**Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia, Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah dan Standar Akuntansi Pemerintah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

**(Studi Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Malang)**

***Oleh :***

**Dzulfikar Ahli Fikri**

**Fakultas Ekonomika & Bisnis/Jurusan Akuntansi**

**Universitas kanjuruhan Malang**

*e-mail :* [*dzulfikar.mhs@gmail.com*](mailto:dzulfikar.mhs@gmail.com)

Drs. Anwar Made, M.SI.,AK.,CA

Doni Wirshandono Y, SE.,M.AK.,CA

**ABSTRAK**

Penelitian ini bertujuan untuk memberikan bukti empiris pengaruh kompetensi sumber daya manusia, penerapan sistem pengendalian intern pemerintah dan standar akuntansi pemerintah terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah secara parsial maupun simultan. Dalam penelitian ini, sampel yang diambil adalah 50 orang dari 9 Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) yang terdiri dari kepala sub bagian keuangan dan staf pegawai keuangan yang terlibat dalam penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah. Pengumpulan data dilakukan melalui observasi langsung dan survei yang diperoleh dengan cara pembagian kuesioner kepada para responden. Penelitian ini menggunakan metode penelitian kuantitatif. Hasil penelitian menunjukkan bahwa, Pertama secara parsial kompetensi sumber daya manusia, penerapan sistem pengendalian intern pemerintah, dan standar akuntansi pemerintahan berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah kota Malang. kedua secara simultan kompetensi sumber daya manusia, penerapan sistem pengendalian intern pemerintah, dan standar akuntansi pemerintahan berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah kota Malang

**Kata Kunci**: Kompetensi SDM, Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, Standar Akuntansi Pemerintahan, Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

1. **PENDAHULUAN**

Reformasi keuangan pemerintah yang dilaksanakan pada awal tahun 2000 berdampak meningkatnya tuntutan masyarakat akan suatu pemerintahan yang bersih dan berwibawa. Paradigma baru tersebut mewajibkan setiap satuan kerja termasuk pemerintah daerah untuk mempertanggungjawabkan keuangan daerah secara transparan kepada publik sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara dan Undang-Undang Nomor 1 tentang Perbendaharaan Negara. Pertanggungjawaban keuangan pemerintah daerah dalam bentuk laporan keuangan pemerintah daerah (LKPD) yang disajikan harus mampu memberikan informasi keuangan yang berkualitas.

Data hasil pemeriksaan BPK RI berdasarkan Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester (IHPS) I Tahun 2015. Dari pemeriksaan 504 LKPD (Laporan Keuangan Pemerintah Daerah), BPK memberikan opini WTP atas 251 (49,80%) LKPD, opini WDP atas 230 (45,64%) LKPD, opini TW atas 4 (0,79%) LKPD, dan opini TMP atas 19 (3,77%) LKPD. Capaian LKPD ini secara keseluruhan berdasarkan tingkat pemerintahan, terjadi peningkatan opini WTP dari tahun sebelumnya. Pada pemerintah provinsi, terjadi peningkatan opini WTP dari 48,48% ke 76,47%, untuk pemerintah kabupaten terjadi peningkatan dari 26,38% ke 44,59%, dan untuk pemerintah kota terjadi peningkatan dari 37,63% ke 61,54%. Perkembangan opini pada 504 LKPD 2014 dibandingkan dengan tahun sebelumnya mengalami peningkatan yang cukup signifikan.

Dari data diatas adanya kenaikan yang signifikan antara pemerintah Provinsi, Kabupaten maupun Kota. Namun dari peningkatan tersebut masih banyak pemerintah daerah yang belum mendapatkat opini WTP dari BPK RI terutama di tingkat Kabupaten dan Kota. Hal ini ada faktor-faktor yang menghambat pemerintah daerah mendapatkan opini WTP. Menurut hasil audit BPR RI IHPS 1 Tahun 2015 mengungkapkan 8.019 temuan (78,97% dari 10.154 temuan) yang memuat 12.170 permasalahan (78,85% dari 15.434 permasalahan). Permasalahan itu meliputi 6.034 (49,58%) kelemahan sistem pengendalian intern dan 6.136 (50,42%) ketidakpatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan senilai Rp14,39 triliun.

