

SUB TEMA:
AKUNTANSI SEKTOR PUBLIK

**KUALITAS PELAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH DITINJAU DARI
SUMBER DAYA MANUSIA, PENGENDALIAN INTERN, PEMANFAATAN
TEKNOLOGI INFORMASI DAN PEMAHAMAN AKUNTANSI
(Studi Empiris Pada Pemerintah Kabupaten dan Kota
di Wilayah Eks Karesidenan Surakarta)**

Erma Setiawati dan Shinta Permata Sari

*Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Muhammadiyah Surakarta
Jl. A. Yani, Tromol Pos 1, Pabelan, Kartasura, Surakarta-57102
email: ErmaSetyowati@ums.ac.id*

Abstract

The implementation of local autonomy in Indonesia increasingly strengthened the demand of local government accountability. One of local government responsibility is to publish local government financial statements. It will be useful, if the financial statements have qualitative characteristics as being ruled in PP No. 71/2010 about Governmental Accounting Standards in Indonesia. In several empirical findings, was known that very important, to prepare highly quality human resources, increase the information technology utilization optimally, use an appropriate internal control and increase the understanding of accountancy, in order to be reached the quality of local government financial reporting. This research purposes to test the effect of human resources, information technology utilization, internal control and understanding of accountancy to local government financial reporting. A survey was conducted to local government (Kabupaten or Kota) in Eks Karesidenan Surakarta Region. Collected data analyzed with multiple regression analysis. The results of this research show that human resources, information technology utilization, internal control and understanding of accountancy tend to have effect on local government financial reporting quality.

Keywords: *local government financial reporting, information value, human resources, information technology utilization, internal control, understanding of accountancy.*

A. PENDAHULUAN

Pelaksanaan otonomi ternyata memberikan dampak yang luas terhadap pelayanan pemerintah kepada masyarakat (publik). Organisasi sektor publik di Indonesia mengalami perkembangan yang luar beberapa waktu terakhir ini. Perkembangan ini juga dialami oleh pemerintah (baik pusat maupun daerah), sebagai salah satu bentuk organisasi publik. Kondisi ini akan semakin menguatkan tuntutan akuntabilitas atas organisasi pemerintah. Sebagai salah satu bentuk akuntabilitas, terutama akuntabilitas finansial, pemerintah daerah bertanggung jawab untuk mempublikasikan laporan keuangan kepada para pemangku kepentingan.

Informasi dalam bentuk laporan keuangan yang dipublikasikan oleh pemerintah daerah, akan sangat diperlukan sebagai dasar untuk pengambilan keputusan berbagai pihak. Oleh karena itu, informasi tersebut harus bermanfaat bagi para pemakai atau dengan kata lain, bahwa informasi harus mempunyai nilai (Suwardjono 2005). Informasi akan bermanfaat apabila memenuhi karakteristik kualitatif (*qualitative characteristics*). Kriteria dan unsur-unsur pembentuk kualitas informasi yang menjadikan informasi dalam laporan keuangan pemerintah mempunyai nilai atau manfaat, telah disebutkan dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan bagian Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan, terdiri dari: 1) relevan, 2) andal, 3) dapat dibandingkan dan 4) dapat dipahami.

Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) yang diterapkan saat ini harus sesuai dengan Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 71 tahun 2010, yaitu menggunakan basis kas menuju akrual. Basis akrual mengharuskan penyajian akun aset, kewajiban dan ekuitas dengan basis akrual, sedangkan akun pendapatan, belanja dan pembiayaan menggunakan basis kas. Kondisi ini secara tidak langsung menuntut pemerintah daerah mampu menyajikan laporan keuangan yang memenuhi karakteristik kualitatif, agar akuntabilitas, transparansi dan keseimbangan antargenerasi (*intergenerational equity*) dapat tercapai.

Pada Lampiran II SAP (paragraf 33-37) telah dijelaskan bahwa laporan keuangan dikatakan relevan apabila informasi yang termuat didalamnya dapat mempengaruhi keputusan pengguna dengan membantu melakukan evaluasi peristiwa masa lalu atau masa kini dan masa depan; Andal apabila bebas dari pengertian yang menyesatkan dan kesalahan material, menyajikan setiap fakta secara jujur, serta dapat diverifikasi; Dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya dan Dapat dipahami oleh penggunanya.

Perkembangan pelaporan keuangan pemerintah di Indonesia adalah hal yang menarik untuk ditelaah lebih lanjut. Pada kenyataannya, masih terdapat ketidaksesuaian yang berhasil ditemukan oleh Badan Pemeriksa Keuangan dalam pelaksanaan audit laporan keuangan pemerintah. Menurut Mardiasmo (2006), dalam Pasal 33, Undang-Undang Nomor 33 tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Daerah, disebutkan bahwa Menteri Keuangan berhak menunda penyaluran Dana Alokasi Umum (DAU) bila Pemerintah Daerah belum menyerahkan laporan sistem keuangan daerah, termasuk Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD). Keadaan tersebut menunjukkan bahwa laporan keuangan pemerintah masih belum seluruhnya memenuhi kriteria andal (*reliable*) dan

relevan, sedangkan dua unsur nilai informasi ini sangat penting terkait dengan pengambilan keputusan berbagai pihak. Disamping itu akan terjadi kesulitan apabila akan diperbandingkan antar periode.

Dalam Konsep Standar Pemeriksaan Keuangan Negara pada bab Standar Pekerjaan Lapangan Pemeriksaan Keuangan mengenai Pengendalian Intern disebutkan bahwa sistem informasi yang relevan dengan tujuan laporan keuangan, salah satunya adalah sistem akuntansi yang terdiri dari metoda dan catatan yang dibangun untuk mencatat, mengolah, mengihktisarkan dan melaporkan transaksi entitas (baik peristiwa maupun kondisi) untuk memelihara akuntabilitas bagi aktiva, utang dan ekuitas yang bersangkutan (Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia, 2006). Sistem akuntansi sebagai suatu sistem informasi membutuhkan manusia untuk menjalankannya, agar dihasilkan laporan keuangan yang berkualitas. Oleh karena itu, tersedianya sumber daya manusia yang dapat melaksanakan sistem akuntansi sangatlah penting (dalam Winindyaningrum dan Rahmawati, 2010).

