

**PENGARUH KOMPETENSI SUMBER DAYA MANUSIA, PENERAPAN
SISTEM AKUNTANSI DENGAN SISTEM PENGENDALIAN INTERN
SEBAGAI VARIABEL MODERASI TERHADAP KUALITAS
LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH
(Studi Pada Organisasi Perangkat Daerah Provinsi Riau)**

Oleh :

Ryan Arista

Pembimbing : M.Rasuli dan Susilatri

Faculty of Economics and Business Riau University, Pekanbaru, Indonesia

Email : rianarista@gmail.com

*The Effect of Human Resource Competence, Application of Accounting System
With Internal Control System As Moderation Variable Of Quality Of Local
Government Financial Report (Study in OPD in Riau Province)*

ABSTRACT

The purpose of this research was to determine (1) Effect of human resource competence to the quality of local government financial statements, (2) Effect of application of financial accounting system to the quality of local government financial statements, (3) Effect of human resources competence with internal control system as a moderating variable to the quality of local government financial statements, and (4) Influence of application of accounting system with internal control system as a moderating variable to the quality of local government financial report. The sample of this research is all Head of Finance, Treasurer and Finance Staff at Local Government Agency of Riau Province. Data were analyze by using multiple regression method. The results showed that the competence of human resources has no effect on the quality of financial statements, while the application of accounting systems have an influence on the quality of financial statements. The results of this study also indicate that the Internal Control System does not moderate the relationship between Human Resource Competence to the quality of financial statements and Application of accounting system to the quality of financial statements.

Keywords : Human Resource Competence, Application of Accounting System, Internal Control System, and Quality of Financial Statement

PENDAHULUAN

PP Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) merupakan prinsip-prinsip akuntansi yang ditetapkan dalam menyusun dan

menyajikan laporan keuangan pemerintah. Bentuk laporan pertanggungjawaban atas pengelolaan keuangan daerah selama satu tahun anggaran adalah dalam bentuk Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD). Laporan keuangan

pemerintah daerah harus mengikuti Standar Akuntansi Pemerintahan sesuai Peraturan Pemerintah No.71 Tahun 2010. Tujuan diberlakukannya hal tersebut adalah agar lebih *accountable* dan semakin diperlukannya peningkatan kualitas laporan keuangan. Kualitas laporan keuangan pemerintah sangat dipengaruhi oleh faktor kepatuhan terhadap standar akuntansi, kapabilitas sumber daya manusia, serta dukungan sistem akuntansi yang ada. Kondisi ini tidak pula terlepas dari dinamika perubahan eksternal yang tidak dapat dikendalikan oleh organisasi.

Laporan keuangan yang dihasilkan oleh pemerintah daerah akan digunakan oleh beberapa pihak yang berkepentingan sebagai dasar untuk pengambilan keputusan. Oleh karena itu, informasi yang terdapat di dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) harus bermanfaat dan sesuai dengan kebutuhan para pemakai.

Berkaitan dengan kualitas laporan keuangan yang disajikan oleh pemerintah provinsi maupun kabupaten/kota, kondisi di Indonesia menunjukkan bahwa dari hasil pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) atas 358 LKPD yang dilaporkan dalam Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester (IHPS) I Tahun 2011 menemukan 3.397 kasus kelemahan Sistem Pengendalian Intern (SPI) yang meliputi kelemahan sistem pengendalian akuntansi dan pelaporan, kelemahan sistem pengendalian pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja, dan kelemahan struktur pengendalian intern. BPK juga menemukan dan

mencatat ketidakpatuhan terhadap ketentuan perundang-undangan sebanyak 5.551 kasus yang meliputi belanja fiktif, kekurangan volume belanja pekerjaan atau barang, kelebihan pembiayaan, belanja tidak sesuai ketentuan, pembayaran melebihi standar, dengan total kerugian sebanyak 5,28 triliun.

Di tahun 2017, lagi-lagi Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK) menemukan 14.997 permasalahan senilai Rp27,39 triliun dalam pemeriksaan selama semester I tahun 2017. Permasalahan tersebut meliputi kelemahan sistem pengendalian intern (SPI), ketidakpatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan senilai Rp25,14 triliun, serta permasalahan ketidakhematan, ketidakefisienan, dan ketidakefektifan senilai Rp2,25 triliun.

Laporan keuangan merupakan media bagi pemerintah untuk mempertanggungjawabkan kinerja keuangannya kepada publik. Pemerintah harus mampu menyajikan laporan keuangan yang mengandung informasi keuangan yang berkualitas. Laporan keuangan merupakan sebuah produk yang dihasilkan oleh bidang atau disiplin ilmu akuntansi. Oleh karena itu, dibutuhkan Sumber Daya Manusia (SDM) yang kompeten untuk menghasilkan sebuah Laporan Keuangan yang berkualitas. Begitu juga di pemerintahan, untuk menghasilkan Laporan Keuangan Daerah yang berkualitas dibutuhkan SDM yang memahami dan kompeten dalam akuntansi pemerintahan, keuangan daerah bahkan organisasional tentang pemerintahan.

