) Andal, 3) Dapat dibandingkan, 4) Dapat dipahami

2.2. Kerangka Pemikiran

Berdasarkan latar belakang serta kajian pustaka di atas, maka kerangka pemikiran digambarkan sebagai berikut:



Gambar 1. Kerangka Pemikiran

2.3. Hipotesis Penelitian

Adapun hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah:

H₁ : Penerapan SAP berpengaruh terhadap Akuntabilitas

H₂ : Kompetensi SDM berpengaruh terhadap Akuntabilitas

H₃ : Sistem Pengendalian Intern Pemerintah berpengaruh terhadap Akuntabilitas

H₄ : Penerapan SAP berpengaruh terhadap Kualitas Laporan Keuangan

H₅ : Kompetensi SDM terhadap Kualitas Laporan Keuangan

H₆ : Sistem Pengendalian Intern Pemerintah terhadap Kualitas Laporan Keuangan

H₇: Akuntabilitas berpengaruh terhadap Kualitas Laporan Keuangan

3. METODOLOGI

3.1. Desain Penelitian

Jenis penelitian ini adalah penelitian kuantitatif dengan pendekatan deskriptif. Penelitian deskriptif dilakukan untuk mengetahui dan menjadi mampu untuk menjelaskan karakteristik variabel yang diteliti dalam suatu situasi (Sekaran, 2017). Dari sisi pengumpulan data penelitian ini dapat disebutkan sebagai penelitian survey. Menurut Danang (2016), penelitian survey adalah metode pengumpulan data primer yang diperoleh secara langsung dari sumber asli, berupa penyebaran kuesioner yang diambil dari suatu sampel dalam sebuah populasi.

Adapun metode analisis yang digunakan dalam penelitian ini menggunakan analisis jalur menggunakan software SPSS. Pada penelitian ini diperoleh persamaan struktural aalah sebagai berikut:

Persamaan substruktur I

$$Z = P_{YX1}X_1 + P_{YX1}X_2 + P_{YX3}X_3 + \epsilon_1$$

Persamaan substruktur II

$$Y = P_{YX1}X_1 + P_{YX1}X_2 + P_{YX3}X_3 + P_{YX4}X_4 + \epsilon_1$$

Penelitian ini menggunakan dua jenis sumber data, yaitu data primer dan data sekunder. Data primer yaitu merujuk pada informasi yang diperoleh secara langsung oleh peneliti tentang variabel-variabel yang menarik untuk tujuan spesifik dari penelitian. Sedangkan data sekunder yaitu merujuk pada informasi yang dikumpulkan dari sumber-sumber yang sudah ada (Sekaran, 2003).

Penelitian ini menggunakan data primer dalam bentuk persepsi atau jawaban responden penelitian yang diperoleh melalui penyebaran kuesioner. Sedangkan data sekunder berupa literatur, artikel, hasil laporan, dan sebagainya sebagai data pendukung dalam penelitian ini yang diperoleh dari instansi terkait.

3.2. Populasi dan Sampel

Dalam penelitian ini unit analisis yang digunakan yaitu Organisasi Perangkat Daerah Kota Jambi yang berhubungan dan adanya keterkaitan dengan kualitas pelaporan keuangan pemerintah daerah.

Populasi mengacu pada seluruh kelompok orang, peristiwa, atau hal-hal menarik yang ingin diselidiki oleh peneliti (Sekaran, 2003). Populasi dalam penelitian ini adalah PPA, PPK, dan satu orang staf keuangan yang ada pada seluruh Dinas Kota Jambi, yang kemudian dipilih menjadi sampel berdasarkan kriteria sesuai dengan metode *purposive sampling* sebanyak 64 responden.

3.3. Operasionalisasi Variabel

Adapun penjelasan mengenai penentuan dimensi pada tiap-tiap variabel yang digunakan dalam penelitian ini adalah:

a. Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan

Standar Akuntansi Pemerintahan merupakan prinsip-prinsip akuntansi yang ditetapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Dengan berpedoman pada SAP, maka perlu diperhatikan penerapan SAP agar hasil dari laporan keuangan daerah dipertanggungjawabkan. Adapun instrumen diukur dengan PSAP yang terdapat di dalam Standar sesuai dengan PP No. 71 tahun 2010.

b. Kompetensi SDM

Kompetensi sumber daya manusia merupakan faktor penting didalam suatu organisasi dibandingkan elemen lainnya, seperti modal dan teknologi, karena manusialah yang memegang kendali terhadap yang lain. Instrumen pengukuran merujuk kepada Mulyadi (2010) dengan dimensi pengetahuan dan pengalaman.

c. Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP)

Instrumen pengukuran sistem pengendalian intern merujuk kepada Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 berdasarkan pada *Committee of Sponsoring Organization of the Tread Way Commission (COSO)*.

d. Akuntabilitas

Dimensi akuntabilitas yang harus dipenuhi oleh lembaga-lembaga publik tersebut menurut Hopwood dan Tomkins, 1984; Elwood, 1993 dalam Mardiasmo (2009:21-23) antara lain; akuntabilitas hukum dan kejujuran, akuntabilitas manajerial, akuntabilitas pogram, dan akuntabilitas kebijakan.

e. Kualitas Laporan Keuangan

Variabel kualitas laporan keuangan pemerintah daerah diukur dengan instrumen karakteristik kualitatif laporan keuangan berdasarkan PP No. 71 Tahun 2010 yaitu: relevan, andal, dapat dibandingkan dan dapat dipahami.

3.4 Pengujian Hipotesis

Uji statistik ini digunakan untuk menguji keberhasilan koefisien regresi secara parsial. Dengan pengujian ini dapat diketahui apakah variabel independen (X) secara tunggal berpengaruh terhadap variabel independen (Y), yaitu dengan membandingkan antara nilai thitung masing-masing variabel independen dengan ttabel dengan derajat kesalahan 5 % ($\alpha = 0,05$).

