

**PENGARUH KOMPETENSI SUMBER DAYA MANUSIA, PENERAPAN  
SISTEM AKUNTANSI KEUANGAN DAERAH, DAN PERAN AUDIT  
INTERNAL TERHADAP KUALITAS LAPORAN KEUANGAN  
PEMERINTAH DAERAH DENGAN VARIABEL MODERASI  
SISTEM PENGENDALIAN INTERNAL PEMERINTAH**

**ARTIKEL ILMIAH**

Diajukan untuk Memenuhi Salah Satu Syarat Penyelesaian  
Program Pendidikan Sarjana  
Program Studi Akuntansi



Oleh :

**ANDIKA PRATAMA**

**NIM: 2013310631**

**SEKOLAH TINGGI ILMU EKONOMI PERBANAS**

**SURABAYA**

**2017**

## PENGESAHAN ARTIKEL ILMIAH

Nama : Andika Pratama  
Tempat, Tanggal Lahir : Surabaya, 18 Juli 1995  
N.I.M : 2013310631  
Program Studi : Akuntansi  
Program Pendidikan : Strata I  
Konsentrasi : Keuangan  
Judul : Pengaruh Kompetensi SDM, Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah, Dan Peran Audit Internal Terhadap Kualitas LKPD Dengan Variabel Moderasi Sistem Pengendalian Internal Pemerintah

**Disetujui dan diterima baik oleh :**

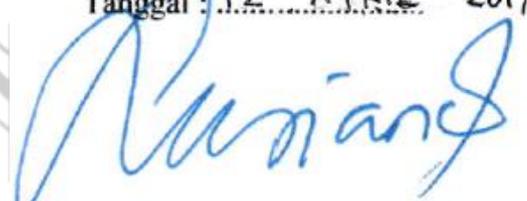
Dosen Pembimbing,

Tanggal : 12 APRIL 2017

  
**Dr. Drs. AGUS SAMEKTO, Ak., M.Si**

Ketua Program Sarjana Akuntansi,

Tanggal : 12 APRIL 2017

  
**Dr. LUCIANA SPICA ALMILIA, S.E., M.Si., OIA., CPSAK**

**EFFECT OF COMPETENCE OF HUMAN RESOURCES,  
THE IMPLEMENTATION OF REGIONAL FINANCIAL  
ACCOUNTING SYSTEM AND INTERNAL AUDIT  
ROLE OF LOCAL GOVERNMENT FINANCIAL  
STATEMENTS QUALITY WITH VARIABLE  
MODERATION SYSTEM OF INTERNAL  
GOVERNMENT CONTROL**

**Andika Pratama**

STIE Perbanas Surabaya

Email : [andikaorochi@gmail.com](mailto:andikaorochi@gmail.com)

Jl. Nginden Semolo 34-36 Surabaya

Jl. Wonorejo Timur 16 Surabaya

**ABSTRACT**

*The financial statements of Local Government must comply with the quality standards applicable qualification. But in fact there is a lack of transparency and accountability in financial reporting in Local Government. This study aims to identify and analyze whether the competence of human resources, financial accounting system application areas, and the role of internal audit affects the quality of Local Government financial statements to be moderated internal control systems of government. Samples in this study are the leaders and the HR or employee subpart finance or accounting in each department of population environment sectors in the Government of Surabaya, East Java Respondent only at 20 SKPD in the City of Surabaya. Methods of data collection using questionnaires. Processing data using SPSS version 21 with descriptive statistical analysis and regression. Based on the research results show that the competence of human resources, the implementation SAKD, the role of internal audit significant effect on the quality LKPD. But when moderated by SPIP variables, HR competencies no significant effect on the quality LKPD.*

**Keywords:** *competence of human resources, Regional financial accounting system, internal audit role, Local Government financial statements quality, system of internal Government control.*

**PENDAHULUAN**

Pertumbuhan ekonomi Indonesia Fenomena yang terjadi di Indonesia pada era reformasi sektor publik baru-baru ini ialah tuntutan akan transparansi dan akuntabilitas publik dalam proses pembangunan manajemen pemerintahan. Adanya tuntutan reformasi, Pemerintah dan Dewan Perwakilan Rakyat (DPR) mengeluarkan UU No. 33 Tahun 2004 tentang penyetaraan keuangan antara Pemerintah Pusat dan Daerah dan UU No. 23 Tahun 2014 tentang Pemerintah Daerah. Berdasarkan Undang-Undang

tersebut sistem pemerintahan melaksanakan desentralisasi fiskal dan otonomi Daerah.

Pelaksanaan desentralisasi diharapkan setiap daerah semakin efisien dan efektif dalam mengatur proses pembagunan karena setiap daerah mendapat wewenang dan kebebasan dalam mengatur kebijakan-kebijakan untuk kemajuan daerahnya. Namun desentralisasi membuka peluang baik eksekutif maupun Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD) untuk melakukan kecurangan. Menurut Direktur Jenderal Otonomi Daerah Djohermansyah D (2004-2013),

sudah 291 Kepala Daerah yang terjerat kasus korupsi.

Adanya kecurangan di daerah salah satunya dikarenakan lemahnya pengawasan. Sistem pengawasan terdiri atas pengawasan internal, yaitu pengawasan oleh aparatur melalui pengawasan fungsional serta pengawasan eksternal yang dilakukan oleh masyarakat dan lembaga pengawasan konstitusional, yaitu Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) dan DPR. Penilaian terhadap ketepatan pelaksanaan kebijakan organisasi diperlukan adanya peran audit internal supaya organisasi berjalan secara efektif dan efisien untuk mencapai tujuan (Akhmad, 2014).

Laporan keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) yang mendapat opini wajar tanpa pengecualian (WTP) dan wajar dengan pengecualian (WDP) umumnya memiliki pengendalian internal yang baik. Sedangkan LKPD yang mendapat opini tidak wajar (TW) dan tidak memberikan pendapat (TMP/*disclaimer*) butuh perbaikan pengendalian internal. BPK menemukan beberapa kasus kelemahan sistem pengendalian internal dan pelaporan, yaitu; pencatatan belum dilakukan secara baik, proses penyusunan laporan tidak sesuai ketentuan yang berlaku, terlambat dalam penyampaian laporan keuangan, sistem informasi akuntansi dan pelaporan belum memadai, dan kurangnya dukungan sumber daya manusia (SDM) yang kompeten (BPK RI IHPS I, 2016).

Hal penting yang tidak boleh diabaikan terkait kualitas LKPD adalah sistem pengendalian internal Pemerintah (SPIP). SPIP dapat menjadi indikator awal dalam menilai kinerja suatu entitas. SPIP ialah suatu cara untuk mengarahkan, mengawasi, dan mengukur sumber daya suatu organisasi, serta mempunyai peran penting dalam pencegahan dan pendeteksian penggelapan (*fraud*) secara dini. Salah satu tujuan umum manajemen dalam merancang sistem pengendalian internal yang efektif ialah supaya

pelaporan keuangan reliabel (Yosefrinaldi, 2013).

Lambatnya perkembangan kualitas laporan keuangan, maka peningkatan kompetensi SDM dan peran pengawas keuangan serta efektivitas pengendalian internal pemerintah menjadi penting. Oleh karena itu, pemerintah telah menetapkan PP No. 60 Tahun 2008, tentang sistem pengendalian internal pemerintahan. Maksimalnya SPIP diharapkan pengendalian internal semakin efektif sehingga dapat mengatasi permasalahan rendahnya kualitas laporan keuangan (Akhmad, 2014).

Hal yang mendasar lainnya dari penerapan akuntansi di dalam penyusunan LKPD ialah Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (SAKD). SAKD yaitu prosedur yang dimulai dari proses pengumpulan data, pencatatan, pengikhtisaran, sampai dengan pelaporan keuangan dalam rangka pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja Daerah (APBD) yang dilakukan secara manual atau memakai aplikasi komputer.

Melalui peningkatan kompetensi SDM yang dimiliki baik pada tingkatan individu maupun kelembagaan dengan didukung penerapan SAKD yang diharapkan pihak pengelola keuangan daerah khususnya bagian akuntansi mampu melaksanakan tugas dan fungsi akuntansi dengan baik yang berujung pada terwujudnya tata kelola yang baik (*good governance*) (Dewi dan Yusrawati, 2015).