Pemerintah Provinsi Riau, memang masih kekurangan tenaga akuntansi, sehingga kompetensi pegawai bagian keuangan masih rendah. Masih adanya pegawai yang latar belakang pendidikannya kurang sesuai dengan bidang tugas, menyebabkan penerapan akuntansi belum efektif (www.riau.go.id). 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 terdahulu yang berkaitan dengan kualitas laporan keuangan menyatakan bahwa menurut penelitian Setiawati dan Sari (2014); Wati, dkk. (2014); bahwa terdapat pengaruh dari kompetensi sumber daya manusia terhadap kualitas laporan keuangan sementara menurut Syarifudin (2014) menyatakan kompetensi sumber daya manusia tidak memiliki pengaruh terhadap kualitas laporan keuangan.

Selain itu, hal yang mendasar mempengaruhi kualitas laporan keuangan pemerintah daerah adalah penerapan sistem akuntansi berdasarkan standar akuntansi pemerintahan daerah yang bertujuan untuk meningkatkan akuntabilitas dan keandalan pengelola keuangan pemerintah melalui penyusunan dan pengembangan standar akuntansi pemerintah. Penerapan standar akuntansi di dalam penyusunan Laporan Keuangan Daerah salah satunya adalah sistem akuntansi. Menurut Permendagri No. 21 Tahun 2011 tentang Pedoman Pengelolaan

Keuangan Daerah, menyatakan bahwa system akuntansi keuangan pemerintah daerah meliputi serangkaian prosedur mulai dari proses pengumpulan data, pencatatan, pengikhtisaran sampai dengan pelaporan keuangan dalam rangka pertanggungjawaban pelaksanaan APBD yang dapat dilakukan secara manual atau menggunakan aplikasi komputer. Keberadaan sebuah sistem akuntansi menjadi sangat penting karena fungsinya dalam menentukan kualitas informasi pada laporan keuangan

Berkaitan dengan pengaruh sistem akuntansi terhadap kualitas laporan keuangan, hasil penelitian Wati, dkk (2014) dan Roviyantie (2011) menyatakan terdapat pengaruh sistem akuntansi keuangan daerah terhadap kualitas laporan keuangan. Sementara itu menurut penelitian Ihsanti (2014) sistem akuntansi tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan daerah.

Adanya permasalahan pada penyajian laporan keuangan pemerintah daerah yang masih belum memenuhi kriteria penyusunan laporan yang benar menunjukkan adanya masalah yang berkaitan dengan pelaporan keuangan daerah di pemerintahan Provinsi Riau. Faktor-faktor yang juga mempengaruhi kualitas pelaporan keuangan daerah adalah sistem pengendalian intern.

Menurut Mahmudi (2011: 251) 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, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Penerapan pengendalian intern yang memadai akan memberikan keyakinan terhadap kualitas atau keandalan laporan keuangan, serta akan meningkatkan kepercayaan stakeholders. Sistem pengendalian intern bertujuan untuk menjamin kepatuhan terhadap hukum dan peraturan, menjamin keandalan laporan keuangan dan data keuangan, memfasilitasi efisiensi dan efektivitas operasi-operasi pemerintah. Maka dibutuhkan sistem pengendalian intern yang baik untuk meningkatkan transparansi dan akuntabilitas.

Sistem pengendalian intern merupakan pondasi good governance dan garis pertama pertahanan dalam melawan ketidakabsahan data dan informasi dalam penyusunan LKPD. Adanya penerapan sistem pengendalian intern yang baik dan benar akan menjamin terwujudnya penerapan prinsip-prinsip akuntabilitas dan transparansi yang tepat di masing-masing OPD. Untuk sistem pengendalian intern menurut penelitian Setiawati dan Sari (2014) berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan sementara menurut Yosefrinaldi (2013) tidak berpengaruh.

Berdasarkan fenomena-fenomena tersebut, dapat dilihat bahwa laporan keuangan yang dihasilkan oleh pemerintah daerah provinsi Riau masih belum memenuhi kriteria kualitas laporan keuangan yang disyaratkan. Mengingat bahwa karakteristik kualitatif merupakan unsur penting dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah sebagai dasar pengambilan keputusan. Penelitian ini mengacu pada

penelitian Syarifuddin (2014) namun penelitian ini menambahkan variabel sistem akuntansi sebagai variabel independen. Selanjutnya pada penelitian Syarifuddin (2014) sistem pengendalian intern merupakan variabel intervening sedangkan pada penelitian ini SPI merupakan variabel pemoderasi. Alasan peneliti menjadi SPI sebagai variabel pemoderasi adalah untuk melihat peranan SPI apakah dapat memperkuat atau memperlemah hubungan antara kompetensi SDM dan Sistem Akuntansi Keuangan dengan kualitas laporan keuangan. Seperti dijelaskan oleh Sugiyono (2009) bahwa variabel moderating (pemoderasi) bertujuan untuk melihat perannya dalam memperkuat dan memperlemah hubungan antara variabel dependen dan independen.

