

**PENGARUH KOMPETENSI SUMBER DAYA MANUSIA, PENERAPAN  
SISTEM PENGENDALIAN INTERN PEMERINTAH, DAN PENERAPAN  
STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAH TERHADAP KUALITAS  
LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH  
KOTA PADANG**

**Oleh: Bayu Dharma Putra, Syamsul Amar**

***ABSTRACT***

*This study aimed to analyze the effect of human resource competencies, the implementation of internal control government system, and the government's application of accounting standards for financial reporting quality Padang city government. This research is quantitative research that is causative. The population in this study all accounting entities in the local government area of Padang who are 45 Regional Working Units (on education) consists of 7 (seven) agencies and technical institutions, 18 (eighteen) service, the Regional Secretariat, Parliament Secretariat, 6 (six) office, 1 (one) and 11 district hospitals with the respondent is Penatausaha Financial Officer (CO) of each on education. Sampling technique using total sampling. The data analysis technique used is the path analysis (path analysis) using SPSS version 15.00. The results based pathway analysis showed that: (1) variable competence of human resources at 8.12% direct effect, indirect effect of 4.84% through the implementation of the SAP, and the indirect effect of 2.44% through the implementation of the SPIP quality of government financial statements, (2) the application of variable SPIP by 7.45% direct effect and indirect effect of 3.66% on the quality of government financial statements. (3) the implementation of SAP Variable 15.05% direct effect on the quality of government financial statements, while 58.40% is influenced by other factors outside the study.*

*Keywords: human resource competencies, implementation of internal control government system, and the government's application of accounting standards on the quality of government financial statements*

**A. PENDAHULUAN**

Otonomi Daerah di Indonesia ditandai dengan lahirnya Undang-Undang (UU) Nomor 22 Tahun 1999 tentang Pemerintahan Daerah dan UU Nomor 25 Tahun 1999 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Daerah. Pemerintah secara bersamaan menyempurnakan UU Nomor 22 Tahun 1999 dengan UU

Nomor 32 Tahun 2004, tentang Pemerintah Daerah dan UU Nomor 25 Tahun 1999, sebagaimana telah disempurnakan dengan UU Nomor 33 Tahun 2004, tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah.

Berdasarkan Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 24 tahun 2005, Laporan keuangan yang

berkualitas adalah laporan keuangan yang memenuhi unsur karakteristik; (i) relevan yaitu informasi yang termuat di dalamnya dapat mempengaruhi keputusan pengguna dengan membantu mereka mengevaluasi peristiwa masa lalu atau masa kini, dan memprediksi masa depan, serta menegaskan atau mengoreksi hasil evaluasi mereka di masa lalu, (ii) andal yaitu informasi dalam laporan keuangan bebas dari pengertian yang menyesatkan dan kesalahan yang material, menyajikan setiap fakta secara jujur, serta dapat diverifikasi (iii) dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya atau laporan keuangan entitas pelaporan lain pada umumnya, (iv) dapat dipahami oleh pengguna dan dinyatakan dalam bentuk serta istilah yang disesuaikan dengan batas pemahaman para pengguna untuk mempelajari informasi yang dimaksud.

Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Kota Padang secara umum belum menunjukkan hasil yang menggembirakan. Berturut-turut dari tahun 2006 dan 2007 Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) memberikan opini terburuk yaitu tidak memberikan pendapat (disclaimer). Pada tahun 2008, 2009 dan 2010 Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) Kota Padang mendapat peringkat yang sedikit lebih baik yaitu opini wajar dengan pengecualian.

Fenomena yang terjadi dilapangan memperlihatkan tidak optimalnya kualitas laporan keuangan Pemerintah Kota Padang berdasarkan Laporan Hasil

Pemeriksaan BPK RI Tahun 2012 antara lain:

1. Penyajian nilai Aset Tetap Gedung dan Bangunan per 31 Desember 2012 sebesar Rp834.091.513.615,70 dalam Laporan Keuangan Pemerintah Kota Padang belum menggambarkan keadaan yang senyatanya karena terdapat Nilai Gedung dan Bangunan Edotel SMKN 6 dan SMKN 9 dengan nilai sebesar Rp4.225.190.000,00 yang dicatat tanpa sepenuhnya didukung bukti pengalihan hak yang jelas sehingga mengakibatkan informasi dalam Laporan Keuangan Pemerintah Kota Padang tidak disampaikan secara jujur yang menyebabkan laporan keuangan Pemerintah Kota Padang menjadi tidak andal;
2. Terdapat penganggaran belanja modal pada Dinas Pekerjaan Umum sebesar Rp2.206.500.000,00 untuk kegiatan yang berbasis masyarakat, yang tidak sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan karena belanja tersebut menurut SAP seharusnya dianggarkan pada pos anggaran Belanja Barang namun dianggarkan pada pos Belanja Modal sehingga informasi yang termuat dalam laporan keuangan tersebut tidak dapat dibandingkan dengan periode sebelumnya karena menerapkan kebijakan akuntansi yang tidak sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan.

Berdasarkan Peraturan Pemerintah No 60 Tahun 2008, Sistem Pengendalian Intern adalah proses yang integral pada tindakan dan kegiatan 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 aset Negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Selain itu, dalam Peraturan Pemerintah Nomor 60 tahun 2008 disebutkan bahwa tujuan dari penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah adalah 1) memberikan keyakinan yang memadai bagi tercapainya efektivitas dan efisiensi pencapaian tujuan penyelenggaraan pemerintah, 2) keandalan pelaporan keuangan, 3) pengamanan aset negara, 4) ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

Berdasarkan Laporan Hasil Pemeriksaan BPK RI Tahun 2012 juga terungkap bahwa masih buruknya sistem pengendalian intern pemerintah diantaranya:

1. Realisasi belanja Belanja Perjalanan Dinas Luar Negeri dan Luar Daerah Pada Sekretariat Daerah Tahun Anggaran 2012 sebesar Rp225.475.908,00 tidak didukung dengan bukti yang lengkap dan syah dan sebesar Rp52.970.814,82 diantaranya berindikasi merugikan keuangan daerah. hal ini menunjukkan bahwa buruknya lingkungan pengendalian dan tidak berjalannya aktifitas pengendalian.
2. Pertanggungjawaban Belanja Reses Anggota Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD) Kota Padang Tahun Anggaran 2012 sebesar Rp1.410.750.000,00 diragukan keterjadiannya dan tidak dapat diuji kewajarannya.

Selain itu masih ditemukan kelemahan-kelemahan lainnya pada Tahun 2012 yang menjadi catatan pemeriksa BPK terkait dengan kelemahan terhadap Kepatuhan Perundang-Undangan seperti pemberian honor rapat koordinasi yang membebani keuangan daerah, penyetoran pendapatan daerah oleh bendahara yang tidak tepat waktu, adanya penerima bantuan sosial tidak sesuai dengan persyaratan penerima bantuan sosial, kelebihan pembayaran uang muka dan termin pekerjaan, adanya pungutan yang tidak mempunyai dasar hukum, tidak efektifnya pemungutan pendapatan daerah sehingga kehilangan potensi pendapatan dan temuan-temuan pemeriksaan lainnya yang belum mencerminkan integritas keuangan, pengungkapan yang memadai, efektivitas dan efisiensi serta ketaatan terhadap peraturan.

Sebagaimana yang dinyatakan dalam Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 pasal 32 ayat (1), menyatakan bahwa bentuk dan isi Laporan pertanggungjawaban pelaksanaan APBN/APBD disusun dan disajikan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP). Penyusunan laporan keuangan yang berpedoman pada Standar Akuntansi Pemerintahan karena dengan adanya standar, pengungkapan efektifitas dan efisiensi APBD menjadi bersifat kredibel dan dapat dipertanggungjawabkan.