Kompetensi Sumber Daya Manusia, Sistem Pengendalian Intern Pemreintah (SPIP) dan Standar Akuntansi Pemerintah, diduga merupakan salah satu unsur yang dapat mempengaruhi laporan keuangan daerah. Seperti penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Novalia (2015) yang membuktikan bahwa kompetensi SDM, penerapan sistem akuntansi keuangan daerah, dan sistem pengendalian intern mempunyai pengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Hal ini sejalan dengan peneliti Fadilah (2013) membuktikan bahwa adanya pengaruh yang positif antara kompetensi sumber daya manusia, pengelola keuangan dan pengendalian internal terhadap kualitas laporan keuangan daerah.

Obyek penelitian ini adalah Pemerintah Daerah Kota Malang, merupakan salah satu entitas pelaporan yang diwajibkan menyajikan laporan keuangan sesuai dengan ketentuan yang ada. Dari tahun 2010 - 2014 BPK memberikan opini WTP berturut-turut atas LKPD Pemerintah Kota Malang. WTP artinya BPK memberikan opini Wajar Tanpa Pengecualian, yang menunjukkan bahwa laporan keuangan pemerintah daerah kota malang sangatlah baik atau berkualitas (IHPS I Tahun 2015). Hal ini dikarenakan pemerintah Kota Malang telah melakukan pembenahan-pembenahan terhadap kelemahan dan ketidakpatuhan dalam menyusun laporan keuangan daerah

Dari latar belakang tersebut peneliti ingin mengetahui faktor-faktor apa sajakah yang mempengaruhi kualitas laporan keuangan pemerintah kota malang yang menyebabkan LKPD kota Malang secara berturut-turut memperoleh opini WTP dari BPK RI. Peneliti mengambil 3 variabel independent (kompetensi SDM, Penerapan SPIP dan SAP) yang diduga berpengaruh positif terhadap variabel dependen yaitu kualitas laporan keuangan pemerintah kota Malang.

1. **KERANGKA PEMIKIRAN**
2. **Pengaruh Kompetensi SDM terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Kompetensi dapat diperoleh melalui proses pembelajaran. Kegiatanpembelajaran memungkinkan individu memperoleh berbagai kognisi ataupengertian, kecakapan, keterampilan, serta sikap dan perilaku. Bagi masyarakat, belajar memainkan peranan penting, terutama dalam meneruskan kompetensi dankebudayaan pada generasi penerus. Untuk membuat laporan keuangan yangberkualitas maka dibutuhkan kompetensi yang memadai. Hal ini menunjukkanbahwa kompetensi yang dimiliki oleh pegawai pengelola keuangan akanmempengaruhi tingkat kualitas laporan keuangan yang dihasilkan. Novalia (2015)menunjukkan hasil bahwa kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif,terhadap kualitas laporan keuangan. Penelitian yang sama dilakukan Fadilah(2013) menunjukkan berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan.

1. **Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah Pasal 2 menyatakan bahwa “untuk mencapai pengelolaan keuangan negara yang efektif, efisien, transparan, dan akuntabel, menteri/pimpinan lembaga, gubernur, dan bupati/walikota wajib melakukan pengendalian atas penyelenggaraan kegiatan pemerintahan”. Penelitian sebelumnya dilakukan Novalia (2015) menunjukkan hasil bahwa sistem pengendalian intern berpengaruh positif terhadap kualitas laporan Keuangan daerah. Penelitian yang sama dilakukan Putri (2014) bahwa sistem pengendalian intern menunjukkan berpengaruh positif terhadap kualitas laporan

* 1. **Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Berdasarkan Peraturan Pemerintah No 71 Tahun 2010, Standar akuntansi pemerintahan diartikan sebagai prinsip-prinsip akuntansi dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan pemerintah dalam bentuk Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP), serta disusun dengan mengacu kepada Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan. Suatu pemerintahan yang menerapkan Standar Akuntansi Pemerintahan akan menghasilkan laporan keuangan yang sangat diperlukan dalam lingkungan pemerintahan. Dengan Standar Akuntansi Pemerintahan diharapkan agar semuanya berjalan dengan terstruktur dan sesuai dengan pedoman yang berlaku sehingga akan dihasilkan laporan keuangan yang berkualitas dan akurat terutama laporan keuangan yang keberadaannya sangat penting dan dibutuhkan untuk dipertanggung jawabannya.

