

**PENGARUH PENERAPAN SAP DAN SPIP TERHADAP KUALITAS LAPORAN KEUANGAN
PEMERINTAH DAERAH KOTA BOGOR DENGAN KOMPETENSI SDM SEBAGAI VARIABEL
MODERATING**

***INFLUENCE OF THE APPLICATION OF GOVERNMENT ACCOUNTING STANDARD AND
GOVERNMENT INTERNAL CONTROL SYSTEM ON THE QUALITY OF LOCAL GOVERNMENT
FINANCIAL STATEMENTS IN BOGOR CITY WITH THE COMPETENCE OF HUMAN RESOURCES AS A
MODERATING VARIABLE***

A.B.Setiawan, R.P.Tami

Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Djuanda

E-mail : ade.budi@setiawan, rizki.putra.tami@unida.ac.id

ABSTRACT

Local government financial statement in Bogor City for the last five years are still given fair opinion with the exception by BPK. This research aims to determine effect of application Government Accounting Standards, and the Government Internal Control System on the quality of local government financial statement in Bogor City with the Competence of Human Resources as moderating variable. The method of this research design is using survey methods with data collection method using questionnaires. The population in this research were employees in 39 financial administration officials in Regional Work unit (SKPD) of Bogor City, with using purposive sampling technique, so that the selected 195 employees that the research sample. The analysis technique used is MRA. The result of the analysis showed that simultan test or partial test, application of the Government Accounting Standards and Government Internal Control System have significant impact on the quality of local government financial statement. The competence of human resources as moderating variables can moderated the effect of the Government Accounting Standards and Government Internal Control System on the quality of local government financial statement. Coefficient of determination of 61,4 percent, while the rest 38,6 percent is explained by other variables.

Keywords : Government Accounting Standards, Government Internal Control System, Human Resource Competencies, Quality of Financial Statement.

ABSTRAK

Laporan keuangan pemerintah Kota Bogor selama lima tahun terakhir masih diberikan opini WDP oleh BPK. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh penerapan SAP dan SPIP terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah Kota Bogor dengan Kompetensi SDM sebagai Variabel Moderating. Desain penelitian ini memakai metode survey dengan metode pengumpulan data menggunakan kuisioner. Populasi dalam penelitian ini ialah pegawai di 39 Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) di Kota Bogor. Teknik pengambilan sampel memakai *purposive sampling*, sehingga terpilih 195 pegawai yang dijadikan sampel penelitian. Teknik analisis yang dipakai ialah MRA. Hasil analisis yang dilakukan menunjukkan secara simultan ataupun parsial penerapan SAP dan SPIP berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Kompetensi SDM sebagai variabel moderasi mampu memoderasi pengaruh SAP dan SPIP terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Koefisien determinasi sebesar 61,4 persen, sisanya 38,6 persen dijelaskan oleh variabel lain.

Kata kunci: SAP, SPIP, Kompetensi SDM, Kualitas Laporan Keuangan.

PENDAHULUAN

Kualitas laporan keuangan pemerintah daerah bisa diketahui dari opini yang diberikan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) dengan bentuk opini *disclaimer* (TMP), opini Tidak Wajar (TW), opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP), dan opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP). LKPD memiliki kandungan informasi yang nantinya dipakai oleh pihak ekstern untuk pengambilan keputusan. konsekuensinya informasi dalam LKPD harus memenuhi ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan diantaranya relevan, andal, bisa dibandingkan, dan dapat mudah dipahami. Kualitas LKPD bisa ditentukan oleh SAP, SPIP, ketidakpatuhan terhadap perundang-undangan, serta kompetensi SDM.

Halim dan kusufi (2014: 227) menyatakan standar akuntansi merupakan aturan utama yang menjadi pedoman dalam penyajian laporan keuangan, serta pemersatu persepsi antara auditor, pengguna serta penyusun LK. SAP disusun berdasarkan PP Nomor 71 Tahun 2010 mengenai SAP. Kriteria kualitas LKPD selanjutnya bisa ditentukan oleh sistem pengendalian intern. Menurut PP No 60 Tahun 2008 SPIP ialah proses integral pada aktivitas yang diterapkan terus menerus oleh semua pihak untuk memberikan keyakinan atas terpenuhinya visi misi organisasi. Pengendalian internal terbentuk dari 5 unsur pembangun yaitu (1) lingkungan pengendalian (2) penilaian risiko (3) aktivitas pengendalian (4) *communication and information* (5) monitoring. Kompetensi SDM adalah kemampuan SDM dalam menyelesaikan pekerjaan yang diberikan memakai bekal pengalaman, *training*, serta pendidikan. Proses pembuatan LK yang akurat membutuhkan KSDM yang menguasai Akuntansi Pemerintahan. Selama 5 tahun ini secara keseluruhan opini LKPD mengalami perbaikan, termasuk LKPD berdasarkan tingkat Pemda yaitu kota. Pemerintah Kota Bogor justru mengalami stagnansi dalam mendapatkan pendapat WTP. Mengingat selama lebih dari 5 tahun kebelakang (2011-2015) Pemkot Bogor belum pernah mendapat opini WTP. Untuk semester satu di tahun anggaran 2015 BPK

kembali menetapkan pendapat WDP kepada Pemkot Kota Bogor, dengan akun pengecualian *fixed asset* dan piutang PBB, 12 temuan terkait SPIP, Kendala aset di Dinas Pendidikan Sehingga harus dilakukan pengadaan SDM yang mengurus aset. Dari hal tersebut penulis merasa terdorong melaksanakan penelitian dengan judul "Pengaruh Penerapan SAP dan SPIP terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kota Bogor dengan Kompetensi SDM sebagai Variabel Moderating".

TINJAUAN TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Agency Theory

Halim & Kusufi (2014:162) konsep keagenan adalah hubungan kontrak diantara *principal* dan *agent*. *Principal* menugaskan *agent* dapat bertindak selaras dengan keinginan *principal*. Pemda dan pusat selaku pengatur sumber daya ekonomi bertindak sebagai *agent* yang mempunyai keharusan untuk menampilkan informasi dari laporan keuangan yang *useful* untuk pengguna eksternal (*principal*).

Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

PSAP No satu Paragraf 9 menyatakan laporan keuangan ialah laporan yang tersistematis mengenai transaksi-transaksi dan posisi keuangan yang dilaksanakan oleh entitas pelaporan. Laporan keuangan terbagi atas *budgetary report* (laporan pelaksanaan anggaran) dan laporan finansial.

Dalam PP No 71 Tahun 2010 karakteristik kualitatif dari laporan keuangan tercantum sebagai berikut :

1. Relevan
2. Andal
3. Dapat Dibandingkan
4. Dapat Dipahami

Standar Akuntansi Pemerintah (SAP)

Bastian (2010: 138) SAP merupakan pedoman-pedoman akuntansi yang mengatur perlakuan akuntansi didalam pembuatan laporan keuangan Pemda maupun pusat. Terbitnya PP No 71 Tahun 2010 dan

Pemendagri No 64 Tahun 2013 mengharuskan LKPD disusun berdasarkan basis akrual. Selanjutnya SAP mengatur mengenai pengakuan, pengukuran dan pengungkapan.

PSAP (Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintah)

Pemendagri No 64 Tahun 2013 menyatakan PSAP merupakan SAP yang diberi judul, nomor dan tanggal efektif. PSAP termuat pada lampiran satu PP No 71 Tahun 2010, dengan rincian :

1. PSAP 01 Penyajian LK
2. PSAP 02 LRA Berbasis Kas
3. PSAP 03 LAK
4. PSAP 04 CaLK
5. PSAP 05 *Inventory*
6. PSAP. 06 Akuntansi Investasi
7. PSAP 07 *Fixed Asset*
8. PSAP 08. KDP
9. PSAP. 09 Kewajiban
10. PSAP 10 Koreksi kesalahan, Operasi yang Tak Dilanjutkan, Perubahan Estimasi serta Kebijakan Akuntansi.
11. PSAP 11 LK Konsolidasi.
12. PSAP LO.

Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah

Menurut Pemendagri No 64 Tahun 2013 Pasal 1 ayat (6) kebijakan akuntansi adalah penggunaan praktik yang spesifik oleh entitas dalam menyajikan laporan keuangan. Kebijakan akuntansi pemerintah daerah mengambil inti-inti dari SAP yang diatur dalam PP No 71 Tahun 2010.

Sistem Pengendalian Intern Pemerintah

PP No 60 Tahun 2008 tentang SPIP menyatakan SPIP ialah proses integral pada aktivitas-aktivitas yang diterapkan dengan terus menerus oleh pimpinan dan semua pihak untuk memberikan suatu keyakinan atas terpenuhinya visi misi organisasi. Mahmudi (2011:252) SPIP bertujuan menghasilkan laporan keuangan akurat, relevan, dan andal.

Unsur-unsur Sistem Pengendalian Intern Pemerintah

PP No 60 Tahun 2008 menyatakan SPIP meliputi :

1. Lingkungan pengendalian
2. Penilaian resiko

3. Kegiatan pengendalian
4. *Communication and information*
5. Pemantauan pengendalian intern

Kompetensi SDM

Widodo dalam Tantriani (2012) menjelaskan kompetensi SDM adalah kemampuan SDM dalam menyelesaikan pekerjaan yang dilimpahkan kepadanya melalui bekal pengalaman, pendidikan serta *training*.

Pengaruh Penerapan SAP Terhadap Kualitas LKPD

SAP dijadikan pedoman dalam melakukan pelaporan transaksi yang terjadi pada aktivitas penyelenggaraan pemerintahan. Untuk itu, bentuk pertanggungjawaban atas pengelolaan keuangan negara tersebut ditunjukkan dengan pembuatan LKPD yang beracuan pada SAP. LKPD digunakan sebagai akses informasi bagi pihak yang berkepentingan untuk dijadikan dasar pengambilan keputusan, maka informasi dalam LKPD harus *useful*. SAP membantu informasi mudah dipahami, karena persepsi antara penyusun dan pihak eksternal memiliki kesamaan. Mahmudi (2011:271) SAP diperlukan untuk meningkatkan kualitas LK yaitu meningkatkan konsistensi, daya banding, keterpahaman, relevansi, dan keandalan. Bastian (2010: 138) penerapan SAP yang sesuai dalam pelaporan keuangan daerah merupakan penentu kualitas dari LKPD yang dihasilkan, dan mempunyai kekuatan hukum dalam upaya meningkatkan kualitas LKPD. Dengan diimplementasikannya SAP diharapkan akan membantu transparansi, partisipasi, dan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara, sehingga mewujudkan *good governance*.

H_1 : Diduga Penerapan SAP berpengaruh terhadap Kualitas LKPD Kota Bogor.

Pengaruh Penerapan SPIP Terhadap Kualitas LKPD

SPIP ialah bentuk *monitoring* pemerintah dalam mengendalikan pengelolaan keuangan negara agar dilaksanakan

transparan. SPIP memberi pengawasan dalam pemanfaatan sumber ekonomi, sehingga tujuan dapat dicapai, diperolehnya efisiensi kegiatan, pelaporan keuangan yang andal, meniadakan tindak kecurangan, dan kerugian materil. Untuk itu diperlukan komitmen pimpinan organisasi dan bawahannya dalam penyelenggaraan pemerintahan yang berorientasi pada pencapaian tujuan termasuk transparansi dan akuntabilitas pengelolaan sumber daya ekonomi. Untuk itu auditor Inspektorat dibentuk sebagai aparat yang berwenang dalam melakukan pengawasan, SPIP sendiri diadopsi dari sebuah konsep dari grup studi yaitu *The Committee of Sponsoring Organization of the Treadway Commission* (COSO). Selanjutnya implementasi SPIP yang efektif dapat menghindarkan kesalahan pembuatan LKPD. Mahmudi (2011:252) SPIP bertujuan menghasilkan LK yang akurat, relevan, dan andal serta memajukan efisiensi dan efektivitas kegiatan. Dengan demikian SPIP memberikan arahan untuk dihasilkannya LKPD yang sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum. PP No 60 Tahun 2008 menyatakan SPIP ialah aktivitas yang diterapkan terus menerus oleh pimpinan dan semua pihak untuk memberikan keyakinan atas terpenuhinya visi misi organisasi melalui kegiatan efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

H₂: Diduga SPIP berpengaruh terhadap Kualitas LKPD Kota Bogor.

