

**PENGARUH PELAKSANAAN  
SISTEM PENGENDALIAN INTERNAL  
PEMERINTAH DAN KOMPETENSI SUMBER  
DAYA MANUSIA  
TERHADAP KUALITAS LAPORAN KEUANGAN  
PEMERINTAH DAERAH  
(Studi Empiris pada SKPD Kota Bandung)**

Oleh:

**Dimas Rusvianto**

**Sri Mulyani**

**Indri Yuliafitri**

Universitas Padjajaran Bandung

***Abstract***

*Local government financial management should be based on good governance, which is transparent and accountable financial management. The phenomenon that occurred in the Local Government of Bandung City is the financial management that is still less good compared to other local governments in Indonesia which can be seen from the opinion of the Financial Auditing Board Agency (BPK) With Fair Exception (WDP). Inadequate implementation of the Government's Internal Control System (SPIP) is reflected in many recurring findings from year to year, with no explanation that the findings have been followed up by the local government. In addition, the weak competence of human resources in applying the Government's Internal Control System also contributed to the failure of the WTP opinion as targeted by the central government. The method used in this research is descriptive statistical method with primary data type through questionnaire. The result of this research is the Implementation of Government Internal Control System (SPIP) and Human Resource Competence (HR) have a significant positive effect on the quality of local government financial statements of Bandung.*

**Key Words:** *government's internal control system, resource competency human, and the quality of financial statements.*

## **PENDAHULUAN**

Fenomena yang terjadi dalam perkembangan sektor publik, khususnya pemerintahan di Indonesia pada saat ini adalah menguatnya tuntutan akuntabilitas atas lembaga-lembaga publik, baik di pusat maupun daerah (Indriasari dan Nahartyo: 2008). Akuntabilitas dapat diartikan sebagai bentuk kewajiban mempertanggung-jawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya, melalui suatu media pertanggungjawaban yang dilaksanakan secara periodik (Mardiasmo: 2006).

*Governmental Accounting Standard Board* (1999) dalam *Concepts Statement No.1 tentang Objectives of Financial Reporting* menyatakan bahwa akuntabilitas merupakan dasar pelaporan keuangan di pemerintahan. Pengelolaan keuangan pemerintah daerah harus dilakukan berdasarkan tata kelola pemerintahan yang baik (*good governance government*), yaitu pengelolaan keuangan yang dilakukan secara transparan dan akuntabel, yang memungkinkan para pemakai laporan keuangan untuk dapat mengakses informasi tentang hasil yang dicapai dalam penyelenggaraan pemerintahan daerah. Fenomena yang terjadi di Pemerintah Daerah Kota Bandung adalah pengelolaan keuangan yang masih kurang baik dibandingkan dengan pemda lain di Indonesia, yang dapat dilihat dari opini audit BPK (Badan Pemeriksa Keuangan).

Pemerintah Daerah Kota Bandung sampai dengan laporan keuangan tahun 2016 masih mendapatkan opini Wajar Dengan Pengecualian dari Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK RI).

**Tabel 1. Daftar Opini Audit BPK atas LKPD Kota Bandung Tahun 2011 – 2015.**

No	Tahun	Opini BPK
1	2011	Wajar Dengan Pengecualian
2	2012	Wajar Dengan Pengecualian
3	2013	Wajar Dengan Pengecualian
4	2014	Wajar Dengan Pengecualian
5	2015	Wajar Dengan Pengecualian
6	2016	Wajar Dengan Pengecualian

Ada 4 catatan terkait opini WDP Kota Bandung. Yakni soal masalah pendanaan aset pemerintah, faktor piutang pajak, kelemahan pengendalian sistem internal sewa ranah dan bangunan, serta pengendalian sistem internal penatausahaan pertanggungjawaban hibah dan bansos. Sehingga opini yang diraih adalah Wajar Dengan Pengecualian (*republika.co.id*). Selain itu menurut Walikota Bandung Ridwan Kamil, Pemkot Bandung harus memperhatikan empat faktor untuk bisa menuju opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP). Keempat faktor itu di antaranya adalah aset, pengadaan, piutang pajak, dan utang jangka pendek.

(<http://www.inilahkoran.com/69779/kota-bandung-raih-opini-wdp-ini-tanggapan-ridwan-kamil>)

Menurut BPK, opini (WDP) yang diberikan BPK menunjukkan efektivitas Sistem Pengendalian Internal Pemerintah Daerah yang bersangkutan belum optimal. Kelemahan pengendalian *intern* dalam pengelolaan keuangan daerah sebagian besar karena belum memadainya unsur-unsur pengendalian internal.

Pada Tahun 2008, Pemerintah mengeluarkan Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian intern Pemerintah (SPIP). Dalam PP tersebut menyebutkan bahwa tujuan

SPIP bertujuan untuk memberikan keyakinan yang memadai bagi tercapainya: (a) efektivitas dan efisiensi pencapaian tujuan penyelenggaraan pemerintahan negara, (b) keandalan laporan keuangan, (c) pengamanan aset negara, dan (d) ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

SPIP bertujuan untuk memberikan keyakinan demi tercapainya efektivitas dan efisiensi dalam penyelenggaraan kegiatan pemerintahan, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan, dengan adanya PP-SPIP maka setiap menteri atau pimpinan lembaga, gubernur, bupati atau walikota wajib melakukan pengendalian atas penyelenggaraan kegiatan pemerintahan dengan berpedoman pada SPIP sebagaimana disebutkan dalam pasal 2 ayat (1).

Hal lainnya yang mempengaruhi kualitas laporan keuangan pemerintah daerah adalah sumber daya manusia. SDM adalah pilar penyangga utama sekaligus penggerak roda organisasi dalam usaha mewujudkan visi dan misi tujuannya (Judisuseno: 2008). Suatu sistem yang baik tidak akan bisa di implemmentasikan apabila tidak ditunjang oleh kualitas SDM yang meliputi pendidikan, pengalaman, dan pelatihan (Indriasih: 2014) serta pengetahuan, keterampilan, dan perilaku (Wyatt dalam Ruki, 2003:106; Judisuseno, 2008 dan Irwan: 2011). Granof (2001), Boynton et al (2001), Bastian (2006), Roviyantri (2011) dan Zeyn (2011) juga menegaskan penerapan SAP melalui pengendalian internal yang efektif oleh aparatur yang memiliki kompetensi akan menciptakan laporan keuangan yang andal.

Penyelenggaraan Sistem Pengendalian Intern pemerintah (SPIP) yang belum memadai, tercermin dari banyak temuan berulang dari tahun ke tahun, tanpa ada keterangan bahwa temuan itu sudah ditindak lanjuti oleh pemda. Selain itu lemahnya kompetensi sumber daya manusia dalam menerapkan Sistem Pengendalian Internal Pemerintah turut menjadi faktor penyebab tidak tercapainya opini WTP seperti yang ditargetkan pemerintah pusat.

Sebenarnya masalah tersebut bisa diatasi jika pemda memiliki komitmen kuat dan konsisten melakukan pembenahan, sistem harus dibangun sedemikian rupa disertai *reward* dan *punishment* yang jelas, untuk mendorong ketertiban pengelolaan laporan. Peningkatan kualitas SDM khususnya lulusan akuntansi sangat diperlukan agar dapat menghasilkan laporan keuangan pemda yang ideal dan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintah (Syafrudin: 2011).