Selain itu, pengujian ini dapat sekaligus digunakan untuk mengetahui seberapa besar pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah, Kompetensi Sumber Daya Manusia, dan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah dengan akuntabilitas sebagai variabel intervening dengan melihat nilai t masing-masing variabel. Berdasarkan nilai t tersebut, maka dapat diketahui variabel independen mana yang mempunyai pengaruh paling bermakna atau signifikan terhadap variabel terkait.

Dengan kriteria pengujian:

- Tolak H_0 dan terima H_1 jika $t_{hitung} \geq t_{tabel}$.
- Terima H_0 dan tolak H_1 jika $t_{hitung} < t_{tabel}$.

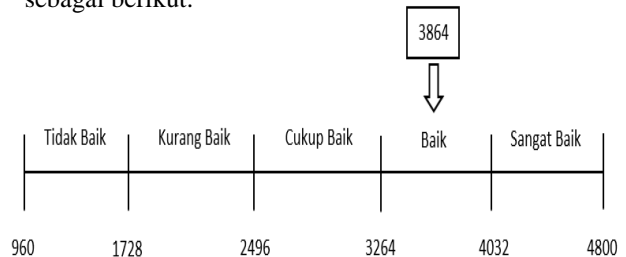
4. HASIL DAN PEMBAHASAN

4.1. Hasil Penelitian

4.1.1. Analisis Deskriptif

1) Variabel Penerapan SAP

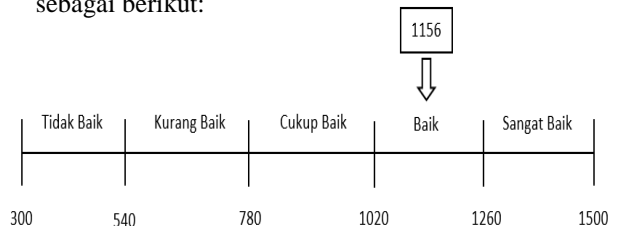
Berdasarkan kuesioner yang telah disebar dan diisi oleh responden, dapat dilihat hasil pengisian sebagai berikut:



Melalui jumlah skor tanggapan dari 16 pernyataan yang diajukan mengenai penerapan SAP, maka dapat diketahui bahwa tanggapan responden mengenai penerapan SAP termasuk dalam kategori "baik".

2) Kompetensi Sumber Daya Manusia

Berdasarkan kuesioner yang telah disebar dan diisi oleh responden, dapat dilihat hasil pengisian sebagai berikut:

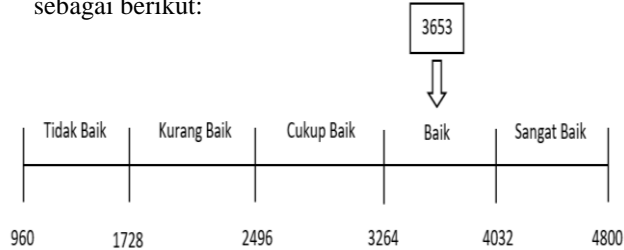


Melalui jumlah skor tanggapan dari 5 pernyataan yang diajukan mengenai, maka dapat diketahui

bahwa tanggapan responden mengenai kompetensi SDM termasuk dalam kategori “baik”.

3) Sistem Pengendalian Intern Pemerintah

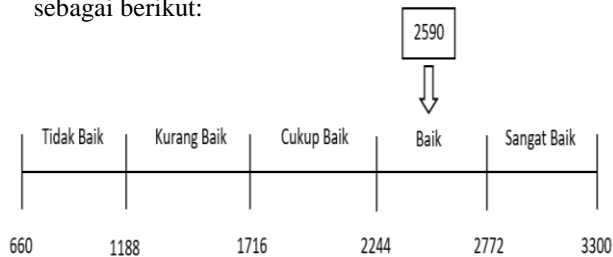
Berdasarkan kuesioner yang telah disebar dan diisi oleh responden, dapat dilihat hasil pengisian sebagai berikut:



Melalui jumlah skor tanggapan dari 16 pernyataan yang diajukan mengenai, maka dapat diketahui bahwa tanggapan responden mengenai SPIP termasuk dalam kategori “baik”.

4) Akuntabilitas

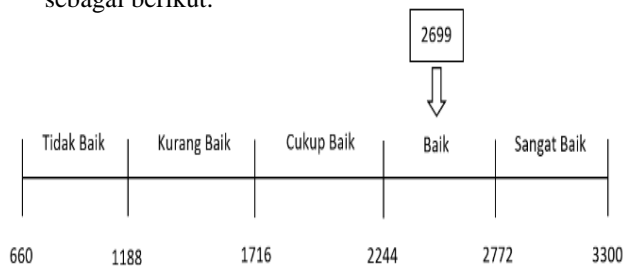
Berdasarkan kuesioner yang telah disebar dan diisi oleh responden, dapat dilihat hasil pengisian sebagai berikut:



Melalui jumlah skor tanggapan dari 11 pernyataan yang diajukan, maka dapat diketahui bahwa tanggapan responden mengenai akuntabilitas termasuk dalam kategori “baik”.

5) Kualitas Laporan Keuangan

Berdasarkan kuesioner yang telah disebar dan diisi oleh responden, dapat dilihat hasil pengisian sebagai berikut:



Melalui jumlah skor tanggapan dari 11 pernyataan yang diajukan, maka dapat diketahui bahwa tanggapan responden mengenai kualitas laporan keuangan termasuk dalam kategori “baik”.

