

Standar Akuntansi Pemerintahan Dan Sistem Pengendalian Intern Sebagai Anteseden Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Susilawati

Dosen STIE STEMBI – Bandung Business School

Dwi Seftihani Riana

Peneliti Junior STIE STEMBI – Bandung Business School

Abstrak

Penelitian ini menganalisis pengaruh penerapan standar akuntansi pemerintahan dan sistem pengendalian intern terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah, baik secara simultan maupun parsial. Analisis dilakukan menggunakan regresi linier berganda. Sampel dalam penelitian ini adalah 17 dinas Pemerintah Daerah Kota Bandung. Hasil penelitian menunjukkan bahwa standar akuntansi pemerintahan dan sistem pengendalian intern secara simultan mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah sebesar 52,0%. Standar Akuntansi Pemerintahan berpengaruh positif terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah sebesar 13%, namun tidak signifikan. Sistem pengendalian intern memiliki pengaruh positif signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah sebesar 74.6%.

Kata Kunci : *Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan, Sistem Pengendalian Intern, Kualitas Laporan Keuangan*

PENDAHULUAN

Latar Belakang Penelitian

Perkembangan teknologi dan ekonomi di setiap negara membutuhkan pemerintahan yang baik atau yang sering disebut *good governance*. Pemerintahan yang baik ini merupakan suatu bentuk keberhasilan dalam menjalankan tugas untuk membangun negara sesuai dengan tujuan yang telah direncanakan. *Good governance* menghendaki pemerintahan dijalankan dengan mengikuti prinsip-prinsip pengelolaan yang baik seperti transparansi dan akuntabilitas.

Di Indonesia, salah satu bentuk konkrit untuk mewujudkan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan Negara adalah dengan diundangkannya Undang-undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara yang mensyaratkan bentuk dan isi laporan pertanggungjawaban

pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) atau Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) disusun dan disajikan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan yang ditetapkan dengan peraturan Pemerintah. (Irvan Permana:2011). Sesuai dengan amanat Undang- undang Nomor 17 Tahun 2003 tersebut, Pemerintah menerbitkan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 yang sekarang menjadi Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP). SAP merupakan prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Dengan demikian, SAP merupakan persyaratan yang mempunyai kekuatan hukum dalam upaya meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah di Indonesia.

Peraturan pemerintah Nomor 8 tahun 2006 mewajibkan laporan keuangan direviu oleh Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) sebelum diserahkan kepada BPK untuk diaudit. Reviu atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) tersebut dilakukan oleh Inspektorat Provinsi dan Inspektorat Kabupaten/ Kota. Laporan Keuangan yang disajikan harus berdasarkan sistem pengendalian intern yang memadai dan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan. Untuk mencapai pengelolaan keuangan negara yang efektif, efisien, transparan, dan akuntabel, Menteri/Pimpinan Lembaga Negara, Gubernur, dan Bupati/Walikota wajib melakukan pengendalian atas penyelenggaraan kegiatan pemerintahan. Pemerintah Daerah yang tujuan rencana kerjanya sudah termaktub dalam Rencana Kerja untuk jangka waktu yang sudah ditentukan yang selanjutnya dibuatlah Anggaran Belanja dan Pendapatan Daerah (APBD) untuk mendukung pelaksanaan Rencana Kerja tersebut. Untuk mencapai tujuan yang sudah ditetapkan dalam Rencana Kerja, kepala Daerah melaksanakan beberapa fungsi yaitu perencanaan, penyusunan staf, pengarahan dan pengendalian. (Sugita Hamdani:2011).

Fungsi pengendalian dilakukan oleh Kepala Daerah melalui Sistem Pengendalian Intern. Sistem pengendalian intern adalah proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. (PP RI Nomor 71 Tahun 2010).

Data hasil pemeriksaan BPK RI Semester I Tahun 2012 atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) disajikan dalam tiga kategori yaitu opini, sistem pengendalian intern (SPI), dan kepatuhan terhadap perundang-undangan. Pada Semester I Tahun 2012, BPK telah memeriksa 85 LKPD kota tahun 2011 yang diserahkan pemerintah kota kepada BPK.

Terhadap 85 LKPD kota Tahun 2011 tersebut, BPK memberikan opini WTP atas 21 entitas (termasuk entitas dengan opini WTP-DPP), opini WDP atas 60 entitas, opini TW atas 1 entitas, dan opini TMP atas 3 entitas.

Secara garis besar penyebab LKPD (provinsi/kabupaten/kota) tidak memperoleh opini WTP pada Tahun 2011 (hasil pemeriksaan Semester I Tahun 2012) antara lain permasalahan pengelolaan akun kas, persediaan, investasi permanen dan non permanen, serta aset tetap. LKPD yang memperoleh opini TMP pada umumnya laporan keuangan tidak dapat diyakini kewajarannya dalam semua hal yang material sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan. (IHPS I Tahun 2012).

Kemudian hasil pemeriksaan atas laporan keuangan Semester I Tahun 2012 menunjukkan adanya 5.036 kasus kelemahan SPI yang terdiri dari tiga kelompok temuan yaitu kelemahan sistem pengendalian akuntansi dan pelaporan, kelemahan sistem pengendalian pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja, serta kelemahan struktur pengendalian intern. (IHPS I Tahun 2012)

Kasus mengenai kelemahan sistem pengendalian intern Kota Bandung berjumlah 6 kasus, 2 kasus mengenai kelemahan sistem pengendalian akuntansi dan pelaporan, 3 kasus mengenai sistem pengendalian pelaksanaan APBD, dan 1 kasus mengenai kelemahan struktur pengendalian intern. (IHPS I 2012)

Kasus-kasus kelemahan SPI pada umumnya terjadi karena para pejabat/pelaksana yang bertanggung jawab tidak/belum melakukan pencatatan secara akurat dan tidak mentaati ketentuan dan prosedur yang ada, belum adanya kebijakan dan perlakuan akuntansi yang jelas, kurang cermat dalam melakukan perencanaan, belum melakukan koordinasi dengan pihak terkait, penetapan/pelaksanaan kebijakan yang tidak tepat, belum menetapkan prosedur kegiatan, serta lemah dalam pengawasan dan pengendalian. (IHPS I Tahun 2012)

Tahun 2010 lalu, kota Bandung mendapat opini "*Disclaimer*" untuk LKPD tahun 2009. Opini "*Disclaimer*" BPK RI

terhadap Kota Bandung, menurut Wali Kota Bandung, H Dada Rosada, pokok masalah lebih pada pengadministrasian yang belum sesuai standar akuntansi pemerintah. Menurut Kasubbag Humas dan Hukum Perwakilan BPK Jawa Barat, Nurina Hijiani, beberapa hal yang menyebabkan kota Bandung mendapat penilaian "*Disclaimer*" diantaranya penyajian dan/atau pengungkapan penyertaan modal pemerintah kepada perusahaan daerah diatas 20% tidak disajikan dengan metode ekuitas sebagaimana dinyatakan dalam Standar Akuntansi Pemerintahan. Selain itu, penyajian aset tetap tidak didukung dengan rincian daftar aset maupun dokumen berupa daftar inventarisasi dan penilaian aset tersebut. Jikapun daftar inventarisasi tersebut dimiliki, data tersebut sudah tidak mutakhir dan tidak valid. (www.DemokratNews.com)

Opini yang diberikan BPK atas Laporan Keuangan Pemerintah Kota Bandung Tahun 2011 adalah Wajar Dengan Pengecualian (WDP). Adapun akun yang dijadikan pengecualian dalam opini yaitu BPK tidak dapat meyakini kewajaran aset tetap sebesar Rp2,54 triliun karena masih terdapat kelemahan dalam sistem pengendalian aset tetap pada Pemerintah Kota Bandung. (www.kompasiana.com)

Berdasarkan uraian diatas, penulis tertarik untuk meneliti lebih lanjut mengenai "Standar Akuntansi Pemerintahan dan Sistem Pengendalian Intern sebagai anteseden Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah."