Pada organisasi pemerintahan, kenyataan menunjukkan bahwa masih banyak sumber daya manusia yang bekerja tidak sesuai dengan mutu dan kualitas pekerjaannya. Oleh karena itu, dukungan penggunaan teknologi informasi yang sesuai dengan pekerjaannya akan semakin mendukung ketepatanwaktuan penyajian hasil pekerjaannya, termasuk informasi keuangan. Dampak berikutnya adalah penggunaan informasi yang benar-benar dapat diandalkan oleh berbagai pihak, termasuk oleh organisasi pemerintahan itu sendiri (Hullah dkk. 2012).

Perubahan peraturan pemerintah tentang pengelolaan keuangan pemerintah daerah secara otomatis juga membutuhkan pemahaman akuntansi yang baik dari pihak-pihak yang melakukan pengelolaan keuangan pemerintah daerah. Pemahaman akuntansi ini berkaitan dengan proses dan prosedur akuntansi yang dilakukan berdasarkan SAP (Yuliani 2010)

Dengan memperhatikan latar belakang dan masalah penelitian, maka tujuan dari penelitian adalah untuk menguji dan memberikan bukti empiris tentang pengaruh sumber daya manusia, pengendalian intern, pemanfaatan teknologi informasi dan pemahaman akuntansi terhadap kualitas pelaporan keuangan pemerintah daerah.

Dengan memperhatikan pentingnya peran pemerintah daerah dalam menunjukkan akuntabilitas dan transparansi kepada publik, maka perumusan masalah dalam penelitian ini adalah apakah sumber daya manusia, pengendalian intern, pemanfaatan teknologi informasi dan pemahaman akuntansi berpengaruh terhadap kualitas pelaporan keuangan pemerintah daerah.

Penelitian ini diharapkan akan memberikan kontribusi berupa masukan bagi Pemerintah Daerah dalam penyusunan kebijakan di masa yang akan datang yang berkaitan dengan perencanaan, pengendalian dan evaluasi dari APBD. Oleh karena itu, penelitian ini bertujuan untuk menguji dan memberikan bukti empiris tentang pengaruh sumber daya manusia, pengendalian intern, pemanfaatan teknologi informasi dan pemahaman akuntansi terhadap kualitas pelaporan keuangan pemerintah daerah.

B. TINJAUAN PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

1. Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah

Dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) Lampiran II paragraf 17 dinyatakan bahwa informasi yang disajikan dalam laporan keuangan bertujuan umum untuk memenuhi kebutuhan informasi dari semua kelompok pengguna. Dengan demikian laporan keuangan pemerintah tidak dirancang untuk memenuhi kebutuhan spesifik dari masing-masing kelompok pengguna.

Tujuan penyusunan laporan keuangan pada paragraf 23 disebutkan untuk menyajikan informasi yang berguna dalam pengambilan keputusan dan menunjukkan akuntabilitas entitas pelaporan atas sumberdaya yang dipercayakan kepadanya, dengan:

- (a) Menyediakan informasi mengenai kecukupan penerimaan periode berjalan untuk membiayai seluruh pengeluaran.
- (b) Menyediakan informasi mengenai kesesuaian cara memperoleh sumber daya ekonomi dan alokasinya dengan anggaran yang ditetapkan dan peraturan perundang-undangan.
- (c) Menyediakan informasi mengenai jumlah sumber daya ekonomi yang digunakan dalam kegiatan entitas pelaporan serta hasil-hasil yang telah dicapai.
- (d) Menyediakan informasi mengenai bagaimana entitas pelaporan mendanai seluruh kegiatannya dan mencukupi kebutuhan kasnya.
- (e) Menyediakan informasi mengenai posisi keuangan dan kondisi entitas pelaporan berkaitan dengan sumber-sumber penerimaannya, baik jangka pendek maupun jangka panjang, termasuk yang berasal dari pungutan pajak dan pinjaman.
- (f) Menyediakan informasi mengenai perubahan posisi keuangan entitas pelaporan, apakah mengalami kenaikan atau penurunan, sebagai akibat kegiatan yang dilakukan selama periode pelaporan.

Lebih lanjut dalam paragraf ke 19 dinyatakan bahwa entitas pelaporan adalah unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih entitas akuntansi yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan, yang terdiri dari pemerintah pusat maupun pemerintah daerah.

Informasi dalam bentuk laporan keuangan yang dipublikasikan oleh pemerintah daerah, akan sangat diperlukan sebagai dasar untuk pengambilan keputusan berbagai pihak. Oleh karena itu, informasi tersebut harus bermanfaat bagi para pemakai atau dengan kata lain, bahwa informasi harus mempunyai nilai (Suwardjono 2005). Informasi akan bermanfaat apabila memenuhi karakteristik kualitatif (*qualitative characteristics*). Kriteria dan unsur-unsur pembentuk kualitas informasi yang menjadikan informasi dalam laporan keuangan pemerintah mempunyai nilai atau manfaat, telah disebutkan dalam SAP bagian Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan, terdiri dari: a) relevan, b) andal, c) dapat dibandingkan dan d) dapat dipahami.

Pada Lampiran II SAP (paragraf 33-37) telah dijelaskan bahwa laporan keuangan dikatakan relevan apabila informasi yang termuat didalamnya dapat mempengaruhi keputusan pengguna dengan membantu melakukan evaluasi peristiwa masa lalu atau masa kini dan masa depan; Andal apabila bebas dari pengertian yang menyesatkan dan kesalahan material, menyajikan setiap fakta secara jujur, serta dapat diverifikasi; Dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya dan Dapat dipahami oleh penggunanya.

