

## PENGARUH PENERAPAN STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN DAN SISTEM PENGENDALIAN INTERN TERHADAP KUALITAS LAPORAN KEUANGAN

Sarda Devi

*Sardadevi60@gmail.com*

Nur Handayani

Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia (STIESIA) Surabaya

### ABSTRACT

*This research is aimed to find out the influence of the implementation of government accounting standards and internal control system to the quality of local government financial statements on the Local Apparatus Working Unit (SKPD) of Surabaya city. The data is the primary data. The data has been collected by issuing questionnaires to the respondents. The population is SKPD offices of Surabaya city. The samples have been selected by using purposive sampling technique and the criteria the Department of SKPD in Surabaya, the Department which allows data collection methods in the form of Questionnaire, Head of accounting or finance department, Accounting staff or financial administration. The results showed that the implementation of government accounting standards give a positive influence on the quality of local government financial statements, it can be interpreted that the increased application of government accounting standards will be followed by increased quality of local government financial statements. The government's internal control system give a positive influence on the quality of local government financial reports, it can be interpreted that the increase of internal government control system will be followed by increasing the quality of local government financial statements*

*Keywords: The quality of local government financial statements, the implementation of government accounting standards, government internal control system*

### ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh penerapan standar akuntansi pemerintahan dan sistem pengendalian intern pemerintah terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Kota Surabaya. Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer. Data dikumpulkan melalui penyebaran kuesioner kepada responden. Populasi penelitian ini adalah dinas SKPD kota Surabaya. Sampel ditentukan dengan teknik *purposive sampling*, dengan kriteria yaitu Dinas pada SKPD kota Surabaya, Dinas yang mengizinkan metode pengumpulan data berupa Kuesioner, Kepala bagian akuntansi atau penatausahaan keuangan, Staf bagian akuntansi atau penatausahaan keuangan. Hasil penelitian menunjukkan bahwa penerapan standar akuntansi pemerintahan mempunyai pengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah, dapat diartikan bahwa meningkatnya penerapan standar akuntansi pemerintahan akan diikuti oleh meningkatnya kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Sistem pengendalian intern pemerintah mempunyai pengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah, dapat diartikan bahwa meningkatnya sistem pengendalian intern pemerintah akan diikuti oleh meningkatnya kualitas laporan keuangan pemerintah daerah

Kata Kunci: Kualitas laporan keuangan pemerintah daerah, penerapan standar akuntansi pemerintahan, sistem pengendalian intern pemerintah

### PENDAHULUAN

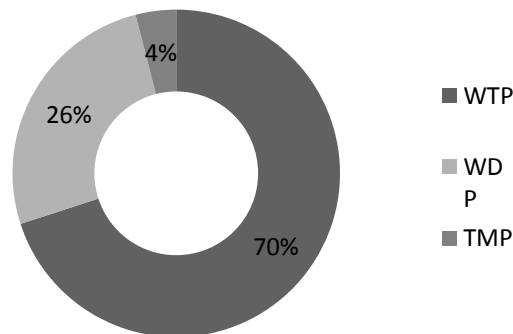
Fenomena yang berkembang di sektor publik saat ini dalam rangka mendukung terwujudnya tata pemerintahan yang baik (*Good Governance*) dalam penyelenggaraan negara adalah meningkatnya kewajiban mewujudkan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara. Salah satu upaya untuk mencapai transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara adalah dengan penyampaian

pertanggungjawaban keuangan pemerintah yang memenuhi prinsip-prinsip, tepat waktu dan disusun dengan mengikuti Standar Akuntansi Pemerintah yang telah diterima secara umum. Dalam menghadapi fenomena tersebut dan untuk mewujudkan tata kelola pemerintah yang baik (*Good Governance*) diperlukan reformasi khususnya di bidang akuntansi pemerintahan sehingga terbentuk sistem yang tepat. Salah satu reformasi tersebut adalah adanya desentralisasi keuangan dan otonomi daerah. Dalam hal desentralisasi keuangan dan otonomi daerah yang berkaitan dengan pengelolaan keuangan, pemerintah telah mengeluarkan satu paket kebijakan tentang pengelolaan keuangan negara yaitu: Penetapan Undang-undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, Undang-undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, Undang-undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara.

Laporan keuangan adalah output dari sistem akuntansi yang bermanfaat untuk mempertanggungjawabkan kinerja keuangan, dan juga memberikan informasi yang berkualitas bagi pihak-pihak yang berkepentingan sebagai dasar pembuatan keputusan. Dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010 disebutkan bahwa laporan keuangan yang berkualitas adalah laporan keuangan yang memenuhi ukuran-ukuran normatif. Karakteristik kualitatif laporan keuangan yaitu relevan, andal, dapat dibandingkan, dan dapat dipahami. Laporan keuangan dikatakan relevan apabila informasi yang ada didalamnya dapat mempengaruhi keputusan pengguna untuk memprediksi masa depan, mengevaluasi masa lalu dan masa kini. Laporan keuangan dikatakan andal apabila informasi yang tersaji dalam laporan keuangan bebas dari pengertian menyesatkan dan salah saji material, menyajikan fakta secara jujur serta dapat diverifikasi. Laporan keuangan dikatakan dapat dibandingkan apabila informasi yang termuat dalam laporan keuangan dapat dibandingkan dengan laporan tahun sebelumnya atau laporan entitas lain. Laporan keuangan dikatakan Dapat dipahami apabila informasi dalam laporan keuangan dapat dipahami oleh pengguna dan dinyatakan dalam bentuk yang sesuai dengan pemahaman pengguna.

Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) adalah perangkat daerah pada pemerintah daerah selaku pengguna anggaran atau pengguna barang (PERMENDAGRI No. 64 Tahun 2013). SKPD merupakan pelaksana fungsi eksekutif yang harus berkoordinasi agar penyelenggaraan pemerintahan berjalan dengan baik. Kepala SKPD harus menyusun Laporan Keuangan Pemerintah Daerah sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan atas transaksi keuangan, aset, dan ekuitas dana, termasuk transaksi pendapatan dan belanja yang berada dalam tanggungjawabnya, untuk disampaikan kepada Gubernur/Bupati/Walikota dalam rangka memenuhi pertanggungjawaban pelaksanaan APBD. LKPD disampaikan kepada Gubernur/Bupati/Walikota selambat-lambatnya 2 bulan setelah tahun anggaran berakhir, kemudian disampaikan pada Badan Pemeriksa Keuangan selambat-lambatnya 3 bulan setelah tahun anggaran berakhir. Laporan Keuangan pemerintah Daerah setiap tahunnya diawasi dan diaudit oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) untuk diberikan opini dalam rangka meningkatkan kredibilitas laporan. Dalam hal ini BPK dapat memberikan 4 macam opini, yaitu: Wajar Tanpa Pengecualian (WTP), Wajar Dengan Pengecualian (WDP), Tidak Wajar (TW), dan tidak memberikan pendapat (Disclaimer). Dari pemeriksaan yang dilakukan oleh badan pemeriksa keuangan dalam IHPS I tahun 2017 yang memuat hasil pemeriksaan atas 537 Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD), BPK memberikam 375 opini WTP (70%), 139 Opini WDP (26%), dan 23 opini TMP (4%) seperti disajikan pada Gambar 1. Dalam 5 tahun terakhir (2012-2016) seperti dijelaskan dalam IHPS I Tahun 2017 opini LKPD mengalami perbaikan, selama periode tersebut LKPD yang memperoleh opini WTP naik sebesar 47%. Kenaikan kualitas LKPD tersebut didukung oleh upaya-upaya pemerintah daerah dalam melakukan perbaikan atas kelemahan yang terjadi pada tahun 2015 dengan melakukan perbaikan atas kelemahan Sistem Pengendalian Intern maupun

ketidapatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, sehingga akun-akun dalam LKPD telah disajikan dan diungkapkan sesuai dengan SAP.



Sumber: [www.bpk.go.id](http://www.bpk.go.id)- IHPS I Tahun 2017

Gambar 1.