Berdasarkan temuan BPK RI Atas Pemeriksaan Laporan Keuangan Pemerintah Kota Padang Tahun Anggaran 2012, dinyatakan bahwa masih terdapat kesalahan

penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) diantaranya:

1. Penyajian Piutang Retribusi Daerah pada Neraca per 31 Desember 2012 sebesar Rp2.389.116.492,00. Nilai yang disajikan tersebut tidak termasuk nilai penyusutan atas piutang yang mungkin tidak tertagih (aging schedule) sehingga bertentangan dengan standar. Selain itu, dari nilai piutang retribusi daerah yang disajikan tersebut, sebesar Rp1.684.909.175,00 diantaranya merupakan piutang retribusi yang tidak didukung dengan data yang handal mengacu pada Standar Akuntansi Pemerintah yaitu PSAP Nomor 1 tentang Penyajian Laporan Keuangan;
2. Penyajian Aset Tetap tanah per 31 Desember 2012 sebesar Rp 1.106.690.429.126,00. Nilai yang disajikan tersebut belum termasuk Nilai Tanah untuk fasilitas sosial, fasilitas umum dan tanah cadangan pengganti yang diperoleh dari Izin Pengkaplingan tanah Seluas 898.899 M2 sehingga bertentangan Standar Akuntansi Pemerintah yaitu PSAP Nomor 7 tentang Akuntansi Aset Tetap.

Sumber Daya Manusia merupakan faktor terpenting dalam menciptakan laporan keuangan yang berkualitas, karena yang menerapkan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) dan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) adalah Sumber Daya Manusia.. Saat ini jumlah tenaga akuntansi di lingkungan Pemerintah Kota Padang sebanyak 109 orang dengan rincian seperti yang ditunjukkan dalam Tabel 1 berikut:

Tabel.1  
Jumlah Tenaga Akuntansi

<b>Tingkat Pendidikan</b>	<b>Jumlah (orang)</b>
Pasca sarjana	2
Sarjana	45
Diploma III	62
<b>Jumlah</b>	<b>109</b>

Sumber: BKD Kota Padang Tahun 2010

Jumlah tenaga akuntansi di Lingkungan Pemerintah Kota Padang sebanyak 109 orang tersebut menjadi kurang maksimal pemanfaatan potensinya apabila ditempatkan pada bidang yang tidak sesuai dengan latar belakang pendidikan yang dimilikinya.

Berdasarkan Struktur Organisasi dan Tata Kerja Pemerintah Kota Padang sebagaimana yang diatur dalam Peraturan Daerah Kota Padang Nomor 15, 16, 17, 18, 19, 21, dan 22 tahun 2008 diketahui bahwa jumlah Pejabat Penatausahaan Keuangan Satuan Kerja Perangkat Daerah di lingkungan Pemerintah Kota Padang adalah sebanyak 45 orang.

Dari 45 Pejabat Penatausahaan Keuangan Satuan Kerja Perangkat Daerah di Lingkungan Pemerintah Kota Padang, tidak ada satupun yang memiliki latar belakang pendidikan akuntansi. Secara rinci dapat dilihat pada tabel 2 berikut:

Tabel.2  
Latar Belakang Pendidikan PPK  
SKPD

Latar Belakang Pendidikan	Jumlah (Orang)	Persentase (%)
Akuntansi	0	0
Non Akuntansi	45	100%
Jumlah	45	100%

Sumber: BKD Kota Padang Tahun 2010

Berdasarkan teori dari beberapa ahli dan peneliti, kualitas laporan keuangan pemerintah dipengaruhi oleh beberapa faktor, diantaranya; kualitas penerapan Standar Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP), kompetensi Sumber Daya Manusia serta penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP). Aren (2008) mengatakan bahwa salah satu tujuan penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah adalah untuk menciptakan laporan keuangan yang andal. Menurut Peraturan Pemerintah Republik Indonesia nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) menjelaskan bahwa pengendalian intern dalam Peraturan Pemerintah ini dilandasi pada pemikiran bahwa Sistem Pengendalian Intern melekat sepanjang kegiatan, dipengaruhi oleh sumber daya manusia serta hanya memberikan keyakinan yang memadai, bukan keyakinan mutlak.

Kesenjangan antara kenyataan dan harapan terjadi ketika fakta menunjukkan kualitas laporan keuangan Pemerintah Kota Padang tidak baik. Padahal seharusnya dengan penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah

(SPIP) dan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) serta didukung Kompetensi SDM yang bagus maka kualitas Laporan Keuangan akan baik. Ketidaksesuaian tersebut menjadi masalah yang penting untuk diteliti untuk melihat sejauh mana penerapan Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (SPIP), Kualitas Kompetensi Sumber Daya Manusia serta penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) di lingkungan Pemerintah Kota Padang sehingga diperoleh informasi mengenai penyebab buruknya kualitas laporan keuangan Pemerintah Kota Padang dan perbaikan yang harus dilakukan dimasa yang akan datang terkait dengan Kompetensi Sumber Daya Manusia, penerapan Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (SPIP) dan penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP).

## B. KAJIAN TEORI

Kualitas laporan keuangan merupakan persyaratan normatif yang harus dipenuhi dalam penyusunan laporan keuangan agar laporan keuangan yang dihasilkan dapat memberikan informasi yang bermanfaat bagi para pengguna laporan keuangan tersebut.

Pernyataan ini sejalan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 yang menyatakan bahwa karakteristik kualitatif laporan keuangan adalah ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya.

Nazier (2007) menyatakan bahwa penyusunan laporan keuangan yang berpedoman pada standar akuntansi keuangan

sesungguhnya dalam rangka peningkatan kualitas laporan keuangan. Hal senada juga dijelaskan oleh Awani (2007) yang menyatakan bahwa keberadaan standar diharapkan dapat meningkatkan kualitas laporan keuangan yang disusun oleh Pemerintah Daerah.

Tujuan umum dari pelaporan keuangan adalah untuk menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas. Ghazali (2003:235) menjelaskan bahwa tujuan umum pelaporan keuangan adalah menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas dengan karakteristik menyediakan informasi keuangan yang bermanfaat untuk membantu pengambilan keputusan ekonomi. Lebih lanjut ia mengatakan bahwa agar hal tersebut dapat dicapai diperlukan suatu pengungkapan yang jelas mengenai data akuntansi dan informasi lain yang relevan. Kepada siapa informasi keuangan disajikan, apa yang perlu diungkapkan, tujuan pengungkapan dan bagaimana informasi tersebut diungkapkan merupakan bagian penting dalam pelaporan keuangan.

Ghazali (2003:235) lebih lanjut menjelaskan bahwa laporan keuangan harus memberikan informasi dan penjelasan yang cukup mengenai hasil aktifitas suatu unit usaha dan entitas. Dengan demikian, informasi tersebut harus lengkap, jelas, dan dapat menggambarkan secara tepat mengenai kejadian-kejadian ekonomi yang berpengaruh terhadap hasil operasi unit usaha tersebut. Informasi yang diungkapkan harus berguna dan tidak membingungkan

pemakai laporan keuangan dalam membantu pengambilan keputusan ekonomi. Berapa banyak informasi yang harus diungkap dalam laporan keuangan tidak hanya tergantung pada keahlian pembaca, tetapi juga pada standar yang dibutuhkan.

Dalam penelitian ini laporan keuangan dikatakan berkualitas jika memenuhi karakteristik kualitatif laporan keuangan yang terdapat dalam Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005.

Chairiri (2000:235) menjelaskan agar laporan keuangan yang disajikan berkualitas, terdapat tiga konsep pengungkapan yang umumnya diusulkan adalah pengungkapan yang cukup (*adequate*), wajar (*fair*), dan lengkap (*full*).

1. Cukup (*adequate*). Pengungkapan yang cukup mencakup pengungkapan minimal yang harus dilakukan agar laporan keuangan tidak menyesatkan.
2. Wajar (*fair*). Wajar merupakan pengungkapan informasi agar dapat memberikan perlakuan yang sama dan bersifat umum bagi pemakai laporan keuangan.
3. Lengkap (*full*). Pengungkapan yang lengkap mensyaratkan perlunya menyajikan semua informasi yang relevan. Maksud dari pengungkapan secara lengkap ini bukan berarti memuat semua informasi sehingga mengaburkan substansi informasi itu sendiri, tetapi adalah informasi yang disajikan itu penting, bersifat wajar, cukup dan mampu menjelaskan secara meyakinkan.

Agar informasi laporan keuangan yang dihasilkan berkualitas maka penetapan acuan dan standar yang

digunakan mutlak diperlukan. Laporan keuangan yang dihasilkan oleh perusahaan bisnis berpedoman kepada Standar Akuntansi Keuangan (SAK). Sedangkan laporan keuangan yang dihasilkan oleh pemerintah berpedoman kepada Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP).