Rumusan Masalah

1. Seberapa besar pengaruh penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah pada Dinas Kota Bandung.
2. Seberapa besar pengaruh Sistem Pengendalian Intern terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah pada Dinas Kota Bandung.
3. Seberapa besar pengaruh penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan dan Sistem Pengendalian Intern terhadap

Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah pada Dinas Kota Bandung.

Maksud dan Tujuan Penelitian

Maksud dari penelitian ini adalah untuk memperoleh dan menganalisis informasi yang relevan mengenai penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan, Sistem Pengendalian Intern, dan kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah serta untuk memperoleh gambaran perbandingan antara teori dengan pelaksanaannya di lapangan.

Adapun tujuan penelitian ini adalah sebagai berikut:

- 1) Untuk mengetahui pengaruh penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah pada Dinas Kota Bandung.
- 2) Untuk mengetahui pengaruh Sistem Pengendalian Intern terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah pada Dinas Kota Bandung.
- 3) Untuk mengetahui pengaruh penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan dan Sistem Pengendalian Intern terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah pada Dinas Kota Bandung.

Kegunaan Penelitian

Kegunaan penelitian ini secara teoritis memberikan dukungan atau kemungkinan tolakan terhadap teori dan hasil penelitian sebelumnya, serta memberikan informasi bagi peneliti selanjutnya dan pengembangan ilmu akuntansi melalui pengujian empiris tentang pengaruh penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan dan Sistem Pengendalian Intern terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah pada Dinas Kota Bandung. Sedangkan secara praktis memberikan sumbangan ide, gagasan pemikiran dan atau saran yang dapat memberikan dorongan ke arah yang lebih baik di masa datang terutama bagi Pemerintah Daerah pada Dinas Kota Bandung

yaitu dapat menerapkan standar akuntansi pemerintah dan pengendalian intern secara optimal sebagai upaya peningkatan kualitas laporan keuangan.

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN, DAN HIPOTESIS

Standar Akuntansi Pemerintahan

Standar akuntansi digunakan oleh akuntan keuangan di pemerintahan sebagai pedoman dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan pemerintahan. Standar akuntansi diperlukan untuk meningkatkan kualitas laporan keuangan yaitu meningkatkan konsistensi, daya banding, keterpahaman, relevansi, dan keandalan laporan keuangan. (Mahmudi, 2011:271). Standar akuntansi menjadi kriteria audit bagi auditor sebagai dasar untuk menilai apakah laporan keuangan sudah disusun sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku. (Mahmudi, 2011:103)

Definisi Standar Akuntansi Pemerintahan yang tercantum dalam Peraturan Pemerintahan Republik Indonesia No 71 tahun 2010 yaitu: "Standar Akuntansi Pemerintah, selanjutnya disebut SAP adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah".

Standar Akuntansi Pemerintahan berisi prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pada organisasi pemerintahan. (Mahmudi, 2011:271). Dengan ditetapkan SAP, diharapkan akan adanya transparansi, partisipasi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara guna mewujudkan pemerintahan yang baik (*good governance*). Sehingga diperlukan langkah-langkah strategis yang perlu segera diupayakan dan diwujudkan bersama dalam rangka implementasi Standar Akuntansi Pemerintahan. (Irvan Permana, 2011:24)

Adapun definisi Standar Akuntansi Pemerintahan menurut Indra Bastian (2010:137) yaitu: "Standar Akuntansi Pemerintahan, selanjutnya disebut SAP, adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan

laporan keuangan pemerintah. Dengan demikian SAP merupakan persyaratan yang mempunyai kekuatan hukum dalam upaya meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah di Indonesia."

Dari pemaparan diatas dapat penulis simpulkan bahwa Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) merupakan prinsip akuntansi yang harus diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah daerah maupun pusat. Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan yang sesuai dalam pemenuhan kewajiban pelaporan pertanggungjawaban keuangan daerah merupakan penentu atas kualitas laporan keuangan yang dihasilkan.

Standar Akuntansi Pemerintahan merupakan salah satu aspek penting yang diperlukan untuk meningkatkan kualitas tata kelola keuangan negara dan pelaporan keuangan pemerintahan. Standar akuntansi pemerintahan perlu dikembangkan untuk memperbaiki praktik akuntansi keuangan pada lingkungan organisasi pemerintahan. (Mahmudi, 2011:271)

Standar Akuntansi Pemerintahan dibutuhkan dalam rangka penyusunan laporan keuangan yang setidaknya-tidaknya meliputi Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, Laporan Arus Kas, dan Catatan atas Laporan Keuangan. Peraturan Pemerintahan ini juga merupakan pelaksanaan Pasal 184 ayat (1) dan (3) Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah, yang menyatakan bahwa laporan keuangan pemerintah daerah disusun dan disajikan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan yang ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah.

Standar Akuntansi Pemerintahan diterapkan di lingkup pemerintahan, baik di pemerintah pusat dan departemen-departemennya maupun di pemerintah daerah dan dinas-dinasnya. Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan di yakini berdampak pada peningkatan kualitas pelaporan keuangan di pemerintah pusat dan daerah. (Deddi Nordiawan, 2009:25)

Salah satu upaya konkret untuk mewujudkan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara menurut Indra

Bastian (2010:137) adalah penyampaian laporan pertanggungjawaban keuangan pemerintah, yang memenuhi prinsip tepat waktu dan disusun dengan mengikuti standar akuntansi pemerintah yang telah diterima secara umum. Secara keseluruhan dapat disimpulkan bahwa informasi keuangan pemerintahan akan dapat menjadi dasar pengambilan keputusan di pemerintahan dan juga terwujudnya transparansi serta akuntabilitas.

Menurut Nunuy Nur Afiah (2009:27) Standar akuntansi pemerintahan dan kebijakan akuntansi pemerintah daerah terutama mengatur mengenai 3 hal, yaitu:

- 1) Pengakuan. Pengakuan dalam akuntansi adalah proses penetapan terpenuhinya kriteria pencatatan suatu kejadian atau peristiwa dalam catatan akuntansi sehingga akan menjadi bagian yang melengkapi unsur asset, kewajiban, ekuitas dana, pendapatan, belanja, dan pembiayaan, sebagaimana akan termuat pada laporan keuangan entitas pelaporan yang bersangkutan. Pengakuan diwujudkan dalam pencatatan jumlah uang terhadap pos-pos laporan keuangan yang terpengaruh oleh kejadian atau peristiwa terkait. Dalam menentukan apakah suatu kejadian atau peristiwa memenuhi kriteria pengakuan, perlu dipertimbangkan aspek materialitas.
- 2) Pengukuran. Pengukuran adalah proses penetapan nilai uang untuk mengakui dan memasukkan setiap pos dalam laporan keuangan. Pengukuran pos-pos dalam laporan keuangan menggunakan nilai perolehan historis. Asset dicatat sebesar pengeluaran kas dan setara kas atau sebesar nilai wajar dari imbalan yang diberikan untuk memperoleh asset tersebut. Kewajiban dicatat sebesar nilai nominal.
- 3) Pengungkapan. Laporan keuangan menyajikan secara lengkap informasi yang dibutuhkan oleh pengguna. Informasi yang dibutuhkan oleh

pengguna laporan keuangan dapat ditempatkan pada lembar muka (*on the face*) laporan keuangan atau Catatan atas Laporan Keuangan.