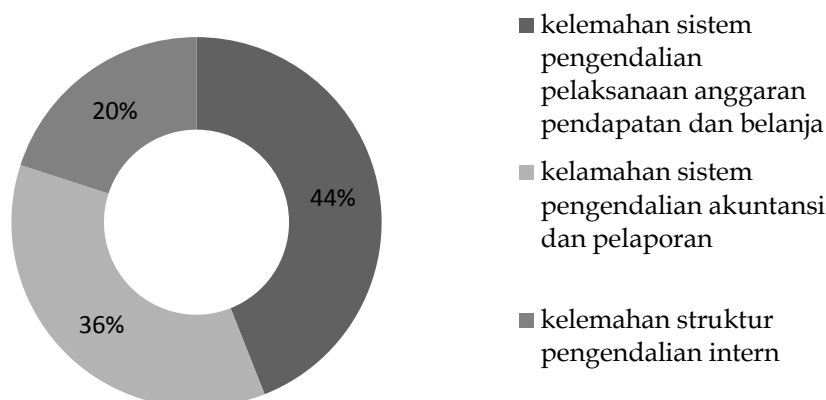
Grafik Opini LKPD Tahun 2016

Dalam Undang-Undang nomor 17 Tahun 2003 pasal 32 tentang Keuangan Negara yang mengamanatkan bentuk dan isi laporan pertanggungjawaban pelaksanaan APBN/APBD disusun dan disajikan sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan. Untuk melaksanakan ketentuan pasal 32 Undang-Undang nomor 17 tahun 2003 pemerintah telah menetapkan Peraturan Pemerintah nomor 24 tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan. Dalam PP Nomor 24 tahun 2005 disebutkan bahwa Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) adalah prinsip-prinsip yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah, dengan demikian SAP merupakan persyaratan yang berkekuatan hukum untuk meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah. SAP disusun oleh Komite Standar Akuntansi Pemerintahan (KSAP) independen setelah mendapat pertimbangan dari Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Strategi pengembangan SAP dilakukan melalui transisi dari basis kas menuju akrual yang disebut dengan *Cash Toward accrual*. Penerapan PP Nomor 24 Tahun 2005 masih bersifat sementara, sebagaimana diamanatkan dalam pasal 36 ayat 1 Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 yaitu selama pengakuan dan pengukuran pendapatan dan belanja berbasis akrual belum dilaksanakan maka digunakan pengakuan dan pengukuran berbasis kas, serta pengakuan dan pengukuran berbasis akrual dilaksanakan selambat-lambatnya 5 tahun. Oleh karena itu Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 perlu diganti dengan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual.

Lingkup Peraturan Pemerintah nomor 71 tahun 2010 ini meliputi SAP berbasis akrual dan SAP Berbasis Kas Menuju akrual. Penerapan SAP berbasis akrual membawa perubahan besar dalam pelaporan keuangan di Indonesia, yaitu perubahan dari basis kas menuju akrual menjadi basis akrual penuh dalam pengakuan dan pengukuran transaksi keuangan pemerintah. Menurut PP No. 71 Tahun 2010, Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual adalah SAP yang mengakui pendapatan, beban, aset, utang dan ekuitas dalam laporan financial berbasis akrual, serta mengakui pendapatan, belanja, dan pembiayaan dalam pelaksanaan anggaran berdasarkan basis yang ditetapkan dalam APBN dan APBD. Laporan keuangan yang dihasilkan dari penerapan SAP berbasis akrual dimaksudkan untuk memberikan manfaat yang lebih baik bagi para pemangku kepentingan, baik para pengguna laporan keuangan maupun para pemeriksa laporan keuangan pemerintah,

dibandingkan dengan biaya yang dikeluarkan. Hal ini sejalan dengan salah satu prinsip akuntansi yaitu bahwa biaya yang dikeluarkan sebanding dengan manfaat yang diperoleh.

Namun berdasarkan IHPS 1 Tahun 2017 Atas LKPD yang belum memperoleh opini WTP umumnya karena terdapat akun-akun dalam laporan keuangan yang disajikan tidak sesuai dengan SAP. Permasalahan ketidaksesuaian penyajian akun dengan SAP terdiri dari tiga akun terbesar yang mempengaruhi kewajaran penyajian LKPD tahun 2016 adalah akun aset lancar, aset tetap, dan belanja operasi. Oleh sebab itu diharapkan seluruh pemerintah daerah dapat menyajikan laporan keuangan sesuai dengan SAP yang berlaku. Dalam rangka meningkatkan kinerja, transparansi dan akuntabilitas dalam pengelolaan keuangan negara, pemerintah mengatur dan menyelenggarakan sistem pengendalian intern dilingkungan pemerintahan secara menyeluruh dengan ditetapkannya Peraturan Pemerintah No 60 Tahun 2008 tentang sistem pengendalian intern pemerintah. Sesuai dengan penjelasan Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 pasal 16 ayat 1, salah satu kriteria yang digunakan oleh BPK dalam meneliti kewajaran informasi keuangan adalah efektivitas Sistem Pengendalian Intern. Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008, Sistem Pengendalian Intern (SPI) merupakan proses yang integral pada kegiatan dan tindakan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan yang memadai atas tercapainya tujuan organisasi yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan asset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Hasil pemeriksaan BPK atas 537 laporan keuangan pemerintah daerah mengungkapkan 6053 kelemahan sistem pengendalian intern yang terdiri atas 2156 permasalahan kelemahan sistem pengendalian akuntansi dan pelaporan, 2657 permasalahan kelemahan sistem pengendalian pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja, dan 1240 permasalahan kelemahan struktur pengendalian intern. Komposisi permasalahan kelemahan SPI tersebut disajikan pada Gambar 2.



Sumber: [www.bpk.go.id](http://www.bpk.go.id)-IHPS I Tahun 2017

Gambar 2.

#### Komposisi Permasalahan Kelemahan SPI Atas Pemeriksaan LKPD Tahun 2016

Secara umum pemerintah daerah menyatakan sependapat dengan temuan BPK. Terhadap permasalahan tersebut BPK merekomendasikan kepala daerah antara lain untuk memerintahkan pejabat yang bertanggungjawab agar membuat laporan keuangan sesuai dengan peraturan yang berlaku, memberikan pelatihan dan pembinaan, menyusun kebijakan/SOP yang diperlukan, serta segera menindaklanjuti rekomendasi hasil pemeriksaan BPK tahun sebelumnya. Untuk melaksanakan Peraturan Pemerintah No 60 Tahun 2008 Pemerintah Kota Surabaya Mengundang Peraturan Walikota Nomor 51 Tahun 2010. Menurut Perwali tersebut, proses pengembangan SPIP dibentuk oleh satuan



## TINJAUAN TEORITIS

### *Agency Theory* (Teori Keagenan)

Teori keagenan merupakan konsep yang mendasari adanya pelaporan keuangan yang akuntabel dan transparan pada organisasi sektor publik. Teori agen ini digunakan untuk menjelaskan bahwa pemerintah sebagai pihak pemegang amanah (agen) berkewajiban untuk menyajikan, melaporkan serta mengungkapkan segala aktivitas yang menjadi tanggungjawabnya kepada para pemberi amanah (prinsipal) dalam hal ini adalah masyarakat yang memiliki hak untuk meminta pertanggungjawaban tersebut. Teori keagenan adalah teori yang terjadi akibat adanya perbedaan kepentingan antara prinsipal dan agen sehingga timbul suatu konflik. Konflik kepentingan antara prinsipal dan agen terjadi berdasarkan asumsi bahwa masing-masing individu semata-mata termotivasi oleh kepentingan dirinya sendiri. Perusahaan untuk mencapai tujuannya dalam hal ini prinsipal sebagai pemberi amanah akan mengontrak agen sebagai pemegang amanah untuk melakukan pengelolaan sumber daya dalam perusahaan dan bertanggungjawab atas tugas yang dibebankan kepadanya sedangkan prinsipal berkewajiban memberikan imbalan pada agen (Santoso, 2016). Akuntabilitas publik adalah kewajiban pihak pemegang amanah (*agent*) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggungjawabnya kepada pihak pemberi amanah (*principal*) yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban tersebut (Mardiasmo, 2009:20). Akuntabilitas publik terdiri dari 2 macam, yaitu: (1) Akuntabilitas vertikal (*vertical accountability*), merupakan pertanggungjawaban atas pengelolaan dana kepada otoritas yang lebih tinggi. (2) Akuntabilitas horizontal (*horizontal Accountability*), merupakan pertanggungjawaban atas pengelolaan dana kepada masyarakat luas.