Adanya komponen seperti SDM yang kompeten, penerapan sistem akuntansi memadai, dan peran audit internal yang profesional, serta dengan didukung pengendalian internal yang baik, maka kualitas informasi laporan keuangan yang berguna dalam pengambilan keputusan ekonomi akan semakin baik sehingga mencakup sesuai standar akuntansi Pemerintah (SAP) meliputi nilai relevan, andal, dapat dibandingkan, dan dapat dipahami oleh pengguna/pemakai informasi tersebut. Oleh karena itu, keterkaitan faktor-faktor yang

mempengaruhi kualitas LKPD sejajar dengan teori kegunaan keputusan (*Decision Usefulness theory*) yang dikemukakan oleh Staubus, bahwa pada informasi akuntansi mengandung komponen-komponen yang harus dipertimbangkan oleh para pembuat informasi akuntansi agar cakupan yang ada dapat memenuhi kebutuhan para pengambil keputusan yang akan menggunakannya. Teori kegunaan keputusan mencakup mengenai syarat dari kualitas informasi akuntansi yang berguna dalam keputusan yang akan diambil oleh pengguna/pemakai berdasarkan standar akuntansi yang berlaku (Staubus, 2000 dalam Endang, 2011).

## **LANDASAN TEORITIS DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS**

### **Teori Kegunaan Keputusan (*Decision Usefulness theory*)**

Teori kegunaan keputusan pada informasi akuntansi mengandung komponen-komponen yang harus dipertimbangkan oleh para pembuat informasi akuntansi agar cakupan yang ada dapat memenuhi kebutuhan para pengambil keputusan yang akan menggunakannya. Teori kegunaan keputusan mencakup mengenai syarat dari kualitas informasi akuntansi yang berguna dalam keputusan yang akan diambil oleh pengguna. Tujuan akuntansi dikaitkan dengan para pembuat informasi akuntansi yang bertugas menyediakan informasi keuangan yang dapat digunakan oleh para pengambil keputusan ekonomi yang baik. Pihak yang berkepentingan dalam arti para pengguna/pemakai laporan keuangan (Staubus, 2000 dalam Endang, 2011).

### **Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD)**

Dalam PP No. 71 Tahun 2010, kualitas LKPD dapat dilihat dari karakteristik kualitatif laporan keuangan tersebut. Karakteristik kualitatif laporan keuangan ialah ukuran-ukuran normatif

yang harus diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuan. Berikut adalah prasyarat normatif yang diperlukan agar LKPD dapat memenuhi kualitas yang diinginkan menurut PP No. 71 Tahun 2010:

- 1) Relevan, yaitu informasi yang memiliki manfaat umpan balik, prediktif, tepat waktu, dan lengkap.
- 2) Andal, yaitu informasi yang jujur, dapat diverifikasi (*verifiability*), dan netral.
- 3) Dapat dibandingkan, yaitu informasi yang ada dalam laporan keuangan akan lebih berguna jika dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya atau laporan keuangan entitas pelaporan lain pada umumnya.
- 4) Dapat dipahami, informasi yang disajikan dalam laporan keuangan pemerintah dikatakan dapat dipahami jika pengguna mengerti dengan informasi-informasi yang disajikan dan mampu menginterpretasikannya. Hal ini dapat terlihat dari manfaat informasi yang disajikan tersebut terhadap pengambilan keputusan. Maka, penyajian informasi dalam laporan keuangan pemerintah harus menggunakan bentuk serta istilah yang disesuaikan dengan batas pemahaman para pengguna/pemakai.

### **Pengaruh Kompetensi SDM Terhadap Kualitas LKPD**

Kompetensi merupakan keahlian dan pengetahuan yang dibutuhkan untuk menyelesaikan tugas. Kompetensi aparatur di Pemerintah Daerah berarti kemampuan yang harus dimiliki oleh seorang aparatur berupa keterampilan, pengetahuan, sikap dan perilaku yang diperlukan dalam pelaksanaan tugas di bidangnya. Aparatur/SDM yang kompeten dari segi kuantitas dan kualitas harus memiliki kualifikasi dibidang akuntansi sehingga aparatur tersebut dapat menyajikan laporan keuangan sesuai standar yang berlaku. Adanya kompetensi dibidang akuntansi akan meningkatkan nilai informasi dalam pelaporan keuangan Pemda (Tantriani, 2012).

H1 : Kompetensi SDM berpengaruh signifikan terhadap Kualitas LKPD.

### **Pengaruh Penerapan SAKD Terhadap Kualitas LKPD**

Sistem akuntansi keuangan Daerah yang dibuat dalam rangka menjamin siklus akuntansi dapat berjalan dengan baik tanpa ada gangguan dan masalah, tetapi ketika terdapat masalah pada salah satu bagian saja dari sistem akuntansi tersebut bisa berakibat laporan keuangan yang dihasilkan kurang berkualitas. Pada dasarnya, sistem akuntansi yaitu suatu kesatuan apabila ada salah satu bagian sistem yang tidak diterapkan maka sulit untuk memperoleh karakteristik kualitatif LKPD (As Syifa dan Dul Muid, 2014). Oleh karena itu, SAKD yang memadai harus tersusun secara sistematis mulai dari awal pengumpulan data sampai dengan pelaporan keuangan sesuai standar akuntansi yang berlaku, sehingga sistem akuntansi keuangan yang sesuai dengan standar otomatis akan meningkatkan kualitas laporan keuangan yang disajikan.

H2 : Penerapan SAKD berpengaruh signifikan terhadap Kualitas LKPD.

### **Pengaruh Peran Audit Internal Terhadap Kualitas LKPD**

Auditor internal ialah salah satu profesi yang menunjang terciptanya tata kelola yang baik dan telah berkembang menjadi komponen utama dalam meningkatkan Instansi secara efektif dan efisien. Berdasarkan persepsi dari aparatur/SDM yang bertugas menyusun laporan keuangan yang nantinya akan diperiksa oleh Inspektorat, maka diharapkan adanya kontribusi yang baik dari BPK/Inspektorat selaku auditor internal. Dapat ditinjau pula melalui proses kegiatan pengawasan sampai dengan pemberian opini terhadap LKPD yang disajikan oleh Instansi-Instansi Pemerintah, sehingga auditor internal harus profesional dan objektif dalam *mereview* maupun penilaian kinerja keuangan sampai pada memberikan opini

publik. Oleh karena itu, profesionalitas maupun sikap yang objektif dalam menilai kinerja maupun program dari auditor internal akan meningkatkan kualitas informasi laporan keuangan Pemda (M. Ali, Biana, dan R.R. Sri, 2015).

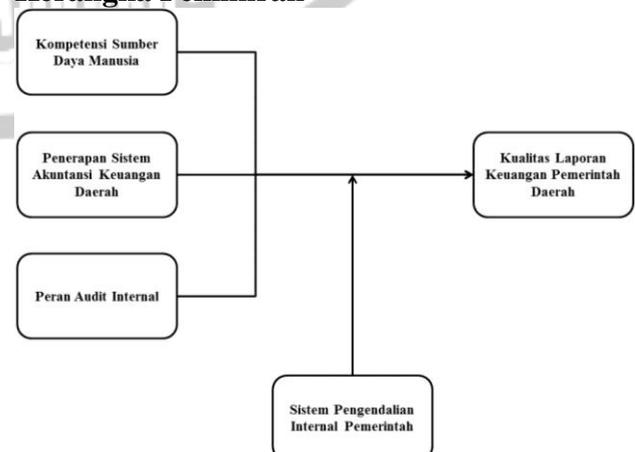
H3 : Peran Audit Internal berpengaruh signifikan terhadap Kualitas LKPD.

### **Pengaruh Kompetensi SDM, Penerapan SAKD, Dan Peran Audit Internal Terhadap Kualitas LKPD Dengan Dimoderasi SPIP**

Sistem pengendalian internal pemerintah merupakan prasyarat bagi penyelenggaraan pemerintahan dan pengelolaan keuangan negara yang amanah. Adanya SPIP yang baik, otomatis dalam proses pengendalian internalnya harus sesuai dengan perundang-undangan yang berlaku. Sistem yang taat aturan menjadikan suatu entitas dapat berjalan dengan efektif dan efisien. Oleh karena itu, hubungan antara variabel independen lainnya yang diperkuat dengan SPIP yang baik maka akan menghasilkan *output* berupa kualitas LKPD yang baik pula sehingga dapat menjadi masukan bagi pihak yang berkepentingan pada waktu yang akan datang (M. Ali, Biana, dan R.R. Sri, 2015).

H4 : Sistem pengendalian internal Pemerintah memoderasi secara kuat pengaruh kompetensi SDM, penerapan SAKD, dan peran audit internal terhadap Kualitas LKPD.