Dalam Peraturan Pemerintah Republik Indonesia No 71 tahun 2010 menyatakan bahwa : "Prinsip akuntansi dan pelaporan keuangan dimaksudkan sebagai ketentuan yang dipahami dan ditaati oleh pembuat standar dalam menyusun standar, penyelenggara akuntansi dan pelaporan keuangan dalam melakukan kegiatannya, serta pengguna laporan keuangan dalam memahami laporan keuangan yang disajikan."

Terdapat delapan prinsip yang digunakan dalam akuntansi dan pelaporan keuangan pemerintah menurut Peraturan Pemerintah Republik Indonesia No 71 thn 2010, yaitu:

- 1) Basis Akuntansi. Basis akuntansi yang digunakan dalam laporan keuangan pemerintah adalah basis akrual, untuk pengakuan pendapatan, beban, asset, kewajiban, dan ekuitas. Dalam hal peraturan perundangan mewajibkan disajikannya laporan keuangan dengan basis kas, maka entitas wajib menyajikan laporan demikian.
- 2) Nilai Historis (*Historical Cost*). Pencatatan didasarkan pada nilai historis. Asset dicatat sebesar pengeluaran kas dan setara kas yang dibayar atau sebesar nilai wajar dari imbalan (*consideration*) untuk memperoleh asset tersebut pada saat perolehan. Kewajiban dicatat sebesar jumlah kas dan setara kas yang diharapkan akan dibayarkan untuk memenuhi kewajiban di masa yang akan datang dalam pelaksanaan kegiatan pemerintah. (Mahmudi, 2011:109).
Nilai historis lebih dapat diandalkan daripada penilaian yang lain karena lebih objektif dan dapat diverifikasi. Dalam hal tidak terdapat nilai historis, dapat digunakan nilai wajar

- asset atau kewajiban terkait. (PP 71 thn 2010)
- 3) Realisasi (*Realization*). Bagi pemerintah, pendapatan basis kas yang tersedia yang telah diotorisasikan melalui anggaran pemerintah suatu periode akuntansi akan digunakan untuk membayar utang dan belanja dalam periode tersebut. Mengingat LRA masih merupakan laporan yang wajib disusun, maka pendapatan atau belanja basis kas diakui setelah diotorisasi melalui anggaran dan telah menambah atau mengurangi kas. (PP 71 thn 2010)
 - 4) Substansi Mengungguli Bentuk Formal (*Substance Over Form*). Akuntansi lebih mengutamakan substansi suatu transaksi bukan sekedar aspek legal formalnya saja. Sebagai contoh, pemerintah membeli sebidang tanah. Pada tanggal laporan keuangan pemerintah belum selesai mengurus balik nama atas kepemilikan tanah tersebut sehingga sertifikat tanah masih atas nama pemilik lama. Meskipun secara yuridis dan formalitas dokumen tanah tersebut bukan milik pemerintah, tetapi secara substansi merupakan tanah yang sudah dimiliki dan dikuasai pemerintah sehingga akuntansi mencatatnya dalam neraca. (Mahmudi, 2011:109)
 - 5) Periodisitas (*Periodicity*). Kegiatan akuntansi dan pelaporan keuangan entitas laporan perlu dibagi menjadi periode-periode pelaporan sehingga kinerja entitas dapat diukur dan posisi sumber daya yang dimilikinya dapat di tentukan. Periode utama yang digunakan adalah tahunan. Namun, periode bulanan, triwulanan, dan semesteran juga dianjurkan. (PP 71 thn 2010)
 - 6) Konsistensi (*Consistency*). Prinsip konsistensi telah dikembangkan untuk menjamin perbandingan dan konsistensi dari prosedur-prosedur dan teknik-teknik yang digunakan dalam persiapan laporan keuangan dari periode akuntansi berikutnya. (Arfan Ikhsan, 2009:12)
 - 7) Pengungkapan Lengkap (*Full Disclosure*). Prinsip pengungkapan menyatakan bahwa laporan keuangan yang dibuat oleh perusahaan/ entitas harus memberikan informasi yang cukup bagi pihak-pihak di luar perusahaan, sehingga pihak-pihak tersebut dapat mengambil keputusan yang informatif. (Arfan Ikhsan, 2009:14)
 - 8) Penyajian Wajar (*Fair Presentation*). Laporan keuangan menyajikan dengan wajar Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Arus Kas, Laporan Perubahan Ekuitas, dan Catatan atas Laporan Keuangan. (Mahmudi, 2011:110)

Sistem Pengendalian Intern

I Gusti Agung Rai (2011:283) menyatakan : "Sistem Pengendalian Intern adalah kebijakan dan prosedur yang dirancang untuk memberikan keyakinan yang memadai bagi manajemen bahwa organisasi mencapai tujuan dan sasarannya."

Menurut Mahmudi (2011:252), sistem pengendalian internal merupakan suatu proses pengendalian yang melekat pada tindakan dan kegiatan pimpinan organisasi beserta seluruh karyawan yang dilakukan bukan hanya bersifat insidental dan responsif atas kasus tertentu saja tetapi bersifat terus-menerus.

Definisi Sistem Pengendalian Intern menurut Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 60 Tahun 2008 yaitu: "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 asset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.”

Sedangkan pengertian Sistem Pengendalian Intern Pemerintah dalam Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 60 Tahun 2008 yaitu: “Sistem Pengendalian Intern Pemerintah yang selanjutnya disingkat SPIP, adalah Sistem Pengendalian Intern yang diselenggarakan secara menyeluruh di lingkungan pemerintah pusat dan pemerintah daerah.”

Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 60 Tahun 2008 pasal 2 menyatakan bahwa pengendalian atas penyelenggaraan kegiatan pemerintahan dilaksanakan dengan berpedoman pada Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP). SPIP bertujuan untuk memberikan keyakinan yang memadai bagi tercapainya efektivitas dan efisiensi pencapaian tujuan penyelenggaraan pemerintah negara, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan asset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

Tujuan Pengendalian Intern Menurut Mardi (2011:59) adalah:

- 1) Menjaga keamanan harta milik perusahaan
- 2) Memeriksa ketelitian dan kebenaran informasi akuntansi
- 3) Meningkatkan efisiensi operasional perusahaan
- 4) Membantu menjaga kebijakan manajemen yang telah ditetapkan.

Unsur sistem pengendalian intern yang berfungsi sebagai pedoman penyelenggaraan dan tolak ukur pengujian efektivitas penyelenggaraan system pengendalian intern. Pengembangan unsur system pengendalian intern perlu mempertimbangkan aspek biaya manfaat (*cost and benefit*), sumber daya manusia, kejelasan criteria pengukuran efektivitas dan perkembangan teknologi informasi serta dilakukan secara komperhensif.