Kompetensi SDM Memoderasi Pengaruh Penerapan SAP dan SPIP Terhadap Kualitas LKPD

SDM menjadi faktor penting dalam pelaporan keuangan. Dibutuhkan SDM yang berkompeten yang dapat memahami dengan baik penerapan SAP untuk membuat LKPD. SDM yang mempunyai *background* akuntansi lebih mampu menghasilkan pelaporan keuangan yang mudah dipahami, sesuai dengan SAP serta menciptakan efisiensi waktu pembuatannya. SDM yang mengikuti *training*

diharapkan akan mempunyai keahlian yang lebih baik, ditambah berpengalaman bisa dibilang SDM yang berkompeten. Dengan begitu SDM akan memahami logika akuntansi dengan benar. Halim & Kusufi (2014:211) dukungan SDM yang berkompeten menjadi pendukung diterapkannya SAP akrual dalam pengelolaan keuangan, sehingga permasalahan yang ada dapat dihadapi.

Pemahaman SPIP yang tepat akan tercipta dari SDM yang mempunyai pengetahuan dan kompetensi yang mendukung. Pemahaman yang tepat memungkinkan SPIP diimplementasikan secara konsisten dan sesuai aturan. Selanjutnya SDM yang mempunyai pemahaman SPIP yang baik akan memberikan hasil (*output*) yang maksimal. Arens (2012:290) tujuan entitas dicapai maksimal diperoleh melewati upaya pengendalian yang diterapkan oleh SDM yang mempunyai kemampuan secara efisien juga efektif. Dengan demikian penerapan SPIP dibutuhkan SDM yang mampu memahami dengan baik PP No. 60 tahun 2008, serta dapat mengimplementasikannya dalam penciptaan akuntabilitas dan transparansi pelaporan keuangan. Sehingga dalam penyusunan LKPD dengan penerapan SAP melalui implementasi SPIP yang efektif yang dilakukan oleh SDM yang kompeten akan menghasilkan LKPD yang berkualitas

H₃ : Diduga KSDM memoderasi pengaruh SAP dan SPIP terhadap LKPD Kota Bogor.

METODE PENELITIAN

Objek penelitian adalah penerapan SAP dan SPIP pada kualitas LKPD Kota Bogor, serta kompetensi SDM yang dapat memperkuat atau memperlemah hubungan. Penelitian ini terkategori dalam penelitian survei deskriptif, dengan teknik *explanatory*.

Variabel Penelitian dan Operasionalisasi Variabel

Variabel Independen, yaitu SAP (X_1) dan SPIP (X_2). Variabel Dependen, yaitu

kualitas LKPD (Y). Variabel Moderating, yaitu Kompetensi SDM (Z). Indikator dari Kualitas LKPD, meliputi : dapat dibandingkan, dapat dipahami, relevan serta andal

Populasi, Sampel dan Teknik Pengambilan Sampel

Populasi yang dipilih adalah 39 SKPD yang berada di lingkungan Pemrintah kota Bogor. Teknik yang dipilih ialah *purposive sampling*, dengan total sampel 195.

Metode Pengujian Data

Metode Skala Pengukuran

skala *likert* berisikan lima pilihan jawaban. Bobot nilai yang dipakai pada setiap pernyataan adalah :

Tabel 1 : Penilaian Kuisoner

Bobot Nilai	Jawaban Responden
1	Sangat Tidak Setuju
2	Tidak Setuju
3	Kurang Setuju
4	Setuju
5	Sangat Setuju

Sumber: Sugiyono (2016 : 169)

kriteria penilaian pada tabel berikut ini :

Tabel. 2 : Skala Penilaian

Skala	Interprestasi
1,00 – 1,80	Sangat Tidak Baik
1,81 – 2,60	Tidak Baik
2,61 – 3,40	Cukup
3,41 – 4,20	Baik
4,20 – 5,00	Sangat Baik

Sumber : Sugiyono, 2012 dimodifikasi

Analisis Statistik Deskriptif

Sugiyono (2016:238) statistik deskriptif adalah statistik yang dipakai dengan fungsi menggambarkan data yang sebelumnya diperoleh termasuk mean, sum, standar deviasi, dan *variance*.

Metode Pengujian Instrumen

Pengujian Validitas

Ghozali (2016:52) uji validitas diujikan untuk mengukur valid tidaknya suatu kuisoner.

Tabel 3 : Kriteria Uji Validitas

Corected Item Total Coreolation	Keterangan
$\geq 0,3$	Valid
$< 0,3$	Tidak Valid

Sumber : Sugiyono, 2016

Pengujian Reliabilitas

Suatu kuisoner dianggap reliabel jika jawaban responden atas pernyataan-pernyataan mampu konsisten. Berikut kriteria uji reliabilitas :

Tabel 4 : Uji Reliabilitas

Cronbach Alpha	Keterangan
$\geq 0,6$	Reliabel
$< 0,6$	Tidak Reliabel

Sumber : Sugiyono, 2012

Uji Asumsi Klasik

Uji Normalitas

Ghozali (2016: 154) uji normalitas diujikan untuk memperlihatkan apakah regresi dan variabel residual mempunyai distribusi normal.

Uji Multikolonieritas

Ghozali (2016:103), uji multikolonieritas diujikan untuk memperlihatkan apakah model regresi ditemukan adanya kolerasi antar variabel bebas. Model regresi yang baik semestinya tak ditemukan hubungan antar variabel bebasnya.

Uji Heteroskedastisitas

Ghozali (2016: 134) uji heteroskedastisitas diujikan untuk membuktikan apakah suatu regresi terjadi ketidaksamaan *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain. Model regresi yang baik semestinya tetap (homokedastisitas).

Metode Pengolahan dan Analisis Data

Multiple Regression Analysis

Nazir (2014: 410) jika hubungan antara satu variabel terikat dengan banyak variabel *predictor* dianalisis yang dipakai ialah *multiple regression*.

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \varepsilon$$

Moderated Regression Analysis

Ghozali (2016:215) MRA ialah *multiple regression* dengan persamaan regresinya mengandung perkalian 2 (dua) ataupun lebih variabel *predictor*.