### **Kerangka Pemikiran**



## **METODE PENELITIAN**

### **Klasifikasi Sampel**

Populasi dalam penelitian ini ialah SKPD di Lingkungan Pemerintah Kota Surabaya, Jawa Timur. Sampel pada penelitian ini ialah kepala ataupun staf/pegawai bagian keuangan di setiap Dinas. Unit yang akan analisis yaitu para pemakai/pengguna laporan keuangan Pemerintah Daerah yang disusun sesuai standar akuntansi yang berlaku dalam rangka pengambilan keputusan ekonomi yang tepat. Penentuan responden hanya pada 20 SKPD yang ada di Kota Surabaya.

### **Data Penelitian**

Data dikumpulkan dengan menyebarkan daftar pernyataan (kuesioner) yang akan dijawab oleh responden yang merupakan kepala maupun karyawan/staf di bagian akuntansi/keuangan pada 20 SKPD di Kota Surabaya. Kuesioner diberikan secara langsung kepada responden. Responden diminta untuk mengisi daftar pernyataan tersebut, lalu dikembalikan secara langsung. Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer yang bersumber dari hasil survei kuesioner yang diantar dan diambil sendiri oleh peneliti.

### **Variabel Penelitian**

Variabel penelitian yang digunakan dalam penelitian ini meliputi variabel bebas yaitu: kompetensi SDM, penerapan SAKD, dan peran audit internal. Variabel moderasi yaitu SPIP.

### **Definisi Operasional Variabel**

#### **Kualitas LKPD**

Berdasarkan PP No. 71 tahun 2010, kualitas LKPD tersebut dapat dilihat dari karakteristik kualitatifnya. Karakteristik kualitatif laporan keuangan adalah ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuan. Ukuran-ukuran normatif

tersebut yaitu; relevan yang berarti laporan keuangan yang disajikan secara lengkap dan tepat waktu sehingga dapat dijadikan sebagai tolak ukur dalam penyusunan anggaran periode berikutnya, andal yang berarti informasi disampaikan secara jujur dan sesuai apa yang seharusnya disajikan untuk kebutuhan umum, laporan keuangan yang dibuat dapat memberikan informasi bagi para pengguna untuk mengoreksi dengan laporan masa lalu selain itu memberikan hasil yang tidak berbeda jauh jika dilakukan pengujian kembali oleh pihak lain, dan informasi yang disajikan bersifat material yang berarti bebas dari kesalahan sehingga dapat dipahami oleh pengguna/pemakai.

#### **Kompetensi SDM**

Kompetensi SDM ialah kemampuan untuk melaksanakan tugas dan tanggung jawab yang diberikan kepada aparatur tersebut dengan syarat pendidikan yang dianjurkan minimal Diploma 3 akuntansi guna memastikan kompetensi kerja yang baik, telah mengikuti pelatihan yang diwajibkan oleh BPK dalam hal pengelolaan keuangan Daerah dengan catatan materi yang diberikan kepada aparatur terkait mudah dipahami sehingga dalam penyampaian informasi sesuai dengan kebutuhan pemakai/pengguna, dan pengalaman kerja dibidang akuntansi yang cukup memadai dapat mengurangi kesalahan kerja. Aparatur/SDM sebagai penyusun laporan keuangan dituntut untuk memiliki tingkat keahlian akuntansi yang memadai dan ditempatkan sesuai dengan keahliannya.

#### **Penerapan SAKD**

Sistem akuntansi keuangan Daerah menurut Pemendagri No. 21 Tahun 2011, yaitu serangkaian prosedur mulai dari proses pengumpulan data disertai bukti transaksi, pencatatan semua transaksi keuangan secara kronologis, penggolongan/pengklasifikasi terhadap transaksi yang terjadi, dan pengidentifikasian transaksi sesuai dengan

pos yang telah ditentukan, serta pelaporan keuangan secara konsisten dan periodik.

### Peran Audit Internal

Peran audit internal ialah pemeriksa dalam arti Inspektorat yang berperan dalam mengevaluasi baik dari kesesuaian aktivitas maupun sistem akuntansi dengan standar yang berlaku, mencocokkan data dengan bukti transaksi atas transaksi yang terjadi, pengawasan internal terhadap kepatuhan kebijakan yang telah ditetapkan sesuai dengan UU No. 15 Tahun 2004.

### Sistem Pengendalian Internal Pemerintah

Berdasarkan PP No. 60 Tahun 2008, pengertian SPIP merupakan proses tindakan atau kegiatan yang dilakukan secara terus menerus dan menyeluruh di lingkungan pemerintah pusat dan pemerintah daerah oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan

keyakinan atas tercapainya tujuan instansi melalui kegiatan yang efektif dan efisien dengan indikasi pemisahan tugas yang jelas, pencatatan transaksi dengan dilengkapi bukti transaksi yang valid dapat menunjang keandalan pelaporan keuangan, dalam melakukan transaksi terlebih dahulu melalui otorisasi pihak berwenang, dan kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan.

### ALAT ANALISIS DAN HASIL PENELITIAN

#### Analisis Deskriptif

Digunakan untuk mendeskripsikan nilai-nilai dari hasil kuesioner serta menghitung nilai rata-rata dari masing-masing variabel sehingga dapat membantu dalam menganalisis jawaban yang telah diberikan responden berdasarkan dari kuesioner yang diolah.

**Tabel 4.6**  
**Tanggapan Responden Terhadap Variabel Penelitian**

| Indikator  | Tanggapan |    |    |    | Total | Mean | Penilaian |
|--|-----------|----|----|----|-------|------|-----------|
|  | TS        | KS | S  | SS |       |      |           |
| <b>Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah</b> |           |    |    |    |       |      |           |
| Pernyataan 1                                       | 1         | 5  | 36 | 17 | 59    | 3.17 | S         |
| Pernyataan 2                                       | 0         | 0  | 29 | 30 | 59    | 3.51 | SS        |
| Pernyataan 3                                       | 0         | 1  | 36 | 22 | 59    | 3.36 | SS        |
| Pernyataan 4                                       | 0         | 1  | 33 | 25 | 59    | 3.41 | SS        |
| Pernyataan 5                                       | 2         | 3  | 30 | 24 | 59    | 3.29 | SS        |
| Pernyataan 6                                       | 1         | 3  | 37 | 18 | 59    | 3.22 | S         |
| Pernyataan 7                                       | 0         | 1  | 38 | 20 | 59    | 3.32 | SS        |
| Pernyataan 8                                       | 2         | 1  | 34 | 22 | 59    | 3.29 | SS        |
| Pernyataan 9                                       | 1         | 7  | 35 | 16 | 59    | 3.12 | S         |
| Pernyataan 10                                      | 0         | 2  | 36 | 21 | 59    | 3.32 | SS        |
| <b>Kompetensi Sumber Daya Manusia</b>              |           |    |    |    |       |      |           |
| Pernyataan 1                                       | 5         | 11 | 30 | 13 | 59    | 2.86 | S         |
| Pernyataan 2                                       | 0         | 3  | 31 | 25 | 59    | 3.37 | SS        |
| Pernyataan 3                                       | 0         | 5  | 33 | 21 | 59    | 3.27 | SS        |
| Pernyataan 4                                       | 0         | 0  | 31 | 28 | 59    | 3.47 | SS        |
| Pernyataan 5                                       | 0         | 4  | 40 | 15 | 59    | 3.19 | S         |
| Pernyataan 6                                       | 0         | 4  | 34 | 21 | 59    | 3.29 | SS        |
| Pernyataan 7                                       | 0         | 0  | 34 | 25 | 59    | 3.42 | SS        |
| Pernyataan 8                                       | 1         | 4  | 38 | 16 | 59    | 3.17 | S         |
| Pernyataan 9                                       | 1         | 7  | 36 | 15 | 59    | 3.10 | S         |
| <b>Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah</b>  |           |    |    |    |       |      |           |
| Pernyataan 1                                       | 0         | 0  | 23 | 36 | 59    | 3.61 | SS        |
| Pernyataan 2                                       | 0         | 0  | 31 | 28 | 59    | 3.47 | SS        |
| Pernyataan 3                                       | 0         | 0  | 36 | 23 | 59    | 3.39 | SS        |
| Pernyataan 4                                       | 0         | 0  | 34 | 25 | 59    | 3.42 | SS        |
| Pernyataan 5                                       | 0         | 1  | 37 | 21 | 59    | 3.34 | SS        |
| Pernyataan 6                                       | 0         | 0  | 35 | 24 | 59    | 3.41 | SS        |
| Pernyataan 7                                       | 0         | 0  | 40 | 19 | 59    | 3.32 | SS        |
| Pernyataan 8                                       | 0         | 1  | 38 | 20 | 59    | 3.32 | SS        |
| Pernyataan 9                                       | 0         | 1  | 30 | 28 | 59    | 3.46 | SS        |