Oleh karena itu perlu adanya perbaikan Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (SPIP) Pemprov Jabar melalui analisa terhadap SPIP sesuai PP Nomor 60 Tahun 2008. Pada tahun 2008 Pemerintah telah menerbitkan Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) yang diprakarsai oleh Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) sebagai pelaksanaan dari pasal 58 ayat (2) Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara.

Selain itu berdasarkan hasil pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan Perwakilan (BPK) Jawa Barat terkait laporan keuangan pemda 2015 yang merupakan tahun pertama penerapan sistem laporan keuangan berbasis akrual, BPK menilai bahwa Pemerintah daerah di Jawa Barat dinilai belum memiliki sumber daya manusia (SDM) yang mumpuni untuk menyajikan laporan keuangan berbasis akrual. Terlebih dalam menyajikan laporan keuangan berbasis akrual dibutuhkan SDM yang memahami tata cara pelaporan keuangan tentang transaksi akuntansi secara utuh.

<http://bandung.pojoksatu.id/read/2016/06/06/pemprov-jabar-terkendala-sdm-sajikan-laporan-berbasis-akrual/>

Dari fenomena tersebut, peneliti bertujuan untuk menguji apakah pelaksanaan sistem pengendalian internal pemerintah dan kompetensi sumber daya manusia mempengaruhi kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

## **KAJIAN PUSTAKA**

Laporan keuangan pemerintah dapat dikatakan berkualitas apabila mengandung karakteristik yang telah ditetapkan, sehingga informasi yang dihasilkan dapat menjadi dasar pembuatan keputusan bagi penggunaannya.

Menurut PP No. 71 tahun 2010 dijelaskan bahwa, karakteristik kualitatif laporan keuangan adalah ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya. Keempat karakteristik berikut ini merupakan prasyarat normatif yang diperlukan agar laporan keuangan pemerintah dapat memenuhi kualitas yang dikehendaki:

(a) relevan, (b) andal, (c) dapat dibandingkan, dan (d) dapat dipahami.

### **a) Relevan**

Laporan keuangan bisa dikatakan relevan apabila informasi yang termuat di dalamnya dapat mempengaruhi keputusan pengguna dengan membantu mereka mengevaluasi peristiwa masa lalu atau masa kini, dan memprediksi masa depan, serta menegaskan atau mengoreksi hasil evaluasi mereka di masa lalu. Karakteristik informasi yang relevan diantaranya:

1. Memiliki manfaat umpan balik (*feedback value*). Informasi memungkinkan pengguna untuk menegaskan atau mengoreksi ekspektasi mereka di masa lalu.
2. Memiliki manfaat prediktif (*predictive value*). Informasi dapat membantu pengguna untuk memprediksi masa yang akan datang berdasarkan hasil masa lalu dan kejadian masa kini.
3. Tepat waktu. Informasi disajikan tepat waktu sehingga dapat berpengaruh dan berguna dalam pengambilan keputusan.
4. Lengkap. Informasi akuntansi keuangan pemerintah disajikan selengkap mungkin, mencakup semua informasi akuntansi yang

dapat mempengaruhi pengambilan keputusan dengan memperhatikan kendala yang ada.

**b) Andal**

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

1. Penyajian jujur. Informasi menggambarkan dengan jujur transaksi serta peristiwa lainnya yang seharusnya disajikan atau yang secara wajar dapat diharapkan untuk disajikan.
2. Dapat diverifikasi (*verifiability*). Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat diuji, dan apabila pengujian dilakukan lebih dari sekali oleh pihak yang berbeda, hasilnya tetap menunjukkan simpulan yang tidak berbeda jauh.
3. Netralitas. Informasi diarahkan pada kebutuhan umum dan tidak berpihak pada kebutuhan pihak tertentu.
4. Dapat dibandingkan. Informasi yang termuat dalam laporan keuangan akan lebih berguna jika dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya atau laporan keuangan entitas pelaporan lain pada umumnya. Perbandingan dapat dilakukan secara internal dan eksternal. Perbandingan secara internal dapat dilakukan bila suatu entitas menerapkan kebijakan akuntansi yang sama dari tahun ke tahun. Perbandingan secara eksternal dapat dilakukan bila entitas yang diperbandingkan menerapkan kebijakan akuntansi yang sama. Apabila entitas pemerintah menerapkan kebijakan akuntansi yang lebih baik daripada kebijakan akuntansi yang sekarang diterapkan, perubahan tersebut diungkapkan pada periode terjadinya perubahan.

5. Dapat dipahami. Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat dipahami oleh pengguna dan dinyatakan dalam bentuk serta istilah yang disesuaikan dengan batas pemahaman para pengguna.

Kualitas laporan keuangan juga biasa dinilai dari hasil pemeriksaan yang dilakukan oleh BPK. Pemeriksaan keuangan adalah pemeriksaan atas laporan keuangan (LK) yang bertujuan memberikan keyakinan yang memadai (*reasonable assurance*) bahwa LK telah disajikan secara wajar dalam semua hal yang material, sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia atau basis akuntansi komprehensif selain prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Pemeriksaan atas LK dilakukan dalam rangka memberikan pendapat/opini atas kewajaran informasi keuangan yang disajikan dalam laporan keuangan. Merujuk pada Buletin Teknis (Bultek) 01 tentang *Pelaporan Hasil Pemeriksaan atas Laporan Keuangan Pemerintah* paragraf 13 tentang Jenis Opini (*Buletin Teknis Nomor 1 "Pelaporan Hasil Pemeriksaan Atas Laporan Keuangan Pemerintah" BPK RI*).

Terdapat empat jenis opini yang dapat diberikan oleh pemeriksa, yakni:

- 1) Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) memuat suatu pernyataan bahwa laporan keuangan menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP). Sesuai dengan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) yang diberlakukan dalam Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN), BPK dapat memberikan opini wajar tanpa pengecualian dengan paragraf penjas (WTP-DPP) karena keadaan tertentu sehingga mengharuskan pemeriksa menambahkan suatu paragraf penjelasan dalam LHP sebagai modifikasi dari opini WTP.
- 2) Wajar Dengan Pengecualian (WDP) memuat suatu pernyataan bahwa laporan keuangan menyajikan secara wajar, dalam semua

- hal yang material sesuai dengan SAP, kecuali untuk dampak hal-hal yang berhubungan dengan yang dikecualikan.
- 3) Tidak Wajar (TW) memuat suatu pernyataan bahwa laporan keuangan tidak menyajikan secara wajar dalam semua hal yang material sesuai dengan SAP.
  - 4) Pernyataan Menolak. Memberikan Opini atau Tidak Memberikan Pendapat (TMP) menyatakan bahwa pemeriksa tidak menyatakan opini atas laporan keuangan.

### **Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (SPIP)**

Peraturan perundang-undangan yang mengatur mengenai pengendalian internal di instansi pemerintah di Indonesia adalah Peraturan Pemerintah Nomor 60 tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (SPIP). Dalam PP tersebut dikatakan bahwa, Pengendalian internal adalah proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan (PP Nomor 60 tahun 2008).

Peraturan Pemerintah No 60 tahun 2008 merupakan pelaksanaan atas pasal 58 ayat (1) UU nomor 1 tahun 2004 tentang perbendaharaan negara. Di mana dalam pasal tersebut disebutkan bahwa dalam rangka meningkatkan, kinerja, transparansi, dan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara, presiden selaku kepala pemerintahan mengatur dan menyelenggarakan sistem pengendalian internal pemerintah di lingkungan pemerintahan secara menyeluruh.