### Laporan Keuangan Pemerintah daerah

Laporan keuangan adalah output dari sistem akuntansi yang bermanfaat untuk pemberian informasi bagi pihak-pihak yang akan menjadikan informasi keuangan tersebut sebagai dasar pembuatan keputusan. Laporan keuangan selain sebagai alat untuk memberikan informasi keuangan juga berfungsi sebagai alat akuntabilitas dan evaluasi kinerja khususnya kinerja keuangan (Mahmudi, 2011:143). Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 Laporan keuangan merupakan laporan yang terstruktur mengenai posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan. Secara spesifik, tujuan pelaporan keuangan pemerintah adalah untuk menyajikan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan dan untuk menunjukkan akuntabilitas entitas pelaporan atas sumber daya yang dipercayakan kepadanya. Pelaporan keuangan pemerintah harus menyajikan informasi yang bermanfaat bagi para pengguna dalam menilai akuntabilitas dan membuat keputusan, baik keputusan ekonomi, sosial, maupun politik dengan: (1) Menyediakan informasi tentang sumber, alokasi dan penggunaan sumber daya keuangan; (2) Menyediakan informasi mengenai kecukupan penerimaan periode berjalan untuk membiayai seluruh pengeluaran; (3) Menyediakan informasi mengenai jumlah sumber daya ekonomi yang digunakan dalam kegiatan entitas pelaporan serta hasil yang telah dicapai; (4) Menyediakan informasi mengenai bagaimana entitas pelaporan mendanai seluruh kegiatannya dan mencukupi kebutuhan kasnya; (5) Menyediakan informasi mengenai posisi keuangan dan kondisi entitas pelaporan berkaitan dengan sumber-sumber penerimaannya, baik jangka pendek maupun jangka panjang, termasuk yang berasal dari pungutan pajak dan pinjaman; (6) Menyediakan informasi mengenai perubahan posisi keuangan entitas pelaporan, apakah mengalami kenaikan atau penurunan sebagai akibat kegiatan yang dilakukan selama periode berjalan. Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan bertujuan umum untuk memenuhi kebutuhan informasi dari semua kelompok pengguna. Laporan keuangan pemerintah tidak dirancang untuk memenuhi kebutuhan

spesifik dari masing-masing kelompok pengguna, namun komponen laporan yang disajikan setidaknya-tidaknya mencakup jenis laporan dan elemen informasi yang diharuskan oleh ketentuan peraturan perundang-undangan (*Statutory Reports*).

### **Karakteristik Kualitatif Laporan Keuangan Pemerintah**

Menurut Mulyana (2010:96), Kualitas diartikan sebagai kesesuaian dengan standar, diukur berbasis kadar ketidaksesuaian, serta dicapai melalui pemeriksaan. 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 (PP No.71 tahun 2010): (1) Relevan; (2) Andal; (3) Dapat dibandingkan; (4) Dapat dipahami.

### **Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan**

Dalam rangka mewujudkan tata kelola pemerintahan yang baik (*good governance*), pemerintah terus melakukan usaha-usaha dalam meningkatkan akuntabilitas dan transparansi pengelolaan keuangan negara yang mencakup bidang peraturan perundang-undangan, sistem dan sumber daya manusia. Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 pasal 32 tentang Keuangan Negara yang mengamanatkan bentuk dan isi laporan pertanggungjawaban pelaksanaan APBN/APBD disusun dan disajikan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan. SAP disusun oleh Komite Standar Akuntansi Pemerintahan (KSAP) independen setelah mendapat pertimbangan dari Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). SAP menjadi landasan hukum bagi aparatur pemerintah dalam melaksanakan pengelolaan anggaran yang transparan, efisien dan akuntabel sehingga dapat mewujudkan tata kelola pemerintahan yang baik. Pemerintah menerbitkan Suatu peraturan yang mengatur dan mengelola penyajian laporan keuangan yaitu Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan. Definisi Standar Akuntansi Pemerintahan menurut PP No. 71 Tahun 2010 adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan untuk menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Standar Akuntansi pemerintahan merupakan aspek yang diperlukan untuk meningkatkan kualitas tata kelola keuangan negara dan pelaporan keuangan pemerintahan.

Dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 menyatakan bahwa prinsip akuntansi dan pelaporan keuangan dimaksudkan sebagai ketentuan yang dipahami dan ditaati oleh pembuat standar dalam menyusun standar, penyelenggara akuntansi dan pelaporan keuangan dalam melakukan kegiatannya, serta pengguna laporan keuangan dalam memahami laporan keuangan yang disajikan. Terdapat dua belas Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) dalam Peraturan Pemerintah No.71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan sebagai berikut: (1) PSAP No. 01 (Penyajian Laporan Keuangan); (2) PSAP No. 02 (Laporan Realisasi Anggaran); (3) PSAP No. 03 (Laporan Arus Kas); (4) PSAP No. 04 (Catatan atas Laporan Keuangan); (5) PSAP No. 05 (Akuntansi Persediaan); (6) PSAP No. 6 (Akuntansi Investasi); (7) PSAP No. 07 (Akuntansi Aset Tetap); (8) PSAP No. 08 (Akuntansi Konstruksi dalam Pengerjaan); (9) PSAP No. 09 (Akuntansi Kewajiban); (10) PSAP No. 10 (Koreksi Kesalahan, Perubahan Kebijakan Akuntansi, Perubahan Estimasi Akuntansi, dan Operasi yang tidak dilanjutkan); (11) PSAP No. 11 (Laporan Keuangan Konsolidasian); (12) PSAP No. 12 (Laporan Operasional).

### **Sistem Pengendalian Intern Pemerintah**

Dalam konteks penyelenggaraan pemerintah, melalui Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 pemerintah menetapkan adanya suatu sistem pengendalian intern yang harus dilaksanakan untuk mengendalikan kegiatan pemerintahan dalam rangka mencapai pengelolaan keuangan negara yang efektif, efisien, transparan, dan akuntabel. Sistem

Pengendalian Intern 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 No 60 Tahun 2008). Sistem pengendalian intern menurut Mahmudi (2011:20) adalah proses yang integral dari tindakan dan kegiatan yang dilakukan oleh manajemen (eksekutif) dan jajarannya untuk memberikan jaminan atau keyakinan yang memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif, efisien keandalan laporan keuangan, pengamanan aset negara dan ketaatan terhadap peraturan undang-undang.

Berdasarkan pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa sistem pengendalian intern pemerintah adalah suatu proses yang menyeluruh dari tindakan dan kegiatan yang dilakukan oleh eksekutif dan pegawainya untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif, efisien, keandalan laporan keuangan, pengamanan aset negara dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan yang dilaksanakan dilingkungan pemerintah pusat maupun pemerintah daerah. Unsur Sistem Pengendalian Intern Pemerintah sesuai dengan Peraturan Pemerintah No. 60 Tahun 2008 meliputi: (1) Lingkungan Pengendalian; (2) Penilaian Risiko; (3) Kegiatan Pengendalian; (4) Informasi dan Komunikasi; (5) Pemantauan. Dalam kaitannya dengan laporan keuangan, maka baik dan buruknya penerapan Sistem Pengendalian Intern dilingkungan pemerintah ini dapat mempengaruhi kualitas laporan keuangan yang dihasilkan pemerintah.