| Peran Audit Internal                    |    |     |      |     |    |      |    |
|---|----|-----|------|-----|----|------|----|
| Pernyataan 1                            | 11 | 19  | 18   | 11  | 59 | 2.49 | KS |
| Pernyataan 2                            | 0  | 1   | 45   | 13  | 59 | 3.20 | S  |
| Pernyataan 3                            | 0  | 0   | 39   | 20  | 59 | 3.34 | SS |
| Pernyataan 4                            | 0  | 3   | 40   | 16  | 59 | 3.22 | S  |
| Pernyataan 5                            | 0  | 1   | 39   | 19  | 59 | 3.31 | SS |
| Pernyataan 6                            | 0  | 3   | 40   | 16  | 59 | 3.22 | S  |
| Pernyataan 7                            | 0  | 1   | 40   | 18  | 59 | 3.29 | SS |
| Sistem Pengendalian Internal Pemerintah |    |     |      |     |    |      |    |
| Pernyataan 1                            | 0  | 0   | 39   | 20  | 59 | 3.34 | SS |
| Pernyataan 2                            | 0  | 0   | 30   | 29  | 59 | 3.49 | SS |
| Pernyataan 3                            | 0  | 1   | 34   | 24  | 59 | 3.39 | SS |
| Pernyataan 4                            | 0  | 0   | 41   | 18  | 59 | 3.31 | SS |
| Pernyataan 5                            | 0  | 0   | 26   | 33  | 59 | 3.56 | SS |
| Pernyataan 6                            | 1  | 2   | 34   | 22  | 59 | 3.31 | SS |
| Pernyataan 7                            | 0  | 4   | 34   | 21  | 59 | 3.29 | SS |
| Pernyataan 8                            | 0  | 1   | 31   | 27  | 59 | 3.44 | SS |
| Pernyataan 9                            | 0  | 0   | 36   | 23  | 59 | 3.39 | SS |
| Pernyataan 10                           | 0  | 3   | 37   | 19  | 59 | 3.27 | SS |
| <b>Total</b>                            | 26 | 104 | 1558 | 967 |    |      |    |

Sumber: data primer yang diolah, 2017

Menurut Tabel 4.6, pilihan jawaban dengan skor 3 (Setuju) merupakan paling banyak dipilih oleh responden dengan jumlah sebanyak 1558, hal tersebut menjelaskan bahwa banyak responden setuju terhadap semua pernyataan. Jika dilihat dari nilai *mean*, pernyataan yang paling besar nilainya pada pernyataan 1 variabel penerapan SAKD dengan nilai sebesar 3,61 yang menandakan bahwa responden sangat setuju akan Setiap transaksi keuangan pada SKPD/Dinas yang diteliti didukung oleh bukti transaksi. Sedangkan pada nilai *mean* yang paling kecil, responden cenderung memilih pernyataan 1 variabel peran audit internal dengan nilai sebesar 2,49 yang menandakan bahwa responden memiliki penilaian kurang setuju terhadap auditor internal yang bertugas mencari kesalahan dan kelemahan pihak yang diaudit.

### Uji Validitas dan Reliabilitas

Uji validitas dilakukan untuk mengukur tingkat kevalidan dari item-item pernyataan dari setiap variabel dalam kuesioner. Pengujian validitas menggunakan korelasi *Product Moment Pearson*.

Berdasarkan Tabel 4.7 hasil pengujian validitas dari variabel independen, variabel dependen, maupun variabel moderasi setelah dilakukan uji validitas menggambarkan bahwa variabel-

variabel tersebut dapat dinyatakan valid karena tingkat signifikansi dari semua indikator variabel tersebut kurang dari 0,05 yang berarti bahwa variabel independen, variabel dependen, maupun variabel moderasi tersebut valid.

**Tabel 4.7**  
**Hasil Uji Validitas**

| Variabel                                   | Pernyataan   | <i>Pearson Correlation</i> | Sig.  | Ket.  |
|--|--------------|----------------------------|-------|-------|
| Kompetensi Sumber Daya Manusia             | Pernyataan 1 | 0.601                      | 0.000 | Valid |
|  | Pernyataan 2 | 0.696                      | 0.000 | Valid |
|  | Pernyataan 3 | 0.811                      | 0.000 | Valid |
|  | Pernyataan 4 | 0.647                      | 0.000 | Valid |
|  | Pernyataan 5 | 0.716                      | 0.000 | Valid |
|  | Pernyataan 6 | 0.734                      | 0.000 | Valid |
|  | Pernyataan 7 | 0.703                      | 0.000 | Valid |
|  | Pernyataan 8 | 0.755                      | 0.000 | Valid |
|  | Pernyataan 9 | 0.699                      | 0.000 | Valid |
| Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah | Pernyataan 1 | 0.741                      | 0.000 | Valid |
|  | Pernyataan 2 | 0.798                      | 0.000 | Valid |
|  | Pernyataan 3 | 0.834                      | 0.000 | Valid |
|  | Pernyataan 4 | 0.866                      | 0.000 | Valid |
|  | Pernyataan 5 | 0.830                      | 0.000 | Valid |
|  | Pernyataan 6 | 0.792                      | 0.000 | Valid |
|  | Pernyataan 7 | 0.800                      | 0.000 | Valid |
|  | Pernyataan 8 | 0.809                      | 0.000 | Valid |
|  | Pernyataan 9 | 0.819                      | 0.000 | Valid |

|   |               |       |       |       |
|---|---------------|-------|-------|-------|
| Peran Audit Internal                        | Pernyataan 1  | 0.628 | 0.000 | Valid |
|   | Pernyataan 2  | 0.776 | 0.000 | Valid |
|   | Pernyataan 3  | 0.706 | 0.000 | Valid |
|   | Pernyataan 4  | 0.767 | 0.000 | Valid |
|   | Pernyataan 5  | 0.805 | 0.000 | Valid |
|   | Pernyataan 6  | 0.833 | 0.000 | Valid |
|   | Pernyataan 7  | 0.781 | 0.000 | Valid |
| Sistem Pengendalian Internal Pemerintah     | Pernyataan 1  | 0.769 | 0.000 | Valid |
|   | Pernyataan 2  | 0.781 | 0.000 | Valid |
|   | Pernyataan 3  | 0.729 | 0.000 | Valid |
|   | Pernyataan 4  | 0.825 | 0.000 | Valid |
|   | Pernyataan 5  | 0.615 | 0.000 | Valid |
|   | Pernyataan 6  | 0.658 | 0.000 | Valid |
|   | Pernyataan 7  | 0.710 | 0.000 | Valid |
|   | Pernyataan 8  | 0.758 | 0.000 | Valid |
|   | Pernyataan 9  | 0.771 | 0.000 | Valid |
|   | Pernyataan 10 | 0.682 | 0.000 | Valid |
| Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah | Pernyataan 1  | 0.751 | 0.000 | Valid |
|   | Pernyataan 2  | 0.767 | 0.000 | Valid |
|   | Pernyataan 3  | 0.829 | 0.000 | Valid |
|   | Pernyataan 4  | 0.760 | 0.000 | Valid |
|   | Pernyataan 5  | 0.654 | 0.000 | Valid |
|   | Pernyataan 6  | 0.831 | 0.000 | Valid |
|   | Pernyataan 7  | 0.832 | 0.000 | Valid |
|   | Pernyataan 8  | 0.731 | 0.000 | Valid |
|   | Pernyataan 9  | 0.752 | 0.000 | Valid |
|   | Pernyataan 10 | 0.738 | 0.000 | Valid |

Sumber: data primer yang diolah, 2017

Uji reliabilitas dilakukan untuk mengetahui keandalan dari suatu instrumen yang digunakan dalam penelitian. Penelitian ini dalam melakukan uji reliabilitas menggunakan teknik Cronbach's Alpha. Instrumen dikatakan reliabel apabila nilai koefisien  $\alpha$  lebih dari 0,60 dan jika nilai koefisien  $\alpha$  kurang dari 0,60 maka instrumen dinyatakan tidak reliabel. Pengujian reliabilitas selengkapnya dapat dilihat pada Tabel 4.8 berikut:

**Tabel 4.8**  
**Hasil Uji Reliabilitas**

| Variabel             | N of case | N of Item | Cronbach's Alpha | Ket.     |
|----------------------|-----------|-----------|------------------|----------|
| Kompetensi SDM       | 59        | 9         | 0.769            | Reliabel |
| Penerapan SAKD       | 59        | 9         | 0.786            | Reliabel |
| Peran Audit Internal | 59        | 7         | 0.775            | Reliabel |
| SPIP                 | 59        | 10        | 0.773            | Reliabel |
| Kualitas LKPD        | 59        | 10        | 0.777            | Reliabel |

Sumber: data primer yang diolah, 2017

Pada Tabel 4.8 dapat dilihat bahwa nilai koefisien  $\alpha$  dari seluruh variabel yang terdiri dari variabel independen, variabel dependen, dan variabel moderasi lebih besar dari 0,60 sehingga seluruh variabel penelitian tersebut dapat dinyatakan reliabel dan dapat dimasukkan dalam pengujian berikutnya.