Dalam penyusunannya, PP Nomor 60 tahun 2008 sebenarnya merupakan hasil adaptasi dan konsep *internal control* yang telah direkomendasikan oleh *The Committe of Sponsoring Organization*

(COSO) pada tahun 1992. Pengendalian internal didefinisikan oleh COSO sebagai berikut.

“Pengendalian internal ialah suatu proses yang dipengaruhi oleh dewan komisaris, manajemen, personil satuan usaha lainnya, yang dirancang untuk mendapat keyakinan memadai tentang pencapaian tujuan dalam hal-hal berikut: (1) keandalan pelaporan keuangan, (2) kesesuaian dengan undang-undang dan peraturan yang berlaku, dan (3) efektivitas dan efisiensi operasi.

Melalui pengertian di atas, COSO memberikan penekanan bahwa pengendalian internal adalah suatu proses, yaitu sebagai media untuk mencapai tujuan dan bukan merupakan tujuan itu sendiri.

Pengendalian dilakukan oleh manusia, yakni tidak dicapai dengan hanya memiliki pedoman dan formulir, tetapi melalui tindakan dan perilaku manusia yang ada pada setiap tingkat organisasi.

Sistem pengendalian internal berkaitan dengan aktivitas operasi suatu organisasi dan ada dengan dasar bisnis yang mendasarinya. Pengendalian internal akan sangat efektif jika pengendalian tersebut menyatu dengan infrastuktur dan merupakan bagian penting bagi organisasi perusahaan.

COSO ternyata bukanlah pihak yang pertama memperkenalkan konsep pengendalian internal. Jauh sebelum COSO mendefinisikannya, AICPA ternyata sudah lebih dahulu mendefinisikan pengendalian internal pada tahun 1949.

Definisi di atas dapat diartikan menjadi “Pengendalian *intern* meliputi struktur organisasi, metode dan ukuran-ukuran yang dikoordinasikan untuk menjaga kekayaan perusahaan, mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi, mendorong efisiensi dan dipatuhinya kebijakan manajemen”, Sehingga berdasarkan definisi ini

tersebut, pengendalian internal pada intinya terdiri atas pengendalian akuntansi dan administratif.

Pengendalian akuntansi terdiri dari rencana organisasi dan prosedur-prosedur serta catatan-catatan yang berhubungan dengan pengamanan aktiva dan dapat dipercayainya catatan-catatan finansial dan oleh karenanya dirancang untuk memberikan jaminan bahwa: (1) transaksi dilaksanakan sesuai dengan otorisasi dari manajemen, (2) transaksi-transaksi telah dicatat, yaitu untuk; (a) memungkinkan penyusunan laporan keuangan yang sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum atau kriteria lain yang perlu untuk laporan-laporan tersebut dan (b) menunjukkan pertanggungjawaban atas aktiva, (3) aktiva hanya dapat digunakan berdasarkan otorisasi manajemen, dan (4) tanggung jawab atas aktiva menurut catatan dibandingkan dengan aktiva yang ada pada suatu periode waktu tertentu dan untuk setiap perbedaan yang terjadi.

Pengendalian administratif mencakup tetapi terbatas pada rencana organisasi dan prosedur, serta catatan yang berhubungan dengan proses pengambilan keputusan sampai dengan otorisasi manajemen terhadap transaksi. Oleh karenanya pengendalian administratif ini berkaitan dengan efisiensi operasi dan ketaatan pada kebijakan manajemen serta umumnya mempunyai kaitan yang tidak langsung dengan catatan finansial.

Berdasarkan penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Herawati (2014) tentang Sistem pengendalian internal menggunakan standar COSO sebagai indikator penilaian Sistem Pengendalian internal dalam penelitiannya. Oleh karena itu, didukung oleh standar yang *universal* dan penelitian sebelumnya, maka penulis menggunakan komponen sistem pengendalian internal COSO sebagai indikator penilaian Sistem Pengendalian Internal Pemerintah dan juga menyesuaikan dengan PP No. 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Internal Pemerintah.

### **Komponen Sistem Pengendalian Internal Pemerintah**

Menurut COSO pengendalian internal memiliki lima komponen yang harus dipenuhi, yaitu:



**Internal Control – Integrated Framework**

**Gambar 1. Komponen Sistem Pengendalian Internal (COSO)**

- a) Lingkungan pengendalian
- b) Penilaian risiko
- c) Kegiatan pengendalian
- d) Informasi dan komunikasi
- e) Pemantauan pengendalian intern

### **Lingkungan pengendalian**

Merupakan komponen terpenting karena membentuk budaya dan perilaku manusia menjadi lebih sadar akan pentingnya pengendalian. Dalam PP No. 60 tahun 2008 disebutkan pimpinan instansi pemerintah wajib menciptakan dan memelihara lingkungan pengendalian yang menimbulkan perilaku positif dan kondusif untuk penerapan sistem pengendalian internal pemerintah dalam lingkungan kerjanya, melalui: (a) penegakan integritas dan nilai etika, (b) komitmen terhadap kompetensi, (c) kepemimpinan yang kondusif,

(d) pembentukan struktur organisasi yang sesuai dengan kebutuhan, (e) pendelegasian wewenang dan tanggung jawab yang tepat, (f) penyusunan dan penerapan kebijakan yang sehat tentang pembinaan sumber daya manusia, (g) perwujudan peran aparat pengawasan intern pemerintah yang efektif, dan, (h) hubungan kerja yang baik dengan instansi pemerintah terkait.

### **Penilaian Risiko**

Merupakan pengidentifikasian dan penganalisaan terhadap risiko yang dapat terjadi dalam pencapaian tujuan entitas, yang akan membentuk dasar untuk membentuk dasar untuk menjabarkan bagaimana suatu risiko dikelola dengan baik. Penilaian risiko terdiri dari identifikasi risiko dan analisis risiko.

### **Kegiatan pengendalian**

Merupakan kebijakan dan prosedur yang membantu untuk memastikan arahan-arahan dari pihak manajemen dipatuhi dan dilaksanakan. Sekurang-kurangnya memiliki karakteristik sebagai berikut: (1) kegiatan pengendalian diutamakan pada kegiatan pokok instansi pemerintah, (2) kegiatan pengendalian harus dikaitkan dengan proses penilaian risiko, (3) kegiatan pengendalian yang dipilih disesuaikan dengan sifat khusus instansi pemerintah, (4) kebijakan dan prosedur harus ditetapkan secara tertulis, (5) prosedur yang telah ditetapkan harus dilaksanakan sesuai yang ditetapkan secara tertulis, dan, (6) kegiatan pengendalian dievaluasi secara teratur untuk memastikan fokus kegiatan itu masih sesuai dan berfungsi seperti yang diharapkan.

### **Informasi dan komunikasi**

Merupakan komponen yang menghubungkan komponen lainnya, sehingga semua komponen tersebut memiliki hubungan yang integral. Untuk menyelenggarakan komunikasi yang efektif, pimpinan instansi pemerintah harus sekurang-kurangnya: (1) menyediakan dan memanfaatkan berbagai bentuk dan sarana komunikasi, dan (2)

mengelola, mengembangkan dan memperbarui sistem informasi secara terus menerus.