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 Z + \beta_4 X_1 Z + \beta_5 X_2 Z + \varepsilon$$

Koefisien Korelasi Berganda

Koefisien korelasi merupakan angka yang memperlihatkan kuatnya korelasi antara variabel *predictor* dengan variabel dependen. Untuk dapat menginterpretasikan kuatnya korelasi antar 2 variabel tersebut, terdapat pedoman interpretasi, yaitu :

Tabel. 5: Pedoman Untuk Interpretasi Koefisien Korelasi

Interval nilai r	Interprestasi
0,001 – 0,200	Sangat Lemah
0,201 – 0,400	Lemah
0,401 – 0,600	Cukup Kuat
0,601 – 0,800	Kuat
0,801 – 1,000	Sangat Kuat

Sumber : Sugiyono, 2012

Koefisien Determinasi (R²)

Ghozali (2016: 95), koefisien determinasi diujikan untuk memperlihatkan sejauh apa *predictor* dalam menerangkan variabel dependen.

Pengujian Hipotesis

Uji F

Ghozali (2016:96) uji F adalah uji signifikansi keseluruhan dari regresi sampel. Penentuan hipotesis, sebagai berikut:

H₀: β₁, β₂ = 0; SAP dan SPIP tidak berpengaruh secara bersama-sama terhadap kualitas LKPD Kota Bogor.

H_a: β₁, β₂ ≠ 0; SAP dan SPIP berpengaruh secara bersama-sama terhadap kualitas LKPD Kota Bogor.

Kriteria Keputusan Uji F

- a. Bila F_{hitung} > F_{tabel} dengan α = 0.05, Ha diterima Ho ditolak.
- b. Bila F_{hitung} ≤ F_{tabel} dengan α = 0.05, Ho diterima Ha ditolak.

Uji t

Ghozali (2016: 97) Uji t ialah uji yang diujikan untuk memperlihatkan sejauh apa efek satu variabel *predictor* secara parsial dalam menjelaskan variabel dependen.

Menyusun Hipotesis Nol (H₀) dan hipotesis alternatif (H_a)

H₀: β₁ = 0; SAP tidak mempunyai pengaruh terhadap kualitas LKPD.

H_a: β₁ ≠ 0; SAP mempunyai pengaruh terhadap kualitas LKPD.

H₀: β₂ = 0; SPIP tidak mempunyai pengaruh terhadap kualitas LKPD.

H_a: β₂ ≠ 0; SPIP mempunyai pengaruh terhadap kualitas LKPD.

H₀: β₃ = 0; Kompetensi SDM tidak memoderasi pengaruh SAP dan SPIP terhadap kualitas LKPD.

H_a: β₃ ≠ 0; Kompetensi SDM memoderasi pengaruh SAP dan SPIP terhadap kualitas LKPD.

Kriteria uji hipotesisnya adalah:

- a. SAP bila t_{hitung} ≤ t_{tabel} dengan α = 0.05, Ho diterima Ha ditolak. Bila t_{hitung} > t_{tabel} dengan α = 0.05, Ha diterima Ho ditolak.
- b. SPIP bila t_{hitung} ≤ t_{tabel} dengan α = 0.05, Ho diterima Ha ditolak. Bila t_{hitung} > t_{tabel} dengan α = 0.05, Ha diterima Ho ditolak.
- c. KSDM bila t_{hitung} ≤ t_{tabel} dengan α = 0.05, Ho diterima Ha ditolak. t_{hitung} > t_{tabel} dengan α = 0.05, Ha diterima Ho ditolak.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Berdasarkan hasil jawaban mengenai karakteristik responden, bisa dilihat sebagai berikut:

Tabel 6 : Rekapitulasi Responden Berdasarkan Gender

Jenis Kelamin	Jumlah	Persentase
Laki-Laki	72	55%
Perempuan	59	45%
Total	131	100%

Sumber : Data diolah, 2017

Tingkat proporsi responden menurut jenis kelamin yang terbesar adalah laki-laki sebanyak 72 orang (55%), sebagian besar karyawan yang menjalankan fungsi akuntansi dan pelaporan adalah laki-laki.

Tabel 7 : Rekapitulasi Responden Berdasarkan Usia

Usia	Jumlah	Persentase
20-30	8	6%
31-40	50	38%

41-50	48	37%
> 50	25	19%
Total	131	100%

Sumber : Data diolah, 2017

Kelompok usia responden yang terbesar adalah responden berusia dengan rentang 31-40 tahun yakni 50 orang (38 %)

Tabel 8 : Rekapitulasi Responden Berdasarkan Masa Kerja

Tahun	Jumlah	Persentase
1 s/d 10	31	24%
11 s/d 20	51	39%
21 s/d 30	36	27%
> 30	13	10%
Total	131	100

Sumber : Data diolah, 2017

Masa kerja responden yang terbesar adalah antara 11 s/d 20 tahun yaitu 51 responden (39%)

Tabel 9 : Rekapitulasi Responden Berdasarkan Pendidikan

Pendidikan	Jumlah	Persentase
SMA	13	10%
D1	0	0%
D2	0	0%
D3	9	7%
S1	66	50%
S2	43	33%
S3	0	0%
Total	131	100%

Sumber : Data diolah, 2017

Tamatan terbesar pegawai adalah sarjana (S1), yakni 66 orang (50%), rata-rata responden yang berkepentingan dengan fungsi akuntansi pemerintahan rata-rata berpendidikan sarjana (S1)

Tabel 10: Rekapitulasi Responden Berdasarkan Latar Belakang Pendidikan

Jurusan	Jumlah	Persentase
Akuntansi	31	24%
Manajemen	45	34%
Pertanian	2	1%
MIPA	6	5%
Lain-lain	47	36%
Total	131	100%

Sumber : Data diolah, 2017

Terbanyak berasal dari jurusan lainnya, yakni 47 orang (36%), selanjutnya jurusan manajemen 45 orang (34%), jurusan akuntansi 31 orang (24%), MIPA 6 orang (5%), dan terkecil jurusan pertanian 2 orang (1%). Sehingga rata-rata responden yang berkepentingan menjalankan fungsi akuntansi mempunyai jurusan pendidikan beragam.