2. Sumber Daya Manusia

Sumber daya manusia adalah kemampuan seseorang atau individu, suatu organisasi (kelembagaan), atau suatu sistem untuk melaksanakan fungsi-fungsi atau kewenangannya untuk mencapai tujuannya secara efektif dan efisien (Hullah dkk. 2012). Kapasitasnya harus dilihat sebagai kemampuan untuk mencapai kinerja, untuk menghasilkan keluaran-keluaran (*output*) dan hasil-hasil (*outcomes*).

Menurut Tjiptoherijanto (2001) dalam Alimbudiono dan Fidelis (2004), untuk menilai kinerja dan kualitas sumber daya manusia dalam melaksanakan suatu fungsi, termasuk akuntansi, dapat dilihat dari *level of responsibility* dan kompetensi sumber daya tersebut. Tanggung jawab dapat dilihat dalam deskripsi jabatan. Deskripsi jabatan merupakan dasar untuk melaksanakan tugas dengan baik. Tanpa adanya deskripsi jabatan yang jelas, sumber daya tersebut tidak dapat melaksanakan tugasnya dengan baik. Sedangkan kompetensi dapat dilihat dari latar belakang pendidikan, pelatihan-pelatihan dan dari ketrampilan yang dinyatakan dalam pelaksanaan tugas. Kompetensi merupakan suatu karakteristik dari seseorang yang memiliki keterampilan (*skill*), pengetahuan (*knowledge*) dan kemampuan

(*ability*) untuk melaksanakan suatu pekerjaan (Hevesi 2005). Kompetensi merupakan karakteristik yang mendasari seseorang mencapai kinerja yang tinggi dalam pekerjaannya. Pegawai yang tidak mempunyai pengetahuan yang cukup dalam bekerja akan banyak menemui hambatan yang mengakibatkan pemborosan bahan, waktu dan tenaga.

Terjadinya perubahan perundang-undangan maupun peraturan-peraturan yang berkaitan dengan pengelolaan keuangan pemerintah daerah bukan hanya berdampak terhadap basis akuntansi yang digunakan maupun struktur APBD, akan tetapi juga berdampak terhadap teknis operasional penatausahaan keuangan pemerintah daerah. Perubahan itu sudah sampai pada teknik akuntansinya yang meliputi perubahan dalam pendekatan sistem akuntansi dan prosedur pencatatan, dokumen dan formulir yang digunakan, fungsi-fungsi otorisasi, laporan serta pengawasan. Oleh karena itu, dibutuhkan sumber daya manusia yang memiliki latar belakang pendidikan akuntansi yang memadai.

Perubahan perundang-undangan maupun peraturan-peraturan yang berkaitan dengan pengelolaan keuangan pemerintah daerah juga membutuhkan sumber daya manusia yang responsif. Artinya dalam pengelolaan keuangan pemerintah daerah dibutuhkan pegawai dengan pengetahuan yang cukup dalam bekerja, sehingga tidak akan menemui hambatan yang mengakibatkan pemborosan bahan, waktu dan tenaga (Winindyaningrum dan Rahmawati 2010).

Penelitian mengenai kesiapan sumber daya manusia, terutama dalam pengelolaan akuntansi pemerintah daerah dalam kaitannya dengan pertanggungjawaban keuangan pemerintah daerah pernah dilakukan oleh Alimbudiono dan Fidelis (2004), Winindyaningrum dan Rahmawati (2010), Nunuy (2010) dan Hullah dkk. (2012). Penelitian-penelitian tersebut menunjukkan bahwa sumber daya manusia berpengaruh terhadap kualitas pelaporan keuangan yang dilakukan oleh pemerintah daerah. Berdasarkan uraian tersebut dapat ditunjukkan adanya hubungan antara sumber daya manusia dengan kualitas pelaporan keuangan pemerintah daerah. Oleh karena itu diajukan hipotesis pertama:

H₁ : Sumber daya manusia berpengaruh terhadap kualitas pelaporan keuangan pemerintah daerah.

3. Pengendalian Intern

Pengendalian intern yang lemah menyebabkan tidak dapat terdeteksinya kecurangan/ketidakkuratan proses akuntansi sehingga bukti audit yang diperoleh dari data akuntansi menjadi tidak kompeten (Noviyanti 2004). Pengendalian intern meliputi struktur organisasi, metoda dan ukuran-ukuran yang dikoordinasikan untuk menjaga kekayaan organisasi, mengecek ketelitian dan keterandalan data akuntansi, mendorong efisiensi dan

mendorong dipatuhinya kebijakan manajemen (Mulyadi 2005). Menurut tujuannya, pengendalian intern dapat dibagi menjadi dua yaitu pengendalian intern akuntansi (*internal accounting control*) dan pengendalian intern administratif (*internal administrative control*). Pengendalian akuntansi yang baik akan menjamin keamanan kekayaan para investor dan kreditur (pemangku kepentingan) yang ditanamkan dalam perusahaan dan akan menghasilkan laporan keuangan yang dapat dipercaya (Mulyadi 2005). Selain itu menurut Indriasari dan Nahartyo (2008), pengendalian intern meliputi struktur organisasi, metoda dan ukuran-ukuran yang dikoordinasikan untuk menjaga kekayaan organisasi, mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi, mendorong efisiensi dan dipatuhinya kebijakan pimpinan.

Penyimpangan dan kebocoran yang masih ditemukan dalam laporan keuangan, menunjukkan bahwa laporan keuangan tersebut belum memenuhi karakteristik kualitatif keterandalan dan relevansi. Penyebab ketidakandalan laporan keuangan tersebut merupakan masalah yang berhubungan dengan pengendalian intern dalam organisasi (Hevesi 2005). Ketidak-tepatan penyajian laporan keuangan juga berkaitan dengan pengendalian intern yang diterapkan, sehingga akan sulit untuk dipahami dan tidak mampu untuk diperbandingkan.