### **Hubungan Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Sesuai dengan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010, Laporan keuangan yang disajikan oleh Pemerintah Pusat maupun Pemerintah Daerah harus berpedoman sesuai dengan Standar Akuntansi pemerintahan. Laporan keuangan yang disusun berdasarkan SAP dapat memberi informasi yang berguna dalam menilai akuntabilitas dan membuat pengambilan keputusan, serta laporan keuangan pemerintah akan dapat dibandingkan dengan laporan keuangan pemerintah periode sebelumnya atau laporan keuangan entitas lain. Informasi yang berguna tersebut dapat menjadi indikator kualifikasi informasi, sehingga laporan keuangan pemerintah daerah memiliki kualitas baik. Hal ini sejalan dengan penelitian sebelumnya oleh Munasyir (2015), Ningtyas (2015), Agustiawan dan Rasmini (2015), bahwa penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Dengan demikian semakin baik penerapan standar akuntansi pemerintahan akan dapat meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Sesuai dengan uraian diatas, maka hipotesis yang akan diusulkan adalah :

H1 : Penerapan Standar Akuntansi pemerintahan berpengaruh positif terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

### **Hubungan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.**

Dalam rangka mencapai pengelolaan keuangan negara yang efektif, efisien, transparan, dan akuntabel para aparatur negara wajib melakukan pengendalian intern atas penyelenggaraan kegiatan pemerintahan secara menyeluruh. Tujuan diterapkannya sistem pengendalian intern pada pemerintahan adalah untuk memberikan keyakinan yang memadai atas tercapainya tujuan penyelenggaraan keuangan yang efektif dan efisien, tingkat keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan yang berlaku. Sesuai dengan penjelasan Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 pasal 16 ayat 1, salah satu kriteria yang digunakan oleh BPK



dalam meneliti kewajaran informasi keuangan adalah efektivitas Sistem Pengendalian Intern. Apabila masih ditemukan penyimpangan dan kebocoran oleh Badan pemeriksa keuangan dalam laporan keuangan berarti laporan keuangan pemerintah belum memenuhi karakteristik atau nilai informasi yang diisyaratkan. Hasil opini audit BPK berupa “Tidak Wajar & Disclaimer” salah satunya disebabkan oleh kelemahan sistem pengendalian Intern pemerintah daerah yang terkait. Hal tersebut menunjukkan bahwa Sistem Pengendalian Intern Pemerintahan diperlukan untuk meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Hal ini sejalan dengan penelitian sebelumnya oleh Munasyir (2015), Agustiawan dan Rasmini (2015) bahwa penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah berpengaruh positif terhadap Kualitas laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Dengan demikian semakin baik penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah akan dapat meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

Sesuai dengan uraian diatas, maka hipotesis yang akan diusulkan adalah:

H2 : Sistem Pengendalian Intern Pemerintah berpengaruh positif terhadap kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

## **METODE PENELITIAN**

### **Jenis Penelitian dan Gambaran Populasi (Objek) Penelitian**

Penelitian tentang pengaruh penerapan standar akuntansi pemerintahan dan sistem pengendalian intern pemerintah terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah merupakan Jenis penelitian kuantitatif dengan metode kausal (*causal research*). Metode penelitian kuantitatif yaitu sebuah metode penelitian yang berlandaskan pada filsafat positivisme. Metode Penelitian kuantitatif digunakan untuk meneliti populasi atau sampel tertentu, pengumpulan data menggunakan instrumen penelitian, analisis data bersifat kuantitatif atau statistik, dengan tujuan menguji hipotesis yang telah ditetapkan (Sugiyono, 2016:8). Penelitian kausal merupakan suatu penelitian yang mencari hubungan antara satu variabel dengan variabel yang lain yang mempunyai hubungan sebab akibat (Sugiyono, 2014:74). Populasi adalah wilayah generalisasi terdiri atas obyek atau subyek yang mempunyai kualitas dan karakteristik tertentu, ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan kemudian ditarik kesimpulan (Sugiyono, 2016:80). Populasi yang digunakan dalam penelitian ini yaitu Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Kota Surabaya.

### **Teknik Pengambilan Sampel**

Sampel adalah bagian dari jumlah dan karakteristik yang dimiliki oleh populasi tersebut (Sugiyono, 2016: 81). Sampel dalam penelitian ini ditarik dengan menggunakan teknik *non-probability* sampling atau penarikan sampel secara tak acak dengan prosedur *purposive sampling*. *Purposive sampling* digunakan karena informasi yang diambil berasal dari sumber yang sengaja dipilih berdasarkan kriteria yang telah ditetapkan peneliti (Sekaran, 2006). Kriteria penentuan sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut: (1) Dinas pada SKPD kota Surabaya; (2) Dinas yang mengizinkan metode pengumpulan data berupa Kuesioner; (3) Kepala bagian akuntansi atau penatausahaan keuangan; (4) Staf bagian akuntansi atau penatausahaan keuangan

### **Teknik Pengumpulan Data**

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data subjek (*Self Report Data*). Metode *Self Report Data* merupakan jenis data penelitian berupa opini, sikap, pengalaman, atau karakteristik seseorang atau sekelompok orang yang menjadi subjek dalam penelitian ini (responden). Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini adalah Data primer. Data primer merupakan informasi yang diperoleh dari tangan pertama oleh peneliti yang berkaitan dengan variabel minat untuk tujuan spesifik studi (Sekaran, 2006). Teknik pengumpulan data pada penelitian ini yaitu dengan menggunakan metode survey. Survey

dilakukan dengan cara menyebarkan kuesioner atau angket pada responden. Responden dalam penelitian ini adalah 1 orang kepala bagian akuntansi atau penatausaha keuangan dan 4 orang staf bagian akuntansi dan penatausaha keuangan pada masing masing Dinas, Sehingga total responden sebanyak 75 orang dari 15 Dinas di SKPD Kota Surabaya. Kuesioner merupakan teknik pengumpulan data yang dilakukan dengan cara memberi seperangkat pertanyaan atau pertanyaan tertulis kepada responden untuk dijawabnya (Sugiyono,2016:142). Skala yang dipakai dalam penelitian ini yaitu skala likert. Skala likert digunakan untuk mengukur sikap, pendapat, dan preferensi dari sekelompok orang tentang fenomena sosial.

### **Variabel dan Definisi Operasional Variabel**

Menurut Sugiyono (2016:39) Variabel Independen merupakan variabel yang mempengaruhi atau yang menjadi sebab perubahannya atau timbulnya variabel dependen. Variabel Dependen merupakan variabel yang dipengaruhi atau yang menjadi akibat, karena adanya variabel bebas. Dalam penelitian ini variabel independennya adalah penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan dan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, sedangkan variabel dependennya adalah kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

Penerapan standar akuntansi pemerintahan, standar akuntansi pemerintahan merupakan prinsip-prinsip akuntansi yang disusun dan diterapkan untuk menyajikan laporan keuangan. Penerapan SAP yang dimaksud dalam penelitian ini adalah penerapan SAP oleh PPK dan Bendahara pengeluaran didalam menyusun laporan keuangan yang mengacu pada PP Nomor 71 tahun 2010 tentang SAP ,yang terdiri atas 12 pernyataan standar. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan adalah Standar akuntansi pemerintahan yang diberi judul, nomor dan tanggal efektif. Apabila pengelolaan APBD telah diselenggarakan berdasarkan akuntansi keuangan telah sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan berlaku tentunya akan meningkatkan kualitas laporan keuangan. Pengukuran variabel ini menggunakan instrumen kuesioner yang diambil dari penelitian Sudiarianti (2015), dan Santoso (2016). Responden diminta menyatakan setuju atau ketidaksetujuannya atas pertanyaan dari variabel penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan yang diajukan sesuai dengan kondisi sebenarnya. Adapun indikator yang digunakan untuk mengukur variabel ini, yaitu: (1) PSAP No. 01 tentang penyajian laporan keuangan; (2) PSAP No. 02 tentang laporan realisasi anggaran; (3) PSAP No. 03 tentang laporan arus kas; (4) PSAP No. 04 tentang catatan atas laporan keuangan; (5) PASP No. 05 tentang akuntansi persediaan; (6) PSAP No. 06 tentang akuntansi investasi; (7) PSAP No. 07 tentang akuntansi aset tetap; (8) PSAP No. 08 tentang akuntansi konstruksi dalam pengerjaan; (9) PSAP No. 09 tentang akuntansi kewajiban; (10) PSAP No. 10 tentang koreksi kesalahan; (11) PSAP No.11 tentang laporan keuangan konsolidasi; (12) PSAP No.12 tentang laporan Operasional.