Masih terbatasnya jumlah penelitian yang dilakukan di Indonesia terkait dengan kualitas laporan keuangan pemerintah. Sehingga penulis tertarik untuk meneliti kembali faktor-faktor penentu kualitas laporan keuangan pemerintah di Provinsi Riau dengan judul “Pengaruh Kompetensi, Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan dengan Sistem Pengendalian Intern sebagai Variabel Moderasi terhadap Kualitas Laporan Keuangan (Studi pada OPD Provinsi Riau)”.

TELAAH PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Laporan Keuangan

Laporan keuangan adalah catatan informasi suatu entitas pada suatu periode akuntansi yang dapat digunakan untuk menggambarkan kinerja entitas tersebut. Laporan

keuangan merupakan laporan yang terstruktur mengenai posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan.

Kompetensi Sumber Daya Manusia

Widodo (2009) menjelaskan kompetensi sumber daya manusia adalah kemampuan sumber daya manusia untuk melaksanakan tugas dan tanggung jawab yang diberikan kepadanya dengan bekal pendidikan, pelatihan, dan pengalaman yang cukup memadai. Sumber daya manusia merupakan salah satu elemen organisasi yang sangat penting, Oleh karena itu harus dipastikan bahwa pengelolaan sumber daya manusia dilakukan sebaik mungkin agar mampu memberikan kontribusi secara optimal dalam upaya pencapaian tujuan organisasi.

Penerapan Sistem Akuntansi

Sistem akuntansi merupakan suatu jaringan komunikasi yang digunakan untuk menyajikan informasi keuangan yang dibutuhkan oleh pengguna informasi tersebut. Unsur dari suatu sistem akuntansi adalah formulir-formulir, catatan-catatan yang terjadi dari jurnal, buku besar, buku besar pembantu, serta laporan keuangan.

Sistem Pengendalian Intern

Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP), 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.

Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia dengan Kualitas Laporan Keuangan

Menurut Sutaryo (2011), SDM merupakan faktor yang berpengaruh terhadap kesiapan dan efektifitas implementasi sistem akuntansi keuangan daerah di lingkungan Pemerintah Kota Yogyakarta. Kompetensi adalah pengetahuan dan keahlian yang diperlukan untuk menyelesaikan tugas. Kompetensi SDM yang memadai dari segi kuantitas dan kualitas akan meningkatkan kandungan kualitas dalam pelaporan keuangan PEMDA. Berdasarkan uraian diatas, maka dibuatlah hipotesis sebagai berikut:

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

Pengaruh Penerapan Sistem Akuntansi terhadap Kualitas Laporan Keuangan

Sistem Akuntansi Keuangan Daerah yaitu serangkaian prosedur mulai dari proses pengumpulan data, pencatatan, pengikhtisaran, sampai dengan pelaporan keuangan, dalam rangka pertanggungjawaban pelaksanaan APBD yang dapat dilakukan secara manual atau menggunakan aplikasi komputer (Permendagri No. 59 Tahun 2007). Harus disadari bahwa terdapat banyak pihak yang akan mengandalkan laporan keuangan yang disusun oleh pemerintah sebagai dasar untuk pengambilan keputusan. Oleh karena

itu suatu laporan keuangan harus berkualitas, laporan keuangan yang akan dipublikasikan tersebut harus disajikan secara wajar terbebas dari salah saji yang material sehingga tidak menyesatkan para penggunanya, laporan keuangan hanya akan bermanfaat jika laporan keuangan yang tersebut disajikan dengan valid dan dapat diandalkan. Berdasarkan uraian diatas, maka dibuatlah hipotesis sebagai berikut:

H2 : Penerapan Sistem akuntansi berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan daerah.

Pengaruh Sistem Pengendalian Intern sebagai moderasi antara Kompetensi SDM dengan Kualitas Laporan Keuangan

Pengaruh sistem pengendalian intern terhadap hubungan antara kompetensi SDM dengan kualitas laporan keuangan adalah bahwa salah satu komponen pengendalian internal yaitu aktivitas pengawasan yang berhadapan dengan penilaian berkala atau berkelanjutan dari mutu penampilan/prestasi pengendalian internal yang dilakukan oleh manajemen untuk menentukan bahwa pengendalian itu beroperasi seperti diharapkan dan mereka dimodifikasi sesuai dengan perubahan dalam kondisi-kondisi.

Dengan demikian komponen pengendalian internal lainnya seperti aktivitas pengendalian, dapat terlaksana jika terhadap sumber daya manusia yang dimiliki diterapkan bentuk-bentuk aktivitas pengendalian seperti pemisahan tugas yang berguna untuk mengurangi kemungkinan terjadinya kesalahan dan usaha untuk menyembunyikan kesalahan atau penyimpangan tugas oleh orang-orang terkait yang akan

mempengaruhi kualitas laporan keuangan yang dihasilkan. Berdasarkan uraian diatas, maka dibuatlah hipotesis sebagai berikut:

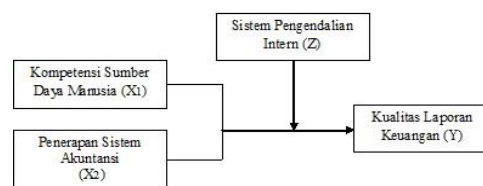
H3 : Kompetensi Sumber Daya Manusia dengan moderasi sistem pengendalian intern berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan.