Unsur Sistem Pengendalian Intern dalam Peraturan Republik Indonesia Nomor 60 Tahun 2008 meliputi:

- a) Lingkungan Pengendalian. Lingkungan pengendalian merupakan elemen terpenting yang melandasi unsur-unsur lainnya dalam sistem pengendalian. Lingkungan pengendalian berkaitan dengan orang, moralitas, integritas, kejujuran, dan kompetensi. Pimpinan Instansi Pemerintah dan seluruh pegawai harus menciptakan dan memelihara lingkungan dalam keseluruhan organisasi yang menimbulkan perilaku positif dan mendukung terhadap pengendalian intern dan manajemen yang sehat.
- b) Penilaian Risiko. Pengendalian intern harus memberikan penilaian atau risiko yang dihadapi unit organisasi baik dari luar maupun dari dalam. Penilaian risiko terdiri atas identifikasi risiko dan analisis risiko. Penilaian risiko diawali dengan penetapan maksud dan tujuan Instansi Pemerintah yang jelas dan konsisten baik pada tingkat instansi maupun pada tingkat kegiatan. Selanjutnya Instansi Pemerintah mengidentifikasi secara efisien dan efektif risiko yang dapat menghambat pencapaian tujuan tersebut., baik yang bersumber dari dalam maupun luar instansi. Terhadap risiko yang telah diidentifikasi dianalisis untuk mengetahui pengaruhnya terhadap pencapaian tujuan. Penaksiran risiko mencakup:
 - 1) Identifikasi Risiko. Mengidentifikasi secara efisien dan efektif risiko yang dapat menghambat pencapaian tujuan instansi, baik yang bersumber dari dalam maupun luar instansi.
 - 2) Analisis Risiko. Menentukan dampak dari risiko yang telah diidentifikasi terhadap pencapaian tujuan instansi.
- c) Kegiatan Pengendalian. Kegiatan pengendalian intern adalah kebijakan

dan prosedur yang dapat membantu memastikan dilaksanakannya arahan pimpinan Instansi Pemerintah untuk mengurangi risiko yang telah diidentifikasi selama proses penilaian risiko .

- d) Informasi dan Komunikasi. Informasi harus dicatat dan dilaporkan kepada pimpinan Instansi Pemerintah dan pihak lain yang ditentukan. Informasi disajikan dalam suatu bentuk dan sarana tertentu serta tepat waktu sehingga memungkinkan pimpinan Instansi Pemerintah melaksanakan pengendalian dan tanggung jawabnya. Instansi pemerintah harus memiliki informasi yang relevan dan dapat diandalkan baik informasi keuangan maupun non keuangan, yang berhubungan dengan peristiwa-peristiwa eksternal serta internal. Informasi tersebut harus direkam dan dikomunikasikan kepada pimpinan Instansi Pemerintah dan lainnya di seluruh Instansi Pemerintah yang memerlukannya dalam bentuk serta dalam kerangka waktu yang memungkinkan yang bersangkutan melaksanakan pengendalian intern dan tanggung jawab operasional.

Pimpinan Instansi Pemerintah menggunakan berbagai bentuk dan sarana dalam mengkomunikasikan informasi penting kepada pegawai dan lainnya. Hal-hal yang perlu diperhatikan dipertimbangkan adalah sebagai berikut :

- 1) Pimpinan Instansi Pemerintah sudah menggunakan bentuk dan sarana komunikasi efektif, berupa buku pedoman kebijakan dan prosedur, surat edaran, memorandum, papan pengumuman, situs internet dan intranet, rekaman, video, e-mail, dan arahan lisan.
- 2) Pimpinan telah melakukan komunikasi dalam bentuk tindakan positif saat berhubungan dengan pegawai di seluruh organisasi dan memperlihatkan

dukungan terhadap pengendalian intern.

- e) Pemantauan. Pemantauan harus dapat menilai kualitas kinerja dari waktu ke waktu dan memastikan bahwa rekomendasi hasil audit dan revidu lainnya dapat segera ditindaklanjuti. Pemantauan Sistem Pengendalian Intern dilaksanakan melalui pemantauan berkelanjutan, evaluasi terpisah, dan tindak lanjut rekomendasi hasil audit dan revidu lainnya. Pemantauan berkelanjutan diselenggarakan melalui kegiatan pengelolaan rutin, supervisi, perbandingan, rekonsiliasi, dan tindakan lain yang terkait dalam pelaksanaan tugas.

Evaluasi terpisah diselenggarakan melalui penilaian sendiri, revidu, dan pengujian efektivitas Sistem Pengendalian Intern yang dapat dilakukan oleh aparat pengawasan intern pemerintah atau pihak eksternal pemerintah dengan menggunakan daftar uji pengendalian intern. Evaluasi terpisah terhadap pengendalian intern dilakukan secara berkala dan kelemahan yang ditemukan diteliti lebih lanjut.

Kualitas Laporan Keuangan

Mardiasmo (2009:20) menjelaskan akuntabilitas publik adalah kewajiban pihak pemegang amanah (*agent*) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggung jawabnya kepada pihak pemberi amanah (*principal*) yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban tersebut.

Akuntabilitas publik terdiri atas dua macam, yaitu : (1) akuntabilitas vertikal (*vertical accountability*), dan (2) akuntabilitas horisontal (*horizontal accountability*). Pertanggung jawaban vertikal (*vertical accountability*) adalah pertanggungjawaban atas pengelolaan dana kepada otoritas yang lebih tinggi, misalnya pertanggung jawaban

unit-unit kerja (dinas) kepada pemerintah daerah, pertanggung jawaban pemerintah daerah kepada pemerintah pusat, dan pemerintah pusat kepada MPR. Pertanggung jawaban horisontal (*horizontal accountability*) adalah pertanggung jawaban kepada masyarakat luas. Dalam konteks organisasi pemerintah, akuntabilitas publik adalah pemberian informasi dan disclosure atas aktivitas dan kinerja finansial pemerintah kepada pihak-pihak yang berkepentingan dengan laporan tersebut. Pemerintah, baik pusat maupun daerah, harus bisa menjadi subyek pemberi informasi dalam rangka pemenuhan hak-hak publik. (Mardiasmo:2009:21).

Definisi kualitas menurut Iman Mulyana (2010:96) adalah : "Kualitas diartikan sebagai kesesuaian dengan standar, diukur berbasis kadar ketidaksesuaian, serta dicapai melalui pemeriksaan".

Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010, Laporan keuangan merupakan laporan yang terstruktur mengenai posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan.

Laporan keuangan menurut Mahmudi (2011:143) merupakan output dari sistem akuntansi yang bermanfaat untuk pemberian informasi bagi pihak-pihak yang akan menjadikan informasi keuangan tersebut sebagai dasar pembuatan keputusan. Laporan keuangan selain sebagai alat untuk memberikan informasi keuangan juga berfungsi sebagai alat akuntabilitas dan evaluasi kinerja khususnya kinerja keuangan.

Laporan keuangan merupakan output akhir dari proses akuntansi yang dilaksanakan di tingkat SKPD dan di tingkat PPKD. Laporan keuangan merupakan laporan terstruktur mengenai posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan. (Nunuy Nur Afiah, 2009:161)

Karakteristik kualitatif laporan keuangan adalah ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya. Keempat karakteristik berikut ini

merupakan prasyarat normative yang diperlukan agar laporan keuangan pemerintah dapat memenuhi kualitas yang dikehendaki : (PP 71 Tahun 2010)

a) Relevan.

Laporan keuangan bisa dikatakan relevan apabila informasi yang termuat didalamnya 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 laporan keuangan yang relevan dapat dihubungkan dengan maksud penggunaannya.

Informasi yang relevan memiliki karakteristik :

1) Memberikan manfaat umpan balik (*feedback value*)

Informasi memungkinkan pengguna untuk menegaskan atau mengoreksi ekspektasi mereka di masa lalu. Laporan keuangan berkualitas jika dapat memberikan manfaat untuk evaluasi kinerja masa lalu dan memberikan umpan balik dalam rangka perencanaan keuangan dan perbaikan kinerja di masa datang.