Sistem pengendalian intern pemerintah, merupakan proses yang integral pada kegiatan dan tindakan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan yang memadai atas tercapainya tujuan organisasi yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan asset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan yang dilaksanakan secara menyeluruh dilingkungan pemerintah pusat dan daerah. Dalam menciptakan sistem pengendalian intern yang baik dalam instansi pemerintahan maka terdapat lima unsur pokok sistem pengendalian intern yang harus dipenuhi. Apabila pengelolaan APBD telah diselenggarakan berdasarkan sistem pengendalian intern yang memadai tentunya akan meningkatkan kualitas laporan keuangan. Pengukuran variabel ini menggunakan instrumen kuesioner yang diambil dari penelitian Sudiarianti (2015), dan Santoso (2016). Responden diminta menyatakan setuju atau ketidaksetujuannya atas pertanyaan dari variabel Sistem Pengendalian Intern Pemerintah yang diajukan sesuai dengan kondisi sebenarnya. Adapun indikator yang digunakan untuk mengukur variabel ini, yaitu: (1) Lingkungan pengendalian;

(2) Penilaian risiko; (3) Aktivitas pengendalian; (4) Informasi dan Komunikasi; (5) Pemantauan.

Kualitas laporan keuangan pemerintah daerah, informasi dalam laporan keuangan dikatakan berkualitas apabila telah memenuhi karakteristik kualitatif. Karakteristik kualitatif laporan keuangan adalah ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehinggadapat memenuhi tujuannya. Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah daerah dinilai berdasarkan karakteristik kualitatif laporan keuangan yang terdapat dalam PP No 71 Tahun 2010. Responden diminta menyatakan setuju atau ketidaksetujuannya atas pertanyaan dari variabel Sistem Pengendalian Intern Pemerintah yang diajukan sesuai dengan kondisi sebenarnya. Adapun indikator diperoleh dari PP Nomor 71 Tahun 2010, Sudiarianti (2015) serta Santoso (2016) yaitu: (1) Relevan; (2) Andal; (3) Dapat dibandingkan; (4) Dapat dipahami.

### Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif merupakan pengujian yang menggunakan gambaran atau deskripsi suatu data yang dilihat dari nilai rata-rata (mean), standar deviasi, varian, dll (Ghozali, 2016:19). Statistik deskriptif digunakan untuk mengembangkan demografi responden yaitu pegawai Satuan kerja Perangkat Daerah yang menjadi sampel. Data demografi dalam penelitian ini meliputi jenis kelamin, usia, pendidikan terakhir, dan masa kerja. Statistik deskriptif berhubungan dengan pengumpulan dan peningkatan data, serta penyajian hasil peningkatan tersebut (Ghozali, 2011:19).

### Uji Validitas

Uji validitas digunakan untuk mengukur sah atau valid tidaknya suatu kuesioner. Suatu kuesioner dikatakan valid jika pertanyaan pada kuesioner tersebut mampu untuk mengungkapkan sesuatu yang akan diukur oleh kuesioner tersebut. Uji signifikansi dilakukan dengan membandingkan nilai  $r$  hitung dengan  $r$  tabel untuk *degree of freedom* ( $df$ ) =  $n - 2$ . Jika  $r$  hitung  $>$   $r$  tabel dan bernilai positif makadapat disimpulkan indikator tersebut valid (Ghozali, 2016:53).

### Uji Reliabilitas

Uji Reliabilitas merupakan alat untuk mengukur suatu kuesioner yang merupakan indikator dari variabel atau konstruk. Suatu kuesioner dikatakan reliabel atau handal jika jawaban seseorang terhadap pernyataan adalah konsisten atau stabil dari waktu ke waktu (Ghozali, 2011:47). Uji reliabilitas dilakukan hanya pada item yang telah valid dalam uji validitas. Uji reliabilitas dalam penelitian ini menggunakan statistik *Cronbach Alpha* ( $\alpha$ ). Suatu konstruk atau variabel dikatakan reliabel jika memberikan nilai *Cronbach Alpha*  $>$  0,70 (Ghozali, 2016: 48).

### Uji Asumsi Klasik

Uji multikolonieritas bertujuan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (independen). Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi diantara variabel independen. Jika variabel-variabel independen inisaling berkorelasi, maka variabel tersebut memiliki nilai korelasi sama dengan nol (Ghozali, 2016:103). Dalam penelitian ini multikolonieritas dapat dilihat dari nilai tolerance dan *Variance Inflation Factor* (VIF). Nilai *cutoff* yang umum digunakan untuk menunjukkan adanya multikolonieritas adalah nilai tolerance  $\leq$  0,10 atau sama dengan nilai VIF  $\geq$  10 (Ghozali, 2016:104). Uji Heteroskedastisitas bertujuan menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain. Jika *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain tetap, maka disebut Homoskedastisitas dan sebaliknya apabila *variance* dari residual satu pengamatan ke

pengamatan lain berbeda disebut heteroskedastisitas. Model regresi yang baik adalah yang tidak terdapat heteroskedastisitas. Cara mendeteksi heteroskedastisitas adalah dengan melihat grafik plot antara nilai prediksi variabel terikat yaitu  $ZPRED$  dengan residualnya  $SRESID$  dimana sumbu Y adalah Y yang telah diprediksi, dan sumbu X adalah residual (Y prediksi-Y sesungguhnya) yang telah di-studentized. Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel pengganggu atau residual memiliki distribusi normal (Ghozali, 2016: 154). Dalam penelitian ini uji normalitas menggunakan *Normal Probability Plot* yang membandingkan distribusi kumulatif dari distribusi normal. Selain melihat dari grafik, uji statistik yang dapat digunakan untuk menguji normalitas residual adalah uji statistik non-parametrik *Kolmogorov-Smirnov* (K-S). Jika *Kolmogorov-Smirnov* menunjukkan nilai signifikansi diatas 0,05 maka data residual terdistribusi normal. Jika *Kolmogorov-Smirnov* menunjukkan nilai signifikansi dibawah 0,05 maka data residual terdistribusi tidak normal (Ghozali, 2016).

### Analisis Regresi Linier Berganda

Data yang telah dikumpulkan kemudian dianalisis dengan metode analisis regresi yaitu regresi linier berganda (Ghozali, 2016). Berikut ini adalah model regresi linier berganda yang digunakan dalam penelitian ini :

$$KLKPD = \alpha + \beta_1 PSAP + \beta_2 SPIP + \epsilon$$

Dimana :

KLKPD	= Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah
$\alpha$	= Konstanta
$\beta$	= Koefisien Regresi
PSAP	= Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan
SPIP	= Sistem Pengendalian Intern Pemerintah
$\epsilon$	= Nilai Standar Error

### Uji Kelayakan Model (Uji F)

Uji statistik F dilakukan untuk menguji kesesuaian model (*Goodness of fit*). Sehingga dapat dilihat apakah model masuk dalam kategori cocok (*fit*) atau tidak (Suliyanto, 2011:55). Hasil uji f dapat dilihat dari tabel ANOVA (Ghozali, 2011: 98), dengan kriteria pengujian: (1) Jika nilai signifikansi < 0,05 menunjukkan bahwa model persamaan yang dihasilkan dikatakan layak untuk digunakan pada penelitian; (2) Jika nilai signifikansi > 0,05 menunjukkan bahwa model persamaan yang dihasilkan dikatakan tidak layak untuk digunakan pada penelitian.

### Uji Koefisien Determinasi ( $R^2$ )

Koefisien determinasi pada intinya mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel independen. Koefisien determinasi ini digunakan karena dapat menjelaskan kebaikan dari model regresi dalam memprediksi variabel dependen. Semakin tinggi nilai koefisien determinasi maka akan semakin baik pula kemampuan variabel independen dalam menjelaskan variabel dependen. Nilai koefisien determinasi terletak antara nol dan satu ( $0 < R^2 < 1$ ). Apabila nilai  $R^2$  mendekati 0 menunjukkan kemampuan variabel-variabel independen dalam menjelaskan variabel dependen amat terbatas. Sedangkan nilai  $R^2$  yang mendekati 1 menunjukkan semakin besar kemampuan variabel-variabel independen dalam menjelaskan informasi yang dibutuhkan untuk memprediksi variabel dependen (Ghozali, 2016: 95).