Menurut PP No 24 Tahun 2005, Laporan Keuangan merupakan Laporan terstruktur mengenai laporan posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan. Sedangkan menurut PP No 8 Tahun 2006, Laporan Keuangan adalah bentuk pertanggungjawaban pengelolaan Keuangan Negara dan Daerah selama suatu periode.

Laporan keuangan merupakan bentuk pertanggungjawaban atas kepengurusan sumber daya ekonomi yang dimiliki oleh suatu entitas. Laporan keuangan yang diterbitkan harus disusun berdasarkan Standar Akuntansi yang berlaku agar laporan keuangan tersebut dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya atau dibandingkan dengan laporan keuangan entitas lain.

Kualitas laporan keuangan merupakan persyaratan normatif yang harus dipenuhi dalam penyusunan laporan keuangan agar laporan keuangan yang dihasilkan dapat memberikan informasi yang bermanfaat bagi para pengguna laporan keuangan tersebut. Dalam penelitian ini laporan keuangan dikatakan berkualitas jika memenuhi karakteristik kualitatif laporan

keuangan yang terdapat dalam Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005.

Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan menjelaskan empat mengatakannya bahwa karakteristik kualitatif laporan keuangan adalah ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya. Keempat karakteristik berikut merupakan prasyarat normatif yang diperlukan agar laporan keuangan pemerintah dapat memenuhi kualitas yang dikehendaki yaitu:

#### 1. Relevan

Laporan keuangan bisa dikatakan relevan jika informasi yang termuat di dalamnya dapat mempengaruhi keputusan pengguna dengan membantu mereka mengevaluasi peristiwa masa lalu atau masa kini, dan memprediksi masa depan, serta menegaskan atau mengoreksi hasil evaluasi mereka di masa lalu. Dengan demikian, informasi keuangan yang relevan dapat dihubungkan dengan maksud penggunaannya.

Informasi yang relevan:

##### a. Memiliki manfaat umpan balik (*feedback value*)

Informasi memungkinkan pengguna untuk menegaskan atau mengoreksi ekspektasi di masa lalu.

##### b. Memiliki manfaat prediktif (*predictive value*)

Informasi dapat membantu pengguna untuk memprediksi masa yang akan datang

berdasarkan hasil masa lalu dan kejadian masa kini.

c. Tepat Waktu

Informasi disajikan tepat waktu sehingga dapat berpengaruh dan berguna dalam pengambilan keputusan.

d. Lengkap

Informasi akuntansi keuangan pemerintah disajikan selengkap mungkin, yaitu mencakup semua informasi akuntansi yang dapat mempengaruhi pengambilan keputusan. Informasi yang melatarbelakangi setiap butir informasi utama yang termuat dalam laporan keuangan diungkapkan dengan jelas agar kekeliruan dalam penggunaan informasi dapat dicegah.

2. Andal

Informasi dalam laporan keuangan bebas dari pengertian yang menyesatkan dan kesalahan yang material, menyajikan setiap fakta secara jujur, serta dapat diverifikasi.

Informasi yang andal memenuhi karakteristik:

a. Penyajian Jujur

Informasi menggambarkan dengan jujur transaksi serta peristiwa lainnya yang seharusnya disajikan atau yang secara wajar dapat diharapkan untuk disajikan.

b. Dapat Diverifikasi (*verifiability*)

Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat diuji, dan apabila pengujian dilakukan lebih dari sekali oleh pihak yang berbeda, hasilnya tetap menunjukkan simpulan yang tidak berbeda jauh.

c. Netralitas

Informasi diarahkan pada kebutuhan umum dan tidak berpihak pada kebutuhan pihak tertentu.

3. Dapat Dibandingkan

Informasi yang termuat dalam laporan keuangan akan lebih berguna jika dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya atau laporan keuangan entitas pelaporan lain pada umumnya. Perbandingan dapat dilakukan secara internal dan eksternal. Perbandingan secara internal dapat dilakukan bila suatu entitas menerapkan kebijakan akuntansi yang sama dari tahun ke tahun. Perbandingan secara eksternal dapat dilakukan bila entitas yang diperbandingkan menerapkan kebijakan akuntansi yang sama. Apabila entitas pemerintah akan menerapkan kebijakan akuntansi yang lebih baik daripada kebijakan akuntansi yang sekarang diterapkan, perubahan tersebut diungkapkan pada periode terjadinya perubahan.

4. Dapat Dipahami

Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat dipahami oleh pengguna dan dinyatakan dalam bentuk serta istilah yang disesuaikan dengan batas pemahaman para pengguna untuk mempelajari informasi yang dimaksud.

Pada tahun 2005 Pemerintah menetapkan Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 24 tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan. Standar ini dibutuhkan dalam rangka penyusunan laporan pertanggungjawaban keuangan.

Penyampaian laporan pertanggungjawaban keuangan pemerintah yang memenuhi prinsip-prinsip tepat waktu dan disusun dengan mengikuti standar akuntansi pemerintahan yang telah diterima secara umum merupakan salah satu upaya konkrit untuk mewujudkan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan sehingga dapat menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas. (Bastian, 2007:280).

Hal senada juga dijelaskan oleh Halim (2004:29) akuntansi pemerintahan mempunyai beberapa tujuan, salah satunya yaitu pertanggungjawaban (*accountability and stewardship*). Tujuan pertanggungjawaban memiliki arti memberikan informasi keuangan yang lengkap, cermat dalam bentuk dan waktu yang tepat, yang berguna bagi pihak yang bertanggung jawab yang berkaitan dengan operasi unit-unit pemerintahan. Lebih lanjut, tujuan pertanggungjawaban ini mengharuskan tiap orang atau badan yang mengelola keuangan negara harus memberikan pertanggungjawaban dalam bentuk laporan keuangan yang berguna sebagai alat pengambil keputusan.

Macmillan (2003) mengatakan bahwa untuk meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah dibutuhkan sumber daya dan arahan yang terdiri dari: Pernyataan konsep akuntansi (*Statements of accounting concepts*), Pernyataan Standar Akuntansi (*Statements of accounting standards*), Kebijakan Akuntansi (*Accounting policies*), Petunjuk, pelatihan, bahan-bahan dan tulisan

(*Manuals, training materials, and text*), Petunjuk Laporan Keuangan (*Financial statement instruction*), akuntan yang memiliki kompetensi dan profesional (*Accountants with the competence and the professional*), Kemampuan dalam teknologi informasi (*Capabilities in information technology*), hukum dan peraturan yang terkait dengan laporan keuangan (*Laws and regulations related to financial reporting*), hubungan dengan Asosiasi dan badan akuntansi internasional (*Links to international accounting bodies and associations*).

Nordiawan (2006) menyatakan bahwa Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) akan berdampak pada peningkatan kualitas laporan keuangan di pemerintah pusat dan daerah. Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah sehingga Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) merupakan persyaratan yang mempunyai kekuatan hukum dalam upaya meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah di Indonesia. Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan akan mengarahkan sistem akuntansi dan manajemen keuangan pemerintah yang lebih baik sehingga laporan keuangan yang dihasilkan mempunyai informasi yang lebih baik.

Selain penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) yang dilakukan secara benar dapat mempengaruhi kualitas laporan keuangan juga dipengaruhi oleh Sistem Pengendalian Interen

Pemerintah (SPIP). Laporan keuangan pemerintah harus disusun berdasarkan sistem pengendalian intern (SPI) seperti yang diamanatkan dalam pasal 56 ayat (4) UU nomor 01 tahun 2004 yang menyatakan kepala satuan kerja perangkat daerah selaku pengguna anggaran/pengguna barang memberikan pernyataan bahwa pengelolaan APBD di lingkungan tempat kerjanya telah diselenggarakan berdasarkan sistem pengendalian intern yang memadai dan laporan keuangan telah diselenggarakan sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan. Peran SPI adalah untuk meningkatkan kinerja, transparansi, dan kualitas laporan keuangan.