2) Memberikan manfaat prediktif (*predictive value*)

Informasi dapat membantu pengguna untuk memprediksi masa yang akan datang berdasarkan hasil masa lalu dan kejadian masa kini. Laporan keuangan berkualitas jika dapat memberikan manfaat untuk memprediksi kondisi keuangan, kebutuhan keuangan, dan kinerja di masa datang.

3) Disajikan tepat waktu (*timeliness*)

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

4) Lengkap

Informasi akuntansi keuangan pemerintah disajikan selengkap mungkin, mencakup semua informasi

akuntansi yang dapat mempengaruhi pengambilan keputusan dengan memperhatikan kendala yang ada.

b) Andal (*Reliability*)

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

1) Penyajian jujur (*faithfulness of presentation*)

Informasi menggambarkan dengan jujur transaksi serta peristiwa lainnya yang seharusnya disajikan atau yang secara wajar dapat diharapkan untuk disajikan. Laporan keuangan yang berkualitas terbebas dari salah saji material dan tidak ada manipulasi laporan keuangan.

2) Dapat diverifikasi (*verifiability*)

Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat diuji, dan apabila pengujian dilakukan lebih dari sekali oleh pihak yang berbeda, hasilnya tetap menunjukkan kesimpulan yang tidak berbeda jauh. Laporan keuangan berkualitas jika dapat diverifikasi kebenarannya melalui proses audit independen.

3) Netralitas

Informasi diarahkan pada kebutuhan umum dan tidak berpihak pada kebutuhan pihak tertentu. Penyajian laporan keuangan tidak bersifat bias terhadap kepentingan kelompok tertentu.

c) Dapat dibandingkan.

Informasi yang termuat dalam laporan akan lebih berguna jika dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya atau laporan keuangan entitas pelaporan lain umumnya. Perbandingan dapat dilakukan secara internal dan eksternal.

Perbandingan secara internal dapat dilakukan dengan bila suatu entitas menerapkan kebijakan akuntansi yang sama dari tahun ke tahun. Perbandingan secara eksternal dapat dilakukan bila entitas yang diperbandingkan menerapkan kebijakan akuntansi yang sama. Apabila entitas pemerintah menerapkan kebijakan akuntansi yang lebih baik daripada kebijakan akuntansi yang sekarang diterapkan, perubahan tersebut diungkapkan pada periode terjadi perubahan.

d) 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 itu, pengguna diasumsikan memiliki pengetahuan yang memadai atas kegiatan dan lingkungan operasi entitas pelaporan, serta adanya kemauan pengguna untuk mempelajari informasi yang dimaksud.

Kerangka Pemikiran

Dalam rangka penyelenggaraan otonomi daerah, pemerintah daerah diberikan kewenangan yang luas dalam menyelenggarakan semua urusan pemerintahan. Pengelolaan keuangan daerah yang dituangkan dalam bentuk APBD adalah salah satu aspek pelaksanaan otonomi daerah yang harus dilaksanakan secara efektif dan efisien sehingga bisa berpengaruh pada kesejahteraan masyarakat. Berdasarkan hal tersebut, APBD dapat dijadikan sebagai tolok ukur dalam penilaian kinerja keuangan pemerintah daerah.

Menurut Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 tentang kerangka konseptual akuntansi pemerintahan, fungsi anggaran di lingkungan pemerintah mempunyai pengaruh penting dalam akuntansi dan pelaporan keuangan, antara lain karena :

- a. Anggaran merupakan pernyataan kebijakan publik;
- b. Anggaran merupakan target fiskal yang menggambarkan keseimbangan antara

- belanja, pendapatan, dan pembiayaan yang diinginkan;
- c. Anggaran menjadi landasan pengendalian yang memiliki konsekuensi hukum;
 - d. Anggaran memberi landasan penilaian kinerja pemerintah;
 - e. Hasil pelaksanaan anggaran dituangkan dalam laporan keuangan pemerintah sebagai pernyataan pertanggungjawaban pemerintah kepada publik.

Begitu juga dengan Pemerintah Daerah yang tujuan rencana kerjanya sudah termaktub dalam sebuah Rencana Kerja untuk jangka waktu yang sudah ditentukan yang selanjutnya dibuatlah suatu Anggaran Belanja dan Pendapatan Daerah (APBD) untuk mendukung pelaksanaan Rencana Kerja tersebut. Untuk mencapai tujuan yang sudah ditetapkan dalam Rencana Kerja, Kepala Daerah melaksanakan beberapa fungsi yaitu, perencanaan, penyusunan staf, pengarahan dan pengendalian. Fungsi pengendalian dilakukan oleh Kepala Daerah melalui suatu Sistem Pengendalian Intern.

Salah satu bentuk konkrit untuk mewujudkan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara adalah dengan diundangkannya Undang-undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara yang mensyaratkan bentuk dan isi laporan pertanggungjawaban pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN)/Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) disusun dan disajikan sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan yang ditetapkan dengan peraturan pemerintah.

Dari uraian di atas dapat disimpulkan bahwa kualitas laporan keuangan tidak hanya diukur dari kesesuaian dengan SAP saja, tetapi juga dari sistem pengendalian internnya. Untuk itu, pemerintah daerah harus mendesain, mengoperasikan dan memelihara sistem pengendalian intern yang baik dalam rangka menghasilkan informasi keuangan yang andal.

Pengaruh Standar Akuntansi Pemerintahan terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah

Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) terdapat hubungan terkait antara Standar Akuntansi Pemerintahan dan Kualitas Laporan Keuangan, yaitu: "Standar Akuntansi Pemerintahan, selanjutnya disebut SAP, adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Dengan demikian SAP merupakan persyaratan yang mempunyai kekuatan hukum dalam upaya meningkatkan kualitas laporan keuangan di Indonesia."

Selain itu menurut pendapat Deddi Nordiawan (2009:25) menyatakan bahwa adanya Pengaruh antara Standar Akuntansi Pemerintahan pada Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah, yaitu: "SAP diterapkan di lingkup pemerintahan, baik di pemerintah pusat dan departemen-departemennya maupun di pemerintahan daerah dan dinas-dinasnya. Penerapan SAP diyakini akan berdampak pada peningkatan kualitas pelaporan keuangan di pemerintahan pusat dan daerah"

Pengaruh Sistem Pengendalian Intern terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah

Tujuan sistem pengendalian internal menurut Warren et all (2005) salah satunya adalah untuk mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi. Dengan sistem akuntansi, risiko terjadinya kekeliruan dan kesalahan pencatatan atau perhitungan dapat diminimalisasi sehingga mengurangi kemungkinan pemerintah daerah mengalami kekeliruan. Suatu sistem yang berkualitas, dirancang, dibangun dan dapat bekerja dengan baik apabila bagian-bagian yang terintegrasi dengan sistem tersebut beroperasi sesuai dengan tugas dan tanggung jawabnya masing-masing. Salah satu bagian di dalam sistem informasi akuntansi yang menunjang kelancaran kerja sistem informasi akuntansi tersebut adalah pengendalian internal (*internal control*).

Menurut Tantriani Sukmaningrum (2011:38) pengaruh antara Sistem Pengendalian Intern dan Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah yaitu : "Sistem pengendalian intern meliputi berbagai alat manajemen yang bertujuan mencapai berbagai tujuan yang luas. Tujuan tersebut yaitu menjamin kepatuhan terhadap hukum dan peraturan, menjamin keandalan laporan keuangan dan data keuangan, memfasilitasi efisiensi dan efektivitas operasi-operasi pemerintah. Dengan demikian, pengendalian intern merupakan pondasi *good governance* dan garis pertama dalam melawan ketidakabsahan data dan informasi dalam penyusunan LKPD."