4.1.2. Uji Kualitas Data

4.1.2.1. Uji Validitas

Penelitian ini menggunakan sebanyak 59 pernyataan, adapun item pernyataan yang berasal dari variabel penerapan SAP (X1) sebanyak 16 pernyataan, variabel kompetensi SDM (X2) sebanyak 5 pernyataan, variabel kompetensi SDM (X2) sebanyak 5 pernyataan, 16 (enam belas) butir pertanyaan mengenai sistem pengendalian intern pemerintah, 11 (sebelas) butir pertanyaan mengenai akuntabilitas, 11 (sebelas) butir pertanyaan mengenai kualitas laporan keuangan.

R tabel diperoleh dengan melihat tabel product moment seperti yang dilampirkan dalam penelitian, dengan cara membaca $df = n - 2$ taraf sig 5%. Oleh karena itu r tabel dalam penelitian ini sebesar 0,254. Hasil pengujian validitas data sebagai berikut:

Tabel 1. Hasil Uji Validitas

Variabel	Hasil
Penerapan SAP	Valid
Kompetensi SDM	Valid
Sistem Pengendalian Intern Pemerintah	Valid
Akuntabilitas	Valid
Kualitas Laporan Keuangan	Valid

Berdasarkan hasil pengujian dapat disimpulkan bahwa seluruh item pertanyaan memiliki nilai r hitung yang lebih besar dari r tabel, sehingga item-item tersebut layak digunakan sebagai alat ukur dalam penelitian dan dapat digunakan untuk analisis selanjutnya.

4.1.2.2. Uji Reliabilitas

Kuesioner dikatakan andal apabila koefisien reliabilitas bernilai positif dan lebih besar dari pada 0,6 metode yang digunakan *Alpha-Cronbach* dengan bantuan software SPSS. Adapun hasil dari uji reliabilitas adalah sebagai berikut:

Tabel 2. Hasil Uji Reliabilitas

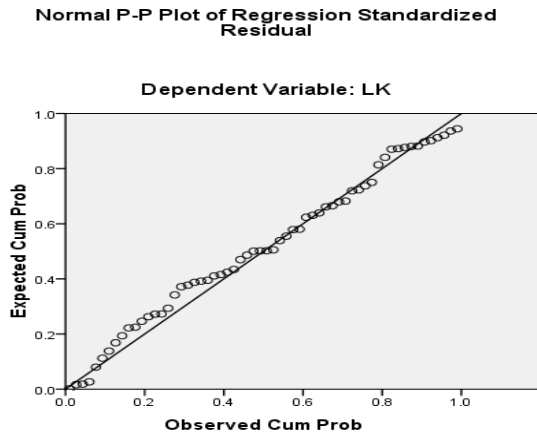
Item Pernyataan Variabel	Cronbach's Alpha	Keterangan
Penerapan SAP	0,696	Reliabel
Kompetensi SDM	0.686	Reliabel
Sistem Pengendalian Intern Pemerintah	0.758	Reliabel
Akuntabilitas	0,637	Reliabel
Kualitas Laporan	0,658	Reliabel

Berdasarkan diketahui bahwa nilai reliabilitas butir pernyataan pada kuesioner masing-masing variabel yang sedang diteliti lebih besar dari 0,6. Hasil ini menunjukkan bahwa butir-butir pernyataan pada kuesioner andal untuk mengukur variabelnya.

4.1.3. Uji Asumsi Klasik

4.1.3.1 Uji Normalitas Data

Hasil perhitungan uji normalitas dengan analisis grafik dengan bantuan software SPSS, sebagai berikut:



Gambar 2.
Uji Normalitas Melalui Analisis Grafik

Distribusi data residual normal, maka garis yang menggambarkan data sesungguhnya akan mengikuti garis diagonalnya dan tidak berpenjar. Berdasarkan Gambar 2, data telah berdistribusi normal.

Selain itu dilakukan uji normalitas melalui uji statistik. Normalitas data dapat dilihat dengan menggunakan uji Normal Kolmogrov-Smirnov Test. Jika Sig > 0,05 maka data berdistribusi normal dan sebaliknya. Hasil perhitungan uji normalitas dengan uji statistik dengan bantuan software SPSS, sebagai berikut:

Tabel 3.
Hasil Uji Normalitas Melalui Uji Statistik

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test		
		Unstandardized Residual
N		60
Normal Parameters ^{a, b}	Mean	.0000000
	Std. Deviation	3.01105808
Most Extreme Differences	Absolute	.064
	Positive	.050
	Negative	-.084
Kolmogorov-Smirnov Z		.651
Asymp. Sig. (2-tailed)		.791

a. Test distribution is Normal.
b. Calculated from data.

Berdasarkan output SPSS di atas diperoleh nilai Sig. uji normalitas dengan menggunakan metode Kolmogorov-Smirnov sebesar 0,791. Dikarenakan nilai p-value tersebut lebih besar dari alpha ($0,791 > 0,05$), maka dapat disimpulkan bahwa residual data berdistribusi normal.

4.1.3.2 Uji Multikolinearitas

Hasil pengujian multikolinearitas, sebagai berikut:

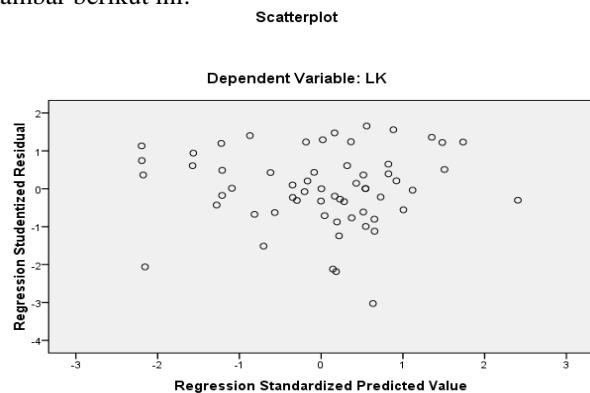
Tabel 4.
Hasil Uji Multikolinieritas

Model	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
SAP	.578	1.730
SDM	.962	1.040
SPIP	.593	1.687
AKUNTABILITAS	.542	1.846

Tabel di atas menunjukkan bahwa keempat variabel memiliki nilai *Tolerance Value* di atas 0,1 dan VIF kurang dari 10. Jadi dapat dinyatakan bahwa tidak ada multikolinearitas antar variabel independen dalam model regresi.