### Uji Parsial (Uji t)

Uji t digunakan untuk menunjukkan seberapa jauh pengaruh satu variabel penjelas atau independen secara individual dalam menerangkan variasi variabel dependen (Ghozali,

2016:97). Dasar pengambilan keputusannya adalah dengan menggunakan angka probabilitas signifikansi (Ghozali, 2016:97) adalah: (1) Apabila angka probabilitas signifikansi  $> 0,05$  maka  $H_0$  diterima dan  $H_a$  ditolak. (2) Apabila angka probabilitas signifikansi  $< 0,05$  maka  $H_0$  ditolak dan  $H_a$  diterima.

## ANALISIS DAN PEMBAHASAN

### Uji Validitas

Pengujian validitas digunakan untuk mengukur sah atau valid tidaknya suatu kuesioner. Uji signifikansi untuk memenuhi validitas yaitu membandingkan apabila nilai  $r_{hitung} > r_{tabel}$  dan bernilai positif maka dapat disimpulkan indikator tersebut valid. Hasil uji validitas variabel kualitas laporan keuangan pemerintah daerah, penerapan standar akuntansi pemerintahan dan sistem pengendalian intern pemerintah diatas 0,233, hal ini menunjukkan bahwa item pertanyaan yang digunakan untuk mengukur masing-masing variabel kualitas laporan keuangan pemerintah daerah, penerapan standar akuntansi pemerintahan dan sistem pengendalian intern pemerintah dinyatakan valid.

### Uji Reliabilitas

Uji Reliabilitas merupakan alat untuk mengukur suatu kuesioner yang merupakan indikator dari variabel atau konstruk. Suatu kuesioner dikatakan reliabel atau handal jika jawaban seseorang terhadap pernyataan adalah konsisten atau stabil dari waktu ke waktu. Hasil pengujian reliabilitas menunjukkan bahwa nilai *Cronbach Alpha* setiap konstruk atau variabel lebih besar dari 0,70 sehingga semua item pada variabel kualitas laporan keuangan pemerintah daerah, penerapan standar akuntansi pemerintahan dan sistem pengendalian intern pemerintah dapat dikatakan Reliabel.

### Uji Multikolinieritas

Dalam mengidentifikasi ada atau tidaknya multikolinieritas dapat dilihat dari nilai tolerance dan *Variance Inflation Factor* (VIF). Jika nilai tolerance  $\leq 0,10$  atau sama dengan nilai VIF  $\geq 10$ , maka variabel tersebut mengindikasikan adanya multikolinieritas. Hasil pengujian multikolinieritas, dapat diketahui bahwa nilai tolerance untuk variabel standar akuntansi pemerintahan dan sistem pengendalian intern pemerintah adalah 0,868  $> 0,10$  dengan nilai VIF sebesar 1,152  $< 10$  maka dapat disimpulkan bahwa variabel dalam penelitian ini tidak terjadi adanya multikolinieritas.

### Uji Heteroskedastisitas

Pengujian Heteroskedastisitas bertujuan menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan variance dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain. Uji ini dilakukan dengan melihat gambar plot antara nilai prediksi variabel independen (ZPRED) dengan residualnya (SRESID), apabila tidak ada pola yang jelas, serta titik titik menyebar diatas dan dibawah angka pada sumbu Y, maka tidak terjadi heteroskedastisitas. Hasil pengujian heteroskedastisitas, dapat dilihat bahwa tidak ada pola yang jelas, serta titik titik menyebar diatas dan dibawah angka pada sumbu Y, maka dapat disimpulkan bahwa penelitian ini tidak terjadi heteroskedastisitas.

### Uji Normalitas

Pengujian normalitas dengan analisis grafik menggunakan grafik *normal probability plot*. Apabila data menyebar disekitar garis diagonal dan mengikuti arah garis diagonal atau grafik histogramnya menunjukkan pola distribusi normal, maka model regresi memenuhi asumsi normalitas. Apabila data menyebar lebih jauh dari diagonal atau tidak mengikuti arah garis diagonal tidak menunjukkan pola distribusi normal, maka model regresi tidak memenuhi asumsi normalitas. Hasil uji normalitas dengan menggunakan pendekatan grafik

didapat, data menyebar disekitar garis diagonal dan mengikuti arah garis diagonal, maka dapat disimpulkan model regresi memenuhi asumsi normalitas. Sedangkan pengujian normalitas dengan menggunakan *Kolmogorov-Smirnov* dilakukan agar pengujian normalitas tidak bias, dengan syarat apabila nilai signifikansi diatas 0,05 maka data residual terdistribusi normal, didapat hasil uji *Kolmogorov-Smirnov* berdistribusi normal karena memiliki nilai signifikansi sebesar  $0,072 > 0,05$ .

### Analisis Regresi Linier Berganda

Analisis regresi dalam penelitian ini digunakan untuk mengetahui pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) dan Sistem Pengendalian Intern Pemerintahan (SPIP) terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (KLKPD). Hasil analisis yang diperoleh dari SPSS 23 disajikan pada Tabel 1.

**Tabel 1**  
**Hasil Pengujian Regresi Linier Berganda**

Model	Coefficients <sup>a</sup>		Beta	t	Sig.
	Unstandardized Coefficients				
	B	Std. Error			
(Constant)	1.134	.468		2.424	.018
1 PSAP	.254	.078	.334	3.258	.002
SPIP	.504	.123	.420	4.103	.000

a. *Dependent Variabel*: KLKPD

Sumber: Data Primer Diolah, 2018

Berdasarkan hasil pada Tabel 15, maka didapatkan persamaan regresi sebagai berikut:  
 $KLKPD = 1,134 + 0,254PSAP + 0,504 SPIP + e$

Koefisien regresi yang bertanda positif menunjukkan perubahan yang searah antara variabel bebas terhadap variabel terikat, sedangkan koefisien regresi yang bertanda negatif menunjukkan arah perubahan yang berlawanan arah antara variabel bebas terhadap variabel terikat. Pada perhitungan menunjukkan variabel bebas memiliki koefisien bertanda positif, makna dari besaran yang ada adalah: (1) Konstanta ( $\alpha$ ) sebesar 1,134 artinya tanpa Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan dan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah atau apabila semua variabel bebas bernilai 0, maka Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah SKPD di Kota Surabaya sebesar 1,134; (2) Nilai koefisien regresi untuk Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan sebesar 0,254 menunjukkan arah positif. Hal ini dapat diinterpretasikan bahwa setiap perubahan satu persen pada Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan dengan asumsi variabel lainnya tetap maka perubahan yang diperoleh Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah adalah 0,254 dengan arah yang sama; (3) Nilai koefisien regresi untuk Sistem Pengendalian Intern Pemerintah sebesar 0,504 menunjukkan arah positif. Hal ini dapat diinterpretasikan bahwa setiap perubahan satu persen pada Sistem Pengendalian Intern Pemerintah dengan asumsi variabel lainnya tetap maka perubahan yang diperoleh Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah adalah 0,504 dengan arah yang sama.

### Uji Kelayakan Model (*Goodness Of Fits*)

Pengujian kelayakan model (*Goodness Of Fits*) pada penelitian ini dilakukan untuk mengetahui penetapan model penelitian pengaruh penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan dan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah terhadap Laporan Keuangan

Pemerintah daerah. Berikut merupakan hasil output pengujian *goodness of fits* dengan menggunakan program SPSS 23 pada Tabel 2.

**Tabel 2**  
**Hasil Pengujian Kelayakan Model**  
**ANOVA<sup>b</sup>**

Model	Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	4.138	2	2.069	22.564	.000 <sup>a</sup>
Residual	6.236	68	.092		
Total	10.374	70			

Sumber: Data Primer Diolah, 2018.