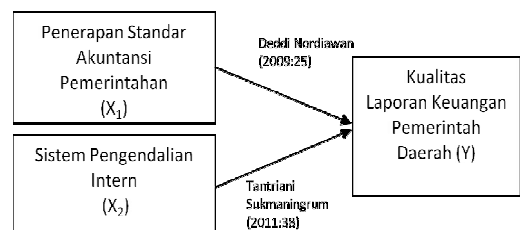
Masih ditemukannya penyimpangan di dalam laporan keuangan oleh BPK, menunjukkan bahwa Laporan Keuangan Pemerintah Daerah belum memenuhi karakteristik informasi yang disyaratkan. Hasil audit yang dilakukan oleh BPK, BPK memberikan opini "tidak wajar dan /atau disclaimer diantaranya disebabkan oleh kelemahan sistem pengendalian intern yang dimiliki oleh pemerintah daerah terkait. (Badan Pemeriksa Keuangan,2011)

Penelitian sebelumnya dilakukan oleh Purwaniati Nugraheni Imam Subaweh (2008). Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh pengetahuan pengelola UAPPA E1 dan UAPPB dalam penerapan Sistem Akuntansi Pemerintahan (SAP) terhadap kualitas laporan keuangan. . Penelitian ini dilakukan dalam bentuk studi kasus di Inspektorat Jenderal Departemen Pendidikan Nasional. Instrumen penelitian menggunakan kuesioner. Hasil menunjukkan, tanpa penerapan standar akuntansi di Inspektorat Jenderal, pengetahuan pengelola UAPPA E1 dan UAPPB, dan ketersediaan sarana dan prasarana diperoleh angka konstanta peningkatan kaulitas laporan keuangan Inspektorat Jenderal Departemen Pendidikan Nasional sebesar 46.650. Setiap penambahan satu satuan penerapan standar akuntansi di Inspektorat Jenderal, pengetahuan pengelola UAPPA E1 dan UAPPB, dan ketersediaan sarana dan prasarana akan berpengaruh meningkatkan kualitas laporan keuangan sebesar 0.385 satuan, 0.252 satuan, dan 0.399

satuan secara berturut-turut. Artinya pengaruh penerapan standar akuntansi di Inspektorat Jenderal, pengetahuan pengelola UAPPA E1 dan UAPPB, dan ketersediaan sarana dan prasarana terhadap peningkatan kualitas laporan keuangan pada tingkat sedang.

Azlim Darwanis, Usman abu Bakar (2012) melakukan penelitian dengan populasi 26 SKPD di Kota Banda Aceh dan tiap SKPD diwakili oleh 3 orang yaitu Kepala SKPD, Pejabat Penatausahaan Keuangan Daerah (PPK) serta staf pelaporan keuangan sebagai responden. Hasil penelitian menunjukkan bahwa variabel penerapan *good governance* dan Standar Akuntansi Pemerintahan secara simultan berpengaruh terhadap kualitas informasi keuangan SKPD di Kota Banda Aceh. Hasil penelitian secara parsial menunjukkan bahwa penerapan *good governance* dan Standar Akuntansi Pemerintahan berpengaruh terhadap kualitas informasi keuangan SKPD di Kota Banda Aceh.

Dari kerangka penelitian dan hubungan variabel diatas, maka dapat dibuat model penelitian. Dengan model penelitian, penulis dapat menggunakannya sebagai panduan untuk hipotesis penelitian yang selanjutnya dapat digunakan dalam mengumpulkan data dan analisis.



Gambar 1
Model Penelitian

Hipotesis

Berdasarkan uraian tersebut maka dapat disusun hipotesis sebagai berikut:

- H_{01} : Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah
- H_{a1} : Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berpengaruh signifikan terhadap kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah
- H_{02} : Sistem Pengendalian Intern tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah
- H_{a2} : Sistem Pengendalian Intern berpengaruh signifikan terhadap kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah
- H_{03} : Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan dan Sistem Pengendalian Intern tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah secara simultan
- H_{a3} : Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan dan Sistem Pengendalian Intern berpengaruh signifikan terhadap kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah secara simultan

OBJEK DAN METODE PENELITIAN

Objek dalam penelitian ini adalah penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan dan Sistem Pengendalian Intern sebagai variabel independen dan kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah sebagai variabel dependen. Dengan unit analisis adalah Dinas Kota Bandung.

Jenis penelitian yang digunakan adalah penelitian deskriptif verifikatif karena menggambarkan variabel-variabel penelitian dan mengamati hubungan variabel-variabel tersebut dari hipotesis yang telah dibuat secara sistematis melalui pengujian statistik (Sugiyono, 2010:147).

Penelitian ini termasuk ke dalam metode penelitian survey, yakni penyelidikan yang diadakan untuk memperoleh fakta-fakta dari gejala-gejala yang ada dan mencari keterangan-keterangan secara faktual. Jenis

penelitian yang dilakukan adalah penelitian deskriptif analitis, yaitu studi untuk menemukan fakta dengan interpretasi yang tepat, dan analisis studi yang menguji hipotesis-hipotesis dan mengadakan interpretasi yang lebih dalam tentang hubungan-hubungan (Nazir, 2003:56).

Populasi dalam penelitian adalah 17 Dinas Kota Bandung. Teknik penentuan sampel dalam penelitian ini menggunakan teknik sampling jenuh atau sensus, artinya semua populasi dijadikan sampel. Berdasarkan metode penelitian yang telah ditentukan, yaitu metode survey, maka pengumpulan data dilakukan dengan melakukan kuesioner (Sugiyono, 2010:142). Data yang diperoleh merupakan data ordinal sehingga sebelum diolah harus "dinaikkan" tingkatannya terlebih dahulu dengan menggunakan *Method Of Successive Internal (MSI)*. Uji kualitas data menggunakan *product moment* untuk validitas instrument penelitian dan *Spearman Brown (Split Half)* untuk reliabilitasnya.

Analisis data pada penelitian ini menggunakan metode atau teknik analisis regresi linear berganda. Analisis regresi merupakan teknik statistik yang berguna untuk memeriksa dan memodelkan hubungan di antara variabel-variabel. Dimana penerapan regresi tersebut umumnya dikaitkan dengan studi ketergantungan suatu variabel (variabel terikat) pada variabel lainnya (variabel bebas). Sedangkan analisis regresi linear berganda secara umum digunakan untuk menganalisis hubungan antara dua atau lebih variabel bebas.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Untuk mengetahui apakah pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (X_1) dan Sistem Pengendalian Intern (X_2) terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Y) baik secara simultan maupun parsial, dengan bantuan *software SPSS Statistic 16.0*. Hasil pengolahan data dapat dilihat pada tabel 1 berikut ini :

Tabel 1
Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
	B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1 (Constant)	.577	2.069		.279	.782		
x1	.130	.085	.205	1.534	.137	.995	1.005
x2	.746	.147	.677	5.064	.000	.995	1.005

a. Dependent Variable: y

Dari Tabel di atas pengujian menunjukkan persamaan regresi dengan persamaan regresi linier berganda yaitu sebagai berikut :

$$Y = \beta_0 + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \varepsilon$$

Yang diperoleh adalah sebagai berikut :

$$Y = 0.577 + 0.130X_1 + 0.746X_2 + \varepsilon$$

Dari persamaan regresi di atas dapat dilihat bahwa koefisien regresi (β_1) untuk variabel Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (X_1) dan (β_2) untuk variabel Sistem Pengendalian Intern (X_2) bertanda positif, artinya variabel tersebut berpengaruh positif terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Y).