Pengaruh Sistem Pengendalian Intern sebagai moderasi antara Sistem Akuntansi dengan Kualitas Laporan Keuangan

Terkait masalah pengendalian, pemerintah telah mengeluarkan PP No. 60 tahun 2008, tentang Sistem Pengendalian Internal Pemerintahan (SPIP). Dengan mengoptimalkan SPIP diharapkan pengendalian intern semakin efektif sehingga dapat menjadi mediator dalam mengatasi permasalahan rendahnya kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Pengawasan dalam sistem pengendalian internal diarahkan antara lain untuk mendapatkan keyakinan yang wajar terhadap efektivitas dan efisiensi organisasi, keandalan pelaporan keuangan, dan kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan. Berdasarkan uraian diatas, maka dibuatlah hipotesis sebagai berikut:

H4 : Penerapan sistem akuntansi dengan moderasi sistem pengendalian intern berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan.

Gambar 1
Model Penelitian



Sumber : Data Olahan, 2017

METODE PENELITIAN

Penelitian ini dilakukan di Organisasi Perangkat Daerah Provinsi Riau. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh pegawai instansi pada Pemerintah Provinsi Riau. Sampel dalam penelitian ini adalah seluruh Kepala Bagian Keuangan, Bendahara dan Staf Keuangan di Instansi Pemerintahan Daerah Provinsi Riau. Teknik dalam penelitian ini menggunakan metode Purposive Sampling. Data yang digunakan dalam penelitian ini berupa data primer dan data sekunder. Data primer diperoleh langsung dari responden yang menjadi anggota sampel. Pengumpulan data diperoleh dengan cara memberikan kuesioner.

Definisi Operasional Variabel dan Pengukuran Variabel

Variabel Dependen

Kualitas Laporan Keuangan

Laporan keuangan adalah catatan informasi suatu entitas pada suatu periode akuntansi yang dapat digunakan untuk menggambarkan kinerja entitas tersebut. Laporan keuangan merupakan laporan yang terstruktur mengenai posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan. Kualitas laporan keuangan daerah diukur dengan empat indikator menurut Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010, yaitu 1) relevan, 2) andal, 3) dapat dibandingkan, dan 4) dapat dipahami.

Variabel Independen

Kompetensi Sumber Daya Manusia

Kompetensi Sumber daya Manusia (SDM) merupakan potensi yang terkandung dalam diri manusia untuk mewujudkan peranannya

sebagai manusia yang adaptif dan transformatif yang mampu mengelola dirinya sendiri serta seluruh potensi yang terkandung di alam menuju tercapainya kesejahteraan kehidupan dalam tatanan yang seimbang dan berkelanjutan. Adapun yang menjadi indikator kompetensi sumber daya manusia menurut (Hutapea dan Nurian, 2008: 28) yaitu 1) pengetahuan yang berkaitan dengan pekerjaan, 2) keterampilan individu, dan 3) sikap kerja.

Penerapan Sistem Akuntansi

Sistem akuntansi keuangan secara adalah suatu sistem informasi yang menggabungkan proses pencatatan, pengklasifikasian, pengikhtisaran, pelaporan data yang berkaitan dengan keuangan dari suatu entitas sehingga dapat menghasilkan informasi keuangan yang dapat digunakan sebagai dasar dalam pengambilan keputusan oleh pihak-pihak yang berkepentingan. Adapun yang menjadi indikator penerapan sistem akuntansi yaitu 1) kemampuan menyediakan informasi, 2) kemampuan memenuhi kebutuhan laporan, dan 3) kemampuan menyajikan laporan.

Variabel Moderasi

Sistem Pengendalian Intern

Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP), 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. Variabel sistem pengendalian intern ini dapat diukur dengan indikator berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008, yaitu 1) lingkungan pengendalian, 2) penilaian risiko, 3) aktivitas pengendalian, 4) sistem informasi dan komunikasi, dan 5) pemantauan.

Metode Analisis Data

Penelitian ini menggunakan metode analisis regresi berganda. Uji Interaksi atau sering disebut dengan Moderated Regression Analysis (MRA) merupakan aplikasi khusus regresi linear berganda di mana dalam persamaan regresinya mengandung unsur interaksi (perkalian dua atau lebih variabel independen) (Ghozali, 2013). Data dalam penelitian ini diolah dan dianalisis dengan SPSS versi 21.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

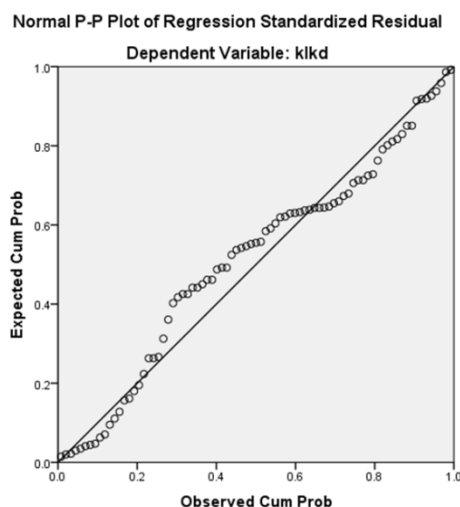
Hasil Penelitian

Keseluruhan kuesioner yang disebar adalah sebanyak 114 kuesioner. Kuesioner yang kembali sebanyak 81 kuesioner (71%) dan 33 kuesioner (29%) yang tidak kembali.