### **Pemantauan**

Pemantauan adalah usaha berkelanjutan untuk meyakinkan bahwa setiap gerak organisasi secara sinergis sedang mengarah kepada usaha pencapaian tujuan. Ini bisa dilakukan oleh manajemen operasi sendiri atau dengan bantuan satuan pengawas internalnya. Dilakukan melalui pemantauan berkelanjutan, evaluasi terpisah, dan tindak lanjut rekomendasi hasil audit dan *review* lainnya.

### **Kompetensi Sumber Daya Manusia**

Kompetensi sumber daya manusia mencakup kapasitasnya, yaitu kemampuan seseorang atau individu, suatu organisasi (kelembagaan), atau suatu sistem untuk melaksanakan fungsi-fungsi atau kewenangannya untuk mencapai tujuannya secara efektif dan efisien. Kapasitas harus dilihat sebagai kemampuan untuk mencapai kinerja, untuk menghasilkan keluaran-keluaran (*outputs*) dan hasil-hasil (*outcomes*) (Nurillah: 2014).

Menurut Tjiptoherijanto (2001) dalam Alimbudiono & Fidelis (2004), untuk menilai kapasitas dan kompetensi sumber daya manusia dalam melaksanakan suatu fungsi, termasuk akuntansi, dapat dilihat dari *level of responsibility* dan kompetensi sumberdaya tersebut. Tanggung jawab dapat dilihat dari atau tertuang dalam deskripsi jabatan. Deskripsi jabatan merupakan dasar untuk melaksanakan tugas dengan baik. Tanpa adanya deskripsi jabatan yang jelas, sumberdaya tersebut tidak dapat melaksanakan tugasnya dengan baik. Sedangkan kompetensi dapat dilihat dari latar belakang pendidikan, pelatihan-pelatihan yang pernah diikuti, dan keterampilan yang dinyatakan dalam pelaksanaan tugas.

Kompetensi merupakan suatu karakteristik dari seseorang yang memiliki keterampilan (*skill*), pengetahuan (*knowledge*), dan perilaku

(*ability*) untuk melaksanakan suatu pekerjaan (Hevesi: 2005). Selain itu, sikap (*attitude*) merupakan suatu tingkatan afeksi, baik bersifat positif maupun negatif dalam hubungannya dengan objek-objek psikologis, seperti: simbol, frase, slogan, orang, lembaga, cita-cita dan gagasan (Thurstone L.L).

Menurut beberapa pakar, kompetensi adalah karakteristik yang mendasari seseorang mencapai kinerja yang tinggi dalam pekerjaannya. Pegawai yang tidak mempunyai pengetahuan yang cukup akan bekerja tersendat-sendat dan juga mengakibatkan pemborosan bahan, waktu, dan tenaga.

Menurut Dunnetts (2004:10) *skill* adalah kapasitas yang dibutuhkan untuk melaksanakan suatu rangkaian tugas yang berkembang dari hasil pelatihan dan pengalaman. Menurut Blanchard & Thacker (2004) dalam bukunya yang berjudul "*Effective Training*", *skill* seseorang tercermin dari seberapa baik seseorang dalam melaksanakan suatu kegiatan yang spesifik seperti mengoperasikan suatu peralatan, berkomunikasi efektif, atau mengimplementasikan suatu strategi bisnis.

Selain itu dalam pengelolaan keuangan daerah yang baik, SKPD harus memiliki sumber daya manusia yang kompeten, yang didukung dengan latar belakang pendidikan akuntansi, sering mengikuti pendidikan dan pelatihan, dan mempunyai pengalaman di bidang keuangan. Hal tersebut diperlukan untuk menerapkan sistem akuntansi yang ada. Sumber Daya Manusia (SDM) yang kompeten tersebut akan mampu memahami logika akuntansi dengan baik. Kegagalan sumber daya manusia pemerintah daerah dalam memahami dan menerapkan logika akuntansi akan berdampak pada kekeliruan laporan keuangan yang dibuat dan ketidaksesuaian laporan dengan standar yang ditetapkan pemerintah (Warisno: 2008).

Hasil penelitian Sagung Inten Evicahyani dan Nyoman Djinar Setiawina (2016) menunjukkan bahwa kompetensi SDM berpengaruh

positif, penerapan SAP, pemanfaatan SIPKD dan penerapan SPIP berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas LKPD Kabupaten Tabanan.

Selanjutnya hasil penelitian I Putu Upaabayu Rama Mahaputra dan I Wayan Putra menunjukkan bahwa kapasitas sumber daya manusia, sistem informasi keuangan daerah, sistem pengendalian *intern* dan implementasi standar akuntansi pemerintah berpengaruh positif dan signifikan pada kualitas informasi akuntansi pada kualitas informasi pelaporan keuangan di Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Kabupaten Gianyar.

Hasil penelitian Indriasari dan Nahayarto (2008) menunjukan bahwa pemanfaatan teknologi informasi, dan pengendalian intern akuntansi memiliki pengaruh positif terhadap keterandalan informasi pelaporan keuangan pemerintah daerah tetapi kapasitas SDM berpengaruh negatif.

### **Pengaruh Penerapan Sistem Pengendalian Internal Pemerintah dan Kompetensi SDM terhadap kualitas Laporan Keuangan Instansi Pemerintah Daerah Kota Bandung**

Sistem pengendalian internal pemerintah dalam organisasi sektor publik adalah alat untuk mencegah terjadinya pemborosan anggaran yang tidak perlu dilakukan dalam rangka segala aspek dan untuk mengurangi penggunaan sumber daya yang tidak efisien. Pengaruh sistem pengendalian internal pemerintah terhadap kualitas LKPD pemerintah kabupaten/kota bersifat satu arah yaitu dimana semakin baik pengendalian internal pemerintah dan kompetensi sumber daya manusia, maka kualitas LKPD pemerintah Kabupaten/Kota yang dihasilkan akan lebih baik juga (PP No. 60 Tahun 2008).

Maka hipotesis penelitian sebagai berikut:

H1: Sistem Pengendalian Internal pemerintah berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah

H2: Kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah

*H3: Pelaksanaan Sistem Pengendalian Internal Pemerintah dan Kompetensi sumber daya manusia secara simultan berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah*

## **METODE PENELITIAN**

Metode yang digunakan pada penelitian ini adalah metode statistik deskriptif. Statistik deskriptif adalah statistik yang berfungsi untuk mendeskripsikan atau memberi gambaran terhadap objek yang diteliti melalui data sampel atau populasi sebagaimana adanya, tanpa melakukan analisis dan membuat kesimpulan yang berlaku untuk umum (Sugiyono: 2011).

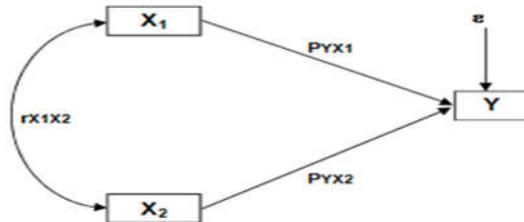
Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer, yang diperoleh melalui survei dengan menggunakan kuesioner.

Kuesioner disusun dengan menggunakan skala likert tentang karakteristik populasi yang diteliti (Supranto: 2000).