Variabel Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (X_1) memiliki nilai koefisien regresi (β_1) sebesar 0.130. Hal ini menunjukkan bahwa setiap peningkatan Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (X_1) satu satuan nilai akan meningkatkan Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah 0,130 satuan nilai, dengan asumsi variabel lainnya nol.

Variabel Sistem Pengendalian Intern (X_2) memiliki nilai koefisien regresi (β_2) sebesar 0.746. Hal ini menunjukkan bahwa setiap peningkatan variabel Sistem Pengendalian Intern (X_2) satu satuan nilai akan meningkatkan Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah 0.746 satuan

nilai, dengan asumsi variabel lainnya nol. Untuk mengetahui seberapa besar pengaruh Penerapan Standar Akuntansi pemerintahan (X_1) dan Sistem Pengendalian Intern (X_2) terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Y) baik secara simultan maupun parsial, maka akan dilakukan pengujian terhadap garis regresi tersebut melalui hipotesis.

Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (X_1) dan Sistem Pengendalian Intern (X_2) terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Y) secara simultan

Setelah asumsi-asumsi klasik linier berganda diperiksa dan dipenuhi maka berikutnya akan diuji Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (X_1) dan Sistem Pengendalian Intern (X_2) terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Y), bentuk hipotesisnya adalah sebagai berikut :

- Ho : Tidak terdapat pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (X_1) dan Sistem Pengendalian Intern (X_2) yang signifikan terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Y) secara simultan.
- H₁ : Terdapat pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (X_1) dan Sistem Pengendalian Intern (X_2) yang signifikan terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Y) secara simultan.

Untuk mengetahui seberapa besar persentase pengaruh kedua variabel X tersebut secara simultan terhadap variabel Y adalah dengan melakukan pengujian dengan koefisien determinasi (R^2). Dari hasil pengujian diperoleh nilai koefisien determinasi (R^2) persamaan regresi yaitu sebesar 0.520, nilai $R - Square$ pada table 2 Model Summary berikut ini :

Tabel 2
Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.721 ^a	.520	.484	1.61110	1.721

a. Predictors: (Constant), x_2 , x_1

b. Dependent Variable: y

Ini berarti secara bersama-sama variabel Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (X_1) dan Sistem Pengendalian Intern (X_2) memberikan pengaruh 52.0% terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Y). Angka 52.0% ini artinya setiap perubahan Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah sebesar 52.0% dipengaruhi oleh perubahan variabel Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (X_1) dan Sistem Pengendalian Intern (X_2). Adapun sisanya sebesar 48.0% disebabkan oleh variabel-variabel lain di luar kedua variabel tersebut.

Untuk mengetahui signifikan tidaknya Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (X_1) dan Sistem Pengendalian Intern (X_2) terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Y) secara keseluruhan, maka uji F dengan uji dua pihak dalam taraf nyata 5% (0.05). adapun hasilnya adalah sebagai berikut :

$$F = \frac{(n - k - 1)R^2}{k(1 - R^2)}$$

$$F = \frac{(30 - 2 - 1)(0.520)}{2(1 - 0.520)}$$

$$F = \frac{14.04}{0.96} = 14.625$$

Berdasarkan hasil perhitungan yang terlihat pada tabel ANOVA (tabel 4) diperoleh nilai F_{hitung} sebesar 14.625. Sedangkan nilai F_{tabel} pada taraf nyata (α)5% dengan derajat bebas $V_1 = k$; $V_2 = n - k - 1 = 30 - 2 - 1 = 27$ ialah 3.35. Nilai F_{hitung} di atas kemudian dibandingkan dengan nilai $F_{0.05;(27;2)}$. Dari tabel distribusi F dimana diperoleh nilai $F_{0.05;(27;2)}$ sebesar 3.35.

Tabel 3
ANOVA^b

Model	Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	75.813	2	37.907	14.604	.000 ^a
Residual	70.082	27	2.596		
Total	145.895	29			

a. Predictors: (Constant), x_2 , x_1

b. Dependent Variable: y

Tabel 4
Hasil Pengujian Simultan Model1.

Nilai F_{hitung}	Nilai F_{tabel}	Kesimpulan
14.604	3.35	Signifikan

Sumber : hasil perhitungan

Dari tabel di atas terlihat bahwa nilai F_{hitung} lebih besar dari nilai F_{tabel} sehingga hasil pengujian yang diperoleh adalah berpengaruh secara signifikan. Atau dengan kata lain pengaruh yang terjadi dapat di generalisis terhadap seluruh populasi yakni Dinas Kota Bandung. Sehingga dapat disimpulkan bahwa H_1 diterima. Atau dengan kata lain Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (X_1) dan Sistem Pengendalian Intern (X_2) secara simultan berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Y).

Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan dan Sistem Pengendalian Intern terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah secara parsial.

Berikutnya akan diuji pengaruh dari masing-masing variabel Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (X_1) dan Sistem Pengendalian Intern (X_2) terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Y) secara parsial. Bentuk hipotesisnya adalah sebagai berikut:

H_0 : Tidak terdapat pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (X_1) dan Sistem Pengendalian Intern (X_2) yang signifikan terhadap Kualitas Laporan Keuangan

Pemerintah Daerah (Y) secara parsial.
 H₁ :Terdapat pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (X₁) dan Sistem Pengendalian Intern (X₂) yang signifikan terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Y) secara parsial.

Statistik uji yang digunakan untuk menguji hipotesis di atas adalah uji – t. Untuk mengetahui pengaruh langsung secara individual, maka harus dilakukan uji t terlebih dahulu. Berdasarkan hasil pengolahan data sebagaimana terlihat pada tabel *Coefficients* berikut ini akan diperoleh nilai *t_{hitung}* :

Tabel 5
 Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
	B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1 (Constant)	.577	2.069		.279	.782		
x1	.130	.085	.205	1.534	.137	.995	1.005
x2	.746	.147	.677	5.064	.000	.995	1.005

a. Dependent Variable: y

Dari Tabel di atas, maka dapat diambil kesimpulan seperti yang tertera dalam tabel *t_{hitung}* dari masing-masing variabel bebas seperti di bawah ini.Sedangkan nilai *t_{tabel}* ialah nilai distribusi *t-student* pada taraf nyata (α) 5% dengan derajat bebas (df)= n-2 = 30-2 = 28.

Adapun kesimpulan yang dapat diambil adalah Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berpengaruh tidak signifikan yang berarti pengaruh yang terjadi tidak dapat digeneralisir terhadap seluruh populasi. Sedangkan Sistem Pengendalian Intern (X₂) berpengaruh signifikan sehingga pengaruh yang terjadi dapat digeneralisir terhadap seluruh populasi yakni 17 Dinas di Kota Bandung.