Tabel 11 : Rekapitulasi Karakteristik Responden

Kriteria Responden	Karakteristik	Orang/Persentase
Jenis Kelamin	Laki-laki	72/55%
Usia	31-40	50/38%
Masa Kerja	11 s/d 20	51/39%
Pendidikan	S1	66/50%
Latar Belakang Pendidikan	Lain-lain	47/36%

Sumber : Data diolah, 2017

Tabel 12 : Rekapitulasi Tanggapan Responden

No	Variabel	Nilai Rata-rata Skor Tanggapan	Keterangan
1	SAP (X_1)	4,36	Sangat Setuju
2	SPIP (X_2)	4,35	Sangat Setuju
3	KSDM (Z)	4,28	Sangat Setuju
4	Kualitas LKPD (Y)	4,36	Sangat Setuju

No	Variabel	rhitung	rkritis	Keterangan
1	SAP	0,620	0,3	Valid
2	SPIP	0,588	0,3	Valid
3	KSDM	0,641	0,3	Valid
4	Kualitas LKPD	0,672	0,3	Valid

Sumber : Output SPSS Versi 20

Sumber : Data diolah, 2017

No	Variabel	Cronbach Alpha	rkritis	Keterangan
1	SAP	0,910	0,6	Reliabel
2	SPIP	0,838	0,6	Reliabel
3	KSDM	0,871	0,6	Reliabel
4	Kualitas LKPD	0,902	0,6	Reliabel

Rata-rata responden beranggapan sangat setuju bahwa penerapan SAP, SPIP dan kompetensi SDM akan mempengaruhi *criton* (Y).

Analisis Statistik Deskriptif

Tabel 13 : Analisis Statistik Deskriptif

	SAP	SPIP	KSDM	LKPD
N	131	131	131	131
Range	17	9	10	8
Minimum	43	21	20	27
Maximum	60	30	30	35
Sum	6861	3424	3381	4002
Mean	52,37	26,14	25,81	30,55
Std.Deviation	4,610	2,556	2,706	2,782
Variance	21,251	6,535	7,325	7,742

Sumber : Output SPSS Versi 20

1. Variabel SAP diperoleh nilai rata-rata (*mean*) sebesar 52,37, simpangan baku sebesar 4,610, keragaman data variabel SAP sebesar 21, 251, total nilai tertinggi 60 dan terendah 43.
2. Variabel SPIP diperoleh nilai rata-rata (*mean*) sebesar 26,14, simpangan baku

sebesar 2,556, keragaman data SPIP sebesar 6, 535, total nilai tertinggi 30 dan terendah 21.

3. Variabel Kompetensi SDM diperoleh nilai rata-rata (*mean*) sebesar 25,81, simpangan baku sebesar 2,706, keragaman data variabel Kompetensi SDM sebesar 7, 235, total nilai tertinggi 30 dan terendah sebesar 20.
4. Variabel Kualitas LKPD diperoleh nilai rata-rata (*mean*) sebesar 30,55, simpangan baku sebesar 2,782, keragaman data variabel LKPD sebesar 7,724, total nilai tertinggi 35 dan total nilai terendah 27.

Pengujian Instrumen

Uji Validitas

Tabel 14 : Rekapitulasi Uji Validitas
Semua pernyataan dari variabel SAP, SPIP, KSDM, LKPD dikatakan valid sebab rhitung masing-masing pernyataan > rkritis.

Uji Reliabilitas

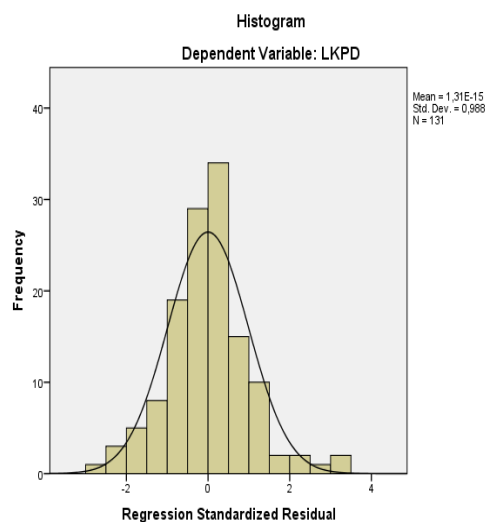
Tabel 15 : Rekapitulasi Uji Reliabilitas
Sumber : Output SPSS Versi 20

Berdasarkan tabel tersebut Semua pernyataan variabel SAP, SPIP, KSDM, LKPD dinyatakan reliabel karena *Cronbach's Alpha* masing-masing pernyataan > rkritis.

Uji Asumsi Klasik

Uji Normalitas

1. Metode grafik *normal p-p plot* dan grafik histogram

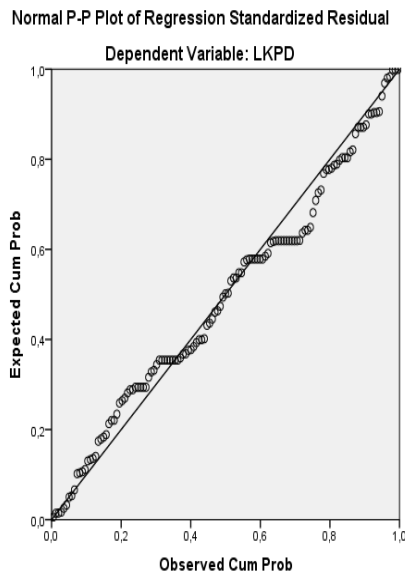


Sumber : Output SPSS Versi 20

Gambar 1 Grafik Histogram

Coefficients ^a		
Model	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
(Constant)		
1 SAP	,579	1,727
SPIP	,585	1,709
KSDM	,619	1,616

a. Dependent Variable: LKPD



Sumber : Output SPSS Versi 20

Gambar 2 Grafik Normal P-P Plot grafik histogram menampilkan model penyebaran normal dengan kurva berbentuk lonceng. *Normal p-p plot* titik-titik terpecah dekat garis diagonal juga arahnya mengikuti garis diagonal. Bisa disimpulkan data terdistribusi normal, dan regresi sudah mendapati asumsi normalitas.

2 Metode Statistik *One Sample K-S*

Tabel 16 : Kolmogorov-Smirnov One Sample Kolmogorov-Smirnov Test

Sumber : Output SPSS Versi 20

Berdasarkan hasil pengujian *one sample kolmogorov-smirnov* nilai *Asymp Significant. (two-tailed)* yaitu sebesar sebesar 0,165. Hasil diatas memperlihatkan data sudah dianggap normal disebabkan hasil *Asymp. Significant. (two-tailed)* > 0,05.