Responden dalam penelitian ini adalah pegawai satuan kerja perangkat daerah pemerintah daerah Kota Bandung. Data hasil jawaban responden dianalisis dengan menggunakan analisis jalur sebagai alat dengan menggunakan uji hipotesis untuk menganalisa data tersebut valid dan reliabel maka dilakukan:

- 1) Pengujian kualitas data (uji validitas dan uji reliabilitas)
- 2) Uji Asumsi Klasik (uji normalitas, uji multikolinearitas, uji heteroskedastisitas)

- 3) Uji Hipotesis. Uji hipotesis pada penelitian ini menggunakan uji *path analysis*



Gambar 3. Diagram Jalur (Path Diagram)

Keterangan:

X<sub>1</sub>: Sistem pengendalian internal pemerintah

X<sub>2</sub>: Kompetensi sumber daya manusia

Y: Kualitas laporan keuangan

$P_{yx1}$ : Parameter struktural yang menggambarkan besarnya pengaruh X<sub>1</sub> terhadap Y

$P_{yx2}$ : Parameter struktural yang menggambarkan besarnya pengaruh X<sub>2</sub> terhadap Y

Gambar di atas dapat dibuat dalam bentuk persamaan jalur sebagai berikut:

$$Y = P_{YX1}X_1 + P_{YX2}X_2 + \varepsilon$$

Uji hipotesis pada penelitian ini terdiri dari: (a) analisis Korelasi, (b) perhitungan koefisien jalur, dan (c) menghitung koefisien determinasi.

**Tabel 2 Pedoman Pengklasifikasian Koefisien Korelasi**

No	Interval Koefisien	Tingkat
1	0,000 – 0,199	Sangat
2	0,200 – 0,399	Rendah
3	0,400 – 0,599	Sedang
4	0,600 – 0,799	Kuat
5	0,800 – 1,000	Sangat kuat

## HASIL PENELITIAN

### Hasil Uji Normalitas

**Tabel 3. Uji Normalitas**

**One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test**

			Unstandardized Residual
N			84
Normal Parameters	a,b	Mean	.0000000
		Std. Deviation	.36642858
Most Extreme Differences		Absolute	.111
		Positive	.111
		Negative	-.101
Kolmogorov-Smirnov Z			1.020
Asymp. Sig. (2-tailed)			.249

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

Analisis kenormalan berdasarkan metode Kolmogorov-Smirnov mensyaratkan kurva normal apabila nilai *Asymp. Sig.* berada di atas batas *maximum error*, yaitu 0,05. Adapun dalam analisis regresi, yang diuji kenormalan adalah residual atau variabel gangguan yang bersifat stokastik acak, maka data di atas dapat digunakan karena variabel residu berdistribusi normal

## Hasil Uji Multikolinearitas

**Tabel 4. Uji Multikolinearitas**

**Coefficients<sup>a</sup>**

Model		Collinearity Statistics	
		Tolerance	VIF
1	X1	.861	1.161
	X2	.861	1.161

a. Dependent Variable: Y

Dari output di atas dapat dilihat bahwa nilai VIF kurang dari 10, sehingga dapat disimpulkan bahwa tidak terdapat multikolinearitas dalam data.

## Hasil Uji Heteroskedastisitas

**Tabel 5. Uji Heteroskedastisitas**

**Correlations**

		Unstandardized Residual
Spearman's rho	X1	Correlation Coefficient .153
		Sig. (2-tailed) .165
		N 84
X2		Correlation Coefficient -.009
		Sig. (2-tailed) .932
		N 84

Dari output di atas dapat dilihat bahwa terdapat korelasi yang tidak signifikan. Hal ini dilihat dari nilai *p-value* (*Sig*) yang lebih besar dari 0,05. Sehingga dapat disimpulkan tidak terjadi heteroskedastisitas pada model regresi.

## HASIL UJI HIPOTESIS

### Pengujian Koefisien Jalur Secara Simultan

Hipotesis utama penelitian ini adalah penerapan sistem pengendalian internal pemerintah ( $X_1$ ) dan Kompetensi Sumber Daya Manusia ( $X_2$ ) berpengaruh terhadap Kualitas Laporan Keuangan PEMDA (Y). Hipotesis penelitian tersebut dinyatakan dalam hipotesis statistik berikut ini:

$$H_0: \rho_{yx1} = \rho_{yx2} = 0$$

$$H_1: \text{Sekurang-kurangnya ada satu } P_{yxi} \neq 0,$$

$$i = 1 \text{ dan } 2$$

Statistik uji yang digunakan adalah:

$$F = \frac{(n-k-1) \sum_{i=1}^k p_{yxi} r_{yxi}}{k(1 - \sum_{i=1}^k p_{yxi} r_{yxi})}$$

Kriteria uji, tolak  $H_0$  jika  $F$  hitung  $\geq F$  tabel, terima  $H_0$  dalam hal lainnya. Di mana  $F$  tabel diperoleh dari tabel distribusi  $F$  dengan  $\alpha = 5\%$  dan derajat bebas  $db_1 = k$ , dan  $db_2 = n-k-1$

**Tabel 6 Pengujian Secara Simultan**

Hipotesis Alternatif	F hitung	Db	F tabel	Keputusan	Kesimpulan
$X_1$ dan $X_2$ secara simultan	59.271	$db_1 = 2$	3.109	$H_0$ ditolak	Signifikan
berpengaruh		$db_2 =$			

terhadap Y		81			
------------	--	----	--	--	--

Pada tabel di atas dapat kita ketahui bahwa hasil pengujian signifikan yang berarti penerapan sistem pengendalian internal pemerintah ( $X_1$ ) dan kompetensi sumber daya manusia ( $X_2$ ) secara simultan memiliki pengaruh signifikan terhadap Kualitas laporan keuangan PEMDA (Y).

### Pengujian Koefisien Jalur Secara Parsial

Karena hasil pengujian secara keseluruhan memberikan hasil yang signifikan, maka untuk mengetahui variable bebas mana yang secara parsial berpengaruh nyata terhadap Y dapat dilanjutkan dengan pengujian secara parsial.

Untuk menguji koefisien jalur secara parsial, terlebih dahulu ditentukan rumusan hipotesisnya sebagai berikut:

$H_0 : \rho_{yx_i} = 0$  Tidak terdapat pengaruh yang nyata variabel bebas yang ke-i ( $X_i$ ) terhadap Y

$H_1 : \rho_{yx_i} \neq 0$  Terdapat pengaruh yang nyata variabel bebas yang ke-i ( $X_i$ ) terhadap Y

Statistik uji yang digunakan adalah:

$$t_i = \frac{\rho_{yx_i}}{\sqrt{\frac{(1-R^2)CR_{ii}}{n-k-1}}} \quad i = 1 \text{ dan } 2$$

Kriteria uji:

Tolak  $H_0$  jika t hitung > t table ( $t_{\alpha;n-k-1}$ )

Hasil perhitungan dapat kita lihat pada tabel berikut ini:

**Tabel 7. Pengujian Parsial**

Hipotesis	t hitung	db	t table	Keputusan	Kes
$\rho_{yx1} = 0$	5.608	81	$\pm$ 1.990	Ho ditolak	Signifikan
$\rho_{yx2} = 0$	6.575	81	$\pm$ 1.990	Ho ditolak	Signifikan

Dari tabel di atas dapat kita ketahui bahwa nilai t hitung untuk variabel penerapan sistem pengendalian internal pemerintah ( $X_1$ ) dan kompetensi sumber daya manusia ( $X_2$ ) lebih besar dari nilai t tabel, yang artinya variabel penerapan sistem pengendalian internal pemerintah ( $X_1$ ) dan Kompetensi sumber daya manusia ( $X_2$ ) secara parsial memberikan pengaruh yang signifikan terhadap kualitas laporan keuangan PEMDA (Y).