Penelitian Indriasari dan Nahartyo (2008) menyimpulkan bahwa pengendalian intern berpengaruh positif terhadap keterandalan pelaporan keuangan pemerintah daerah sebagai salah satu karakteristik kualitatif pelaporan keuangan pemerintah daerah. Berdasarkan tinjauan dan hasil penelitian sebelumnya tentang pentingnya pengendalian intern terhadap kualitas pelaporan keuangan pemerintah daerah, maka diajukanlah hipotesis ketiga:

H₂ : Pengendalian intern berpengaruh terhadap kualitas pelaporan keuangan pemerintah daerah.

4. Pemanfaatan Teknologi Informasi

Pemanfaatan teknologi informasi (TI) dapat mencakup adanya (1) pengolahan data, pengolahan informasi, sistem manajemen dan proses kerja secara elektronik dan (2) pemanfaatan kemajuan teknologi informasi agar pelayanan publik dapat diakses secara mudah dan murah oleh masyarakat di seluruh wilayah negeri ini (Hamzah 2009). Pemanfaatan teknologi informasi secara optimal, digunakan untuk membangun jaringan sistem informasi manajemen dan proses kerja yang memungkinkan pemerintahan bekerja secara terpadu dengan menyederhanakan akses antar unit kerja (Winindyaningrum dan Rahmawati 2010).

Penelitian Indriasari dan Nahartyo (2008), Winidyaningrum dan Rahmawati (2010), dan Hullah dkk. (2012) menunjukkan bahwa pemanfaatan teknologi informasi berpengaruh terhadap kualitas pelaporan keuangan pemerintah daerah terutama karakteristik keterandalan dan ketepatanwaktuan. Dengan mempertimbangkan uraian tentang pemanfaatan teknologi informasi dalam pelaporan keuangan pemerintah daerah, maka diajukan hipotesis kedua:

H₃ : Pemanfaatan teknologi informasi berpengaruh terhadap kualitas pelaporan keuangan pemerintah daerah.

5. Pemahaman Akuntansi

Perubahan peraturan pemerintah tentang pengelolaan keuangan pemerintah daerah secara otomatis juga membutuhkan pemahaman akuntansi yang baik dari pihak-pihak yang melakukan pengelolaan keuangan pemerintah daerah. Paham menurut Kamus Umum Bahasa Indonesia (Poerwadarminta 2006) mempunyai pengertian pandai dan mengerti benar sedangkan pemahaman adalah proses, cara, perbuatan memahami atau memahamkan. Ini berarti bahwa orang yang memiliki pemahaman akuntansi adalah orang yang pandai dan mengerti benar tentang akuntansi. Pemahaman akuntansi tersebut berkaitan dengan proses dan prosedur akuntansi yang dilakukan berdasarkan SAP (Yuliani 2010).

Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan pasal 1 menyebutkan bahwa akuntansi adalah proses pencatatan, pengukuran, pengklasifikasian, pengikhtisaran transaksi dan kejadian keuangan, pengintrepretasian atas hasilnya serta penyajian laporan. Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Oleh karena itu dibutuhkan pemahaman akuntansi yang baik dalam melakukan pelaporan keuangan pemerintah daerah, sehingga laporan keuangan tersebut memenuhi karakteristik kualitatifnya. Penelitian yang dilakukan oleh Yuliani (2010) menunjukkan bahwa pemahaman akuntansi berpengaruh terhadap kualitas pelaporan keuangan pemerintah daerah. Peningkatan pemahaman akuntansi pihak-pihak yang berkaitan dengan pelaporan keuangan pemerintah daerah ternyata akan meningkatkan kualitas pelaporan keuangan yang dihasilkan. Berdasarkan uraian tersebut, diajukan hipotesis keempat:

H₄ : Pemahaman akuntansi berpengaruh terhadap ketepatanwaktuan pelaporan keuangan pemerintah daerah.

C. METODE PENELITIAN

Penelitian ini dilakukan dengan survei kepada Dinas Pendapatan, Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah (DPPKAD) di Wilayah Eks Karesidenan Surakarta, yang terdiri dari Pemerintah Kabupaten Sragen, Kabupaten Boyolali, Kabupaten Karanganyar, Kabupaten Klaten, Kabupaten Wonogiri, Kabupaten Sukoharjo dan Pemerintahan Kota Surakarta. DPPKAD dipilih karena sesuai PP No. 41/2007, DPPKAD merupakan dinas daerah yang menyelenggarakan urusan pemerintahan dan pelayanan umum berkaitan dengan pendapatan, pengelolaan keuangan dan aset pemerintah kabupaten/kota, termasuk pelaporan keuangan pemerintah daerah. Sampel dalam penelitian ini adalah aparatur pemerintah yang bekerja pada DPPKAD di wilayah Eks Karesidenan Surakarta terutama aparatur pemerintah bidang akuntansi dan anggaran serta menggunakan teknologi informasi dalam menyelesaikan pekerjaannya sejumlah 220 aparatur pemerintah. Teknik pengambilan sampel dilakukan dengan *convenience sampling*.