Aren (2008) menyebutkan bahwa tujuan penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) adalah tercapainya laporan keuangan yang berkualitas. Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah yang meliputi menciptakan lingkungan pengendalian yang baik, melakukan penilaian risiko yang mungkin dihadapi, melakukan aktifitas pengendalian fisik maupun terhadap dokumen penting lainnya, menjaga kelancaran arus informasi dan komunikasi serta melakukan pengawasan terhadap seluruh proses akuntansi dan keuangan yang terjadi didalam entitas akuntansi sehingga dengan berjalannya seluruh tahapan pengendalian intern tersebut maka akan tercipta laporan keuangan yang berkualitas.

Primastuti (2006) menyebutkan bahwa pengendalian intern adalah suatu proses yang dirancang untuk memberikan

kepastian yang memadai mengenai tujuan pemerintah daerah yang tercermin dari keandalan laporan keuangan, efektivitas dan efisiensi pelaksanaan program dan kegiatan, dan ketaatan pada peraturan dan perundangan yang berlaku. Hal ini dilakukan untuk meningkatkan kinerja, transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah.

Dalam rangka mengimplementasikan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) dan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) secara baik dan benar dibutuhkan tenaga Sumber Daya Manusia yang kompeten. Sumber Daya Manusia menjadi faktor kunci dalam menciptakan laporan keuangan yang berkualitas

Bastian (2006) menyatakan bahwa penyiapan dan penyusunan laporan keuangan yang berkualitas memerlukan Sumber Daya Manusia yang menguasai Akuntansi Pemerintahan. Sumber Daya Manusia menjadi faktor kunci dalam menciptakan laporan keuangan yang berkualitas karena yang menyusun laporan keuangan adalah mereka yang menguasai Standar Akuntansi Pemerintahan. Betapapun bagusnya Standar Akuntansi Pemerintahan, tanpa didukung Sumber Daya Manusia yang handal, maka laporan keuangan yang berkualitas sulit dicapai.

Awami (2007) mengemukakan tuntutan untuk menerapkan Standar telah diamanatkan undang-undang, dalam menerapkan standar akuntansi pemerintahan ini, pemerintah daerah perlu mempersiapkan Sumber Daya Manusia (SDM) yang handal.

Mereka harus memahami masalah penyusunan laporan keuangan dan sosialisasi Standar Akuntansi Pemerintahan. Buruknya kompetensi sumber daya manusia dapat mengakibatkan kesalahan dalam memahami dan melaksanakan metode, teknik dan ketentuan baku yang terdapat dalam standar akuntansi pemerintahan, sehingga laporan keuangan yang dibuat juga akan salah.

Pengendalian Intern yang efektif juga sangat diperlukan agar Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan dapat berjalan sebagaimana mestinya, seperti yang dikatakan Aren (2008) bahwa Pengendalian Internal yang efektif akan mempengaruhi pelaksanaan standar akuntansi dalam menciptakan laporan keuangan yang andal. Pengendalian intern adalah proses yang dilakukan 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 termasuk didalamnya penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP).

Didalam Peraturan Pemerintah No 8 Tahun 2006 menyebutkan bahwa Sistem Pengendalian Intern Pemerintah adalah suatu proses yang dipengaruhi oleh manajemen yang diciptakan untuk memberikan keyakinan yang memadai dalam pencapaian efektivitas, efisiensi, ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan yang berlaku, dan keandalan penyajian laporan keuangan pemerintah. Kompetensi

sumber daya manusia mempengaruhi penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) karena yang menjalankan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) tersebut adalah manusia

Berdasarkan teori diatas dapat disimpulkan bahwa kualitas laporan keuangan pemerintah dipengaruhi oleh beberapa faktor, diantaranya: kompetensi Sumber Daya Manusia, kualitas penerapan Standar Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) serta penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP). Pengaruh faktor-faktor tersebut terhadap kualitas laporan keuangan dapat secara langsung maupun tidak langsung.

### C. METODE PENELITIAN

Jenis penelitian ini adalah penelitian kuantitatif yang bersifat kausatif. Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah seluruh entitas akuntansi di lingkungan Pemerintah Kota Padang yang berjumlah 45 Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) terdiri dari 7 (tujuh) badan dan lembaga teknis, 18 (delapan belas) dinas, Sekretariat Daerah, Sekretariat DPRD, 6 (enam) Kantor, 1 (satu) rumah sakit dan 11 Kecamatan dengan responden adalah Pejabat Penatausaha Keuangan (PPK) pada masing- masing SKPD, dengan menetapkan *Total Sampling* sebagai teknik pengambilan sampel penelitian. Jenis Data yang dipergunakan yaitu data primer dan data sekunder. Teknik pengumpulan data dalam penelitian ini yaitu dengan cara mengirimkan angket

atau kuisioner penelitian serta Observasi dan pengamatan.

Instrumen penelitian ini adalah menggunakan kuesioner dengan skala likert. Sebelum kuesioner digunakan, terlebih dahulu dilakukan uji validitas dan uji reabilitas. Teknik analisis data dalam penelitian dengan menggunakan analisis jalur (*path analysis*). Selanjutnya dilakukan uji hipotesis dengan uji *t* dan signifikansi  $\alpha=0,05$ .

#### **D. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN**

Sebelum melakukan analisis jalur, salah satu syarat yang harus dipenuhi adalah uji normalitas. Jika data dianalisis tidak berasal dari data yang berdistribusi normal, maka analisis jalur tidak dapat dipenuhi. Berdasarkan hasil analisis untuk Uji Normalitas sebagaimana yang terlihat pada Tabel 13 diketahui bahwa nilai *asympt.sig (2-tailed)* masing-masing variabel besar dari 0,05, yaitu 0,244 untuk variabel Y, 0,481 untuk variabel X<sub>1</sub>, 0,099 untuk variabel X<sub>2</sub> dan 0,842 untuk variabel X<sub>3</sub>. Dengan demikian dapat dikatakan bahwa semua variabel berdistribusi normal, dengan demikian uji normalitas telah terpenuhi, dan data yang diperoleh dapat dianalisis.

Uji syarat yang kedua adalah uji homogenitas, yaitu uji yang dilakukan untuk melihat apakah data yang diperoleh berasal dari sampel yang homogen. Uji homogenitas variansi populasi dilakukan dengan *Test Homogeneity of Variance*. Berdasarkan hasil dapat dilihat masing-masing skor signifikansi variabel kompetensi sumber daya

manusia sebesar 0,474, penerapan sistem pengendalian intern pemerintah sebesar 0,499, dan penerapan standar akuntansi pemerintah 0,447. Hal ini berarti skor masing-masing variabel lebih besar dari taraf signifikansi 0,05. Berdasarkan skor ini, dapat dikatakan bahwa sebaran data berasal dari sampel yang homogen sehingga analisis dapat dilakukan.

Dalam penelitian ini terdapat tiga hipotesis sebagaimana dikemukakan pada bab sebelumnya. Pembuktian hipotesis dilakukan berdasarkan hasil pengolahan data penelitian. Hasil pengolahan data tersebut digunakan sebagai dasar untuk menolak atau menerima hipotesis.

##### **1. Uji Hipotesis Pertama**

Hipotesis pertama adalah Kompetensi Sumber Daya Manusia berpengaruh terhadap penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah. Berdasarkan hasil analisis yang telah dihitung diperoleh nilai  $F_{hitung} = 4,719$  dan  $Sig = 0,035 < 0,05$ , sehingga  $H_0$  ditolak dan  $H_a$  diterima. Hal ini dapat diartikan bahwa Kompetensi Sumber Daya Manusia berpengaruh signifikan dan positif terhadap Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah.

##### **2. Uji Hipotesis Kedua**

Hipotesis kedua adalah Kompetensi Sumber Daya Manusia dan Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah berpengaruh pada Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah. Berdasarkan hasil analisis yang telah dihitung diperoleh nilai  $F_{hitung} = 14,373$  dan  $Sig = 0,000 < 0,05$ , sehingga  $H_0$  ditolak dan  $H_a$  diterima. Hal ini

dapat diartikan bahwa Kompetensi Sumber Daya Manusia dan Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah berpengaruh pada Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah Kota Padang.

### 3. Uji Hipotesis Ketiga

Hipotesis ketiga adalah Kompetensi Sumber Daya Manusia, Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, dan Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah berpengaruh pada Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah. Berdasarkan hasil analisis yang telah dihitung diperoleh nilai  $F_{hitung} = 18,788$  dan  $Sig = 0,000 < 0,05$ , sehingga  $H_0$  ditolak dan  $H_a$  diterima. Hal ini dapat diartikan bahwa Kompetensi Sumber Daya Manusia, Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, dan Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah berpengaruh pada Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah.