Maka dalam hal ini artinya adalah apabila pelaksanaan sistem pengendalian internal pemerintah dan kompetensi sumber daya yang dimilikinya sudah dijalankan dan dimiliki dengan baik maka kualitas laporan keuangan pemerintah daerah akan semakin baik dan berkualitas.

### **Pengaruh Langsung dan Tidak Langsung**

**Tabel 8. Pengaruh Langsung dan Tidak Langsung Penerapan Sistem Pengendalian Internal Pemerintah terhadap Kualitas Laporan Keuangan**

Pengaruh langsung dan tidak langsung		Besar Kontribusi
X1 langsung	$\rho_{yx2}\rho_{yx2}$	18.3%

X1 melalui X2	$\rho_{yx2}R_{x2x1}\rho_{yx1}$	8.0%
<b>Total pengaruh X2 terhadap Y</b>		<b>26.3%</b>

Dari tabel di atas dapat kita ketahui bahwa total pengaruh yang diberikan variabel penerapan sistem pengendalian internal pemerintah ( $X_1$ ) terhadap variabel kualitas laporan keuangan PEMDA (Y) adalah sebesar 26.3%. Artinya penerapan sistem pengendalian internal pemerintah berpengaruh sebesar 26,3% dalam terciptanya kualitas laporan keuangan yang baik, sisanya dipengaruhi oleh variabel variabel lain.

**Tabel 9. Pengaruh Langsung dan Tidak langsung Kompetensi SDM terhadap Kualitas Laporan Keuangan**

<b>Pengaruh langsung dan tidak langsung</b>		<b>Besar Kontribusi</b>
X2 langsung	$\rho_{yx2}\rho_{yx2}$	25.1%
X2 melalui X1	$\rho_{yx2}R_{x2x1}\rho_{yx1}$	8.0%
<b>Total pengaruh X2 terhadap Y</b>		<b>33.1%</b>

Dari tabel di atas dapat kita ketahui bahwa total pengaruh yang diberikan variabel kompetensi sumber daya manusia ( $X_2$ ) terhadap variabel kualitas laporan keuangan PEMDA (Y) adalah sebesar 33,1. Artinya kompetensi sumber daya manusia berpengaruh sebesar 33,1 % dalam terciptanya kualitas laporan keuangan yang baik, sisanya dipengaruhi oleh variabel- variabel lain.

## **PEMBAHASAN**

### **Sistem Pengendalian Internal Terhadap Kualitas Laporan Keuangan**

Hasil uji statistik mengenai pengaruh pelaksanaan sistem pengendalian internal pemerintah terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah menunjukkan bahwa penerapan sistem pengendalian internal pemerintah berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah Kota Bandung.

Berdasarkan hasil jawaban responden dapat digambarkan bahwa indikator sistem pengendalian internal pemerintah pada SKPD Kota Bandung sebagai berikut:

Dari jawaban responden menunjukkan bahwa:

<b>Dimensi</b>	<b>Skor</b>	<b>Skor Ideal</b>	<b>Persentase</b>
dimensi lingkungan pengendalian	2310	2940	78,6%
dimensi Penilaian Resiko	1023	1260	81,1%
dimensi Kegiatan Pengendalian	2225	2940	75,6%
dimensi Informasi dan Komunikasi	669	840	79,6 %
dimensi Pemantauan	1065	1260	84,5%
Total	7292	9240	73,73%
Persentase	78,9%		

#### **Lingkungan Pengendalian**

Total jawaban responden mengenai lingkungan pengendalian adalah sebesar 2.310 dari skor ideal 2.940. Hal ini menunjukkan bahwa lingkungan pengendalian pada SKPD Kota Bandung telah berjalan belum cukup baik.

Lingkungan pengendalian merupakan pengendalian yang mempengaruhi keseluruhan organisasi dan menjadi "atmosfir individu organisasi di dalam melakukan aktivitas dan melaksanakan tanggung jawab atas pengendalian yang menjadi bagiannya. Dengan kata lain, lingkungan pengendalian merupakan pondasi dasar yang mendasari suatu sistem pengendalian intern pemerintah. Apabila lingkungan pengendalian menunjukkan kondisi yang baik, maka dapat memberi pengaruh yang cukup baik bagi suatu organisasi, namun sebaliknya, apabila lingkungan pengendalian jelek, mengindikasikan bahwa organisasi tersebut tidak sehat (Herawati: 2014).

Penekanan, integritas dan nilai etika, komitmen terhadap kompetensi yang dibutuhkan oleh SKPD. Pemimpin yang melaksanakan pengendalian dengan baik, pendelegasian wewenang dan tanggung jawab yang tepat, dibuatnya kebijakan-kebijakan tentang pembinaan sumber daya manusia serta terciptanya hubungan yang baik dengan instansi pemerintah terkait telah dinyatakan oleh responden dalam kategori baik.

Penerapan untuk dimensi lingkungan pengendalian dalam pemerintah Kota Bandung sejauh ini sebagian sudah berjalan dengan baik, tetapi sebagian lagi belum. Lingkungan pengendalian yang sudah baik dapat dilihat diterapkannya bentuk struktural entitas yang sudah sesuai dengan kebutuhan dan juga pembagian tanggung jawab yang jelas di dalam entitas pemerintah. Lalu, sumber daya manusia sudah menjadi perhatian utama.

### **Penilaian resiko**

Total jawaban responden mengenai penilaian risiko adalah sebesar 1023 dari skor ideal 1260. Hal ini menunjukkan bahwa SKPD Kota Bandung telah mampu menilai risiko terkait aktivitas yang dilakukan oleh SKPD. Risiko yang dihadapi oleh SKPD antara lain kemungkinan pandangan buruk publik terhadap kinerja SKPD, terjadi kemungkinan pelaporan aset yang tidak dapat dipertanggung

jawabkan, adanya kemungkinan ketidaksesuaian pencatatan terhadap jumlah aset yang dimiliki oleh SKPD akibat kurangnya bukti atau laporan, atau tidak dilakukannya *update* data oleh SKPD.

### **Aktivitas Pengendalian**

Total jawaban responden mengenai mengenai kegiatan pengendalian adalah 2.225 dari skor ideal 2.940. Hal ini menunjukkan bahwa SKPD telah melakukan aktivitas pengendalian dengan baik terkait aktivitas yang dilakukan. Di mana aktivitas pengendalian antara lain adanya pejabat tinggi atau senior yang mengawasi mekanisme di SKPD terhadap rencana yang telah disusun, diberikan orientasi, pelatihan dan dukungan sarana prasarana lainnya dalam menjalankan tugas, disusunnya transaksi pengendali yang menjadi alat untuk mencocokkan jumlah-jumlah transaksi yang dibuat, adanya aktivitas pemeriksaan dan pencatatan terhadap akses dokumen serta peralatan pengolahan data pada bagian pembukuan, dibuatnya indikator pengukuran kinerja serta dilakukan *review* untuk setiap bagian di SKPD, adanya pemisahan tugas dan tanggung jawab sesuai fungsi akuntansi khususnya baik dalam pencatatan penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah, adanya otorisasi terhadap kegiatan-kegiatan dalam penyusunan LKPD.