Hasil Uji Normalitas

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel terikat atau variabel bebas mempunyai distribusi normal atau tidak. Model regresi yang baik adalah memiliki distribusi data normal atau mendekati normal. Uji normalitas pada penelitian ini didasarkan pada Grafik *Normal Probability Plot* yang dapat dilihat pada:

Gambar 2
Grafik Normal Probability Plot



Sumber: *Data Olahan, 2017*

Dapat dilihat pada gambar tersebut bahwa titik-titik atau data berada di dekat atau mengikuti garis diagonal. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa keseluruhan data yang digunakan dalam penelitian ini berdistribusi secara normal.

Hasil Uji Asumsi Klasik Hasil Uji Multikolinearitas

Hasil perhitungan analisis data menunjukkan bahwa keseluruhan nilai tolerance yang dihasilkan dalam penelitian ini berada diantara 0,1-1,0 dan nilai VIF diantara 1.0-10. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi multikolinieritas.

Hasil Uji Autokorelasi

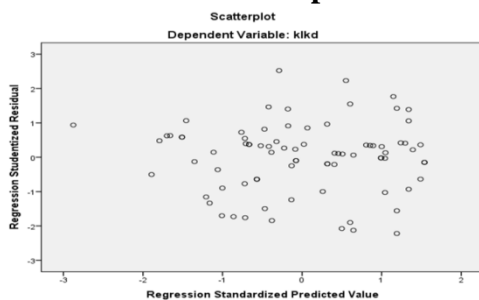
Untuk mendeteksi ada tidaknya autokorelasi dapat dilihat dari nilai Durbin Watson. Nilai Durbin Watson tabel dilihat di tabel Durbin Watson (k,n) jadi (2, 81) (k adalah jumlah variabel independen) diperoleh nilai $du = 1,689$ dan $dl = 1,589$. Maka nilai autokorelasi diantara $1,689 < 1,450 < 2,550$ jadi

dapat disimpulkan tidak terjadi autokorelasi.

Hasil Uji Heteroskedastisitas

Model regresi yang baik adalah yang homoskedastisitas atau tidak terjadi heteroskedastisitas. Jika ada pola tertentu, seperti titik-titik yang ada membentuk pola tertentu (bergelombang, menyebar kemudian menyempit), maka mengidentifikasi telah terjadi heteroskedastisitas. Tetapi jika tidak ada pola yang jelas, serta titik-titik menyebar di atas dan di bawah angka 0 pada sumbu Y, maka tidak terjadi heteroskedastisitas. Hasil uji heteroskedastisitas dapat dilihat pada gambar 3 berikut:

Gambar 3
Grafik Scatterplot



Sumber: Data Olahan, 2017

Dari grafik scatterplot di atas terlihat bahwa titik-titik menyebar secara acak serta penyebarannya terletak di atas maupun di bawah angka 0 pada sumbu Y, maka hal ini dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi heteroskedastisitas.

Analisis Regresi Berganda

Uji Interaksi atau sering disebut dengan Moderated Regression Analysis (MRA) merupakan aplikasi khusus regresi linear berganda di mana dalam persamaan regresinya mengandung unsur interaksi (perkalian dua atau lebih variabel

independen) (Ghozali, 2013). Untuk menggunakan Moderated Regression Analysis (MRA) dengan dua variabel (X) dan satu variabel (Z), maka kita harus menggunakan persamaan regresi untuk masing-masing hipotesis sebagai berikut:

Tabel 1
Persamaan Regresi Hipotesis Ketiga

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	
	B	Std. Error	Beta			
1	(Constant)	-3.542	33.043		-0.107	0.915
	KSDM	0.379	0.684	0.428	0.554	0.581
	PSPI	0.530	0.299	1.090	1.769	0.081
	moderate1	-0.004	0.006	-.717	-0.657	0.513

Sumber: Data Olahan, 2017

Berdasarkan hasil perhitungan program SPSS tersebut, maka diperoleh persamaan regresi pertama yaitu sebagai berikut:

$$Y = -3,542 + 0,379 (X1) + 0,53 (Z) - 0,004 (X1Z) + e$$

Tabel 2
Persamaan Regresi Hipotesis Keempat

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	
	B	Std. Error	Beta			
1	(Constant)	2.924	43.378		.067	.946
	PSA	0.301	0.948	0.228	.317	.752
	PSPI	0.400	0.418	0.823	.955	.343
	moderate2	-0.002	0.009	-0.239	-.196	.845