### Hasil Analisis

Analisis data dilakukan untuk melihat hubungan kausal antara, kompetensi sumber daya manusia, penerapan sistem pengendalian intern pemerintah dan penerapan standar akuntansi pemerintah terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah. Setelah melakukan uji normalitas dan homogenitas, maka penelitian ini dilanjutkan dengan melakukan analisis jalur.

Keseluruhan interpretasi pengaruh langsung dan tidak langsung dari variabel eksogen terhadap variabel endogen diatas dapat diringkas dan ditampilkan pada Tabel berikut ini:

**Tabel 3**

### Ringkasan Interpretasi Pengaruh Langsung dan Tidak Langsung

No	Keterangan	%	Total (%)
1	Pengaruh langsung $X_1$ terhadap Y	8,12	
2	Pengaruh tidak langsung $x_1$ ke Y melalui $x_2$	4,84	
3	Pengaruh tidak langsung $x_1$ ke Y melalui $X_2$	2,44	
4	Pengaruh langsung dan tidak langsung $X_1$ terhadap Y (1+2+3)		15,4
5	Pengaruh langsung $X_2$ terhadap Y	7,45	
6	Pengaruh tidak langsung $X_2$ terhadap Y melalui $X_3$	3,66	
7	Pengaruh langsung dan tidak langsung $X_2$ terhadap Y (5+6)		11,11
8	Pengaruh langsung $x_2$ ke Y	15,05	15,05
9	Pengaruh variabel lain terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah	58,40	58,40
	<b>Jumlah</b>	100	100

Sumber: Pengolahan Data Primer, 2013

### Pembahasan Hasil Penelitian

#### 1. Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia terhadap Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah

Pada analisis jalur sub struktur satu, diketahui bahwa Kompetensi Sumber Daya Manusia berpengaruh signifikan dan positif terhadap Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah. Koefisien jalur variabel kompetensi sumber daya manusia terhadap penerapan sistem pengendalian intern pemerintah sebesar 0,314. Kontribusi secara langsung variabel Kompetensi Sumber Daya Manusia terhadap Penerapan Sistem

Pengendalian Intern Pemerintah adalah sebesar 9,9% sedangkan 90,1 % dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak dimasukkan kedalam model.

Kompetensi sumber daya manusia mempengaruhi penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) karena yang menjalankan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) tersebut adalah manusia. Jika dalam melaksanakan tugasnya, Pejabat Penatausahaan keuangan (PPK) menggunakan keahlian dan pengetahuan dengan baik serta didukung dengan perilaku yang mengutamakan kode etik maka pengendalian intern akan berjalan efektif dimana proses yang tercipta memberikan keyakinan yang memadai dalam pencapaian efektivitas, efisiensi, ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan yang berlaku, dan keandalan penyajian laporan keuangan pemerintah.

Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah yang terdiri dari lingkungan pengendalian, penilaian risiko, aktifitas pengendalian, informasi dan komunikasi serta pengawasan tidak bisa dilepaskan dari peran serta manusia sebagai pelaku utama dalam menjalankan sistem itu. Indikator yang pertama, lingkungan pengendalian berkaitan dengan peran pimpinan dan staf SKPD untuk menciptakan organisasi yang memiliki komitmen terhadap kompetensi, gaya operasi dan filosofi manajemen serta kegiatan pengawasan yang dilakukan oleh Inspektorat/Bawasda melalui audit

dan reviu atas kegiatan SKPD secara independen.

Indikator kedua, Penilaian risiko berkaitan dengan penetapan tujuan organisasi serta indentifikasi risiko yang mungkin dihadapi dalam penerapan Sistem pengendalian Intern Pemerintah. Hasil tingkat capaian responden (TCR) atas Indikator kedua ini menunjukkan bahwa identifikasi resiko yang telah dilakukan oleh Pemerintah Kota Padang belum sepenuhnya memadai. Hal ini selaras dengan diungkap dalam laporan hasil pemeriksaan atas Laporan keuangan Pemerintah Kota Padang yang telah dilaksanakan oleh BPK RI.yang menyatakan bahwa pemerintah Kota Padang belum melaporkan Tanah Fasos, Fasum dan TCP sebagai akibat lemahnya identifikasi resiko oleh pimpinan SKPD untuk pengamanan aset tetapnya.

Indikator Ketiga, aktifitas pengendalian berkaitan dengan peran pimpinan dan staf SKPD dalam melakukan pelaksanaan reviu oleh manajemen pada tingkat atas (*top-level reviews*), mereviu pengelolaan informasi untuk memastikan tingkat keakuratan dan kelengkapan informasi, menetapkan dan memantau indikator dan ukuran kinerja, memisahkan tugas dan fungsi serta mereviu otorisasi kepada personil tertentu dalam melakukan suatu transaksi , mereviu pencatatan atas transaksi, membuat pembatasan akses dan akuntabilitas terhadap sumber daya dan catatan-catatan serta pendokumentasian.

Indikator keempat, informasi dan komunikasi berkaitan dengan ketepatan waktu SKPD dalam menyediakan informasi sehingga

memungkinkan untuk melakukan tindakan korektif secara tepat serta memungkinkan pemantauan yang efektif terhadap suatu aktifitas dan kejadian baik intern maupun ekstern. Indikator kelima, pengawasan berkaitan dengan peran SKPD dalam menindaklanjuti setiap hasil temuan dan saran yang diberikan oleh BPK/inspektorat serta pencatatan data yang dicatat oleh system informasi maupun keuangan telah dibandingkan secara periodik dengan fisiknya. Dari uraian diatas terlihat bahwa untuk menerapkan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah yang baik dibutuhkan Kompetensi Sumber Daya Manusia yang berkualitas.

Hasil analisis diatas sesuai dengan teori yang dikemukakan oleh Aren (2008) yang menyebutkan bahwa tujuan penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) adalah tercapainya laporan keuangan yang berkualitas. Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah yang meliputi menciptakan lingkungan pengendalian yang baik, melakukan penilaian risiko yang mungkin dihadapi, melakukan aktifitas pengendalian fisik maupun terhadap dokumen penting lainnya, menjaga kelancaran arus informasi dan komunikasi serta melakukan pengawasan terhadap seluruh proses akuntansi dan keuangan yang terjadi didalam entitas akuntansi sehingga dengan berjalannya seluruh tahapan pengendalian intern tersebut maka akan tercipta laporan keuangan yang berkualitas.

Selain itu juga sesuai dengan Peraturan Pemerintah No 60 Tahun 2008 yang menyatakan bahwa

pimpinan Instansi Pemerintah dan seluruh pegawai harus menciptakan dan memelihara lingkungan pengendalian dalam keseluruhan organisasi yang menimbulkan perilaku positif dan mendukung terhadap pengendalian intern dan manajemen yang sehat. Sedangkan menurut Peraturan Pemerintah No 8 Tahun 2006 menyebutkan bahwa Sistem Pengendalian Intern Pemerintah adalah suatu proses yang dipengaruhi oleh manajemen yang diciptakan untuk memberikan keyakinan yang memadai dalam pencapaian efektivitas, efisiensi, ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan yang berlaku, dan keandalan penyajian laporan keuangan pemerintah.

## **2. Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia dan Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah terhadap Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah.**

Berdasarkan analisis jalur pada sub struktur dua, diketahui bahwa kompetensi sumber daya manusia dan penerapan sistem pengendalian intern pemerintah berpengaruh signifikan dan positif terhadap penerapan standar akuntansi pemerintah pada Pemerintah Kota Padang Artinya dengan kompetensi sumber daya manusia dan penerapan sistem pengendalian intern pemerintah yang semakin baik maka penerapan standar akuntansi pemerintah juga akan menjadi lebih baik. Koefisien Jalur Kompetensi Sumber Daya Manusia terhadap penerapan standar akuntansi pemerintah sebesar 0,438. Sedangkan, Koefisien jalur Penerapan Sistem Pengendalian

Intern Pemerintah terhadap Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah adalah sebesar 0,346.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa variabel Kompetensi Sumber Daya Manusia dan Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah berkontribusi secara langsung terhadap Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah sebesar 40,6%. Sedangkan, sebesar 59,4% dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak dimasukkan kedalam persamaan ini.