Uji Multikolonieritas

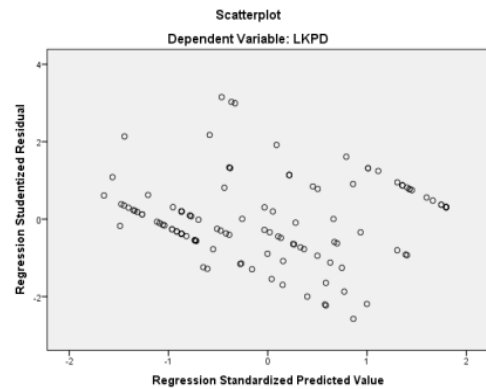
Uji multikolonieritas bertujuan untuk mendeteksi ada tidaknya gejala korelasi yang signifikan antara variabel BEBAS.

Tabel 17 : Hasil Uji Multikolonieritas Sumber : Output SPSS Versi 20

Variabel SAP memiliki nilai VIF 1,727, Sedangkan nilai *tolerance* sebesar 0,579. Variabel SPIP memiliki nilai VIF 1,709, Sedangkan nilai *tolerance* sebesar 0,585. Variabel KSDM memiliki nilai VIF 1,616. Sedangkan nilai *tolerance* sebesar 0,619 semua variabel tersebut memiliki nilai VIF < 10 dan memiliki nilai *tolerance* >0,1 lantas bisa dikatakan model regresi tak mengalami masalah multikolonieritas.

Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas dilakukan untuk menemukan terdapat atau tidaknya gejala ketidaksamaan varian residual untuk seluruh pengamatan di model regresi



Unstandardized Residual		
N		131
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	0E-7
	Std. Deviation	1,7283
Most Extreme Differences	Positive	,098
	Negative	-,066
Kolmogorov-Smirnov Z		1,116
Asymp. Sig. (2-tailed)		,165

Sumber : Output SPSS Versi 20

Gambar 3 Grafik *Scatterplot*

Tampak titik-titik tersebar dengan acak, menyebar diatas ataupun dibawah angka nol di sumbu Y. Hasil itu memperlihatkan tak terdapat masalah heteroskedastisitas, lantas regresi layak digunakan.

Analisa Data

Persamaan Regresi Linier Berganda

Multiple regression analysis diujikan untuk memperlihatkan hubungan fungsional

antara beberapa variabel *predictor* secara bersama-sama terhadap *criton* (Y).

Tabel 18 : *Multiple regression analysis*

Sumber : Output SPSS Versi 20

Berdasarkan tabel 4.17 diatas diketahui bahwa nilai dari persamaan regresi yaitu sebagai berikut:

$$Y = 5,389 + 0,108X_1 + 0,187X_2 + 0,568X_3 + \varepsilon$$

Koefisien Korelasi Ganda

Tabel 4.19 : Koefesien Kolerasi Berganda

Sumber ; Output SPSS Versi 20

Diperoleh nilai R sebesar 0,784 berada pada interval nilai R (0,601 - 0,800) dengan kekuatan hubungan yang kuat, sehingga kekuatan hubungan yang kuat diantara variabel *predictor* terhadap variabel *criton* (Y).

Selanjutnya korelasi parsial (*partial correlation*) antara SAP dengan kualitas LKPD sebesar 0,561 (56,1%) yang menyatakan bahwa korelasinya cukup kuat. SPIP dengan kualitas LKPD sebesar 0,616 (61,6%) yang menyatakan bahwa korelasinya kuat. KSDM dengan kualitas LKPD sebesar 0,719 (71,9%) yang menyatakan bahwa korelasinya kuat.

Koefisien Determinasi

Koefisien determinasi diujikan untuk melihat sejauh apa kontribusi variabel *predictor* terhadap variabel *criton* (Y).

Tabel 20 : Koefisien Determinasi Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,784 ^a	,614	,605	1,749

a. Predictors: (Constant), KSDM, SPIP, SAP

b. Dependent Variable: LKPD

Sumber : Output SPSS Versi 20

Diperoleh angka R² (*R square*) sebesar 0,614 atau (61,4%). Hasil tersebut memperlihatkan kontribusi variabel *predictor* terhadap variabel *criton* (Y) sebesar 61,4%, sedangkan sisanya 38,6% dipengaruhi oleh

variabel-variabel lainnya yang tak dianalisa di penelitian ini.

Model	Coefficients ^a			
	Unstandardized Coefficients	Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta	

Model Summary ^b				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,784 ^a	,614	,605	1,749

a. Predictors: (Constant), KSDM, SPIP, SAP

b. Dependent Variable: LKPD

Pengujian Hipotesis

Uji F

Uji F diujikan untuk memperlihatkan efek simultan penerapan SAP dan SPIP terhadap kualitas LKPD.

Tabel 21 : Uji F ANOVA

Model	Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	618,089	3	206,030	67,379	,000 ^b
1 Residual	388,338	127	3,058		
Total	1006,427	130			

a. Dependent Variable: LKPD

b. Predictors: (Constant), KSDM, SPIP, SAP

Sumber : Output SPSS Versi 20

Diketahui F_{hitung} sebesar 67,379, sedangkan F tabel sebesar 2,68, maka F_{hitung} > F_{tabel} (67,379 > 2,68) dengan nilai signifikansi F sebesar 0,00 < 0,05, Ha diterima dan Ho ditolak. Berarti SAP dan SPIP secara simultan berpengaruh dan signifikan terhadap variabel Y(kualitas LKPD Bogor).

Uji t

Uji t diujikan untuk memperlihatkan efek secara individual variabel *predictor* terhadap variabel *criton* (Y).

Tabel 22 : Uji t
Coefficients

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error			
(Constant)	5,389	1,917		2,812	,006
SAP	,108	,044	,178	2,459	,015
SPIP	,187	,078	,171	2,380	,019
KSDM	,568	,072	,552	7,880	,000

a. Dependent Variable: LKPD

Sumber : Output SPSS Versi 20

Hasil pengujian untuk SAP sebesar 2,459, sedangkan t_{tabel} sebesar 1,9782, maka $t_{hitung} > t_{tabel}$ ($2,459 > 1,9782$) dengan tingkat signifikan sebesar $0,015 < 0,05$, H_a diterima dan H_o ditolak. Kondisi ini memperlihatkan ternyata SAP mempunyai pengaruh parsial

terhadap variabel Y (kualitas LKPD Kota Bogor). Untuk SPIP sebesar 2,380, maka $t_{hitung} > t_{tabel}$ ($2,380 > 1,9782$) dengan tingkat signifikan sebesar $0,019 < 0,05$, H_a diterima dan H_o ditolak. Kondisi ini memperlihatkan ternyata SPIP mempunyai pengaruh parsial terhadap variabel Y (kualitas LKPD Kota Bogor).