Sumber: Data Olahan, 2017

Berdasarkan hasil perhitungan program SPSS tersebut, maka diperoleh persamaan regresi kedua yaitu sebagai berikut:

$$Y = 2,924 + 0,301 (X_2) + 0,4 (Z) - 0,002 (X_2Z) + e$$

Keterangan:

- Y = Kualitas Laporan Keuangan
- X₁ = Kompetensi Sumber Daya Manusia
- X₂ = Penerapan Sistem Akuntansi
- Z = Sistem Pengendalian Intern
- X₁Z = Kompetensi Sumber Daya Manusia dengan Sistem Pengendalian Intern
- X₂Z = Penerapan Sistem Akuntansi dengan Sistem Pengendalian Intern

Hasil Uji Dan Pembahasan Hasil Pengujian Hipotesis Pertama

Tabel 3
Hasil Pengujian Hipotesis Pertama

Variabel Independen	t _{hitung}	t _{tabel}	Sig.	Keterangan
Kompetensi sumber daya manusia	0,726	1,665	0,470	H _{a1} ditolak

Sumber: Data Olahan, 2017

Hasil menunjukkan bahwa nilai thitung sebesar 0,726 dengan signifikansi 0.470 dan diperoleh nilai tabel pada taraf signifikansi 5 % (2-tailed) sebesar 1.665. Dengan demikian diketahui bahwa thitung (0,726) < ttabel (1,665) dan Sig (0.470) > 0,05, jadi dapat dikatakan H_{a1} ditolak. Hal ini menunjukkan bahwa kompetensi sumber daya manusia tidak memiliki pengaruh terhadap kualitas laporan keuangan.

Untuk dapat menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas maka kualitas orang-orang yang menyusun laporan keuangan harus menjadi perhatian utama yaitu para

pegawai yang terlibat dalam aktivitas tersebut harus mengerti dan memahami bagaimana proses dan pelaksanaan penyusunan laporan keuangan dengan berpedoman pada ketentuan yang berlaku. Adapun yang menjadi indikator kompetensi sumber daya manusia yaitu pengetahuan yang berkaitan dengan pekerjaan, keterampilan individu, dan sikap kerja. Diketahui bahwa 72,84% responden merupakan lulusan S1 dan 20,99% responden merupakan lulusan S2, yang mana dengan tingkat pendidikan yang tinggi tentunya akses informasi yang dimilikinya menjadi lebih banyak sehingga akan berdampak pada peningkatan kualitas laporan keuangan yang dihasilkan. Untuk masa kerja, sebesar 67,90% adalah responden yang sudah bekerja diatas 5 tahun. Sehingga bisa kita simpulkan dengan masa kerja yang lama mereka tentu memiliki pengalaman dan keterampilan yang memadai sehingga akan berdampak pada peningkatan kualitas laporan keuangan yang dihasilkan. Dengan pengetahuan yang berkaitan dengan pekerjaan, keterampilan individu, dan sikap kerja tersebut maka kompetensi orang-orang yang menyusun laporan keuangan tentu akan meningkat juga sehingga akan berdampak pada peningkatan kualitas laporan keuangan yang dihasilkan.

Tetapi berdasarkan hasil penelitian ini, semakin meningkatnya kompetensi sumber daya manusia tidak memiliki pengaruh terhadap kualitas laporan keuangan. Hal ini dapat terjadi karena kemungkinan orang-orang yang menyusun laporan keuangan tersebut bukan lulusan dari latar belakang pendidikan yang berkaitan dengan penyusunan laporan keuangan sehingga belum maksimal dalam melakukan pekerjaannya.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Syarifudin (2014) tetapi berbeda dengan penelitian Setiawati dan Sari (2014); Wati, dkk. (2014).

Hasil Pengujian Hipotesis Kedua

Tabel 4
Hasil Pengujian Hipotesis Kedua

Variabel Independen	t _{hitung}	t _{tabel}	Sig.	Keterangan
Penerapan Sistem akuntansi	1,921	1,665	0,058	Ha2 diterima

Sumber: *Data Olahan, 2017*

Hasil menunjukkan bahwa nilai thitung sebesar 1,921 dengan signifikansi 0,058 dan diperoleh nilai ttabel pada taraf signifikansi 5 % (2-tailed) sebesar 1,665. Dengan demikian diketahui bahwa thitung (1,921) > ttabel (1,665), jadi dapat dikatakan Ha2 diterima. Hal ini menunjukkan bahwa Penerapan sistem akuntansi memiliki pengaruh terhadap kualitas laporan keuangan.

Hal yang mendasar mempengaruhi kualitas laporan keuangan adalah manfaat Penerapan Sistem Akuntansi. Penerapan Akuntansi di dalam penyusunan Laporan Keuangan Daerah salah satunya adalah Sistem Akuntansi. Sebagaimana pengertian dari Sistem Akuntansi Keuangan Daerah yaitu serangkaian prosedur mulai dari proses pengumpulan data, pencatatan, pengikhtisaran, sampai dengan pelaporan keuangan, dalam rangka pertanggungjawaban pelaksanaan APBD yang dapat dilakukan secara manual atau menggunakan aplikasi komputer. Diketahui bahwa pemerintah daerah sudah menerapkan sistem akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan. Dengan adanya

penerapan sistem akuntansi tersebut akan meningkatkan kualitas laporan keuangan yang dihasilkan.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Kadek Desiana Wati, Nyoman Trisna Herawati, Ni Kadek Sinarwati (2014) tetapi berbeda dengan penelitian Ihsanti (2014).