a. Definisi Operasional Variabel

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer berupa jawaban responden atas pernyataan yang disajikan dalam kuesioner. Definisi operasional untuk masing-masing variabel yang digunakan dalam penelitian ini adalah:

a. Variabel Dependen

Dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010 tentang SAP bagian Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan, disebutkan bahwa karakteristik kualitatif laporan keuangan terdiri dari: 1) relevan, 2) andal, 3) dapat dibandingkan dan 4) dapat dipahami. Pada Lampiran II SAP (paragraf 33-37) telah dijelaskan bahwa laporan keuangan dikatakan relevan apabila informasi yang termuat didalamnya dapat mempengaruhi keputusan pengguna dengan membantu melakukan evaluasi peristiwa masa lalu atau masa kini dan masa depan; Andal apabila bebas dari pengertian yang menyesatkan dan kesalahan material, menyajikan setiap fakta secara jujur, serta dapat diverifikasi; Dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya dan Dapat dipahami oleh penggunanya. Variabel ini akan diukur dengan instrumen yang dikembangkan berdasarkan Peraturan Pemerintah No. 71 tahun 2010 tentang SAP dan disesuaikan dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 64 tahun 2013 tentang Penerapan SAP pada Pemerintah Daerah, dengan 12 item pernyataan.

b. Variabel Independen

1). Sumber Daya Manusia (SDM)

Sumber Daya Manusia merupakan kemampuan baik dalam tingkatan individu, organisasi/kelembagaan, maupun sistem untuk melaksanakan fungsi-fungsi atau kewenangannya untuk mencapai tujuannya secara efektif dan efisien (GTZ dan USAID/CLEAN Urban 2001 dalam Indriasari dan Nahartyo 2008). Variabel sumber daya manusia diukur dengan instrumen yang dikembangkan oleh Indiasari dan Nahartyo (2008) berdasarkan penelitian GTZ dan USAID/CLEAN Urban (2001), dengan 10 item pernyataan.

2). Pengendalian Intern (PI)

Pengendalian Intern (PI) merupakan bagian dari pengendalian dalam organisasi yang meliputi rencana organisasi, prosedur dan catatan yang dirancang untuk menjaga keterandalan data akuntansi (Standar Profesional Akuntan Publik, Standar Audit Seksi 319). Variabel pengendalian Intern diukur dengan instrumen yang dikembangkan oleh Indiasari dan Nahartyo (2008) dengan 9 item pernyataan.

3). Pemanfaatan Teknologi Informasi (PTI)

Pemanfaatan Teknologi Informasi (PTI) merupakan tingkat integrasi teknologi informasi pada pelaksanaan tugas-tugas akuntansi (Jurnali dan Supomo 2002). Variabel pemanfaatan teknologi informasi diukur dengan instrumen yang digunakan dalam penelitian Jurnali dan Supomo (2002), dengan 8 item pernyataan.

4). Pemahaman Akuntansi (PA)

Pemahaman akuntansi tersebut berkaitan dengan proses dan prosedur akuntansi yang dilakukan berdasarkan SAP (Yuliani, 2010). Variabel ini akan diukur dengan instrumen yang digunakan dalam penelitian Yuliani (2010), dengan 10 item pernyataan.

Pernyataan dalam semua variabel penelitian diukur dengan skala likert lima poin, yaitu: (5) Sangat Setuju, (4) Setuju, (3) Netral, (2) Tidak Setuju, (1) Sangat Tidak Setuju.

2. Pengujian Instrumen

Instrumen akan diuji validitas dan reliabilitasnya. Uji validitas dilakukan dengan teknik korelasi *pearson's product moment* (r_{xy}) (Santoso 2000: 243) untuk setiap skor item dengan skor totalnya. Suatu item dinyatakan valid jika nilai signifikansi r_{xy} lebih kecil dari 0,05. Uji reliabilitas dilakukan dengan *Cronbach Alpha*. Suatu variabel dapat dinyatakan reliabel jika menghasilkan nilai *cronbach alpha* $> 0,70$ (Ghozali 2011:49).

3. Pengujian Asumsi Klasik

Pengujian asumsi klasik dilakukan guna memenuhi asumsi regresi linear berganda yang digunakan untuk menguji hipotesis dalam penelitian ini. Uji normalitas menggunakan uji *Kolmogorov-Smirnov* (Ghozali 2011:58). Masalah multikolinearitas diuji dengan melihat *tolerance value* (kurang dari 0,1) atau nilai *variance inflation factor* (VIF, lebih dari 10) (Ghozali 2011:106). Uji heterokedastisitas dilakukan dengan uji *Glejser*, dengan meregresikan nilai absolut residual dari variabel independen (Ghozali, 2011:142).

4. Pengujian Hipotesis

Uji regresi linear berganda digunakan untuk menguji hipotesis dalam penelitian ini. Model persamaan regresi yang digunakan adalah:

$$\text{KPKD} = a + b_1\text{SDM} + b_2\text{PI} + b_3\text{PTI} + b_4\text{PA} + e$$

Keterangan:

a : Konstanta

b_1 - b_4 : Koefisien regresi

KPKD : Keterandalan Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah

SDM : Sumber Daya Manusia

PI : Pengendalian Intern

PTI : Pemanfaatan Teknologi Informasi

PA : Pemahaman Akuntansi

e : eror

D. HASIL ANALISIS DAN PEMBAHASAN

1. Hasil Uji Kualitas Data

Jumlah kuesioner yang didistribusikan seluruhnya berjumlah 220 kuesioner, yang diterima kembali adalah 198 kuesioner (90%) dan 166 kuesioner yang dapat diolah (75,45%).

a. Hasil Uji Validitas

Hasil uji validitas untuk setiap item pernyataan dari kelima instrumen untuk variabel yang digunakan dalam penelitian ini dapat dilihat pada Tabel 1. Dari hasil uji validitas diketahui bahwa semua item pernyataan untuk lima instrumen variabel adalah valid. Rentang nilai korelasi item yang valid adalah antara antara 0,482 – 0,786 dan nilai probabilitas lebih kecil dari 0,05.

--- Tabel 1 ---

b. Hasil Uji Reliabilitas

Hasil uji reliabilitas untuk seluruh instrumen dari lima variabel yang digunakan dalam penelitian ini terlihat pada Tabel 2 dan menunjukkan bahwa kelima instrumen tersebut reliabel dengan nilai *cronbach's alpha* antara 0,738 – 0,877 lebih besar dari 0,7.