Penerapan Standar Akuntansi pemerintah (SAP) yang baik juga membutuhkan sumber daya manusia yang memiliki kompetensi karena didalam penyusunan laporan keuangan diperlukan keahlian yang berkaitan dengan pengakuan pendapatan, pengakuan belanja, prinsip-prinsip penyusunan laporan konsolidasi, investasi, pengakuan dan penghapusan asset berwujud dan tidak berwujud, kontrak konstruksi, kebijakan kapitalisasi pengeluaran, kemitraan dengan pihak ketiga, biaya penelitian dan pengembangan, perhitungan persediaan, serta perhitungan dana cadangan. Tanpa Kompetensi yang baik, maka penerapan Standar Akuntansi pemerintah tidak akan berjalan dengan baik.

Hasil penelitian tersebut sejalan dengan pendapat Awami (2007) yang mengemukakan tuntutan untuk menerapkan Standar telah diamanatkan undang-undang, dalam menerapkan standar akuntansi pemerintah ini, pemerintah daerah perlu mempersiapkan Sumber Daya Manusia (SDM) yang handal.

Mereka harus memahami masalah penyusunan laporan keuangan dan sosialisasi Standar Akuntansi pemerintah.

Selain kompetensi Sumber Daya Manusia, dibutuhkan juga sistem pengendalian intern yang baik, untuk memastikan bahwa Standar Akuntansi diterapkan sebagaimana mestinya dalam rangka menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas. Dengan adanya sistem pengendalian intern, pekerjaan yang dilakukan akan sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Dalam sistem pengendalian intern pemerintah menghendaki SKPD mencatat transaksi keuangan pada buku jurnal seperti jurnal kas masuk, jurnal kas keluar, jurnal asset, dan jurnal selain kas pada setiap transaksi keuangan yang terjadi. Sistem pengendalian intern pemerintah juga menghendaki pada setiap terjadi perubahan peraturan pemerintahan yang ada kaitannya dengan sistem akuntansi, selalu dilakukan pelatihan secara intensif terhadap pegawai akuntansi SKPD.

Sistem pengendalian intern pemerintah akan menuntun entitas untuk melaksanakan aturan yang telah ditetapkan. Artinya apabila sistem pengendalian intern pemerintah diyakini dapat dilaksanakan dengan baik oleh entitas maka implementasi standar akuntansi pemerintah juga akan menjadi lebih baik sehingga laporan keuangan yang dihasilkan dapat memenuhi kualitas yang seharusnya.

Hal ini sejalan dengan pendapat Aren (2008) menyebutkan bahwa pengendalian Internal yang efektif akan mempengaruhi pelaksanaan standar akuntansi

dalam menciptakan laporan keuangan yang andal. Peraturan Pemerintah No. 60 Tahun 2008 juga menyebutkan bahwa pengendalian intern adalah proses yang dilakukan 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 termasuk didalamnya penerapan Standar Akuntansi pemerintah (SAP).

### **3. Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia, Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, dan Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah.**

Berdasarkan analisis, diketahui bahwa kompetensi sumber daya manusia, penerapan sistem pengendalian intern pemerintah, dan penerapan standar akuntansi pemerintah secara bersama-sama dan parsial berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Kota Padang Artinya dengan kompetensi sumber daya manusia, penerapan sistem pengendalian intern pemerintah, dan penerapan standar akuntansi pemerintah yang semakin baik maka kualitas laporan keuangan juga akan menjadi lebih baik.

Dari penelitian diatas didapat Koefisien jalur Kompetensi Sumber Daya Manusia terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah adalah sebesar 0,285. Koefisien jalur penerapan sistem pengendalian

intern pemerintah terhadap kualitas laporan keuangan adalah sebesar 0,273. Koefisien jalur penerapan Standar Akuntansi Pemerintah terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah adalah sebesar 0,388. Semakin besar koefisien jalur diberikan oleh kompetensi sumber daya manusia, penerapan sistem pengendalian intern pemerintah, dan Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah maka secara relatif makin besar pula pengaruhnya pada kualitas laporan keuangan pemerintah. Kecilnya Koefisien penerapan sistem pengendalian intern pemerintah terhadap Kualitas Laporan Keuangan mengindikasikan bahwa belum optimalnya pengaruh penerapan sistem pengendalian intern pemerintah terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Kota Padang. Hal tersebut dapat disebabkan oleh belum optimalnya penerapan sistem pengendalian intern pemerintah terhadap kualitas Laporan Keuangan Pemerintah.

Tingkat capaian responden untuk variabel Kualitas Laporan Keuangan pemerintah adalah sebesar 88% dan termasuk dalam kategori baik. Hal ini berarti Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Kota Padang sudah optimal, dimana Laporan keuangan sudah sepenuhnya dapat memberikan informasi yang relevan dan dapat dibandingkan. Dalam hal ini Pejabat Penatausahaan Keuangan di SKPD telah berusaha meningkatkan relevansi laporan keuangan agar dapat digunakan dalam pengambilan keputusan dengan cara menyusun laporan keuangan secara tepat waktu dan

secara konsisten menerapkan Standar Akuntansi pemerintah (SAP). Untuk lebih meningkatkan keterbandingan Laporan Keuangan, Pejabat Penatausahaan Keuangan perlu menerapkan sistem akuntansi dan kebijakan akuntansi yang sesuai dengan Standar Akuntansi pemerintah.

Tingkat capaian responden untuk variabel Kompetensi Sumber Daya Manusia adalah sebesar 83%, sehingga termasuk kedalam kategori baik. Artinya Kompetensi Sumber Daya Manusia yang melaksanakan penatausahaan laporan keuangan sudah diatas rata-rata, sudah memiliki kompetensi yang bagus untuk menghasilkan laporan keuangan. Berdasarkan data penelitian yang diperoleh, jumlah tenaga akuntansi di lingkungan Pemerintah Kota Padang sebanyak 109 orang, melalui Struktur Organisasi dan Tata Kerja Pemerintah Kota Padang sebagaimana yang diatur dalam Peraturan Daerah Kota Padang Nomor 15, 16, 17, 18, 19, 21, dan 22 tahun 2008 diketahui bahwa jumlah Pejabat Penatausahaan Keuangan Satuan Kerja Perangkat Daerah di lingkungan Pemerintah Kota Padang adalah sebanyak 45 orang. Dari 45 Pejabat Penatausahaan Keuangan Satuan Kerja Perangkat Daerah di Lingkungan Pemerintah Kota Padang, tidak ada satupun yang memiliki latar belakang pendidikan akuntansi. Data tersebut memperlihatkan bahwa orang yang ditugaskan sebagai pejabat penatausahaan keuangan bukanlah orang yang memenuhi persyaratan secara akademis, namun

pemahamannya secara komprehensif tentang pelaksanaan standar akuntansi pemerintah dan penerapan sistem pengendalian intern sudah memadai. Lebih lanjut dibutuhkan keseriusan dan komitmen pemerintah dalam menugaskan seseorang sesuai keahlian dan keterampilannya, sehingga pelaksanaan tugas pokok dan fungsinya bisa berjalan lebih optimal.

Tingkat capaian responden variabel Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah sebesar 83%, termasuk kedalam kategori baik. Hal ini berarti Penerapan Sistem Pengendalian Intern sudah berjalan optimal terutama untuk indikator pengawasan, informasi dan komunikasi serta aktifitas pengendalian. Dalam menciptakan pengawasan yang efektif SKPD telah sangat baik menindaklanjuti setiap hasil temuan dan saran yang diberikan oleh BPK/inspektorat dan data yang dicatat oleh system informasi maupun keuangan telah dibandingkan secara periodik dengan fisiknya.

Informasi dan komunikasi menjadi pertimbangan penting dikarenakan komunikasi dan informasi dalam penerapannya dapat memberikan keyakinan yang memadai, karena informasi yang disediakan oleh SKPD tepat waktu telah memungkinkan untuk melakukan tindakan korektif secara tepat serta informasi tersedia sepanjang waktu yang memungkinkan pemantauan yang efektif terhadap suatu aktifitas dan kejadian baik intern maupun ekstern.