Penerapan dimensi kegiatan pengendalian dalam pemerintah Kota Bandung sebagian besar sudah berjalan dengan baik seperti diterapkannya:

1. Otorisasi yang memadai. Pimpinan instansi pemerintah menetapkan dan mengkomunikasikan syarat dan ketentuan otorisasi kepada pegawai.
2. Perancangan dan penggunaan dokumen dan catatan yang memadai
3. Pemisahan fungsi yang memadai. Pimpinan instansi pemerintah harus menjamin bahwa seluruh aspek utama transaksi tidak dikendalikan oleh 1(satu) orang.

## **Informasi dan Komunikasi**

Total jawaban responden mengenai mengenai informasi dan komunikasi adalah sebesar 669 dari skor ideal 840. Hal ini menunjukkan bahwa informasi dan komunikasi pada SKPD dikatakan baik. Setiap aktivitas dari SKPD memiliki catatan, laporan guna menjadi informasi yang dapat dikomunikasikan dengan baik di antara para personel SKPD. Informasi tersebut terkait dengan bukti transaksi dan laporan terhadap transaksi yang dilakukan di SKPD, adanya pengkomunikasian bukti transaksi dan laporannya terhadap pejabat dan pihak yang berwenang dalam mengotorisasi laporan keuangan pemerintah daerah, laporan yang dibuat dikomunikasikan dan diotorisasi dengan tepat waktu oleh pejabat yang berwenang dalam mengotorisasi laporan tersebut.

## **Aktivitas Pemantauan**

Total jawaban responden mengenai mengenai aktivitas pemantauan adalah sebesar 1.065 dari skor ideal 1.260. Hal ini menunjukkan bahwa aktifitas pemantauan pada SKPD telah berjalan dengan baik. Ini pun telah menggambarkan bahwa SKPD melaksanakan rekomendasi mengenai pengendalian internal, melakukan evaluasi secara terpisah terhadap temuan audit, serta melakukan tindak lanjut dari temuan audit. Di mana adanya temuan audit mengenai masih banyaknya aset pemerintah kota Bandung yang belum dicatat, terdapat tumpang tindih dalam surat ketetapan pajak daerah mengenai kewenangan pajak daerah tertentu dan dalam hal ini SKPD melakukan tindak lanjut dengan pelaksanaan perbaikan struktur internal dalam hal dokumentasi atas aset dan dipantau langsung oleh pejabat SKPD terkait.

Penerapan untuk dimensi pemantauan dalam pemerintah Kota Bandung sejauh ini sebagian besar sudah berjalan dengan baik, seperti sudah diterapkannya kegiatan pengelolaan rutin, supervisi,

pembandingan, rekonsiliasi. Entitas juga sudah menerapkan evaluasi yang diselenggarakan secara terpisah melalui penilaian sendiri, *review*, dan pengujian efektivitas sistem pengendalian intern yang dapat dilakukan oleh aparat pengawasan intern pemerintah atau eksternal. Lalu, rekomendasi tersebut ditindaklanjuti dan di-*review* sesuai dengan mekanisme penyelesaian rekomendasi hasil audit.

Sistem pengendalian internal pemerintah yang belum baik ini mendukung pada perolehan opini wajar dengan pengecualian dari Badan Pemeriksa Keuangan atas laporan keuangan pemerintah Kota Bandung.

### **Kompetensi Sumber Daya Manusia Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Dari hasil pengujian menunjukkan bahwa kompetensi sumber daya manusia signifikan mempengaruhi kualitas laporan keuangan daerah secara parsial, dengan pengujian dua pihak di mana tingkat signifikansi sebesar 0,05 dan derajat bebas. Dengan demikian, diperoleh *t-tabel* sebesar 1.990 dan *t-hitung* sebesar 6.575, sehingga  $1.990 < 6.575$  *t-hitung*.

Berdasarkan formula yang diuraikan pada pengujian hipotesis, maka  $H_0$  ditolak. Artinya kompetensi sumber daya manusia berpengaruh secara parsial terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Berdasarkan hasil jawaban responden dapat digambarkan bahwa indikator kompetensi sumber daya manusia pada DPKAD sebagai berikut:

<b>Dimensi</b>	<b>Skor</b>	<b>Skor Ideal</b>	<b>Persentase</b>
dimensi pengetahuan	2621	3360	78,0%
dimensi keahlian	2213	2940	75,3%
dimensi sikap	1966	2520	78,0%
Total	6800	8820	77,1%
Persentase	77,1 %		

### **Pengetahuan (*Knowledge*)**

Total jawaban responden mengenai mengenai mengenai latar belakang pendidikan adalah 2621 dari skor ideal yaitu 3360. Hal ini menunjukkan bahwa pengetahuan yang dimiliki sumber daya manusia pada SKPD belum cukup memadai dengan bidang pekerjaan yang dibutuhkan, terutama bidang pengetahuan akuntansi.

### **Keahlian (*Skill*)**

Total jawaban responden mengenai mengenai mengenai keahlian adalah 2213 dari skor ideal 2940. Yang berarti juga SDM bidang akuntansi belum cukup memadai

### **Sikap (*Attitude*)**

Total jawaban responden mengenai mengenai mengenai dimensi sikap adalah 1.966 dari skor ideal 2.520. Ini juga menunjukkan bahwa sikap kerja yang ditunjukkan terkait dengan penyajian laporan keuangan belum seperti yang diharapkan.

### **Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Laporan keuangan merupakan bentuk pertanggung jawaban atas kepengurusan sumber daya ekonomi yang dimiliki oleh suatu entitas. Maka dari itu laporan keuangan harus memiliki kualitas yang baik. Berdasarkan hasil jawaban responden mengenai indikator kualitas laporan keuangan daerah maka peneliti melakukan pembahasan sebagai berikut.

- 1) Memiliki manfaat dan umpan balik & prediktif. Total skor dari jawaban responden adalah 722 dari 840. Ini menunjukkan bahwa laporan keuangan belum banyak memberikan manfaat umpan balik terhadap proses akuntansi. Laporan keuangan juga belum dijadikan bahan pertimbangan utama dalam memprediksi kinerja di masa mendatang.