--- Tabel 2 ---

2. Hasil Uji Asumsi Klasik

a. Uji Normalitas

Hasil pengujian normalitas dengan *Kolmogorov-Smirnov* pada Tabel 3 menunjukkan nilai probabilitas (*p-value*) dari persamaan dalam penelitian ini adalah 0,192, ternyata lebih besar dari $\alpha = 0,05$, sehingga data yang digunakan dalam penelitian ini terdistribusi normal.

--- Tabel 3 ---

b. Uji Multikolinearitas

Hasil uji multikolinearitas pada Tabel 4 menunjukkan bahwa semua variabel independen dalam penelitian ini memiliki nilai *tolerance* antara 0,380 - 0,608 lebih dari 0,1 dan nilai VIF antara 1,644 – 2,632 kurang dari 10. Jadi dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi gejala multikolinearitas dalam persamaan regresi dari penelitian ini.

--- Tabel 4 ---

c. Uji Heteroskedastisitas

Hasil pengujian heteroskedastisitas dengan uji *glesjer* pada Tabel 5 menunjukkan tidak terjadi masalah heteroskedastisitas pada persamaan regresi, karena taraf signifikansi dari nilai t_{hitung} antara 0,079 – 0,671 lebih besar dari 5% ($p > 0,05$).

--- Tabel 5 ---

3. Hasil Uji Hipotesis

Hasil uji hipotesis dengan analisis regresi berganda secara lengkap disampaikan pada Tabel 6. Persamaan dalam penelitian ini merupakan model yang fit, karena nilai signifikansi dari uji F yaitu 0,000 lebih kecil dari 0,05, dengan nilai koefisien determinasi (*Adjusted R²*) sebesar 0,657. Hasil uji hipotesis untuk masing-masing tinjauan dalam penelitian ini disajikan pada Tabel 7 berikut ini:

TABEL 7 HASIL UJI HIPOTESIS

Variabel	t_{hitung}	Signifikansi	Keterangan
Sumber Daya Manusia	2,054	0,042	H_0 Ditolak
Pengendalian Intern	4,085	0,000	H_0 Ditolak
Pemanfaatan Teknologi Informasi	4,636	0,000	H_0 Ditolak
Pemahaman Akuntansi	3,807	0,000	H_0 Ditolak

Sumber: Data primer diolah 2014

Hasil uji hipotesis 1 (H_1) menunjukkan bahwa variabel sumber daya manusia memiliki $t_{hitung} = 2,054$ dengan signifikansi = 0,042 ($< 0,05$), maka H_0 ditolak dan hipotesis 1 (H_1) terdukung secara statistik. Artinya sumber daya manusia berpengaruh terhadap kualitas pelaporan keuangan pemerintah daerah. Hasil ini menunjukkan bahwa sumber daya manusia ternyata menentukan kualitas pelaporan keuangan pemerintah daerah. Perubahan perundang-undangan maupun peraturan-peraturan yang berkaitan dengan pengelolaan pelaporan keuangan pemerintah daerah ternyata mampu diantisipasi oleh pemerintah daerah terutama di pemerintah Kabupaten dan Kota di Wilayah Eks Karesidenan Surakarta. Kemampuan ini terjadi karena sumber daya manusia, terutama pada DPPKAD, telah siap untuk mendukung pengelolaan pelaporan keuangan pemerintah daerah yang berkualitas dengan memahami perubahan basis akuntansi dari kas modifikasian ke basis akrual, yang secara langsung berkaitan akan berkaitan dengan teknis operasional penatausahaan keuangan daerah maupun teknik akuntansinya. Hasil penelitian ini konsisten dengan hasil penelitian sebelumnya yang dilakukan Alimbudiono dan Fidelis (2004), Winindyaningrum dan Rahmawati (2010), Nunuy (2010) dan Hullah dkk. (2012).

Hasil uji hipotesis 2 (H_2) menunjukkan bahwa variabel pengendalian intern memiliki $t_{hitung} = 4,636$ dengan signifikansi = 0,000 ($< 0,05$), maka H_0 ditolak dan hipotesis 2 (H_2) terdukung secara statistik. Artinya pengendalian intern berpengaruh terhadap kualitas pelaporan keuangan pemerintah daerah. Hasil ini menunjukkan bahwa pengendalian intern ternyata menentukan kualitas pelaporan keuangan keuangan daerah. Pada kenyataannya Pemerintah Kabupaten dan Kota di Wilayah Eks Karesidenan Surakarta mampu menjalankan kegiatan pengendalian sesuai yang digariskan oleh peraturan pemerintah. Hal ini dikarenakan pengendalian intern pada setiap DPPKAD mampu dilaksanakan secara efektif. Hasil penelitian ini konsisten dengan hasil penelitian sebelumnya yang dilakukan Indriasari dan Nahartyo (2008), akan tetapi penelitian ini menggunakan keseluruhan karakteristik kualitatif pelaporan keuangan pemerintah daerah.

Hasil uji hipotesis 3 (H_3) menunjukkan bahwa variabel pemanfaatan teknologi informasi memiliki $t_{hitung} = 4,913$ dengan signifikansi = $0,000 (< 0,05)$, maka H_0 ditolak dan hipotesis 3 (H_3) terdukung secara statistik. Artinya pemanfaatan teknologi informasi berpengaruh terhadap kualitas pelaporan keuangan pemerintah daerah. Hasil ini menunjukkan bahwa pemanfaatan teknologi informasi ternyata menentukan kualitas pelaporan keuangan pemerintah daerah. Pemerintah Kabupaten dan Kota di Wilayah Eks Karesidenan Surakarta ternyata telah mampu memanfaatkan teknologi informasi untuk mendukung penyajian laporan keuangan yang memenuhi karakteristik kualitatif. Agar pelaporan keuangan pemerintah memenuhi karakteristik tersebut, maka perlu optimalisasi pemanfaatan kemajuan teknologi informasi untuk membangun jaringan sistem informasi manajemen dan proses kerja yang memungkinkan pemerintahan bekerja secara terpadu dengan menyederhanakan akses antar unit kerja. Hasil penelitian ini konsisten dengan hasil penelitian sebelumnya yang dilakukan Indriasari dan Nahartyo (2008), Winidyaningrum dan Rahmawati (2010), dan Hullah dkk. (2012).