#### Uji Normalitas

Uji normalitas dilakukan untuk menguji apakah distribusi data mengikuti atau mendekati distribusi normal. Pengujian data dengan menggunakan *Kolmogorof-Smirnov test*. Apabila nilai signifikansi  $< 0,05$  maka  $H_0$  ditolak yang berarti residual data terdistribusi tidak normal, sedangkan nilai signifikansi  $\geq 0,05$  maka  $H_0$  diterima yang dapat berarti residual data terdistribusi normal.

Pengujian normalitas data selengkapnya dapat dilihat pada Tabel 4.9 berikut:

**Tabel 4.9**

#### Hasil Uji Normalitas

##### One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

|                                  |                   | Unstandardized Residual |
|----------------------------------|-------------------|-------------------------|
| N                                |                   | 59                      |
| Normal Parameters <sup>a,b</sup> | Mean              | .0000000                |
|                                  | Std. Deviation    | 2.42258832              |
| Most Extreme Differences         | Absolute Positive | .125                    |
|                                  | Negative          | -.103                   |
| Kolmogorov-Smirnov Z             |                   | .958                    |
| Asymp. Sig. (2-tailed)           |                   | .317                    |

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

Berdasarkan Tabel 4.9 diatas menunjukkan bahwa nilai signifikansi *Kolmogrov-Smirnov* sebesar 0,317 dimana nilai tersebut lebih besar dari 0,05 maka dapat disimpulkan bahwa  $H_0$  diterima atau model regresi terdistribusi secara normal.

### Uji Multikolinieritas

Uji multikolinieritas dilakukan untuk menguji apakah model regresi terdapat kolerasi antar variabel

independen. Model regresi yang dikatakan baik ketika tidak terjadi kolerasi antar variabel independen. Uji multikolinieritas dapat dilihat dari nilai tolerance dan *vinance inflation factor* (VIF). Persamaan regresi dapat dinyatakan tidak terjadi korelasi antar variabel independen apabila nilai *tolerance* > 0,10 atau dengan nilai  $VIF < 10$ . Hasil uji multikolinieritas dapat dilihat pada Tabel 4.10 berikut:

**Tabel 4.10**  
**Hasil Uji Multikolinieritas**  
**Coefficients<sup>a</sup>**

| Model      | Unstandardized Coefficients |            | Standardized Coefficients | t      | Sig. | Collinearity Statistics |       |
|------------|-----------------------------|------------|---------------------------|--------|------|-------------------------|-------|
|            | B                           | Std. Error | Beta                      |        |      | Tolerance               | VIF   |
| (Constant) | 62.665                      | 39.698     |                           | 1.579  | .121 |                         |       |
| TOTSDM     | -2.276                      | 1.914      | -1.943                    | -1.189 | .240 | .387                    | 2.845 |
| TOTSAKD    | -1.286                      | 1.764      | -1.043                    | -.729  | .469 | .392                    | 2.833 |
| TOTPAI     | 2.564                       | 1.922      | 1.678                     | 1.334  | .188 | .395                    | 2.840 |
| TOTSPIP    | -1.292                      | 1.116      | -1.097                    | -1.158 | .252 | .390                    | 2.844 |
| TOTX1.X4   | .073                        | .057       | 3.790                     | 1.269  | .210 | .385                    | 2.838 |
| TOTX2.X4   | .046                        | .055       | 2.345                     | .838   | .406 | .380                    | 2.830 |
| TOTX3.X4   | -.076                       | .055       | -3.070                    | -1.391 | .170 | .382                    | 2.847 |

a. Dependent Variable: TOTLKPD

Tabel 4.10 diatas menunjukkan bahwa nilai tolerance untuk variabel independen yang terdiri dari kompetensi SDM sebesar 0,387, penerapan SAKD sebesar 0,392, peran audit internal sebesar 0,395. Variabel moderasi yaitu sistem pengendalian internal pemerintah sebesar 0,390. Lalu untuk hasil dari efek moderasi untuk setiap variabel independen berurutan sebesar 0,385, 0,380, dan 0,382. Maka diartikan semua variabel independen, variabel moderasi, maupun hasil pemoderasian tidak ada korelasi antar variabel karena memiliki nilai tolerance lebih besar dari 0,1.

Selain itu, nilai VIF untuk variabel independen yang terdiri dari kompetensi SDM sebesar 2,845, penerapan SAKD sebesar 2,833, peran audit internal sebesar 2,840. Variabel moderasi yaitu sistem pengendalian internal pemerintah sebesar 2,844. Lalu untuk hasil dari efek moderasi untuk setiap variabel independen berurutan

sebesar 2,838, 2,830, dan 2,847. tersebut lebih kecil dari 10,00 sehingga model regresi dalam penelitian ini dapat dinyatakan tidak terjadi korelasi antar variabel independen. Maka dapat disimpulkan tidak ada multikolonieritas antar variabel independen dalam model regresi tersebut.

### Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas dilakukan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan variance dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Model regresi yang baik harus tidak terjadi heteroskedastisitas. Pengujian dapat dilakukan dengan uji gletser, jika nilai signifikansi > 0,05 maka tidak terjadi heteroskedastisitas dan jika nilai signifikansi < 0,05 maka terjadi heteroskedastisitas. Hasil uji heteroskedastisitas dapat dilihat pada Tabel 4.11 berikut:

**Tabel 4.11**  
**Hasil Uji Heteroskedastisitas**

| Coefficients <sup>a</sup> |                             |            |                           |        |      |
|---------------------------|-----------------------------|------------|---------------------------|--------|------|
| Model                     | Unstandardized Coefficients |            | Standardized Coefficients | t      | Sig. |
|                           | B                           | Std. Error | Beta                      |        |      |
| (Constant)                | -20.747                     | 26.685     |                           | -.777  | .440 |
| TOTSDM                    | -1.744                      | 1.287      | -3.831                    | -1.355 | .181 |
| TOTSAKD                   | 1.354                       | 1.186      | 2.824                     | 1.142  | .259 |
| TOTPAI                    | 1.255                       | 1.292      | 2.113                     | .971   | .336 |
| TOTSPIP                   | .791                        | .750       | 1.728                     | 1.054  | .297 |
| TOTX1.X4                  | .049                        | .039       | 6.506                     | 1.260  | .214 |
| TOTX2.X4                  | -.040                       | .037       | -5.255                    | -1.086 | .282 |
| TOTX3.X4                  | -.039                       | .037       | -3.995                    | -1.047 | .300 |

a. Dependent Variable: abs

Tabel 4.11 adalah hasil perhitungan yang menunjukkan nilai signifikansi variabel independen terdiri dari kompetensi SDM sebesar 0,181, penerapan SAKD sebesar 0,259, peran audit internal sebesar 0,336. Variabel moderasi yaitu sistem pengendalian internal pemerintah sebesar 0,297. Lalu untuk hasil dari efek moderasi untuk setiap variabel independen berurutan sebesar 0,214, 0,282, dan 0,300. Maka dari itu semua variabel independen maupun variabel moderasi nilai signifikansinya lebih besar dari 0,05 sehingga model regresi dalam penelitian ini dinyatakan tidak terjadi heteroskedastisitas dan dapat dilakukan uji hipotesis untuk langkah selanjutnya.

#### Uji F (Pengujian Secara Fit/tidak)

Uji F dilakukan untuk menguji apakah semua variabel independen dapat mempengaruhi variabel dependen atau tidak. Semua variabel independen dapat dikatakan mempunyai pengaruh terhadap variabel dependen apabila nilai signifikansi < 0,05. Hasil uji F dapat dilihat pada Tabel 4.12 berikut:

**Tabel 4.12**  
**Hasil Uji F**  
ANOVA<sup>a</sup>

| Model      | Sum of Squares | df | Mean Square | F      | Sig.              |
|------------|----------------|----|-------------|--------|-------------------|
| Regression | 835.602        | 7  | 119.372     | 17.885 | .001 <sup>b</sup> |
| 1 Residual | 340.398        | 51 | 6.674       |        |                   |
| Total      | 1176.000       | 58 |             |        |                   |

a. Dependent Variable: TOTLKPD

b. Predictors: (Constant), TOTX3.X4, TOTSAKD, TOTSDM, TOTSPIP, TOTPAI, TOTX2.X4, TOTX1.X4

Pada Tabel 4.12 dapat dilihat bahwa nilai signifikansi sebesar 0,001 < 0,05 maka dapat disimpulkan bahwa model regresi tersebut dinyatakan fit atau dapat digunakan untuk memprediksi tanggapan responden.