Berdasarkan Tabel 2, dapat diketahui bahwa nilai  $F_{hitung}$  sebesar 22,564 dengan tingkat signifikan sebesar 0,000 yang berarti lebih kecil dari 0,05, maka dapat disimpulkan bahwa model yang digunakan dalam penelitian ini cocok atau *fit*.

### Koefisien Determinasi ( $R^2$ )

Koefisien determinasi majemuk ( $R^2$ ) bertujuan untuk mengetahui adanya pengaruh antara variabel bebas terhadap variabel terikat. Nilai koefisien determinasi majemuk ( $R^2$ ) dapat dilihat pada Tabel 3.

**Tabel 3**  
**Hasil Koefisien Determinasi Majemuk ( $R^2$ )**  
**Model Summary<sup>b</sup>**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.632 <sup>a</sup>	.399	.381	.30282	1.687

a. Predictors: (Constant), SPIP, SAP

Sumber: Data Primer diolah, 2018

Berdasarkan Tabel 3, dapat diketahui bahwa koefisien determinasi majemuk ( $R^2$ ) sebesar 0,399 yang berarti bahwa 39,9% variasi besarnya Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah (KLKP) dapat dijelaskan oleh variabel Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) dan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP). Sisanya sebesar 60,1% dapat dijelaskan oleh variabel lain yang tidak dimasukkan dalam model (faktor galat).

### Uji t

Uji statistik  $t_{hitung}$  digunakan untuk menguji pengaruh secara parsial (per variabel) terhadap variabel tergantung, sehingga apakah variabel bebas memiliki pengaruh yang berarti atau tidak terhadap variabel tergantung. (1) Uji Hipotesis Pertama,  $H_1$ : Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berpengaruh positif terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Pengujian hipotesis pertama dalam penelitian ini adalah untuk menguji apakah Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berpengaruh positif terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Berdasarkan Tabel 1, dapat diketahui nilai  $t_{hitung}$  sebesar 3,258 dengan signifikansi sebesar 0,002 < 0,05 sehingga hipotesis pertama berhasil menolak  $H_0$  dan menerima  $H_1$ . Jadi dapat disimpulkan bahwa Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berpengaruh positif terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. (2) Uji Hipotesis Kedua,  $H_2$ : Sistem Pengendalian Intern Pemerintah berpengaruh positif terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Pengujian

hipotesis kedua dalam penelitian ini adalah untuk menguji apakah Sistem Pengendalian Intern Pemerintah berpengaruh positif terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Berdasarkan Tabel 1, dapat diketahui nilai  $t_{hitung}$  sebesar 4,103 dengan signifikansi sebesar  $0,000 < 0,05$  sehingga hipotesis kedua berhasil menolak  $H_0$  dan menerima  $H_2$ . Jadi dapat disimpulkan bahwa Sistem Pengendalian Intern Pemerintah berpengaruh positif terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

### **Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis yang telah dilakukan terkait pengaruh penerapan standar akuntansi pemerintahan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah menunjukkan bahwa nilai  $t_{hitung}$  sebesar 3,258 dengan signifikansi sebesar  $0,002 < 0,05$ , sehingga hipotesis pertama berhasil menolak  $H_0$  dan menerima  $H_1$ . Hasil penelitian ini telah sesuai dengan  $H_1$  yang menyatakan Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berpengaruh positif terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Temuan ini mengindikasikan bahwa semakin baik Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan maka Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah akan mengalami peningkatan. Pegawai SKPD selalu menyusun dan menyajikan laporan arus kas sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) memiliki nilai rata-rata tertinggi, hal ini dapat diartikan bahwa SKPD sebagai entitas pelaporan yang wajib menyusun dan menyajikan Laporan arus kas, telah membuat laporan arus kas sesuai dengan SAP, dimana telah disajikan informasi kas sehubungan dengan aktifitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris yang menggambarkan saldo awal, penerimaan, pengeluaran, dan saldo akhir kas pemerintah daerah selama satu periode. Sesuai dengan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010, Laporan keuangan yang disajikan oleh Pemerintah Pusat maupun Pemerintah Daerah harus berpedoman sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan. Laporan keuangan yang disusun berdasarkan SAP dapat memberi informasi yang berguna dalam menilai akuntabilitas dan membuat pengambilan keputusan, serta laporan keuangan pemerintah akan dapat dibandingkan dengan laporan keuangan pemerintah periode sebelumnya atau laporan keuangan entitas lain. Informasi yang berguna tersebut dapat menjadi salah satu indikator kualifikasi informasi, sehingga laporan keuangan pemerintah daerah memiliki kualitas baik.

Dalam 5 tahun terakhir (2012-2016) seperti dijelaskan dalam IHPs I Tahun 2017 opini LKPD mengalami perbaikan, selama periode tersebut LKPD yang memperoleh opini WTP naik sebesar 47%. Kenaikan kualitas LKPD tersebut didukung oleh upaya-upaya pemerintah daerah dalam melakukan perbaikan atas kelemahan yang terjadi pada tahun 2015 dengan melakukan perbaikan atas ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, sehingga akun-akun dalam LKPD telah disajikan dan diungkapkan sesuai dengan SAP. Apabila BPK telah memberikan opini Wajar Tanpa Pengecualian pada laporan keuangan pemerintah daerah, hal ini menunjukkan bahwa laporan keuangan yang dilaporkan oleh pihak pemerintah daerah telah memenuhi syarat dan disajikan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan yang berlaku. Apabila akuntansi keuangan dalam pengelolaan APBD telah diselenggarakan sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan yang berlaku tentunya akan meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian sebelumnya oleh Munasyir (2015), Ningtyas (2015), Agustawan dan Rasmini (2015), bahwa penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Dengan demikian semakin baik penerapan standar akuntansi pemerintahan akan dapat meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.



## **Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintahan Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis yang telah dilakukan terkait pengaruh penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintahan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah menunjukkan bahwa nilai  $t_{hitung}$  sebesar 4,103 dengan signifikansi sebesar  $0,000 < 0,05$  sehingga hipotesis kedua berhasil menolak  $H_0$  dan menerima  $H_2$ . Hasil penelitian ini sesuai dengan hipotesis yang menyatakan bahwa Sistem Pengendalian Intern Pemerintah berpengaruh terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Temuan ini mengindikasikan bahwa semakin baik Sistem Pengendalian Intern Pemerintah maka Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah akan mengalami peningkatan. Berdasarkan hasil kuesioner dengan jawaban tertinggi, pimpinan masing-masing SKPD telah menerapkan aturan dan etika bagi pegawai yang sudah terstandarkan di masing-masing SKPD. Adanya struktur organisasi di masing-masing SKPD dapat memperjelas tugas dan wewenang dari pegawai agar mereka bertanggung jawab dengan hasil kerjanya. Selain itu, pemberian wewenang kepada pegawai yang dilakukan oleh pimpinan masing-masing SKPD sesuai dengan tanggung jawab dari pegawai, hal ini dilakukan oleh pimpinan agar tujuan dari Instansi Pemerintah dapat tercapai.

Dalam rangka mencapai pengelolaan keuangan negara yang efektif, efisien, transparan, dan akuntabel para aparatur negara wajib melakukan pengendalian intern atas penyelenggaraan kegiatan pemerintahan secara menyeluruh. Tujuan diterapkannya sistem pengendalian intern pada pemerintahan adalah untuk memberikan keyakinan yang memadai atas tercapainya tujuan penyelenggaraan keuangan yang efektif dan efisien, tingkat keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan yang berlaku. Sesuai dengan penjelasan Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 pasal 16 ayat 1, salah satu kriteria yang digunakan oleh BPK dalam meneliti kewajaran informasi keuangan adalah efektivitas Sistem Pengendalian Intern. Apabila masih ditemukan penyimpangan dan kebocoran oleh Badan pemeriksa keuangan dalam laporan keuangan berarti laporan keuangan pemerintah belum memenuhi karakteristik atau nilai informasi yang diisyaratkan. Hasil opini audit BPK berupa "Tidak Wajar & Disclaimer" salah satunya disebabkan oleh kelemahan sistem pengendalian Intern pemerintah daerah yang terkait.