4.1.3.3 Uji Heterokedastisitas

Hasil pengujian heteroskedastisitas dengan menggunakan grafik *scatterplot* dapat dilihat pada gambar berikut ini:



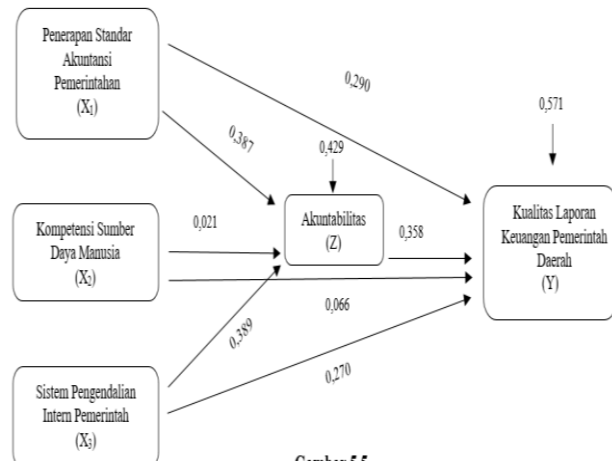
Gambar 3.
Grafik Uji Heteroskedastisitas

Berdasarkan analisis grafik *scatterplot* pada gambar di atas bahwa titik-titik menyebar dan tidak membentuk pola yang jelas, sehingga dapat disimpulkan bahwa data pada penelitian ini tidak terjadi heteroskedastisitas.

4.1.3.4 Pengujian Analisis Jalur

Analisis jalur merupakan perluasan dari analisis regresi linier berganda atau analisis regresi yang digunakan untuk mengukur hubungan kausalitas antar

variabel. Hubungan kausalitas antar variabel dapat dilihat pada gambar sebagai berikut:



Gambar 4. Diagram Jalur

Dapat dilihat pada Gambar 4 antara variabel X1, X2, dan X3 berpengaruh langsung terhadap Y atau sering disebut *direct effect*. Sedangkan antara variabel X1, X2, dan X3 terhadap variabel Z menggambarkan bentuk mediasi yaitu pengaruh tidak langsung atau disebut *indirect effect*. Menurut Riduan dan Kuncoro (2013), untuk mengetahui pengaruh tidak langsungnya sebuah jalur dengan cara mengalikan koefisien tidak langsungnya. Pengukuran pengaruh langsung maupun tidak langsungnya dapat dilihat sebagai berikut:

a. Pengaruh Penerapan Penerapan SAP terhadap Kualitas Laporan Keuangan melalui Akuntabilitas

Pengaruh langsung penerapan SAP terhadap Kualitas Laporan Keuangan sebesar 0,290 sedangkan pengaruh tidak langsungnya sebesar $0,387 \times 0,358 = 0,1385$. Dari hasil tersebut dapat diketahui total sebesar $0,290 + 0,1385 = 0,428$. Hal ini berarti besarnya pengaruh total penerapan SAP terhadap kualitas laporan keuangan melalui Akuntabilitas yaitu 42,8 %

b. Pengaruh Kompetensi SDM terhadap Kualitas Laporan Keuangan melalui Akuntabilitas

Pengaruh langsung kompetensi SDM terhadap Kualitas Laporan Keuangan sebesar 0,066 sedangkan pengaruh tidak langsungnya sebesar $0,021 \times 0,358 = 0,0075$. Dari hasil tersebut dapat diketahui total pengaruh sebesar $0,066 + 0,0075 = 0,141$. Hal ini berarti besarnya pengaruh total kompetensi SDM terhadap kualitas laporan keuangan melalui Akuntabilitas yaitu 1,41 %

c. Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah terhadap Kualitas Laporan Keuangan melalui Akuntabilitas.

Pengaruh langsung SPIP terhadap Kualitas Laporan Keuangan sebesar 0,270 sedangkan pengaruh tidak langsungnya sebesar $0,389 \times 0,358 = 0,1392$. Dari hasil tersebut dapat diketahui total pengaruh sebesar $0,270 + 0,1392 = 0,409$. Hal ini berarti besarnya pengaruh total penerapan SAP terhadap kualitas laporan keuangan melalui Akuntabilitas yaitu 40,9%.

Tabel 5. Koefisien Analisis Jalur

Variabel	Koefisien Jalur	Pengaruh Kausal		
		Langsung	Tidak Langsung	Total Pengaruh
X ₁ terhadap Z	0,387	0,387	-	0,387
X ₂ terhadap Z	0,021	0,021	-	0,021
X ₃ terhadap Z	0,389	0,389	-	0,389
X ₁ terhadap Y	0,290	0,290	$0,387 \times 0,358 = 0,1385$	0,428
X ₂ terhadap Y	0,066	0,066	$0,021 \times 0,358 = 0,0075$	0,141
X ₃ terhadap Y	0,270	0,270	$0,389 \times 0,358 = 0,1392$	0,409
Z terhadap Y	0,358	0,358	-	0,358

4.1.3.5 Pengujian Hipotesis

Berdasarkan pengujian data persamaan substruktur I melalui software SPSS, dihasilkan sebagai berikut:

Tabel 6. Uji Hipotesis Substruktur I

Coefficients ^a			
Model	T	Sig.	
(Constant)	1.887	.064	
1 SAP	3.261	.002	
SDM	-.210	.835	
SPIP	3.329	.002	

a. Dependent Variable: AKUN

Berdasarkan tabel di atas, maka hasil pengujian hipotesis 1, 2, dan 3 dijelaskan sebagai berikut:

- Pengujian hipotesis 1, nilai t hitung penerapan SAP (X₁) sebesar 3,261 berarah positif (>1,671) dengan signifikan sebesar 0,002 (<0,05). Dengan demikian H₀ ditolak dan menerima H_a dan dapat dinyatakan bahwa penerapan SAP berpengaruh terhadap akuntabilitas.
- Pengujian hipotesis 2, nilai t hitung kompetensi SDM (X₂) sebesar -0,210 berarah negatif (>1,671) dengan signifikan sebesar 0,836 (<0,05). Dengan demikian H₀ diterima dan menolak H_a sehingga dapat dinyatakan bahwa kompetensi SDM tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas.
- Pengujian hipotesis 3, nilai t hitung SPIP (X₃) d sebesar 3,329 berarah positif (>1,671) dengan

signifikan sebesar 0,002 (<0,05). Dengan demikian H₀ ditolak dan menerima H_a sehingga dapat dinyatakan bahwa SPIP berpengaruh terhadap akuntabilitas.

Pengujian koefisien determinasi, sebagai berikut:

Tabel 7.
Koefisien Determinasi Substruktur I
Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.677 ^a	.458	.429	3.55835

a. Predictors: (Constant), SPIP, SDM, SAP

Berdasarkan tabel di atas diperoleh angka R square sebesar 0,458 atau 45,8%. Hal ini menunjukkan bahwa pengaruh variabel penerapan SAP, kompetensi SDM, dan SPIP terhadap Akuntabilitas sebesar 42,9%.

Selanjutnya, hasil pengujian selanjutnya persamaan substruktur II melalui software SPSS, dihasilkan sebagai berikut:

Tabel 8.
Uji Hipotesis Substruktur II
Coefficients^a

Model	t	Sig.
(Constant)	1.357	.180
1 SAP	2.586	.012
SDM	-.759	.451
SPIP	2.439	.018
AKUN	3.091	.003

a. Dependent Variable: LK

Berdasarkan tabel di atas, maka hasil pengujian hipotesis 4, 5, 6, dan 7 dijelaskan sebagai berikut:

- Berdasarkan tabel di atas dapat dijelaskan bahwa pengujian hipotesis 4, nilai t hitung penerapan SAP (X1) sebesar 2,586 berarah positif (>1,671) dengan signifikan sebesar 0,012 (<0,05). Dengan demikian H₀ ditolak dan menerima H_a dan dapat dinyatakan bahwa penerapan SAP berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan.
- Berdasarkan tabel di atas dapat dijelaskan bahwa pengujian hipotesis 5, nilai t hitung kompetensi SDM (X2) dengan nilai sebesar -0,759 berarah negatif (>1,671) dengan signifikan sebesar 0,451 (>0,05). Dengan demikian H₀ diterima dan menolak H_a sehingga dapat dinyatakan bahwa kompetensi SDM tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan.
- Berdasarkan tabel di atas dapat dijelaskan bahwa pengujian hipotesis 6, nilai t hitung SPIP (X3)

sebesar 2,439 berarah positif (>1,671) dengan signifikan sebesar 0,018 (<0,05). Dengan demikian H₀ ditolak dan menerima H_a sehingga dapat dinyatakan bahwa SPIP berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan.

- Berdasarkan tabel di atas dapat dijelaskan bahwa pengujian hipotesis 7, nilai t hitung akuntabilitas (Z) sebesar 3,091 berarah positif (>1,671) dengan signifikan sebesar 0,003 (<0,05). Dengan demikian H₀ ditolak dan menerima H_a sehingga dapat dinyatakan bahwa akuntabilitas berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan.

Pengujian Koefisien Determinasi, sebagai berikut:

Tabel 9.
Koefisien Determinasi Substruktur II
Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.775 ^a	.600	.571	3.11863

a. Predictors: (Constant), AKUN, SDM, SPIP, SAP

Berdasarkan tabel di atas diperoleh angka R square sebesar 0,600 atau 60%. Hal ini menunjukkan bahwa pengaruh variabel penerapan SAP, kompetensi SDM, SPIP, Akuntabilitas terhadap kualitas laporan keuangan sebesar 57,1%. Sedangkan 42,9% dipengaruhi atau dijelaskan oleh variabel lain.

4.2. Pembahasan

4.2.1. Pengaruh Penerapan SAP terhadap Akuntabilitas

Berdasarkan hasil uji hipotesis pertama antara penerapan SAP terhadap akuntabilitas didapatkan hasil penerapan SAP berpengaruh akuntabilitas sesuai dengan hasil uji hipotesis. Hasil tersebut menjelaskan bahwa semakin baik penerapan SAP maka semakin baik pula akuntabilitas organisasi tersebut. Pengukuran terkait penerapan SAP menggunakan peraturan No. 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.

Hasil penelitian ini juga sesuai dengan penelitian Ichlas dkk (2014) bahwa penerapan SAP berpengaruh terhadap akuntabilitas dalam penerapan SAP untuk melaporkan upaya-upaya yang telah dilakukan serta hasil yang dicapai dalam pelaksanaan kegiatan secara sistematis dan terstruktur pada suatu periode pelaporan. Hasilnya penelitian yang dilakukan oleh Kewo dan Afiah (2017); Febrianto dkk (2017); dan Zeyn (2011) menyatakan bahwa penerapan SAP berpengaruh terhadap akuntabilitas. Semakin tinggi penerapan SAP, semakin tinggi juga tingkat akuntabilitas maka semakin berkualitas laporan keuangan organisasi tersebut.