Sementara untuk aktifitas pengendalian, mengindikasikan bahwa aktivitas pengendalian dalam penerapannya berjalan sudah optimal. Dimana SKPD sudah sepenuhnya menerapkan unsur aktivitas pengendalian pada lingkungan SKPD berupa pelaksanaan reviu oleh manajemen pada tingkat atas (*top-level reviews*), mereviu pengelolaan informasi untuk memastikan tingkat keakuratan dan kelengkapan informasi, menetapkan dan memantau indikator dan ukuran kinerja, memisahkan tugas dan fungsi serta mereviu otorisasi kepada personil tertentu dalam melakukan suatu transaksi, mereviu pencatatan atas transaksi, membuat pembatasan akses dan akuntabilitas terhadap sumber daya dan catatan-catatan serta pendokumentasian yang dimiliki oleh Pemerintah Kota Padang.

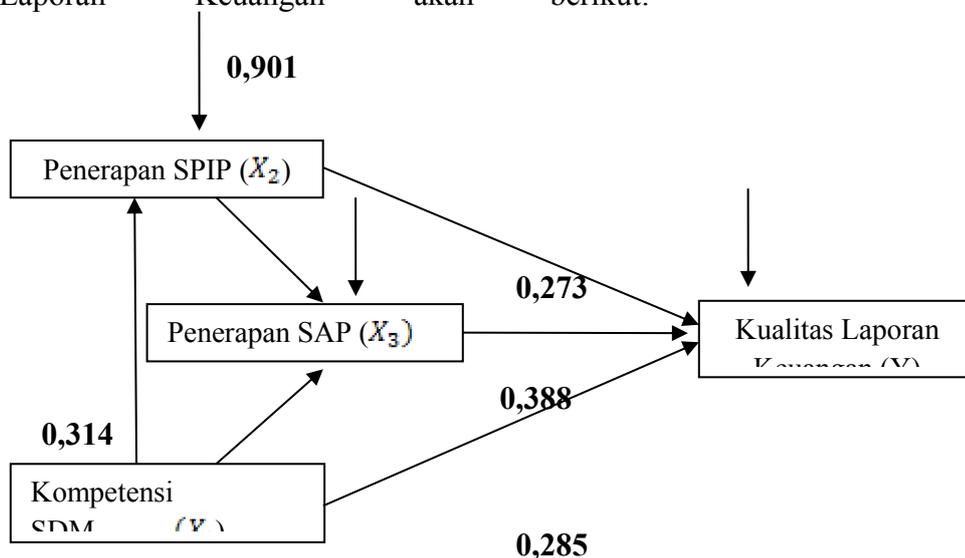
Tingkat capaian responden untuk variabel Penerapan Standar Akuntansi pemerintah adalah 89%, sehingga termasuk ke dalam kategori baik. Hal ini berarti bahwa penerapan Standar Akuntansi pemerintah sudah optimal. Dalam rangka lebih meningkatkan Penerapan Standar Akuntansi pemerintah di Lingkungan Pemerintah Kota Padang diperlukan sumber daya manusia yang memahami Peraturan Pemerintah No.24 tahun 2005 secara komprehensif melalui penempatan tenaga akuntansi yang ada ke bidang akuntansi sehingga tidak ada lagi bidang akuntansi yang ditempati oleh orang-orang berlatar belakang pendidikan non akuntansi, mengirim staf akuntansi untuk mengikuti

pelatihan dan sosialisasi terhadap peraturan perundangan baru berkaitan dengan akuntansi dan keuangan juga perlu dilakukan, sehingga melalui pelatihan dan sosialisasi diharapkan dapat meningkatkan kompetensi sumber daya manusia di bidang akuntansi. Untuk menciptakan Laporan Keuangan yang lebih berkualitas dimasa yang akan datang maka perlu ditingkatkan pelaksanaan Standar Akuntansi pemerintah secara konsisten. Prinsip, metode, dan teknik yang terdapat dalam Standar Akuntansi pemerintah harus dijalankan sesuai dengan ketentuannya. Baik itu dari segi basis akuntansi berupa basis kas untuk mengakui pendapatan, basis akrual untuk mengakui asset, basis kas untuk mengakui belanja dan pembiayaan serta basis akrual untuk mengakui kewajiban dan ekuitas. Selanjutnya prinsip nilai historis (*historical cost*) berupa pencatatan asset oleh SKPD sebesar pengeluaran kas/setara kas yang dibayar atau sebesar nilai wajar dari imbalan (*consideration*) untuk memperoleh aset tersebut pada saat perolehan serta telah mencatat Kewajiban sebesar jumlah kas/setara kas yang diharapkan akan dibayarkan untuk memenuhi kewajiban di masa yang akan datang. Maupun prinsip realisasi (*realization*) berupa pengotorisasian pendapatan melalui anggaran pemerintah selama satu tahun fiskal digunakan untuk membayar utang dan belanja pada periode tersebut Prinsip substansi mengungguli bentuk formal (*substance over form*) juga penting untuk dilakukan dengan memberikan informasi pada

laporan keuangan yaitu dengan cara menyajikan dengan wajar transaksi serta peristiwa lain yang seharusnya disajikan sesuai dengan substansi dan realitas ekonomi, dan bukan hanya aspek formalitasnya.

Begitu juga dengan prinsip periodesitas (*periodicity*) yang menjelaskan tentang penyampaian laporan keuangan yang disampaikan secara optimal pada setiap periode pelaporan serta tepat pada waktunya pada setiap periode pelaporan. Kemudian prinsip konsistensi (*consistency*), dimana SKPD sudah menggunakan perlakuan akuntansi yang sama dalam penyusunan Laporan Keuangan dari periode ke periode serta apabila terjadi perubahan dalam penggunaan metode akuntansi yang digunakan seperti pengakuan, penilaian atas akun-akun yang disajikan dalam Laporan Keuangan akan

diungkapkan dalam Kebijakan Akuntansi pada catatan atas Laporan Keuangan tahun berjalan. Yang terakhir prinsip pengungkapan lengkap (*full disclosure*) dan prinsip Penyajian Wajar (*fair presentation*), dimana SKPD telah menyusun dan menyajikan Laporan Keuangan pokok, yaitu Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, dan Catatan atas Laporan Keuangan secara lengkap sesuai yang dibutuhkan oleh pengguna Laporan Keuangan serta SKPD sudah melaksanakan secara optimal dalam mencatat/ menilai aset tetap sebesar biaya perolehannya serta mengakui aset sebesar harga perolehan atau nilai pada Surat Pertanggungjawaban (SPJ). Berdasarkan hasil penelitian yang telah dilakukan, maka diperoleh analisis jalur secara keseluruhan seperti struktur sebagai berikut:



**Gambar 1 Diagram Jalur Hasil Penelitian**

## **E. SIMPULAN DAN IMPLIKASI KEBIJAKAN**

### **1. Simpulan**

Berdasarkan uraian pada bab-bab terdahulu dan analisis yang telah dilakukan maka dapat diambil kesimpulan bahwa:

- a. Kompetensi Sumber Daya Manusia berpengaruh terhadap Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah. Dengan meningkatkan Kompetensi Sumber Daya Manusia Pejabat Penatausahaan Keuangan di Satuan Kerja Perangkat Daerah (PPK-SKPD) dilingkungan Pemerintah Kota Padang, meliputi pengetahuan (*knowledge*), keahlian (*skill*) dan perilaku (*attitude*) maka Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah akan bisa ditingkatkan
- b. Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan dalam menyusun laporan keuangan di Satuan Kerja Perangkat Daerah dipengaruhi oleh Kompetensi Sumber Daya Manusia dan Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah. Kompetensi Sumber Daya Manusia yang baik akan membuat Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berjalan dengan baik. Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah juga dibutuhkan agar membuat Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah juga akan baik.
- c. Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Provinsi Kota Padang dipengaruhi oleh Kompetensi Sumber Daya Manusia, Penerapan Sistem

Pengendalian Intern Pemerintah dan Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan. Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Kota Padang lebih banyak dipengaruhi oleh baiknya Penerapan Standar Akuntansi pemerintah dan Kompetensi Sumber Daya Manusia, sedangkan pengaruh Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah lebih kecil jika dibandingkan dengan kedua variabel lainnya.