#### Analisis Regresi Berganda

Digunakan untuk menentukan seberapa besar pengaruh variabel independen yang terdiri dari variabel kompetensi SDM (X1), penerapan SAKD (X2), dan peran audit internal (X3) terhadap satu variabel dependen yaitu variabel kualitas LKPD (Y) dengan dimoderasi variabel SPIP (X4). Berikut ini bentuk persamaan regresi linier berganda:

$$Y = 62,665 + 2,276 X1 + 1,286 X2 + 2,564 X3 - 0,073 X1.X4 + 0,046 X2.X4 + 0,076 X3.X4 + e$$

Y = Kualitas LKDP

α = Konstanta

β (1-6) = Koefisien regresi masing-masing X

X1 = Kompetensi SDM

X2 = Penerapan SAKD

X3 = Peran audit internal

X4 = Sistem pengendalian internal pemerintah

e = Error

Konstanta (α): nilai sebesar 62,665 artinya apabila nilai variabel independen yaitu kompetensi SDM (X1), penerapan SAKD (X2), peran audit intern (X3)

bernilai nol maka nilai variabel dependen Kualitas LKPD bernilai sebesar 62,665.

$\beta_1 = 2,276$  : mempunyai arti bahwa kompetensi SDM (X1) mengalami kenaikan satu satuan nilai, maka akan menaikkan pula variabel dependen kualitas LKPD sebesar 2,276 satuan dengan asumsi variabel bebas lainnya dalam posisi konstan.

$\beta_2 = 1,286$  : mempunyai arti bahwa variabel penerapan SAKD (X2) mengalami kenaikan satu satuan nilai, maka akan menaikkan variabel dependen kualitas LKPD sebesar 1,286 satuan dengan asumsi variabel bebas lainnya dalam posisi konstan.

$\beta_3 = 2,564$  : mempunyai arti bahwa variabel peran audit internal (X3) mengalami kenaikan satu satuan nilai, maka akan menurunkan variabel dependen kualitas LKPD sebesar 2,564 satuan dengan asumsi variabel bebas lainnya dalam posisi konstan.

$\beta_4 = -0,073$  : mempunyai arti bahwa kompetensi SDM (X1) yang dimoderasi oleh variabel SPIP (X4) mengalami kenaikan satu satuan nilai, maka akan menurunkan pula variabel dependen kualitas LKPD sebesar 0,073 satuan dengan asumsi variabel bebas lainnya dalam posisi konstan.

$\beta_5 = 0,046$  : mempunyai arti bahwa penerapan SAKD (X2) yang dimoderasi oleh variabel SPIP (X4) mengalami kenaikan satu satuan nilai, maka akan menaikkan pula variabel dependen kualitas LKPD sebesar 0,046 satuan dengan asumsi variabel bebas lainnya dalam posisi konstan.

$\beta_6 = 0,076$  : mempunyai arti bahwa peran audit internal (X3) yang dimoderasi oleh variabel SPIP (X4) mengalami kenaikan satu satuan nilai, maka akan menaikkan pula variabel dependen kualitas LKPD sebesar 0,076 satuan dengan asumsi variabel bebas lainnya dalam posisi konstan.

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

Koefisien determinasi berfungsi untuk menentukan seberapa besar pengaruh yang ditimbulkan variabel independen yaitu variabel kompetensi SDM (X1), penerapan SAKD (X2), dan peran audit internal (X3) terhadap satu variabel dependen yaitu variabel kualitas LKPD (Y) dengan dimoderasi variabel SPIP (X4). Jika nilai  $R^2$  mendekati 1 maka semakin kuat kemampuan variabel bebas menjelaskan variabel terikat. Hasil pengujian Koefisien determinasi dapat dilihat pada Tabel 4.13 berikut:

**Tabel 4.13**  
**Hasil Uji Koefisien Determinasi ( $R^2$ )**  
**Sebelum dimoderasi**

| Model Summary |                   |          |                   |                            |
|---------------|-------------------|----------|-------------------|----------------------------|
| Model         | R                 | R Square | Adjusted R Square | Std. Error of the Estimate |
| 1             | .794 <sup>a</sup> | .630     | .610              | 2.813                      |

a. Predictors: (Constant), TOTPAI, TOTSAKD, TOTSDM

### Sesudah dimoderasi

| Model Summary |                   |          |                   |                            |
|---------------|-------------------|----------|-------------------|----------------------------|
| Model         | R                 | R Square | Adjusted R Square | Std. Error of the Estimate |
| 1             | .843 <sup>a</sup> | .711     | .671              | 2.584                      |

a. Predictors: (Constant), TOTX3.X4, TOTSAKD, TOTSDM, TOTSPIP, TOTPAI, TOTX2.X4, TOTX1.X4

Pada Tabel 4.13 yang berasal dari hasil output pada SPSS menunjukkan *model summary* dari persamaan regresi sebelum dimoderasi dan sesudah dimoderasi. Pada *model summary* sebelum dimoderasi, R square atau  $R^2$  mempunyai nilai sebesar 0,630 hal ini mempunyai arti bahwa 63% variabel dependen yaitu kualitas LKPD dapat dijelaskan oleh variabel-variabel independen, sedangkan sisanya 37% dijelaskan oleh faktor-faktor lain diluar model. Dilihat dari *model summary* sesudah dimoderasi, R square mempunyai nilai sebesar 0,711 hal ini mempunyai arti bahwa 71,1% variabel dependen yaitu kualitas LKPD dapat dijelaskan oleh variabel-variabel independen, sedangkan sisanya 28,9%

dijelaskan oleh faktor-faktor lain diluar model.

### Uji t (Pengujian Secara Parsial)

Digunakan untuk menguji pengaruh satu variabel bebas terhadap variabel terikat secara parsial (individual)

dalam menerangkan variasi variabel dependen. Ketiga variabel independen mempunyai pengaruh terhadap variabel dependen jika nilai signifikan uji t kurang dari 0,05. Hasil uji t dapat dilihat pada Tabel 4.14 dibawah ini:

**Tabel 4.14**  
**Hasil Uji T**

#### Sebelum dimoderasi

**Coefficients<sup>a</sup>**

| Model      | Unstandardized Coefficients |            | Standardized Coefficients | t     | Sig. |
|------------|-----------------------------|------------|---------------------------|-------|------|
|            | B                           | Std. Error | Beta                      |       |      |
| (Constant) | 1.407                       | 3.319      |                           | .424  | .673 |
| 1 TOTSDM   | .434                        | .143       | .371                      | 3.033 | .018 |
| TOTSAKD    | .406                        | .149       | .330                      | 2.733 | .008 |
| TOTPAI     | .292                        | .200       | .191                      | 1.463 | .004 |

a. Dependent Variable: TOTLKPD

#### Sesudah dimoderasi

**Coefficients<sup>a</sup>**

| Model      | Unstandardized Coefficients |            | Standardized Coefficients | t      | Sig. |
|------------|-----------------------------|------------|---------------------------|--------|------|
|            | B                           | Std. Error | Beta                      |        |      |
| (Constant) | 62.665                      | 39.698     |                           | 1.579  | .121 |
| TOTSDM     | 2.276                       | 1.914      | -1.943                    | 1.189  | .040 |
| TOTSAKD    | 1.286                       | 1.764      | -1.043                    | .729   | .012 |
| 1 TOTPAI   | 2.564                       | 1.922      | 1.678                     | 1.334  | .026 |
| TOTSPIP    | -1.292                      | 1.116      | -1.097                    | -1.158 | .028 |
| TOTX1.X4   | -.073                       | .057       | 3.790                     | -1.269 | .210 |
| TOTX2.X4   | .046                        | .055       | 2.345                     | .838   | .018 |
| TOTX3.X4   | .076                        | .055       | -3.070                    | 1.391  | .031 |

a. Dependent Variable: TOTLKPD

Pada Tabel 4.14 dapat dilihat gambaran mengenai tingkat signifikansi yang ditimbulkan oleh masing-masing variabel independen terhadap variabel dependen, berdasarkan hipotesis penelitian yang telah dibuat maka dapat dijelaskan untuk Tabel perhitungan uji t sebelum dan sesudah dimoderasi sebagai berikut:

1) Variabel Kompetensi SDM (X1)  
 Pada Tabel 4.14 menunjukkan bahwa variabel kompetensi SDM (X1) memiliki nilai t hitung sebesar 3,033 dengan signifikansi sebesar 0,018 yang lebih kecil dari 0,05. Hal ini menggambarkan bahwa variabel kompetensi SDM (X1) bagian keuangan di Dinas Kota Surabaya dalam

menyajikan laporan keuangan Daerah yang sesuai dengan standar akuntansi Pemerintah mempunyai pengaruh signifikan terhadap peningkatan kualitas LKPD (Y) yang berguna dalam pengambilan keputusan.