4.2.2. Pengaruh Kompetensi SDM terhadap Akuntabilitas

Berdasarkan hasil uji hipotesis kedua antara kompetensi SDM terhadap akuntabilitas didapatkan hasil kompetensi SDM tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas sesuai dengan hasil uji hipotesis pada tabel 4.20. Selain itu karakteristik responden yang menjawab, mayoritas responden berasal dari sarjana dan dalam masa kerja 5-10 tahun. Selanjutnya diketahui bahwa nilai koefisien kompetensi SDM juga minus, dengan interpretasi jika kompetensi SDM tinggi atau naik, maka akuntabilitas turun.

Hasil tersebut sejalan dengan penelitian Zirman dkk (2010) yang menyatakan kompetensi aparatur Pemerintah tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi Pemerintah. Penelitian Subroto (2009) yang mengemukakan bahwa rendahnya kompetensi sumber daya manusia aparat pemerintah desa merupakan faktor penghambat pengelolaan Alokasi Dana Desa yang akuntabel. Rendahnya kompetensi sumber daya manusia serta monitoring dan evaluasi yang kurang efektif mengakibatkan adanya ketidaksesuaian dalam pengelolaan Alokasi Dana Desa. Bahkan dengan kompetensi SDM yang tinggi, maka kemungkinan seseorang melakukan fraud juga besar.

4.2.3. Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah terhadap Akuntabilitas

Berdasarkan hasil uji hipotesis ketiga antara SPIP terhadap akuntabilitas didapatkan hasil SPIP berpengaruh terhadap akuntabilitas sesuai dengan hasil uji hipotesis. Hasil tersebut menjelaskan bahwa semakin baik penerapan SPIP maka semakin baik pula akuntabilitas organisasi tersebut. Indikator pengukuran terkait SPIP mengacu kepada Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 berdasarkan pada Committee of Sponsoring Organization of the Tread Way Commission (COSO).

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Ichlas, dkk (2014); Saputra (2018); Asfiryati (2017) menyatakan bahwa sistem pengendalian intern berpengaruh terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah. Hal ini karena akuntabilitas keuangan suatu daerah akan terlaksana jika sistem pengendalian intern dalam instansi daerah berjalan dengan baik.

4.2.4. Pengaruh Penerapan SAP terhadap Kualitas Laporan Keuangan

Berdasarkan hasil uji hipotesis keempat antara penerapan SAP terhadap kualitas laporan keuangan didapatkan hasil penerapan SAP berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan sesuai dengan hasil uji hipotesis. Hasil tersebut menjelaskan bahwa semakin baik penerapan SAP maka semakin baik pula kualitas laporan keuangan organisasi tersebut.

Hasil penelitian ini sejalan oleh Kusumah (2012); Daniel dan Suhardjo (2013); Evicahyani dan Setiawina (2016); serta Putriasri dan Abdullah (2017) menyatakan bahwa penerapan SAP berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan. Hasil penelitian ini juga memberikan bukti empiris bahwa penerapan standar akuntansi pemerintahan dalam pengelolaan keuangan daerah akan meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah Kota Jambi sebagai mana Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 mengenai Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP).

4.2.5. Pengaruh Kompetensi SDM terhadap Kualitas Laporan Keuangan

Berdasarkan hasil uji hipotesis kelima antara kompetensi SDM terhadap kualitas laporan keuangan didapatkan hasil kompetensi SDM tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan sesuai dengan hasil uji hipotesis. Selain itu juga dilihat nilai koefisien minus, yang mana dapat diinterpretasikan bahwa semakin baik kompetensi SDM maka semakin turun kualitas laporan keuangan yang dihasilkan organisasi.

Hasil penelitian ini sama dengan yang dilakukan oleh Yeny dkk (2016); Inapty dkk (2016) menyatakan kompetensi aparatur tidak berpengaruh terhadap kualitas informasi laporan keuangan. Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian sebelumnya, penyebabnya oleh faktor demografi (umur, latar belakang pendidikan, dan masa kerja) SDM Kota Jambi yang masih belum memadai, maka dari itu sangat dibutuhkan pengalaman serta peningkatan kompetensi pengetahuan dengan cara memperbanyak bimbingan dan teknik, seminar serta sosialisasi, bahkan melakukan studi banding.

4.2.6. Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah terhadap Kualitas Laporan Keuangan

Berdasarkan hasil uji hipotesis keenam antara SPIP terhadap kualitas laporan keuangan didapatkan hasil SPIP berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan sesuai dengan hasil uji. Hasil tersebut menjelaskan bahwa semakin baik penerapan SPIP maka semakin baik pula kualitas laporan keuangan organisasi tersebut.

Hasil ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Basukianto (2015); Karamoy dan Poputra (2016); Kesuma dkk (2017); serta penelitian Afiah dan Rahmatika (2014) yang menyatakan bahwa SPIP berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan. Hasil penelitian ini membawa implikasi bahwa untuk meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah, dinas-dinas di kota Jambi dituntut untuk meningkatkan penerapan sistem pengendalian intern di lingkungannya.

4.2.7. Pengaruh Akuntabilitas terhadap Kualitas Laporan Keuangan

Berdasarkan hasil uji hipotesis ketujuh antara akuntabilitas terhadap kualitas laporan keuangan didapatkan hasil akuntabilitas berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan sesuai dengan hasil uji hipotesis. Hasil tersebut menjelaskan bahwa semakin baik penerapan akuntabilitas maka semakin baik pula kualitas laporan keuangan organisasi tersebut.