Moderated Regression Analysis

MRA ini diujikan untuk memperlihatkan efek variabel interaksi pada variabel dependennya. Kriteria uji MRA apabila $t_{hitung} > t_{tabel}$ dengan $\alpha = 0,05$, H_a diterima dan H_o ditolak, sedangkan bila $t_{hitung} \leq t_{tabel}$ dengan $\alpha = 0,05$, H_o diterima dan H_a ditolak.

Uji MODERASI

Uji MODERASI 1 dilakukan untuk melihat variabel Kompetensi SDM (Z) memoderasi hubungan antara Penerapan SAP (X_1) dengan LKPD (Y).

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error			
(Constant)	5,389	1,917		2,812	,006
SAP	,108	,044	,178	2,459	,015
SPIP	,187	,078	,171	2,380	,019
KSDM	,568	,072	,552	7,880	,000
SAP* KSDM	,501	,058	,947	8,655	,000
F Ratio	89,974				
Sig. F	,000				
Adj. R Square	,577				

Sumber : Data diolah, 2017

Hasil untuk SAP*KSDM sebesar 8,655, maka $t_{hitung} > t_{tabel}$ ($8,655 > 1,9782$) dengan tingkat signifikan senilai $0,000 < 0,05$, H_a diterima dan H_o ditolak. Berarti KSDM

Uji MODERASI 2

Uji MODERASI 2 dilakukan untuk melihat variabel SDM memoderasi hubungan memoderasi hubungan SAP terhadap variabel dependen (kualitas LKPD Kota Bogor) dengan sifat yang memperlemah hubungan SAP pada variabel LKPD (Y).

SPIP (X_2) terhadap variabel kualitas LKPD Kota Bogor (Y).

Tabel 24 : Uji Moderasi 2

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients Beta	t	Sig.
	B	Std. Error			
(Constant)	5,389	1,917		2,812	,006
SAP	,108	,044	,178	2,459	,015
SPIP	,187	,078	,171	2,380	,019
KSDM	,568	,072	,552	7,880	,000
SPIP* KSDM	,504	,058	1,004	8,716	,000
F Ratio	89,245				
Sig. F	,000				
R Square	,582				
Adj. R Square	,576				

Sumber : Data diolah, 2017

Hasil untuk SPIP*KSDM sebesar 8,716. maka $t_{hitung} > t_{tabel}$ ($8,716 > 1,9782$) dengan tingkat signifikan senilai $0,000 < 0,05$, H_a diterima dan H_o ditolak. Bermakna Kompetensi SDM memoderasi hubungan SPIP Terhadap variabel Y (kualitas LKPD Kota Bogor). dengan sifat yang memperlemah hubungan SPIP terhadap variabel LKPD (Y). Dan dapat disimpulkan variabel Z merupakan Quasi Moderator. Jenis variabel moderator ini

SPIP (X_2) terhadap variabel kualitas LKPD Kota Bogor (Y).
Uji Moderasi 2

Uji Moderasi 1

memoderasi hubungan SAP terhadap variabel dependen (kualitas LKPD Kota Bogor) dengan sifat yang memperlemah hubungan SAP pada variabel LKPD (Y).

adalah variabel moderator yang akan memodifikasi bentuk hubungan antara *criton* (Y) dan *predictor* (X). Variabel moderator (Z) berperan sebagai *predictor variable* (bebas) dan sekaligus mempunyai interaksi dengan variabel *predictor* lainnya. Hasil ini disebabkan variabel Z tersebut dapat berlaku sebagai moderator juga sekaligus sebagai variabel independen.

Pengaruh Penerapan SAP dan SPIP terhadap Kualitas LKPD Kota Bogor

Pengaruh SAP dan SPIP terhadap kualitas LK (Laporan Keuangan) Pemkot Bogor menunjukkan bahwa kualitas LK pemerintah dapat diukur dari sejauh mana penerapan SAP dan SPIP. Hasil pengolahan statistik menunjukkan bahwa pengaruh SAP dan SPIP secara bersama-sama menghasilkan angka yang positif. Hasil tersebut menjelaskan terdapat pengaruh yang positif dan diartikan bila penerapan SAP dan SPIP baik, cenderung akan menghasilkan LKPD yang baik pula. Hasil penelitian ini juga mendukung penelitian dari Sopianti (2016).

Pengaruh penerapan SAP dalam menentukan kualitas LK di Kota Bogor karena SAP tersebut merupakan pedoman dan acuan wajib bagi SKPD Kota Bogor sebagai entitas akuntansi untuk perlakuan dan pencatatan transaksi-transaksi ekonomi yang terjadi, sehingga SAP memiliki kekuatan hukum serta berlaku umum. Penelitian ini sesuai dengan teori Bastian (2010: 138) penerapan SAP yang sesuai dalam pemenuhan kewajiban pelaporan pertanggungjawaban keuangan daerah merupakan penentu atas kualitas dari LK (laporan keuangan) yang dihasilkan, dan mempunyai kekuatan hukum dalam upaya meningkatkan kualitas LK (Laporan keuangan) pemerintah. Hasil penelitian ini juga mendukung penelitian dari Saputa (2015).

Sedangkan pengaruh SPIP pada kualitas LK (laporan keuangan) Pemkot Bogor dikarenakan SPIP yang diimplementasikan dengan efektif dan juga diterapkan oleh pimpinan hingga pegawainya akan menentukan aktivitas pemerintah untuk mengelola dana publik termasuk pembuatan LK akan terhindar dari penyimpangan maupun tindakan-tindakan kurang etis yang bisa menghambat proses pembuatan LK pemerintah. Penelitian ini sesuai dengan teori Mahmudi (2011:252) SPIP bertujuan untuk membuat LK yang akurat, relevan, dan andal. Hasil pembuktian ini mendukung penelitian dari Soimah (2014).