Hasil Pengujian Hipotesis Ketiga

Tabel 5
Hasil Pengujian Hipotesis Ketiga

Variabel Independen	t _{hitung}	t _{tabel}	Sig.	Keterangan
Kompetensi Sumber Daya Manusia	0.554	1,665	0.581	Ha3 ditolak
Sistem Pengendalian Intern	1.769	1,665	0.081	
Moderate1	-0,657	1,665	0.513	

Sumber: *Data Olahan, 2017*

Hasil menunjukkan bahwa nilai thitung variabel Kompetensi sumber daya manusia yang dimoderasi sistem pengendalian intern sebesar -0,657 dengan signifikansi 0,513 dan diperoleh nilai ttabel pada taraf signifikansi 5 % (2-tailed) sebesar 1,665. Dengan demikian diketahui bahwa thitung (-0,657) < ttabel (1,665) dan Sig (0,513) > 0,05, jadi dapat dikatakan Ha3 ditolak. Hal ini menunjukkan bahwa Sistem Pengendalian Intern tidak memoderasi hubungan antara Kompetensi sumber daya manusia terhadap kualitas laporan keuangan.

Sistem pengendalian intern merupakan persyaratan bagi penyelenggara pemerintahan dan pengelolaan keuangan negara yang amanah. Dengan adanya penerapan sistem pengendalian intern yang baik

dalam pengelolaan keuangan daerah, maka seharusnya kompetensi sumber daya manusia berpengaruh besar terhadap kualitas laporan keuangan. Hal ini berbeda dengan hasil penelitian yang dilakukan peneliti. Perbedaan hasil penelitian ini dapat disebabkan karena terdapatnya kelemahan sistem pengendalian interen disebabkan banyaknya sumber daya manusia yang tidak berkompeten dalam meningkatkan kualitas laporan keuangan.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Fikri, dkk (2015).

Hasil Pengujian Hipotesis Keempat

Tabel 6
Hasil Pengujian Hipotesis Keempat

Variabel Independen	t _{hitung}	t _{tabel}	Sig.	Keterangan
Penerapan Sistem Akuntansi	0.317	1,665	0.752	Ha4 ditolak
Sistem Pengendalian Intern	0.955	1,665	0.343	
Moderate2	-0.196	1,665	0.845	

Sumber: *Data Olahan, 2017*

Hasil menunjukkan bahwa nilai thitung variabel Penerapan sistem akuntansi yang dimoderasi sistem pengendalian intern sebesar -0,196 dengan signifikansi 0,845 dan diperoleh nilai ttabel pada taraf signifikansi 5 % (2-tailed) sebesar 1,665. Dengan demikian diketahui bahwa thitung (-0,196) < ttabel (1,665) dan Sig (0,845) > 0,05, jadi dapat dikatakan Ha4 ditolak. Hal ini menunjukkan bahwa Sistem Pengendalian Intern tidak memoderasi hubungan antara Penerapan sistem akuntansi terhadap kualitas laporan keuangan.

Pengendalian intern merupakan suatu cara untuk mengarahkan, mengawasi, mengukur sumber daya suatu organisasi, serta berperan penting dalam pencegahan dan mendeteksi penggelapan. Dengan adanya sistem pengendalian intern yang efektif maka seharusnya penerapan standar akuntansi pemerintahan akan berpengaruh besar terhadap kualitas informasi laporan keuangan pemerintah daerah. Untuk mencapai kualitas laporan keuangan harus didorong oleh penerapan standar akuntansi pemerintahan maka harus didorong dengan sistem pengendalian intern yang baik pada setiap pemerintahan. Tetapi pada kenyataannya masih ada terdapat kelemahan sistem pengendalian intern yang ada pada laporan keuangan pemerintah daerah. Buruknya sistem pengendalian intern disebabkan oleh sumber daya manusia yang ada disetiap OPD dan penerapan standar akuntansi pemerintahan yang belum berjalan dengan baik.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Fikri, dkk (2015).

Hasil Uji Koefisien Determinasi (Adjusted R²)

Koefisien determinasi (R²) mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel independen. Nilai koefisien determinasi adalah antara nol dan satu.

Tabel 7
Hasil Uji Koefisien Determinasi Model Summaryb

R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
0.229 ^a	0.053	0.028	6.139

Sumber: *Data Olahan, 2017*

Adjusted R Square sebesar 0,028 atau 2,8%. Ini menunjukkan bahwa Kualitas Laporan Keuangan yang ada pada OPD di Provinsi Riau dipengaruhi oleh variabel Kompetensi Sumber Daya Manusia, Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan dan Sistem Pengendalian Intern sebesar 2,8%. Sedangkan sisanya 97,2% dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak dimasukkan dalam model penelitian ini. Kecilnya nilai yang didapatkan karena ada banyak hal yang bisa mempengaruhi mengapa nilai r square yang ditemukan sangat kecil, salah satu faktor yang menyebabkan nilai r square menjadi sangat kecil adalah variable yang dikorelasikan memang tidak memiliki kaitan sehingga nilai korelasinya kecil. Hal ini dibuktikan dari hasil penelitian yang telah dibahas sebelumnya.

SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Berdasarkan hasil evaluasi model penelitian dan pengujian hipotesis yang dilakukan dalam penelitian ini, maka menghasilkan beberapa kesimpulan, yaitu sebagai berikut:

1. Hasil pengujian hipotesis pertama menemukan bahwa kompetensi sumber daya manusia tidak memiliki pengaruh terhadap kualitas laporan keuangan.
2. Hasil pengujian hipotesis kedua menemukan bahwa Penerapan sistem akuntansi memiliki pengaruh terhadap kualitas laporan keuangan.
3. Hasil pengujian hipotesis ketiga menemukan bahwa Sistem Pengendalian Intern tidak memoderasi hubungan antara

Kompetensi sumber daya manusia terhadap kualitas laporan keuangan.

4. Hasil pengujian hipotesis keempat menemukan bahwa Sistem Pengendalian Intern tidak memoderasi hubungan antara Penerapan sistem akuntansi terhadap kualitas laporan keuangan.

Saran

Berdasarkan kesimpulan dan keterbatasan penelitian, maka saran yang diberikan adalah:

1. Untuk penelitian selanjutnya dapat dilakukan dengan metode lain untuk mendapatkan data yang lengkap, misalnya dengan melakukan wawancara secara langsung dengan responden dalam pengisian kuesioner sehingga jawaban responden lebih mencerminkan jawaban yang sebenarnya.
2. Bagi peneliti selanjutnya diharapkan memperluas objek penelitian dan tidak hanya pada OPD di Provinsi Riau.
3. Untuk penelitian selanjutnya agar dapat menambahkan dan menggunakan variabel lain.

DAFTAR PUSTAKA

- Ghozali, Imam. 2013. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 21 Update PLS Regresi*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Hutapea, Parulian dan Thoha Nurian. 2008. *Kompetensi Plus*. Jakarta: PT Gramedia Pustaka Utama.

- Ihsanti, Emilda. 2014. Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia dan Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah terhadap Kualitas Laporan Keuangan (Studi Kasus pada SKPD di Kabupaten Solok). Jurnal S1 UNP Padang.
- Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 21 Tahun 2011 Perubahan Kedua Atas Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 Tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah
- Peraturan Mendagri No. 59 Tahun 2007 tentang Perubahan Atas Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 Tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah.
- Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah.
- Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.
- Roviyantie, Devi. 2011. Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia Dan Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah (Survei Pada Organisasi Perangkat Daerah (Opd) Kabupaten Tasikmalaya). Skripsi program studi Akuntansi Fakultas Ekonomi. Universitas Siliwangi.
- Setiawati, Erma dan Shinta Permata Sari. 2014. Kualitas Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah Ditinjau dari Sumber Daya Manusia, Pengendalian Intern, Pemanfaatan Teknologi Informasi dan Pemahaman Akuntansi (Studi Empiris Pada Pemerintah Kabupaten dan Kota Di Wilayah Eks Karesidenan Surakarta). Seminar Nasional dan Call For Paper Program Studi Akuntansi-Feb Ums, 25 Juni 2014 ISBN: 978-602-70429-2-6 427.
- Sutaryo, 2011. Nilai Laporan Keuangan Pemerintah Dengan E-Government System, <http://sutaryofe.staff.uns.ac.id/2011/06/20/nilai-laporan-keuangan-pemerintah-dengan-e-government-system/>
- Syarifudin, Akhmad. 2014. Pengaruh Kompetensi SDM dan Peran Audit Intern terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah dengan Variabel Intervening Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (Studi Empiris pada Pemkab Kebumen). Jurnal Fokus Bisnis, Volume 14, No 02, bulan Desember 2014 Page 26.
- Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggungjawab Keuangan Negara.
- Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014 tentang Pemerintahan Daerah

- Warisno. 2008. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) di Lingkungan Pemerintah Provinsi Jambi. Tesis, Sekolah Pascasarjana USU, Medan.
- Wati, Kadek Desiana, Nyoman Trisna Herawati, dan Ni Kadek Sinarwati. 2014. Pengaruh Kompetensi Sdm, Penerapan Sap, dan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah. e-JournalS1 Ak Universitas Pendidikan Ganesha, Jurusan Akuntansi Program S1(Volume 2 No:1Tahun 2014).
- Yosefrinaldi. 2013. Pengaruh Kapasitas Sumber Daya Manusia Dan Pemanfaatan Teknologi Informasi Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Dengan Variabel Intervening Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (Studi Empiris Pada Dinas Pengelolaan Keuangan Dan Aset Daerah Se-Sumatera Barat). Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.
- <http://www.bpk.go.id/news/bpk-temukan-14997-permasalahan-senilai-rp2739-triliun> (di akses: 03 November 2017)