Hasil penelitian ini sama halnya dengan penelitian yang dilakukan oleh Anggreini dkk (2018); Azlim dkk (2012) bahwa penerapan akuntabilitas berpengaruh pada kualitas informasi keuangan. Pengelolaan keuangan secara efektif setiap OPD di pemerintah daerah merupakan salah satu pelayanan publik yang dapat dilakukan untuk pembiayaan operasional kepada masyarakat dengan menerapkan konsep good governance (akuntabilitas). Hasil ini juga merupakan implikasi semakin tingginya penerapan akuntabilitas, maka semakin baik kualitas laporan keuangan di Kota Jambi

5. SIMPULAN DAN SARAN

5.1. Simpulan

Berdasarkan hasil analisis dan pembahasan yang telah dilakukan sebagaimana tersebut diatas, maka dapat ditarik simpulan sebagai berikut:

1. Penerapan SAP berpengaruh terhadap akuntabilitas di OPD Kota Jambi.
2. Kompetensi SDM tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas di OPD Kota Jambi.
3. Sistem Pengendalian Intern Pemerintah berpengaruh terhadap akuntabilitas di OPD Kota Jambi.
4. Penerapan SAP berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan di OPD Kota Jambi.
5. Kompetensi SDM tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan di OPD Kota Jambi.
6. Sistem Pengendalian Intern Pemerintah berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan di OPD Kota Jambi.
7. Akuntabilitas berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan di OPD Kota Jambi.

5.2. Saran

Peneliti bermaksud memberikan beberapa saran berdasarkan penelitian yang telah dilakukan, yaitu:

1. Bagi Organisasi Perangkat Daerah Kota Jambi, untuk tetap menjaga kualitas laporan keuangan, terutama dari kompetensi SDM. Berusaha meningkatkan dengan cara mengisi staf SDM yang

latar belakang pendidikan sesuai bidangnya, memberikan bimbingan dan teknik pelaksanaan yang dapat meningkatkan kualitas SDM, melakukan sosialisasi terhadap aturan-aturan terbaru, serta studi banding.

2. Bagi peneliti selanjutnya yang tertarik untuk meneliti masalah yang sama, disarankan untuk menambah jumlah sampel yang diteliti, menambah variabel dan indikator lain yang diteliti dalam penelitian ini. Menggunakan unit analisis yang lebih luas seperti tingkat provinsi. Selain itu juga bisa menggunakan jenis penelitian kualitatif agar dapat lebih mengeksplorasi variabel-variabel dalam penelitian dengan pengumpulan data berupa wawancara atau observasi secara langsung.

DAFTAR REFERENSI

- Afiah, Nunuy Nur dan Dien Noviany Rahmatika. 2014. *Factors Influencing The Quality Of Financial Reporting And Its Implications On Good Government Governance (Research On Local Government Indonesia)*. International Journal of Business, Economics and Law, Vol. 5, Issue 1 (Dec.) pp.111-121.
- Anggreini, Ni Made., Widanaputra., dan Asri D P. 2018. *Pengaruh Good Governance dan Kompetensi Sumber Daya Manusia pada Kualitas Laporan Keuangan di Kota Denpasar*. E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana. Vol. 22, Januari, pp : 352-380. ISSN: 2302-8556
- Bahl, R. and N. McMullen. 2000. *Aturan-Aturan Implementasi Desentralisasi Fiskal*. Center for International Reform and The Informal Sector (IRIS). University of Maryland at College Park. March.
- Bastian, Indra. 2005. *Akuntansi Sektor Publik*. Jakarta: Penerbit Erlangga.
- Budiawan, Desiana Anugrah dan Budi S. Purnomo. 2014. *Pengaruh Sistem Pengendalian Internal Dan Kekuatan Koersif Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Pada Pemerintah Daerah Kabupaten/ Kota Di Wilayah I Bogor Provinsi Jawa Barat)*. Jurnal Riset Akuntansi Dan Keuangan, 2 (1), 2014, 276-288 276
- Daniel, Kartika A dan Yohanes Suhardjo. *Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah dan Kualitas Aparatur Pemerintah Daerah terhadap kualitas Laporan Keuangan Studi Kasus pada Kemnterian Kota Tual*. Jurnal STIE Semarang, Vol.5. No.3. 2013.