Hasil uji hipotesis 4 (H_4) menunjukkan bahwa variabel pemahaman akuntansi memiliki $t_{hitung} = 3,807$ dengan signifikansi = $0,000 (< 0,05)$, maka H_0 ditolak dan hipotesis 4 (H_4) terdukung secara statistik. Artinya pemahaman akuntansi berpengaruh terhadap kualitas pelaporan keuangan pemerintah daerah. Hasil ini menunjukkan bahwa pemahaman akuntansi ternyata menentukan kualitas pelaporan keuangan pemerintah daerah. Berdasarkan hasil penelitian ini diketahui bahwa Pemerintah Kabupaten dan Kota di Wilayah Eks Karesidenan Surakarta sudah siap menghadapi perubahan pelaporan keuangan pemerintah daerah berdasarkan SAP yang diatur dalam PP Nomor 71 Tahun 2010 bahkan penerapan basis akuntansi akrual pada pemerintah daerah seperti yang diatur dalam Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 64 tahun 2013. Hasil penelitian ini konsisten dengan hasil penelitian sebelumnya yang dilakukan Yuliani (2010).

E. KESIMPULAN DAN SARAN

1. Kesimpulan

Dari hasil analisis data yang telah dilakukan dalam penelitian ini menunjukkan dukungan pada keseluruhan hipotesis yang diajukan, artinya sumber daya manusia, pengendalian intern, pemanfaatan teknologi informasi dan pemahaman akuntansi berpengaruh terhadap kualitas pelaporan keuangan pemerintah daerah. Pemerintah Daerah saat ini harus siap menghadapi peraturan lanjutan dari PP No. 71 Tahun 2010, yaitu

Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan dengan basis akrual pada pemerintah daerah. Kondisi tersebut semakin memacu pemerintah daerah agar meningkatkan semua kemampuannya guna menghadapi perubahan peraturan yang dinamis, agar pelaporan keuangan pemerintah daerah juga semakin berkualitas dan memenuhi karakteristik kualitatifnya. Pada akhirnya pemerintah daerah dapat mencapai akuntabilitas serta melaksanakan transparansi, karena mampu menyajikan laporan keuangan yang relevan, andal, dapat dibandingkan dan dapat dipahami oleh para penggunanya.

2. Keterbatasan Penelitian dan Saran

Dalam penelitian ini masih terdapat beberapa keterbatasan, antara lain: pertama, penelitian ini baru dilakukan pada DPPKAD Kabupaten dan Kota di Wilayah Eks Karesidenan Surakarta. Kedua, penelitian ini dilakukan dengan metode survei melalui kuesioner, sehingga kemungkinan karakteristik dan pendapat responden tidak tertangkap secara nyata. Oleh karena itu, untuk penelitian mendatang dapat memperluas cakupan wilayah penelitian dan dikembangkan dengan menggunakan model penelitian yang berbeda, seperti dengan eksperimen atau dengan metode kualitatif.

REFERENSI

- Alimbudiono, Ria Sandra dan Arastyo Andono Fidelis. 2004. "Kesiapan Sumber Daya Manusia Sub Bagian Akuntansi Pemerintah Daerah "XYZ" dan Kaitannya Dengan Pertanggungjawaban Keuangan Daerah Kepada Masyarakat: Renungan Bagi Akuntan Pendidik", *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Sektor Publik*, Volume 05 Nomor 02: Halaman 18–30.
- Badan Pemeriksa Keuangan RI. 2006. "*Konsep Standar Pemeriksaan Keuangan Negara*".
- Ghozali, Imam. 2011. "*Analisis Multivariate dengan SPSS*", Semarang: BP UNDIP.
- Hamzah, Ardi. 2009. "Pengaruh Ekspektasi Kinerja, Ekspektasi Usaha, Faktor Sosial, Kesesuaian Tugas dan Kondisi yang Memfasilitasi Pemakai terhadap Minat Pemanfaatan Sistem Informasi (Studi Empiris Pada Pemerintahan Kabupaten di Pulau Madura)", *Kumpulan Makalah Simposium Nasional Sistem Teknologi Informasi*. Universitas Gadjah Mada, Yogyakarta.
- Hevesi, G. Alan. 2005. "*Standards for Internal Control in New York State Government*". Diunduh dari: www.osc.state.ny.us
- Hullah, A. R., S. Pangemanan, S. Tangkuman dan N. Budiarmo. 2012. "Pengaruh Sumber Daya Manusia dan Pemanfaatan Teknologi Informasi terhadap Keterandalan Pelaporan Keuangan Pada Pemerintahan Sulawesi Utara", *Jurnal Riset Akuntansi*, Vol 3 – No 2: Halaman 9-21.