Oleh karena itu dengan adanya Standar Akuntansi Pemerintahan, Pemerintah harus menerapkan dan mempraktekkan Standar Akuntansi Pemerintahan sebagai pedoman dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan yang berkualitas dalam rangka membentuk suatu tata pemerintahan yang baik *(Good Governance).*

1. **Pengaruh Kompetensi SDM, Sistem Pengendalian Intern Pemerintah dan Standar Akuntansi Pemerintah terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Kompetensi SDM yang tinggi diduga dapat berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan daerah. Penerapan SPIP yang baik dan juga diduga memiliki pengaruh positif terhadap kualitas laporan keungan daerah. Dan penerapan SAP yang sesuai standar pemerintah juga diduga memiliki pengaruh positif terhadap kualitas laporan keungan daerah. Berdasarkan uraian dapat diartikan bahwa jika kompetensi Sumber Daya Manusia (SDM), penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) dan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) semakin baik maka akan menyebabkan semakin baik pula kualitas laporan keuangan daerah, maka dapat dikemukakan hipotesis sebagai berikut.

1. **METODEOLOGI PENELITIAN**
2. **Ruang Lingkup Penelitian**

Peneliti membuat ruang lingkup penelitian untuk membatasi cakupan penelitian supaya tidak melenceng dari pokok permasalahan yang akan diteliti. Penelitian ini dilakukan pada SKPD (Satuan Kerja Perangkat Daerah) yang ada dilingkungan kota Malang.

1. **Populasi dan Sampel**

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh staf dan kepala bidang Akuntansi pada 3 (tiga) Badan dan 6 (enam) Dinas yang ada dilingkungan Kota Malang. Sampel yang dipilih yaitu dengan memilih kepala sub bagian keuangan dan staf pegawai keuangan sebanyak 65 responden yang berada di 3 Badan dan Dinas daerah Kota Malang yang nantinya akan memberikan tanggapan atas kuesioner yang diberikan.

1. **Jenis dan Sumber Data**

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data kualitatif, dimana data berupa respon atau pertanyaan (jawaban respon) dikuantitatifkan dengan skor. Sumber data pada penelitian yang akan dilakukan ini menggunakan data primer dengan metode survei, yaitu sumber data penelitian yang diperoleh secara langsung dari sumber asli. Data untuk penelitian ini diperoleh dengan menyebarkan kuesioner kepada responden pada lokasi penelitian yang ditetapkan.

1. **Teknik Pengumpulan Data**

Data yang dikumpulkan dan digunakan bersifat kuantitatif, terdiri atas data primer yaitu data yang diperoleh langsung dari objek penelitian dengan memberikan kuesioner kepada responden untuk memperoleh informasi tentang pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia, Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, dan Standar Akuntansi Pemerintah terhadap Kualitas Laporan Keungan Pemerintah Kota Malang. Kuesioner diberikan secara langsung kepada responden. Kuesioner yang telah diisi oleh responden kemudian diseleksi terlebih dahulu agar angket yang tidak lengkap pengisiannya tidak diikut sertakan dalam analisis.

Penyeleksian dilakukan dengan melihat apakah kuesioner yang dibagikan kepada responden diisi sesuai permintaan/petunjuk pengisian atau tidak. Jika kuesioner diisi sesuai petunjuk pengisian dan memenuhi kriteria data yang diperlukan peneliti, maka kuesioner tersebut layak untuk diolah datanya, namun jika kuesioner tersebut kosong, tidak diisi lengkap, tidak sesuai petunjuk pengisian, dan tidak memenuhi kriteria data yang dibutuhkan peneliti, maka kuesioner tersebut tidak akan dipakai.