- Edy, Sutrisno. 2010. *Manajemen Sumber Daya Manusia. Edisi Pertama*. Cetakan Pertama. Jakarta : Penerbit Kencana
- Eisenhardt, Kathleem. 1989. *Agency Theory: An Assesment and Review*. Academy of Management Review, 14. Hal 57-74.
- Evicahyani, Sagung, I., & Setiawina, N, D. 2015. *Analisis Faktor-faktor yang Mempengaruhi Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Tabanan*. E-Jurnal Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana, 5(03).
- Hidayat, Ali Akhmad Noor. 2018. *Sri Mulyani: Banyak Daerah Dapat WTP Tapi Korupsi Tetap Jalan*. Melalui <https://bisnis.tempo.co/read/1128287/sri-mulyani-banyak-daerah-dapat-wtp-tapi-korupsi-tetap-jalan> diakses tanggal 4 Februari 2019.
- Ichlas, dkk. 2014. *Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan, Sistem Pengendalian Intern Pemerintah Dan Aksesibilitas Laporan Keuangan Terhadap Akuntabilitas Keuangan Pemerintah Kota Banda Aceh*. Jurnal Magister Akuntansi Pascasarjana Universitas Syiah Kuala. Vol. 3, No. 4, November 2014. ISSN 2302-0164.
- Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I Tahun 2018 Badan Pemeriksaan Keuangan Republik Indonesia
- Inapty, M Ali Fikri, Biana A, dan RR Sri Pancawati Martiningsih. 2016. *Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah, Kompetensi Aparatur dan Peran Audit Internal Terhadap Kualitas Informasi Laporan Keuangan*. Mataram: Jurnal Ilmu Akuntansi. Vol. 9, No. 1, hal. 27-42.
- Jensen dan Meckling. 1976. *The Theory of The Firm: Managerial Behaviour, Agency Cost, and Ownership Structure*. Journal of Financial and Economics. 3:305-360.
- Lane, Jan-Erik. 2003. *Management and public organization: The principal-agent framework*. University of Geneva and National University of Singapore.
- Kesuma, Desmaria Puji, Choirul Anwar, dan Darmansyah. 2017. *Pengaruh Good Governance, Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah, Sistem Pengendalian Internal Pemerintah Dan Kompetensi Aparatur Pemerintah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Pada Satuan Kerja Kementerian Pariwisata*. Jurnal Ilmiahwidya Ekonomika Volume 1 Nomor 2 Desember 2017. pp 141- 146.
- Kewo, Cecilia Lelly dan Nunuy, Nur Afiah. 2017. *Pengaruh Penganggaran Partisipatif, Kejelasan Sasaran Anggaran Dan Implementasi Pengendalian Intern Terhadap Kinerja Manajerial Instansi Pemerintah Daerah Serta Implikasinya Pada Akuntabilitas Keuangan*. Seminar Nasional Akuntansi dan Bisnis Universitas Widyatama. Proceedings ISSN 2252-3936.
- Mardiasmo. 2006. *Pewujudan Transparansi dan Akuntabilitas Publik Melalui Akuntansi Sektor Publik: Suatu Sarana Good Governance*. Jurnal Akuntansi Pemerintahan Vol. 2, No. 1, Mei 2006
- Mardiasmo. 2009. *Akuntansi Sektor Publik*, Yogyakarta: ANDI.
- Mahaputra, I Putu, U R., dan Putra, I Wayan. 2014. *Analisis Faktor-Faktor Yang Memengaruhi Kualitas Informasi Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah*. E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana 8.2 hal: 230-244. ISSN: 2302-8556.
- Marani dan Supomo, 2002. *Motivasi dan Pelimpahan Wewenang Sebagai Variabel Moderating Dalam Hubungan Antara Partisipasi Penyusunan Anggaran Dengan Kinerja Manajerial*. Journal Riset Akuntansi Indonesia 2 Januari.
- Muda, Iskandar, Abdul Haris Harahap, Erlina, Syafruddin Ginting, Azhar Maksud dan Erwin Abubakar. 2018. *Factors of quality of financial report of local government in Indonesia*. IOP Conf. Series: Earth and Environmental Science.
- Mulyadi. 2010. *Auditing Edisi Keenam buku 1*. Jakarta: Salemba Empat
- Peraturan Pemerintah nomor 60 tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah
- Peraturan Pemerintahan No. 71 Tahun 2010 tentang Sistem Akuntansi Pemerintahan (SAP) pengertian dari Kualitas Laporan Keuangan Daerah.
- Pradono, Febrian Cahyo Dan Basukianto. 2015. *Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah: Faktor Yang Mempengaruhi Dan Implikasi Kebijakan (Studi Pada Skpd Pemerintah Provinsi Jawa Tengah)*. Jurnal Bisnis Dan Ekonomi (Jbe), September 2015, Hal. 188 – 200
- Pujanira, Putriasri Dan Abdullah Taman. 2017. *Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia, Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan, Dan Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Provinsi DIY*. Jurnal Nominal / Volume Vi Nomor 2 / Tahun 2017. pp 14-28
- Putera, Andri Donnal. 2018. *Sri Mulyani: Banyak Laporan Keuangan Daerah WTP, tapi Kepala Daerahnya Korupsi*. Melalui <https://ekonomi.kompas.com/read/2018/09/20/123447426/sri-mulyani-banyak-laporan-keuangan->

daerah-wtp-tapi-kepala-daerahnya-korupsi diakses tanggal 4 Februari 2019

- Sekaran, Uma. 2003. *Research Methods for Business: A Skill-Building Approach. 4th Edition*. New York: John Wiley & Sons
- Sekaran, Uma & Roger Bougie. 2017. *Metode Penelitian untuk Bisnis Edisi 6 Buku I*. Jakarta: Salemba Empat.
- Setyowati, Lilis. Isthika, Dan Pratiwi. 2016. *Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kota Semarang*. Kinerja, Volume 20, No.2. Hal. 179-191
- Sukrisno, Agoes. 2012. *Auditing (Petunjuk Praktis Pemeriksaan Akuntan oleh Akuntan Publik) Edisi Keempat*. Salemba Empat: Jakarta.
- Sunyoto, Danang. 2016. *Metodologi Penelitian Akuntansi*. Bandung: PT Refika Aditama.
- Spencer, Lyle., dan Signe M. Spencer. 1993. *Competence at Work, Models For Superior Performance*. Canada : John Wiley & Sons, Inc.
- Syarifudin, Akhmad. 2014. *Pengaruh Kompetensi SDM dan Peran Audit Intern terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah dengan Variabel Intervening Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (studi empiris pada Pemkab Kebumen)*. Jurnal Fokus Bisnis, Vol. 14 No. 02, Desember 2014. ISSN: 1693-5209.
- Yeny, Herman Karamoy, Dan Agus T. Poputra. 2016. *Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kualitas Informasi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Teluk Wondama*. Jurnal Emba Vol.4 No.3 September 2016, Hal. 682-694.
- Yudi., Sri Rahayu., dan Rahayu. 2018. *Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Efektifitas Penyusunan Laporan Keuangan SKPD Di Kota Jambi*. Jurnal Akuntansi dan Keuangan Unja Vol. 3 No. 1 pp: 59-66. ISSN: 2460-6235.