Dalam 5 tahun terakhir (2012-2016) seperti dijelaskan dalam IHPS I Tahun 2017 opini LKPD mengalami perbaikan, selama periode tersebut LKPD yang memperoleh opini WTP naik sebesar 47%. Kenaikan kualitas LKPD tersebut didukung oleh upaya-upaya pemerintah daerah dalam melakukan perbaikan atas kelemahan yang terjadi pada tahun 2015 dengan melakukan perbaikan atas kelemahan Sistem Pengendalian Intern. Hal tersebut menunjukkan bahwa Sistem Pengendalian Intern Pemerintahan diperlukan untuk meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian sebelumnya oleh Munasyir (2015), Agustawan dan Rasmini (2015), bahwa penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah berpengaruh positif terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Dengan demikian semakin baik Sistem Pengendalian Intern Pemerintah akan dapat meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

## **SIMPULAN DAN SARAN**

### **Simpulan**

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh penerapan standar akuntansi pemerintahan dan sistem pengendalian intern pemerintah terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Berdasarkan hasil analisis yang dilakukan terhadap hasil kuesioner yang dibagikan kepada satuan kerja perangkat daerah kota Surabaya maka dapat diambil kesimpulan sebagai berikut: (1) Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan

berpengaruh positif terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah di Kota Surabaya, dapat diartikan bahwa meningkatnya Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan akan diikuti oleh meningkatnya Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah di Kota Surabaya; (2) Sistem Pengendalian Intern Pemerintah berpengaruh positif terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah di Kota Surabaya, dapat diartikan bahwa meningkatnya Sistem Pengendalian Intern Pemerintah akan diikuti oleh meningkatnya Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah di Kota Surabaya.

### Saran

Berdasarkan hasil penelitian tentang pengaruh penerapan standar akuntansi pemerintahan dan sistem pengendalian intern pemerintah terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah, maka peneliti menyampaikan saran sebagai berikut: (1) Untuk meningkatkan Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan masing-masing SKPD di Kota Surabaya hendaknya meningkatkan penyajian laporan realisasi anggaran berbasis kas. Dalam menyusun laporan keuangan berupa laporan realisasi anggaran diperlukan pegawai yang berlatarbelakang pendidikan akuntansi. Pemimpin SKPD juga dapat meningkatkan koordinasi antar sub bagian agar dapat menyusun dan menyajikan laporan realisasi anggaran secara tepat waktu serta sesuai dengan standar yang berlaku; (2) Untuk meningkatkan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah masing-masing SKPD di Kota Surabaya ada tiga hal penting yang harus dilakukan oleh masing-masing SKPD pertama, hendaknya pimpinan masing-masing SKPD menganalisis risiko secara lengkap dan menyeluruh agar tidak terjadi pelanggaran yang dilakukan oleh pegawai akibat tidak menjalankan sistem akuntansi. Kedua, hendaknya masing-masing SKPD mengidentifikasi dan melakukan pengamanan pada aset infrastruktur agar seluruh aset infrastruktur yang dimiliki oleh SKPD tidak hilang. Ketiga, hendaknya masing-masing SKPD melakukan perawatan terhadap peralatan dan persediaan agar terlindungi dari kerusakan; (3) Untuk meningkatkan Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah SKPD di Kota Surabaya hendaknya masing-masing SKPD menggunakan kebijakan akuntansi yang sama dari tahun ke tahun. Sehingga LKPD akan memenuhi prinsip akuntansi dan pelaporan keuangan yaitu konsistensi, dimana metode akuntansi yang digunakan dari periode ke periode harus konsisten. Namun metode akuntansi dapat diubah dengan syarat bahwa metode yang baru diterapkan mampu memberikan informasi yang lebih baik dibanding metode lama, dan pengaruh perubahan tersebut harus dicatat dalam CALK.

### DAFTAR PUSTAKA

- Agustiawan, N dan Rasmini, N. 2015. Pengaruh Sistem Berbasis Akrua, TI, Dan SPIP Pada Kualitas Laporan Keuangan Dengan Kompetensi Sdm Sebagai Pemoderasi. *E-Journal Ekonomi Dan Bisnis Universitas Udayana*. 5 (10)
- Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia. 2017. *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I Tahun 2017*. BPK. Jakarta.
- BPK. 2017. Opini LKPD Kota Surabaya 2011-2016. <http://www.surabaya.bpk.go.id//>. 30 November 2017 (20:15).
- Ghozali, I. 2011. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM SPSS*. Edisi Kelima. UNDIP. Semarang.
- \_\_\_\_\_. 2016. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM SPSS 23 Edisi 8*. UNDIP. Semarang.
- Mahmudi. 2011. *Akuntansi Sektor Publik*. UII Pres. Yogyakarta.
- Mardiasmo. 2009. *Akuntansi Sektor Publik*. Andi. Yogyakarta.
- Mulyana, I. 2010. *Sumber Daya Manusia*. Edisi kedua. Gava media. Yogyakarta.
- Munasyir. 2015. Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Dan Sistem Pengendalian Intern Pemerintahan Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Satuan

- Kerja Perangkat Daerah Di Kabupaten Aceh Utara. *Jurnal Magister Akuntansi*. 4 (4). ISSN 2302-0164.
- Ningtyas, P. 2015. Pengaruh Efektivitas Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. *Jurnal Ilmu & Riset Akuntansi*. 4 (1).
- Peraturan Menteri Dalam Negeri Republik Indonesia Nomor 64 Tahun 2013 Tentang *Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Pada Pemerintah Daerah*. Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2013 Nomor 1425. Jakarta.
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 71 Tahun 2010 *Standar Akuntansi Pemerintahan*. 22 oktober 2010. Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2010 Nomor 123. Jakarta .
- \_\_\_\_\_. Nomor 24 Tahun 2005 *Standar Akuntansi Pemerintahan*. 13 Juni 2005. Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2005 Nomor 4503. Jakarta.
- \_\_\_\_\_. Nomor 60 Tahun 2008 *Sistem Pengendalian Intern Pemerintah*. Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2008 Nomor 127. Jakarta.
- Peraturan Walikota Surabaya Nomor 51 Tahun 2010 *Penyelenggaraan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah Di lingkungan Pemerintah Kota Surabaya*. Berita Daerah Kota Surabaya Tahun 2010 Nomor 774.
- Santoso, P. 2016. Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Dan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, Kompetensi Sumber Daya Manusia, Dan Teknologi Informasi Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Satuan Kerja Perangkat Daerah Di Provinsi Lampung. *Tesis*. Fakultas Ekonomi Dan Bisnis Universitas Lampung. Bandar Lampung.
- Sekaran, U. 2006. *Metodologi Penelitian Untuk Bisnis*. Salemba Empat. Yogyakarta.
- Sudiarianti, N. M. 2015. Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia Pada Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah dan Standar Akuntansi Pemerintah Serta Implikasinya Pada Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. *Tesis*. Program Pasca Sarjana Universitas Udayana. Denpasar.
- Sugiyono. 2014. *Metode Penelitian Bisnis*. Alfabeta. Bandung.
- \_\_\_\_\_. 2016. *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*. Alfabeta. Bandung.
- Suliyanto. 2011. *Ekonometrika Terapan: Teori dan Aplikasi dengan SPSS*. Andi. Yogyakarta.
- Susilawati, dan Riana. 2014. Standar Akuntansi Pemerintahan Dan Sistem Pengendalian Intern Sebagai Antecedent Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah. *Study and Accounting Research*. Bandung Business School. Bandung.
- Undang-Undang Republik Indonesia. Nomor 1 Tahun 2004. *Tentang Perbendaharaan Negara*. Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2004 Nomor 5. Jakarta.
- \_\_\_\_\_. Nomor 15 Tahun 2004. *Tentang pemeriksaan pengelolaan dan tanggungjawab keuangan negara*. Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2004 Nomor 66. Jakarta.
- \_\_\_\_\_. Nomor 17 Tahun 2003. *Tentang Keuangan Negara*. Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2003. Jakarta.
- \_\_\_\_\_. Nomor 23 Tahun 2014. *Tentang Pemerintah Daerah*. Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2014 Nomor 244. Jakarta.