- 2) Tepat waktu. Total skor jawaban responden terhadap indikator tepat waktu adalah sebesar 372 dari skor ideal 420. Artinya dalam hal ini, LKPD yang dihasilkan oleh SKPD Kota Bandung cukup tepat waktu penyajiannya. Hal ini pun menggambarkan cukup efektifnya kinerja dari setiap SKPD dalam menyajikan LKPD tepat waktu. LKPD Kota Bandung disampaikan dalam periode sesuai dengan peraturan yaitu pada masa 3 bulan setelah periode anggaran berakhir.
- 3) Lengkap. Total skor jawaban responden terhadap indikator kelengkapan laporan keuangan pemerintah daerah adalah sebesar 374 dari skor ideal 420. Artinya dalam hal ini LKPD yang dihasilkan dianggap sudah menyajikan secara cukup lengkap informasi akuntansi. Kelengkapan LKPD tersebut dapat diukur melalui kelengkapan dokumen-dokumen pendukung/bukti terkait jumlah-jumlah akun yang terdapat dalam LKPD.
- 4) Penyajian secara jujur. Total skor jawaban responden terhadap indikator penyajian secara jujur adalah sebesar 731 dari skor ideal 840. Hal ini menunjukkan bahwa informasi yang tersaji di LKPD dinyatakan secara cukup jujur dan cukup wajar. LKPD yang disajikan secara jujur dan wajar adalah LKPD yang disajikan sesuai dengan kenyataan dan sesuai dengan ketentuan standar akuntansi pemerintahan.
- 5) Dapat diverifikasi. Total skor jawaban responden terhadap indikator dapat diverifikasi adalah sebesar 353 dari skor ideal 420. Hal ini menunjukkan bahwa telah terdapat metode, prosedur, dan ukuran yang jelas dalam menyusun LKPD sehingga dapat diverifikasi. Hal ini seperti dilihat bahwa LKPD telah disusun berdasarkan nilai mata uang rupiah, susunan terhadap LKPD yang meliputi LRA, neraca, laporan arus kas, serta catatan atas laporan keuangan, serta sumber data yang digunakan berdasarkan bukti dan telah diotorisasi oleh ketua masing masing SKPD bidang akuntansi.

- 6) Netral. Total skor jawaban responden terhadap indikator penyajian secara jujur/netral melalui 2 butir pernyataan adalah sebesar 726 dari skor ideal 840. Hal ini menunjukkan bahwa informasi yang tersaji di LKPD telah dibuat secara independen dan diarahkan pada kebutuhan umum pengguna. Dalam hal ini LKPD telah dibuat tanpa adanya intervensi dari pihak manapun dan tidak memihak/dibuat demi menguntungkan satu pihak baik SKPD maupun kepentingan pribadi pihak-pihak yang menggunakan LKPD.
- 7) Konsistensi. Total skor jawaban responden terhadap indikator penyajian secara konsistensi adalah sebesar 360 dari skor ideal 420. Hal ini menunjukkan bahwa informasi yang tersaji di LKPD dinyatakan secara konsisten pada setiap periodenya yakni periode 2015 – 2016.
- 8) Dapat dibandingkan. Total 55 skor jawaban terhadap indikator dapat dibandingkan adalah sebesar 718 dari skor ideal 840. Hal ini menunjukkan bahwa informasi yang dicantumkan dalam LKPD dapat dibandingkan dengan LKPD periode sebelumnya. Dalam hal ini adalah di mana informasi mengenai kondisi aset, hutang, serta penggunaan dana dan anggaran dapat dibandingkan peningkatan atau penurunannya dari periode masa kini dan masa lalu.
- 9) Dapat dipahami. Total skor jawaban responden terhadap indikator dapat dipahami melalui 3 butir pernyataan adalah sebesar 1078 dari skor ideal 1260. Hal ini menunjukkan bahwa informasi yang tersaji di LKPD belum cukup dipahami oleh para pengguna LKPD yakni para pegawai di SKPD, BPK selaku pemeriksa laporan keuangan pemerintah, serta khalayak umum sehingga masih membutuhkan penjelasan yang lebih baik.

Dari sembilan indikator tersebut pemerintah daerah Kota Bandung baru pada level cukup baik untuk penilaian kualitas laporan keuangan.

## **KESIMPULAN**

Berdasarkan dari hasil penelitian, pengujian hipotesis, dan interpretasi hasil penelitian, dapat ditarik kesimpulan sebagai berikut:

- 1) Secara bersama-sama, penerapan Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (SPIP) dan kompetensi sumber daya Manusia (SDM) berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah Kota Bandung dan pengaruhnya sebesar 59,2 %.
- 2) Penerapan Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (SPIP) berpengaruh positif signifikan terhadap laporan keuangan pemerintah daerah Kota Bandung dan pengaruhnya sebesar 26,3 %.
- 3) Kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif signifikan terhadap laporan keuangan pemerintah daerah Kota Bandung dan pengaruhnya sebesar 33,1 %.

## **SARAN**

### **Saran untuk Pemerintah Kota Bandung**

Peneliti bermaksud mengajukan saran yang diharapkan dapat menjadi masukan berguna bagi pihak yang berkepentingan, yaitu sebagai berikut:

Bagi Pemerintah Kota Bandung harus lebih memperhatikan implementasi sistem pengendalian internal di setiap instansi yang ada di lingkungan, terutama terhadap pengamanan aset dan identifikasi aset, juga harus melaksanakan proses seleksi yang ketat dan sesuai agar pegawai yang ditetapkan di bagian akuntansi adalah yang memiliki kompetensi yang memadai dan sesuai dengan yang dipersyaratkan.

### **Saran Untuk Peneliti Selanjutnya**

1. Diharapkan dapat menguji variabel-variabel lain yang berhubungan terhadap kualitas laporan keuangan daerah.

2. Diharapkan lebih membahas secara lebih rinci mengenai komitmen pimpinan dalam pelaksanaan sistem pengendalian internal pemerintah dan tindak lanjut audit.

## **DAFTAR PUSTAKA**

- Anthony, Robert N dan Vijay Govindarajan. 2001. *Management Control System*. 10<sup>th</sup> Edition
- Arens, Alvin. A, Randal J.E dan Mark S.B. 2008. *Auditing and Assurance Service an Integrated Approach, 11 Edition*. New Jersey: Prentice-Hall.
- Blanchard, P. Nick & James W. Thacker. 2000. *Effective Training: Systems, Strategies, and Practices*. USA: Prentice-Hall, Inc
- Choirunisah, Fariziah. 2008. *Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kualitas Informasi Laporan Keuangan yang Dihasilkan Sistem Akuntansi Instansi*. Tesis. Maksi UGM, Yogyakarta.
- COSO. 2013. *Internal Control-Integrated Framework*. Diakses dari [www.coso.org](http://www.coso.org) pada tanggal 19 Maret 2017.
- Governmental Accounting Standards Boards (GASB). 1999. *Concepts Statement No. 1: Objectives of Financial Reporting*. Norwalk.
- Herawati, Tuti. 2014, *Pengaruh Pengendalian Intern terhadap Kualitas Laporan Keuangan. Survei Pada Organisasi Perangkat Daerah Pemda Cianjur*. *Jurnal Akuntansi* Vol VI, No. 1. 5-6
- Hevesi, G. Alan. 2005. *Standards for Internal Control in New York State Government*. [www.osc.state.ny.us](http://www.osc.state.ny.us)
- Indriasari, Desi. 2008. *Pengaruh Kapasitas Sumber Daya Manusia, Pemanfaatan Teknologi Informasi dan Sistem*

*Pengaruh Pelaksanaan Sistem,.....*

Pengendalian Intern terhadap Nilai Informasi Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah. *Jurnal SNA*. Palembang: Politeknik Negeri Sriwijaya.

Ihyaul Ulum. MD. 2004. *Akuntansi Sektor Publik: Sebuah Pengantar*. Malang: Universitas Muhammadiyah Malang

Mardiasmo. 2000. *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: Andi

Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008. Sistem Pengendalian Internal Pemerintah, BPKP.

Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010 tentang “*Standar Akuntansi Pemerintahan*”.

Roviyantie, Devi. 2011. Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia dan Keuangan Daerah terhadap Kualitas Laporan Keuangan. *Jurnal Universitas Siliwangi*.

Sugiyono. 2006. *Metode Penelitian Bisnis*. Bandung: Alfabeta