2) Variabel Penerapan SAKD (X2)  
 Pada Tabel 4.14 menunjukkan bahwa variabel penerapan SAKD (X2) memiliki nilai t hitung sebesar 2,773 dengan signifikansi sebesar 0,008 yang kurang dari 0,05. Hal ini menggambarkan bahwa penerapan SAKD (X2) yang memadai harus tersusun secara sistematis mulai dari awal pengumpulan data sampai dengan pelaporan keuangan sesuai standar

akuntansi yang berlaku mempunyai pengaruh signifikan terhadap peningkatan kualitas LKPD (Y) yang disajikan.

3) Variabel Peran Audit Internal (X3)  
Pada Tabel 4.14 menunjukkan bahwa variabel peran audit internal (X3) memiliki nilai t hitung sebesar 1,463 dengan signifikansi sebesar 0,004 yang kurang dari 0,05. Hal ini menggambarkan bahwa peran audit internal (X3) menurut persepsi dari aparatur/SDM yang bekerja di lingkungan Pemda ketika dalam penugasannya, Inspektorat bekerja secara profesional dan objektif mempunyai pengaruh signifikan terhadap kualitas LKPD (Y) yang diaudit.

4) Variabel Kompetensi SDM dimoderasi variabel SPIP (X1.X4)  
Pada Tabel 4.14 menunjukkan bahwa variabel kompetensi SDM (X1) dimoderasi variabel SPIP (X4) memiliki nilai t hitung sebesar 1,269 dengan signifikansi sebesar 0,210 yang lebih kecil dari 0,05. Hal ini menggambarkan bahwa variabel kompetensi SDM (X1) setelah adanya moderasi tidak mempunyai pengaruh signifikan terhadap variabel kualitas LKPD (Y).

5) Variabel Penerapan SAKD dimoderasi variabel SPIP (X2.X4)  
Pada Tabel 4.14 menunjukkan bahwa variabel penerapan SAKD (X2) dimoderasi variabel SPIP (X4) memiliki nilai t hitung 0,838 sebesar dengan signifikansi sebesar 0,018 yang kurang dari 0,05. Hal ini menggambarkan bahwa variabel penerapan SAKD (X2) setelah adanya moderasi mempunyai pengaruh terhadap variabel kualitas LKPD (Y).

6) Variabel Peran Audit Internal dimoderasi variabel SPIP (X3.X4)  
Pada Tabel 4.14 menunjukkan bahwa variabel penerapan SAKD (X2) dimoderasi variabel SPIP (X4) memiliki nilai t hitung 1,391 sebesar dengan signifikansi sebesar 0,031 yang kurang dari 0,05. Hal ini menggambarkan bahwa variabel Peran Audit Internal (X3) setelah adanya moderasi mempunyai pengaruh terhadap variabel kualitas LKPD (Y).

## PEMBAHASAN

### **Pengaruh Kompetensi SDM terhadap Kualitas LKPD**

Hasil pengujian menunjukkan bahwa variabel kompetensi SDM mempunyai pengaruh signifikan terhadap kualitas LKPD. Hasil tersebut didukung dengan teori (Decision Usefulness theory) bahwa keputusan menyelesaikan tugas dalam menyajikan laporan keuangan Daerah yang dilakukan aparatur/SDM dengan mengerahkan segala kompetensi yang sesuai keahliannya tersebut dapat meningkatkan kualitas LKPD. Kesimpulan penelitian ini konsisten dengan penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Yosefrinaldi (2013), Lilis Setyowati & Wikan Isthika (2014), dan Dewi Andini & Yusrawati (2015) yang menyatakan bahwa kompetensi SDM mempunyai pengaruh signifikan terhadap kualitas LKPD. Sedangkan pada penelitian M. Ali Fikri, Biana Adha Inapty, & RR. Sri Pancawati Martiningsih (2015), dan Akhmad Syarifudin (2014) menyatakan bahwa kompetensi SDM tidak mempunyai pengaruh signifikan terhadap kualitas LKPD.

### **Pengaruh Penerapan SAKD terhadap Kualitas LKPD**

Hasil pengujian menunjukkan bahwa variabel penerapan SAKD mempunyai pengaruh signifikan terhadap kualitas LKPD. Hasil tersebut didukung dengan teori (Decision Usefulness theory) bahwa keputusan menerapkan sistem akuntansi sesuai standar akuntansi yang berlaku tentunya dapat menunjang kualitas LKPD. Kesimpulan penelitian ini konsisten dengan penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Dewi Andini & Yusrawati (2015) yang menyatakan bahwa penerapan SKPD mempunyai pengaruh signifikan terhadap kualitas LKPD sedangkan Lilis Setyowati & Wikan Isthika (2014) yang menyatakan bahwa penerapan SKPD tidak

mempunyai pengaruh signifikan terhadap kualitas LKPD.

### **Pengaruh Peran Audit Internal terhadap Kualitas LKPD**

Hasil pengujian menunjukkan bahwa variabel peran audit internal memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas LKPD. Hasil tersebut didukung dengan teori (Decision Usefulness theory) bahwa keputusan Inspektorat yang menjunjung tinggi obyektivitas dan profesionalitas menghasilkan kinerja program audit berjalan baik dan mampu meningkatkan kualitas LKPD. Kesimpulan penelitian ini konsisten dengan penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Lilis Setyowati & Wikan Isthika (2014) yang menyatakan bahwa peran audit internal mempunyai pengaruh signifikan terhadap kualitas LKPD sedangkan M. Ali Fikri, Biana Adha Inapty, & RR. Sri Pancawati Martiningsih (2015), dan Akhmad Syarifudin (2014) menyatakan bahwa peran audit internal tidak mempunyai pengaruh signifikan terhadap kualitas LKPD 4.

### **Pengaruh Kompetensi SDM, Penerapan SAKD, Dan Peran Audit Internal Terhadap Kualitas LKPD Dengan Dimoderasi SPIP**

Hasil pengujian menunjukkan bahwa variabel penerapan SAKD, dan peran Audit Internal dengan dimoderasi SPIP mempunyai pengaruh signifikan terhadap kualitas LKPD sedangkan untuk variabel kompetensi SDM dengan dimoderasi SPIP tidak mempunyai pengaruh signifikan terhadap kualitas LKPD. Hasil tersebut didukung dengan teori (Decision Usefulness theory) bahwa keputusan melaksanakan sistem pengendalian internal pemerintah yang sesuai perundang-undangan dapat memperkuat hubungan antara penerapan SAKD dan peran audit internal terhadap kualitas LKPD, sedangkan SPIP tidak mempunyai efek moderasi terhadap hubungan antara kompetensi SDM

terhadap kualitas LKPD dikarenakan dari data responden, terdapat fakta bahwa jumlah pegawai yang berlatarbelakang pendidikan akuntansi masih kurang. Uraian tugas dan fungsi yang ada juga masih terlalu belum terspesifikasi dengan jelas. Padahal fungsi dan proses akuntansi hanya dapat dilaksanakan oleh pegawai yang memiliki pengetahuan di bidang ilmu akuntansi. Karena masih sangat sedikit jumlah akuntan atau pegawai yang berpendidikan tinggi akuntansi, sementara peraturan perundang-undangan telah mewajibkan setiap satuan kerja untuk menyelenggarakan akuntansi dan menyusun laporan keuangan, maka pegawai yang ada yang diberdayakan. Walaupun kelemahan yang ada diimbangi dengan mengikutsertakan pegawai dalam pelatihan-pelatihan yang berhubungan dengan akuntansi dan pengelolaan keuangan daerah, hal ini belum dapat memaksimalkan kualitas informasi laporan keuangan yang dihasilkan. Kesimpulan penelitian ini konsisten dengan penelitian terdahulu yang dilakukan oleh M. Ali Fikri, Biana Adha Inapty, & RR. Sri Pancawati Martiningsih (2015) yang menyatakan bahwa kompetensi SDM tidak mempunyai pengaruh signifikan terhadap kualitas LKPD setelah dimoderasi oleh variabel SPIP.