- Indriasari, Desi dan Ertambang Nahartyo. 2008. "Pengaruh Kapasitas Sumber Daya Manusia, Pemanfaatan Teknologi Informasi dan Pengendalian Intern Akuntansi Terhadap Nilai Informasi Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah", *Kumpulan Makalah Simposium Nasional Akuntansi XI*, Pontianak.
- Jurnali, Teddy dan Bambang Supomo. 2002. "Pengaruh Faktor Kesesuaian Tugas Teknologi dan Pemanfaatan TI Terhadap Kinerja Akuntan Publik", *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*, Volume 5, Nomor 2: Halaman 214-228.
- Mardiasmo. 2006. "Perwujudan Transparansi dan Akuntabilitas Publik Melalui Akuntansi Sektor Publik: Suatu Sarana Good Governance", *Jurnal Akuntansi Pemerintah*, Volume 2, Nomor 1: Halaman 1-17.
- Mulyadi. 2005. "Akuntansi Manajemen: Konsep, Manfaat dan Rekayasa", Edisi Kedua, Yogyakarta: BPFE.
- Noviyanti, Suzy dan Intiyas Utami. 2004. "Dasar-Dasar Pengauditan", Salatiga: Fakultas Ekonomi Universitas Kristen Satya Wacana.
- Nunuy, Nur Afiah. 2010. "The Impact of Internal Control, Information Technology Utilization and the Competence of the Employees on Financial Statement Quality", Diunduh dari <http://www.wbiconpro.com/415-Nunuy.pdf>, Diakses tanggal 1 November 2013.
- Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 tahun 2013 tentang "Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual pada Pemerintah Daerah".
- Peraturan Pemerintah Nomor 41 Tahun 2007 tentang "Organisasi Perangkat Daerah".
- Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010 tentang "Standar Akuntansi Pemerintahan".
- Santoso, Singgih. 2000. "SPSS Statistik Parametrik", Jakarta: PT. Elex Media Komputindo.
- Suardjono. 2005. "Teori Akuntansi: Perekayasa Pelaporan Keuangan", Edisi Ketiga, Yogyakarta: BPFE.
- Tim GTZ-Support for Decentralization Measures/P4D Mei, 2005. "Pengembangan Kapasitas Pemerintahan Daerah Kabupaten Kutai Kartanegara", Jilid II : Sumber Daya Manusia Aparatur dan Kelembagaan Pemerintah.
- Winidyaningrum dan Rahmawati. 2010. "Pengaruh Sumber Daya Manusia dan Pemanfaatan Teknologi Informasi Terhadap Keterandalan dan Kepatwaktuan Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah Dengan Variabel Intervening Pengendalian Intern Akuntansi (Studi Empiris di Pemda Subosukawonosraten)", *Kumpulan Makalah Simposium Nasional Akuntansi XIII*, Universitas Jenderal Soedirman Purwokerto.
- Yuliani, dkk. 2010. "Pengaruh Pemahaman Akuntansi, Pemanfaatan Sistem Informasi Akuntansi Keuangan Daerah dan Peran Internal Audit Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Pada Pemerintah Kota Banda Aceh)", *Jurnal Telaah & Riset Akuntansi*, Volume 3, Nomer 2, Juli 2010: Halaman 206-220.

TABEL 1 HASIL UJI VALIDITAS

Variabel	Jumlah Item	Rentang r_{xy}	Keterangan
Sumber Daya Manusia	10	0,482 – 0,627	Seluruh Item Valid
Pengendalian Intern	9	0,504 – 0,680	Seluruh Item Valid
Pemanfaatan Teknologi Informasi	8	0,602 – 0,728	Seluruh Item Valid
Pemahaman Akuntansi	10	0,669 – 0,786	Seluruh Item Valid
Kualitas Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah	12	0,502 – 0,672	Seluruh Item Valid

Sumber: Data primer diolah 2014

TABEL 2 HASIL UJI RELIABILITAS

Variabel	Cronbach's Alpha	Keterangan
Sumber Daya Manusia	0,738	Reliabel
Pengendalian Intern	0,847	Reliabel
Pemanfaatan Teknologi Informasi	0,826	Reliabel
Pemahaman Akuntansi	0,786	Reliabel
Kualitas Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah	0,877	Reliabel

Sumber: Data primer diolah 2014

TABEL 3 HASIL UJI NORMALITAS

		Unstandardized Residual
N		166
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	.0000000
	Std. Deviation	3.77770303
Most Extreme Differences	Absolute	.084
	Positive	.084
	Negative	-.062
Kolmogorov-Smirnov Z		1.083
Asymp. Sig. (2-tailed)		.192

Sumber: Data primer diolah 2014

TABEL 4 HASIL UJI MULTIKOLINEARITAS

Variabel	Tolerance	VIF	Keterangan
Sumber Daya Manusia	0,483	2,071	Tidak terjadi multikolinearitas
Pengendalian Intern	0,380	2,632	Tidak terjadi multikolinearitas
Pemanfaatan Teknologi Informasi	0,472	2,118	Tidak terjadi multikolinearitas
Pemahaman Akuntansi	0,608	1,644	Tidak terjadi multikolinearitas

Sumber: Data primer diolah 2014

TABEL 5 HASIL UJI HETEROSKEDASTISITAS

Variabel	t_{hitung}	Signifikansi	Keterangan
Sumber Daya Manusia	-0,426	0,671	Tidak Terjadi Heteroskedastisitas
Pengendalian Intern	1,102	0,272	Tidak Terjadi Heteroskedastisitas
Pemanfaatan Teknologi Informasi	-1,771	0,079	Tidak Terjadi Heteroskedastisitas
Pemahaman Akuntansi	1,085	0,280	Tidak Terjadi Heteroskedastisitas

Sumber: Data primer diolah 2014

TABEL 6 HASIL ANALISIS REGRESI BERGANDA

Variables Entered/Removed

Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
1	pa, pti, sdm, pi ^a	.	Enter

a. All requested variables entered.

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.816 ^a	.665	.657	3.824

a. Predictors: (Constant), pa, pti, sdm, pi

ANOVA^b

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	4679.790	4	1169.948	79.993	.000 ^a
	Residual	2354.722	161	14.626		
	Total	7034.512	165			

a. Predictors: (Constant), pa, pti, sdm, pi

b. Dependent Variable: kpkd

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	3.194	3.458		.924	.357
	sdm	.222	.108	.135	2.054	.042
	pi	.378	.093	.302	4.085	.000
	pti	.475	.102	.308	4.636	.000
	pa	.334	.088	.223	3.807	.000

a. Dependent Variable: kpkd