Kompetensi SDM Memoderasi Pengaruh Penerapan SAP dan SPIP terhadap Kualitas LKPD Kota Bogor

Tantangan untuk menerapkan akuntansi pemerintahan berbasis akrual salah satunya SDM perlu memiliki pengetahuan, pemahaman yang cukup mengenai akuntansi pemerintahan, SDM juga harus memahami dengan tepat penerapan SPI di dalam suatu entitas secara konsisten. Hasil uji statistik menunjukkan variabel KSDM Kota Bogor memperlemah hubungan SAP dan SPIP terhadap Kualitas LK (laporan keuangan) Pemerintah Kota Bogor. Hasil itu disebabkan responden yang berkepentingan dalam melakukan pembuatan LK pada setiap SKPD Kota Bogor sebagian besar bukan merupakan SDM berlatar belakang pendidikan Akuntansi.

Hendaknya LKPD Kota Bogor disusun oleh aparatur yang mempunyai kemampuan di bidang akuntansi pemerintahan sehingga meminimalisir resiko kesalahan pembuatan laporan keuangan. SDM yang memiliki kecakapan sesuai bidangnya selain dapat mempengaruhi secara langsung kualitas LKPD dapat pula meningkatkan pemahaman terhadap penerapan SAP dan SPIP. Walaupun Kompetensi SDM mampu memoderasi SAP dan SPIP terhadap kualitas LK (laporan keuangan) Pemkot Bogor dan mayoritas pegawai berpendidikan S1 belum menjamin akan meningkatkan kualitas LKPD Kota Bogor apabila penempatan pegawai tak sesuai dengan bidang yang dikuasainya. Bastian (2006:55) menyatakan bahwa proses pembuatan LK pemerintah yang berkualitas membutuhkan KSDM yang menguasai Akuntansi Pemerintahan. Kegagalan SDM pemerintah daerah untuk mengimplementasikan akuntansi pemerintahan nantinya mengakibatkan suatu kesalahan LK pemerintah yang dihasilkan dan ketidaksamaan LK dengan SAP (Warisno, 2009). Arens (2012:290) menyatakan tujuan entitas dicapai dengan maksimal bisa diperoleh melewati upaya pengendalian yang diterapkan oleh SDM yang mempunyai kemampuan secara efisien juga efektif.

KESIMPULAN

1. Karakteristik responden didominasi oleh laki-laki, dengan usia berkisar antara 31-40 tahun. Rata-rata masa kerja responden berkisar antara 11 s/d 20 tahun, pendidikan terakhir sarjana (S1) dengan jurusan yang terbanyak berasal dari jurusan lainnya selain akuntansi, manajemen, MIPA dan pertanian.
2. SAP dan SPIP secara simultan memiliki pengaruh terhadap kualitas LK (laporan keuangan) Pemerintah Kota Bogor.
3. SAP dan SPIP secara individu (parsial) berpengaruh terhadap kualitas LK (laporan keuangan) Pemerintah Kota Bogor.

SARAN

1. Penempatan SDM yang disesuaikan dengan *background* pendidikannya, memilih SDM yang berpengalaman di bidang *accounting* sehingga meminimalisir kesalahan dalam proses penyusunan LKPD Kota Bogor. Serta diberikanya pelatihan-pelatihan kepada pegawai khususnya di bidang keuangan.
2. Untuk peneliti selanjutnya agar memasukan variabel lainnya yang bisa menentukan kualitas LK pemerintah daerah, seperti komitmen organisasi, peranan Inspektorat Daerah, pemanfaatan teknologi dan informasi, serta Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (SKAD).
3. Untuk peneliti selanjutnya, disarankan agar melengkapi metode survei dengan wawancara.

DAFTAR PUSTAKA

- Arens, A.A, Randal J, dan Beasley, M.S. 2012. **Auditing and Assurance Service: An Integrated Approach**. 14th Edition. Pearson Prentice Hall, New Jersey.
- Bastian, Indra, 2006, **Akuntansi Sektor Publik: Suatu Pengantar**, Erlangga, Jakarta.
- _____, 2010, **Akuntansi Sektor Publik**, Edisi Ketiga, Erlangga, Jakarta.
- Ghozali, Imam, 2016, **Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS**, Edisi Keempat, Badan Penerbit Universitas Diponegoro, Semarang.
- Halim, Abdul dan Kusufi, Muhammad Syam, 2014, **Akuntansi Sektor Publik**, Edisi 2, Salemba Empat, Jakarta.
- Mahmudi, 2011, **Akuntansi Sektor Publik**, UII Pres, Yogyakarta.
- Nazir, Moh, 2014, **Metode Penelitian**, Ghalia Indonesia, Bogor.
- Pemendagri, Nomor 64 Tahun 2013, **Penerapan SAP Berbasis AkruaI pada Pemerintah Daerah**.
- Peraturan Pemerintah, Nomor 60 Tahun 2008, **Sistem Pengendalian Intern Pemerintah**.
- _____, Nomor 71 Tahun 2010, **Standar Akuntansi Pemerintah**.
- Saputra, Ade, 2015, **Pengaruh Penerapan SAP, Sistem Pengendalian Intern, dan Kompetensi SDM terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pada SKPD Kabupaten Kampar**, Jurnal Organisasi Publik, Volume 02 Nomor 2.
- Soimah, Siti, 2014, **Pengaruh Kapasitas SDM, Pemanfaatan Teknologi Informasi Dan SPIP Terhadap kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Bengkulu Utara**, Skripsi Sarjana, Universitas Bengkulu.
- Sopianti, Ranti, 2016, **Pengaruh Penerapan SAP dan SPIP terhadap Kualitas LKPD Kabupaten Cianjur**, Skripsi Sarjana, Fakultas Ekonomi Universitas Djuanda, Bogor.
- Sugiyono, 2012, **Memahami Penelitian Kualitatif**, Penerbit Alfabeta, Bandung.
- _____, 2016, **Metode Penelitian Manajemen**, Penerbit Alfabeta, Bandung.
- Tantriani, Sukmaningrum 2012, **Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Informasi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris pada Pemerintah Kabupaten dan Kota Semarang)**, Skripsi Sarjana, Universitas Diponegoro.
- Warisno, 2009, **Faktor-faktor yang Mempengaruhi Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah di Lingkungan Pemerintah Provinsi Jambi**, Tesis Universitas Sumatera Utara.