### **KESIMPULAN, KETERBATASAN, DAN SARAN**

Dari hasil regresi linier berganda dan pembahasan yang dilakukan, maka diperoleh beberapa kesimpulan bahwa:

- 1) Kompetensi sumber daya manusia bagian keuangan di Dinas Kota Surabaya dalam menyajikan laporan keuangan Daerah yang sesuai dengan standar akuntansi Pemerintah mempunyai pengaruh signifikan terhadap peningkatan kualitas laporan keuangan Pemerintah Daerah yang berguna dalam pengambilan keputusan.
- 2) Penerapan sistem akuntansi keuangan Daerah yang memadai harus tersusun secara sistematis mulai dari awal

pengumpulan data sampai dengan pelaporan keuangan sesuai standar akuntansi yang berlaku mempunyai pengaruh signifikan terhadap peningkatan kualitas laporan keuangan Pemerintah Daerah yang disajikan.

3) Peran audit internal menurut persepsi dari aparatur/SDM yang bekerja di lingkungan Pemda ketika dalam penugasannya, Inspektorat bekerja secara profesional dan objektif mempunyai pengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan Pemerintah Daerah yang dihasilkan untuk diaudit.

4) Penerapan sistem akuntansi keuangan Daerah dan peran audit internal berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan Pemerintah Daerah dengan dimoderasi sistem pengendalian internal Pemerintah, sedangkan kompetensi sumber daya manusia tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan Pemerintah Daerah dengan dimoderasi sistem pengendalian internal Pemerintah. Hal tersebut dikarenakan berdasarkan jawaban responden yaitu kompetensi SDM yang masih belum maksimal. Temuan ini juga diperkuat berdasarkan hasil survei di lapangan yang menggambarkan tidak sedikit kepala ataupun staf/pegawai pengelola keuangan di setiap Dinas Kota Surabaya yang bukan berlatar belakang pendidikan akuntansi, pemahaman tentang kualifikasi standar khususnya dibidang akuntansi pemerintahan yang masih kurang. Hasil penggunaan variabel moderasi SPIP yang menunjukkan tidak adanya efek atau pengaruh yang signifikan terhadap hubungan antara kompetensi SDM dengan kualitas LKPD juga memberikan simpulan bahwa masih kurangnya efektivitas sistem pengendalian internal pada SKPD/Dinas Pemerintah Kota Surabaya.

Peneliti menyadari bahwa penelitian yang telah dilakukan masih memiliki banyak keterbatasan. Adapun keterbatasan dalam penelitian ini adalah

1) Kuesioner yang digunakan memiliki kekurangan karakteristik responden yaitu lamanya bekerja, dikarenakan prosedur penelitian skripsi harus mereplikasi kuesioner dari sumber lain.

2) Peneliti mengalami kesulitan saat menyebar kuesioner, ada beberapa SKPD yang belum mengetahui sistematika ijin penelitian sehingga memperlambat penyebaran di SKPD lainnya.

3) Dari 120 kuesioner yang disebarkan hanya 59 kuesioner yang kembali karena beberapa alasan, salah satunya ada SKPD yang menghilangkan kuesioner peneliti dan mengesampingkannya dengan alasan kesibukan sehingga peneliti mengalami keterlambatan pengolahan data.

Berdasarkan pada hasil dan keterbatasan penelitian, maka saran yang diberikan oleh peneliti kepada pihak-pihak yang terkait diantaranya:

1) Bagi SKPD di Pemerintah Kota Surabaya seharusnya menetapkan sistematika ijin penelitian yang tergeneralisasi untuk seluruh SKPD dan memberikan peraturan untuk pengembalian data penelitian kepada peneliti maupun pihak SKPD yang berkontribusi. Agar penelitian selanjutnya dapat mengetahui sistematika dan peraturan yang ada sehingga mempersingkat waktu dalam mendapatkan data yang dibutuhkan.

2) Penelitian selanjutnya memasukkan variabel-variabel independen lainnya dan obyek penelitian yang berbeda sehingga dapat diperoleh gambaran dan hasil yang bervariasi, serta memastikan kuesioner yang akan disebar telah benar terlebih dahulu supaya tujuan yang dikehendaki tepat sasaran.

## DAFTAR RUJUKAN

- Abdul Halim. 2007. *Akuntansi Keuangan Daerah*. Jakarta: Salemba Empat.
- Akhmad Syarifudin. 2014. "Pengaruh Kompetensi SDM dan Peran Audit

- Intern terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah dengan Variabel Intervening Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (Studi Empiris pada Pemkab Kebumen)". *Jurnal Fokus Bisnis*. Vol 14 No 2. Pp 26-44
- Angga Dwi P. 2013. "Pengaruh Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Pemerintah Daerah terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Kasus pada Dinas Bina Marga Provinsi Jawa Barat)". Skripsi dipublikasi, Universitas Widyatama.
- As Syifa N dan Dul Muid. 2014. "Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia, Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah, Pemanfaatan Teknologi Informasi, dan Sistem Pengendalian Intern terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris pada SKPD Kota Depok)". Skripsi dipublikasi, Universitas Diponegoro.
- Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia. 2016. Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester 1 Tahun 2016. Jakarta: BPK RI.
- Dewi A dan Yusrawati. 2015. "Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia dan Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah (pada SKPD Kabupaten Empat Lawang Sumatera Selatan)". *Jurnal Ekonomi, Manajemen Dan Akuntansi*. Vol 24 No 1. Pp 65-82.
- Endang Kiswara. 2011. "Nilai Relevan dan Reliabilitas Kegunaan Keputusan Informasi Akuntansi menurut SFAC No.2 dalam Penyajian Laporan Keuangan dengan Metode-Metode Pembebanan Pajak Penghasilan Berbeda. Disertasi dipublikasi, Universitas Diponegoro.
- Imam Ghozali. 2012. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS Edisi 6*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Lilis S dan Wikan I. 2014. "Analisis Faktor Yang Mempengaruhi Kualitas Laporan Keuangan Daerah Pada Pemerintah Kota Semarang". *Proceedings SNEB*, Pp 1-8.
- Meilani P dan Wasman. 2014. "Pengaruh Pemahaman Akuntansi, Pemanfaatan Sistem Informasi Akuntansi dan Peran Internal Audit terhadap Kualitas Laporan Keuangan (Survei pada Koperasi Pegawai Republik Indonesia Kota Bandung)". *ESENSI*. Vol 4 No 3. Pp 61-75.
- M. Ali F, Biana A.I, dan R.R. Sri P.M. 2015. "Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah, Kompetensi Aparatur dan Peran Audit Internal terhadap Kualitas Informasi Laporan Keuangan dengan Sistem Pengendalian Intern sebagai Variabel Moderating (Studi Empiris pada SKPD di Pemprov NTB)". *Simposium Nasional Akuntansi*. Pp 1-26.
- Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 21 Tahun 2011 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah.
- Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah.
- Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.
- Peraturan Pemerintah Nomor 101 Tahun 2000 tentang Pendidikan dan Pelatihan Pegawai Negeri Sipil.
- Sugiyono. 2012. *Metode Penelitian Bisnis*. Bandung. CV Alfabeta.
- Tantriani S dan Puji H. 2012. "Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kualitas Informasi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris pada Pemerintah Kabupaten dan Kota Semarang)". Disertasi dipublikasi, Universitas Diponegoro.

Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004  
tentang Perbendaharaan Negara.

Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004  
tentang Pemeriksaan Pengelolaan  
dan Tanggung Jawab Keuangan  
Negara.

Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003  
tentang Keuangan Negara.

Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014  
tentang Pemerintahan Daerah.

Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2004  
tentang Perimbangan Keuangan  
Antara Pemerintah Pusat dan  
Pemerintah Daerah.

Yosefrinaldi. 2013. "Pengaruh Kapasitas  
Sumber Daya Manusia dan  
Pemanfaatan Teknologi Informasi  
terhadap Kualitas Laporan  
Keuangan Pemerintah Daerah  
dengan Variabel Intervening  
Sistem Pengendalian Intern  
Pemerintah (Studi Empiris pada  
Dinas Pengelolaan Keuangan dan  
Aset Daerah)". *Jurnal Akuntansi*.  
Pp 1-24.

[http://www.surabaya.go.id/berita/8093-  
dinas---dinas](http://www.surabaya.go.id/berita/8093-dinas---dinas) diakses 2 Januari  
2017.

<http://peraturan.go.id/> diakses 24 Februari  
2017.