Tabel 6

Kesimpulan Pengujian Secara Parsial Model II

Varibel	<i>t_{hitung}</i>	<i>t_{tabel}</i>	Kesimpulan
Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (X ₁)	1.534	2.048	Tidak Signifikan
Sistem Pengendalian Intern (X ₂)	5.064	2.048	Signifikan

Sumber : Pengolahan Data

Implikasi Penelitian

Dalam penelitian ini dapat kita lihat, bahwa hasil dari pengujian hipotesis yang diajukan yakni Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan dan Sistem Pengendalian Intern berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah secara simultan. Hasilnya adalah positif signifikan. Artinya perubahan yang terjadi pada Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan dan Sistem Pengendalian Intern akan mempengaruhi Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Tetapi secara parsial Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berpengaruh positif tidak signifikan Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah, sedangkan Sistem Pengendalian Intern secara parsial berpengaruh positif signifikan terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Purwaniati Nugraheni Imam Subaweh (2008), dimana didapatkan pengaruh penerapan standar akuntansi di Inspektorat Jenderal, pengetahuan pengelola UAPPA E1 dan UAPPB, dan ketersediaan sarana dan prasarana terhadap peningkatan kualitas laporan keuangan pada tingkat sedang. Sementara penelitian yang dilakukan oleh Azlim Darwanis, Usman abu Bakar (2012), hasil penelitian menunjukkan bahwa variabel penerapan good governance dan Standar Akuntansi Pemerintahan secara simultan berpengaruh terhadap kualitas informasi keuangan SKPD di Kota Banda Aceh. Hasil penelitian secara parsial menunjukkan bahwa Standar Akuntansi Pemerintahan berpengaruh terhadap kualitas informasi

keuangan SKPD di Kota Banda Aceh, tidak dijelaskan signifikan atau tidaknya.

Kemudian untuk pengaruh sistem pengendalian intern juga sejalan dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Dita Afrianti (2011), dimana hasil pengujian menunjukkan bahwa sistem pengendalian intern berpengaruh positif signifikan terhadap keandalan pelaporan keuangan pemerintah daerah. Sementara penelitian yang dilakukan oleh Tantriani Sukmaningrum (2012) hasil pengujian menunjukkan bahwa sistem pengendalian intern berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas informasi laporan keuangan pemerintah daerah.

Dalam rangka meningkatkan kinerja, transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah, Gubernur/Bupati/Walikota mengatur dan menyelenggarakan Sistem Pengendalian Intern di lingkungan pemerintah daerah yang dipimpinnya. Untuk itu, perlu dirancang suatu sistem yang mengatur proses pengklasifikasian, pengukuran dan pengungkapan seluruh transaksi keuangan.

Kualitas laporan keuangan tidak hanya diukur dari kesesuaian dengan SAP saja, tetapi juga dari sistem pengendalian internnya. Untuk itu, pemerintah daerah harus mendesain, mengoperasikan dan memelihara sistem pengendalian intern yang baik dalam rangka menghasilkan informasi keuangan yang andal.

Secara umum berdasarkan pembahasan pada penelitian ini didapatkan sebuah kesimpulan yang sama dengan beberapa peneliti sebelumnya dan teori-teori yang menegaskan bahwa Standar Akuntansi Pemerintahan dan Sistem Pengendalian Intern berpengaruh positif terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

KESIMPULAN DAN SARAN

Penelitian mengenai Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan dan Sistem Pengendalian Intern terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah dapat ditarik kesimpulan diantaranya sebagai berikut :

1. Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berpengaruh positif

terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah sebesar 13%. Pada umumnya Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Dinas Pemerintah Kota Bandung sudah dilaksanakan dengan baik. Namun jika dilihat dari prinsip substansi mengungguli bentuk formal pada Dinas Pemerintah Kota Bandung belum memenuhi kriteria baik, karena masih kurangnya pemahaman Sumber Daya Manusia yang ada pada Dinas Pemerintahan Kota Bandung mengenai Standar Akuntansi Pemerintahan.

2. Sistem Pengendalian Internal berpengaruh positif signifikan terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah sebesar 74.6%. Hal yang paling berpengaruh dalam peningkatan sistem pengendalian internal yaitu keandalan pelaporan. Tujuan pengendalian intern yang efektif terhadap laporan keuangan adalah untuk memenuhi tanggung jawab pelaporan keuangan ini.
3. Standar akuntansi pemerintahan dan sistem pengendalian intern secara simultan mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah sebesar 52,0%.

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan, terlihat bahwa Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan dan Sistem Pengendalian Intern memiliki pengaruh yang cukup besar terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Berikut saran yang diusulkan :

1. Untuk meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah, sebaiknya dinas lebih memperhatikan penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan dan Sistem Pengendalian Intern dengan melakukan peningkatan kualitas sumber daya manusia yang benar-benar memiliki kompetensi dan integritas yang tinggi, sehingga paham terhadap standar dan aturan yang sudah ditetapkan.
2. Untuk peneliti selanjutnya sebaiknya menambahkan referensi yang lebih banyak lagi dan lebih memperluas objek penelitian. Selain itu juga disarankan

untuk menambah variabel lain di luar variabel yang telah diteliti seperti kualitas sumber daya manusia, prinsip pengelolaan keuangan daerah. Serta menambahkan responden baru agar hasil penelitian bisa lebih mewakili dan hasil dari analisis atau penelitian yang dilakukan dapat digeneralisir.

DAFTAR PUSTAKA

- Azlim Darwanis, Usman Abu Bakar. 2012. *Pengaruh Penerapan Good Government Governance dan Standar Akuntansi Pemerintahan Terhadap Kualitas Informasi Keuangan*. Jurnal Akuntansi, Volume I, no 1, Agustus 2012
- Deddi Nordiawan. 2009. *Akuntansi Sektor Publik*. Jakarta: Salemba Empat
- Dita Afrianti. 2011. *Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Nilai Informasi Pelaporan Keuangan Pemda*
- I Gusti Agung Rai. 2011. *Audit Kinerja pada Sektor Publik*. Jakarta: Salemba Empat
- Imam Ghazali. 2005. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS*. UNDIP. Surabaya.
- Indra Bastian. 2010. *Akuntansi Sektor Publik Suatu Pengantar*. Jakarta : Erlangga.
- Mahmudi. 2011. *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: UII Pres
- Mardiasmo. 2009. *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta : ANDI.
- Masyhuri dkk. 2009. *Metodologi Penelitian Pendekatan Praktis dan Aplikatif*. Bandung : Refika Aditama.
- Moh. Nazir. 2003. *Metode Penelitian (Cetakan Kelima)*. Jakarta : Ghalia Indonesia.
- Nunuy nur Afiah. 2009. *Implementasi Akuntansi Keuangan Pemerintah Daerah*. Jakarta: Kencana Prenada Media Group
- Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010. *Standar Akuntansi Pemerintahan*. 2012. Salemba Empat
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia No.60 tahun 2008. *Sistem Pengendalian Intern Pemerintah*. 2008. Penerbit Fokusmedia
- Permendagri No. 4 Tahun 2008 *Pedoman Pelaksanaan Reviu Atas Laporan Keuangan Daerah*
- Purwanti Nugraheni dan Imam Subaweh. 2008. *Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Terhadap Kualitas Laporan Keuangan*. Jurnal Ekonomi Bisnis, Vol. 13, No. 1, April 2008
- Sugiyono. 2010. *Metode Penelitian Bisnis*. Bandung : Alfabeta.
- Tantriani Sukmaningrum. 2012. *Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah*
- Toni Irwana. 2010. *Pengaruh Efektivitas Penerapan SAP Terhadap Kualitas Laporan Keuangan*
- Ulum, Ihyaul. 2009. *Audit Sektor Publik Suatu Pengantar*. Jakarta: Bumi Aksara
- Undang-undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara.
- Warren, S.Carl., and Reeve, M.James., and Fess, E.Philip. 2005. *Corporate Financial Accounting*. South Western: Thomson.
- Weygandt, J.J., et al. (2005). *Accounting principles*. New York: John Wiley & Sons.
- Laporan BPK. *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I Tahun 2012 dan Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I Tahun 2012*. www.bpk.go.id