### **2. Implikasi Kebijakan**

Dari hasil penelitian dan kesimpulan diatas maka implikasi kebijakan bagi SKPD-SKPD dilingkungan Pemerintah Kota Padang sebagai berikut:

1. Untuk meningkatkan Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah Kota Padang maka dibutuhkan kompetensi sumber daya manusia yang berkualitas melalui perekrutan pegawai dengan syarat pekerjaan (*job requirement*) yang jelas untuk bidang akuntansi dan keuangan, serta mengirimkan pegawai untuk mengikuti bimbingan teknis dan sosialisasi yang berkaitan dengan akuntansi, keuangan maupun perpajakan.
2. Untuk meningkatkan Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan maka dibutuhkan Kompetensi Sumber Daya Manusia yang memahami Standar Akuntansi Pemerintahan secara komprehensif, tidak saja Peraturan Pemerintah No.24 Tahun 2005 tentang Standar

Akuntansi Pemerintahan, tetapi juga buletin teknis akuntansi serta peraturan perundangan lainnya yang terkait dengan masalah pengelolaan keuangan Negara. Selanjutnya Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan juga perlu dikawal dengan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah yang efektif dan efisien. Penerapan Sistem Pengendalian Intern berfungsi untuk memberikan keyakinan bahwa penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan telah dilaksanakan sebagaimana mestinya.

3. Untuk Meningkatkan Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah maka Satuan Kerja Perangkat Daerah perlu meningkatkan Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, Standar Akuntansi Pemerintahan dan Kompetensi Sumber Daya Manusia. Pada Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah perlu lebih difokuskan untuk menciptakan lingkungan pengendalian yang baik, penilaian risiko serta aktifitas pengendalian fisik dan dokumen kepemilikan aset yang dimiliki oleh Pemerintah Kota Padang artinya, setiap aset yang dimiliki harus didukung oleh bukti kepemilikan yang sah, sehingga kualitas laporan keuangan dapat ditingkatkan. Demikian juga dengan Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan, Pejabat Penatausahaan Keuangan Satuan Kerja Perangkat Daerah perlu menjalankan 8 (delapan) Pernyataan Standar Akuntansi

Pemerintahan dengan baik sehingga Laporan Keuangan yang berkualitas dapat dicapai. Tapi untuk meningkatkan penerapan standar akuntansi pemerintah dan sistem pengendalian intern pemerintah perlu didukung oleh kompetensi sumber daya manusia yang handal. Kompetensi Sumber Daya Manusia yang handal dapat diperoleh melalui perekrutan pegawai dengan syarat pekerjaan (*job requirement*) yang jelas untuk bidang akuntansi dan keuangan, menempatkan mereka sesuai dengan keahliannya (*the right man on the right job*), serta mengirimkan pegawai yang bersangkutan untuk mengikuti bimbingan teknis dan sosialisasi yang berkaitan dengan akuntansi, keuangan maupun perpajakan.

## F. DAFTAR PUSTAKA

- AB Susanto, 2007, *A Strategic Management Approach, CSR*, The Jakarta Consulting Group, Jakarta
- Aren, Alvin A, Randal J, Beasley, dan Mark S. 2008. *Auditing dan Pelayanan Verifikasi*. Jakarta: PT Indeks IKAPI
- Arikunto, Suharsimi. 2002. *Manajemen Penelitian*. Jakarta: Rineka Cipta
- Awami, Suharsimi. 2002. *Transparansi Akuntabilitas Keuangan Daerah: 'Mati Angin' buat Korupsi*. ([www.google.com](http://www.google.com)) [10/09/2010].
- Bastian, Indra. 2006. *Akuntansi Sektor Publik: Suatu Pengantar*. Jakarta: Penerbit Erlangga.

- Choirunisah, Fariziah. 2008. *Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kualitas Informasi Laporan Keuangan yang Dihasilkan Sistem Akuntansi Instansi*. ([www.google.com](http://www.google.com)) [10/09/2010].
- Forum Dosen Akuntansi Publik.2006. *Standar Akuntansi Publik Telaah Kritis PP No.24 Tahun 2005*.Yogyakarta:BPFE
- Hongjiang Xu, Jeretta H.N., G. Daryl Nord, Binshan Lin. 2003. *Key Issues of Accounting Information Quality Management: Australian Case Studies*, (<http://www.Emeradinsight.com>) [11/09/2010].
- Hutapea, Thoha. 2008. *Kompetensi Plus*. Jakarta: PT Gramedia Pustaka Utama.
- Judisseno, Rimsy K. 2008. *Jadilah Pribadi Yang Kompeten di Tempat Kerja*. Jakarta: PT Gramedia Pustaka Utama.
- Keputusan Kepala Badan Kepegawaian Negara Nomor 46A Tahun 2003 Tanggal 21 Nopember 2003. ([www.google.com](http://www.google.com)) [11/12/2010].
- Mardiasmo.2007. *Akuntansi Sektor Publik*.Yogyakarta:Andi Yogyakarta
- Macmillan, Graeme. 2003. *Improving Government Financial Reporting: The Window to Good Governance*.The Governance
- Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 Tentang *Sistem Pengendalian Intern Pemerintah*. ([www.google.com](http://www.google.com)) [13/04/2011].
- Syarif, G Firman & Aldiani S.A.2009. *Faktor-Faktor Pendukung Keberhasilan* Brief. (<http://www.adb.org/governance>.) [11/03/2011].
- Mahsun, Mohamad, Firma S & Heribertus A.P. 2006. *Akuntansi Sektor Publik*. Edisi Pertama. Yogyakarta: BPFE
- Mulyadi. 1997. *Sistem Akuntansi*. Edisi Ketiga. Yogyakarta:STIE YKPN
- Nazier, Daeng M. 20079. *Sosialisasi Standar Akuntansi Pemerintahan untuk Pejabat Pengelola Keuangan Daerah*; (<http://ksap.org>) [12/09/2010].
- Nordiawan, Deddi. 2006. *Akuntansi Sektor Publik*. Jakarta: Salemba Empat
- Nazier, Daeng M. 2009. *Kesiapan SDM Pemerintah Menuju Tata Kelola Keuangan Negara yang Akuntabel dan Transparan*, Makalah dalam Seminar Nasional tentang “Peningkatan Transparansi dan Akuntabilitas Keuangan Negara dan Daerah Melalui Pengembangan Kapasitas Sumber Daya Manusia Pemerintah Pusat dan Daerah ” Tanggal 22 Juli 2009 yang diselenggarakan oleh Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia; h.1. ([www.google.com](http://www.google.com)) [11/12/2010].
- Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 Tentang *Standar Akuntansi Pemerintahan*. ([www.google.com](http://www.google.com)) [4/1/2011].
- Penerapan Peraturan Pemerintah No.24 Tahun 2005 pada Pemerintahan Kabupaten Labuhan Batu*. ([www.google.com](http://www.google.com)) [15/11/2010].
- Simajuntak, Binsar H. 2007. *Menyongsong Era Baru*

- Akuntansi Pemerintahan.*  
([www.ksap.org](http://www.ksap.org)) [13/09/2010].
- Sitepu, Nirwana SK. 1994. Analisis Jalur. Bandung: Alfabeta
- Sugiyono.2008. *Metode Penelitian Bisnis.* Bandung: Alfabeta
- Sekaran, Uma. 2006. *Metodologi Penelitian Untuk Bisnis.* Jakarta: Salemba Empat
- Syarif, G Firman & Aldiani S.A.2009. *Faktor-Faktor Pendukung Keberhasilan Penerapan Peraturan Pemerintah No.24 Tahun 2005 pada Pemerintahan Kabupaten Labuhan Batu.* ([www.google.com](http://www.google.com)) [12/09/2010].
- Wu Jing, Angela. 2008. *Integrating the AICPA Core Competencies into Classroom Teaching.*The CPA Journal. ([www.google.com](http://www.google.com)) [13/07/2011].
- Ghozali Imam. 2003. Teori Akuntansi (Edisi Revisi). Semarang: Penerbit Universitas Diponegoro.
- Chairiri Anis. 2000. Teori Akuntansi (Edisi Revisi). Semarang: Penerbit Universitas Diponegoro