1. **Definisi Operasional Variabel**

Peneliitan ini menggunakan dua variabel, yakni: variabel bebas atau *Independent Variable* (X) yaitu Kompetensi Sumber Daya Manusia (X1), Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (X2) Dan Standar Akuntansi Pemerintah (X3) dan Variabel Terikat atau *Dependent Variable* (Y) yaitu Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

1. **Pengujian Instrumen Penelitian**

Pengujian instrumen penelitian bertujuan untuk mengukur validitas dan reliabilitas instrumen dalam penelitian

1. **Uji Validitas**

Validitas merupakan derajat ketepatan antara data yang terjadi pada objek penelitian dengan data yang dapat dilaporkan oleh peneliti. Dengan demikian data yang *valid* adalah data ‘yang tidak berbeda’ antara data yang dilaporkan oleh peneliti dengan data yang sesungguhnya terjadi pada objek penelitian.Pengujian validitas data dalam penelitian ini dilakukan secara statistik yaitu menghitung korelasi antara masing-masing pertanyaan dengan skor total dengan menggunakan metode *Product Moment Pearson* *Correlation*. Data dinyatakan *valid* jika nila rhitung yang merupakan nilai dari *Corrected Item-Total Correlation* > rtabel pada signifikansi 0.05 (5%) (Sugiyono, 2013:267)..

1. **Uji Reliabilitas**

Reliabilitas berkenaan dengan derajat konsistensi dan stabilitas data atau temuan. Dalam pandangan positivistik (kuantitatif), suatu data dinyatakan reliabel apabila dua atau lebih peneliti dalam objek yang sama menghasilkan data yang sama, atau peneliti sama dalam waktu berbeda menghasilkan data yang sama, atau sekelompok data bila dipecah menjadi dua menunjukan data yang tidak berbeda. Pengujian reliabilitas instrumen dapat dilakukandengan menggunakan *cronbach’s alpha.* Syarat minimum yang dianggap memenuhi syarat adalah kalau koefisien *alpha cronbach’s* yang didapat 0,6. Jika koefisien yang didapat kurang dari 0,6 maka instrumen penelitian tersebut dinyatakan tidak reliable (Sugiyono, 2013:268).

1. **Teknik Analisis Data**
2. **Uji Asumsi Klasik**

Uji asumsi klasik dilakukan untuk mengetahui apakah model estimasi telah memenuhi kriteria ekonometrika, dalam arti tidak terjadi penyimpangan yang cukup serius dari asumsi-asumsi yang harus dipenuhi dalam metode *Ordinary Least Square* (OLS). (Sumarni dan Wahyuni, 2006).

1. **Uji Normalitas**

Uji normalitas adalah suatu uji yang dilakukan untuk mengetahui sebuah model regresi yaitu variabel dependen, variabel independen atau keduanya mempunyai distribusi normal ataukah tidak. Model regresi yang baik adalah distribusi data normal atau mendekati normal. Untuk mendeteksi normalitas dapat melihat grafik Normal *P-P Plot of Regression Standardized Residual*. Deteksi dengan melihat penyebaran data (titik) pada sumbu diagonal dari grafik (Gozali :2001).

1. **Uji Multikolinieritas**

Uji multikolinieritas adalah uji yang bertujuan untuk menguji apakah pada model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (independen) (Gozali :2001). Berdasarkan nilai *tolerance,* nilai yang terbentuk harus di atas 10% dan bila menggunakan VIF*,* nilai yang terbentuk harus kurang dari 10, bila tidak maka akan terjadi multikolinieritas dan model regresi tidak layak untuk digunakan..

1. **Uji Heteroskedastisitas**

Menurut Gozali (2001) uji heteroskedastisitas adalah uji yang bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Jika *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain tetap, maka disebut homoskedastisitas dan jika berbeda disebut heteroskedastisitas.

1. **Uji Hipotesis**
2. **Analisis Regeresi Linear Berganda**

Analisis regresi berganda digunakan untuk menguji signifikansi pengaruh variabel bebas (X) terhadap variabel terikat (Y) secara serempak/simultan. Apakah variabel (X1), (X2), dan (X3) (kompetensi SDM, penerapan SPIP dan SAP) masing-masing berpengaruh secara simultan dan signifikan terhadap variabel (Y) yaitu Kualitas Laporan Keuangan Daerah. Untuk menguji pengaruh variabel bebas (X) terhadap variabel (Y) digunakan model persamaan sebagai berikut :

Y = a + b1X1 + b2X2 + b2X3

Keterangan:

Y = efektivitas pengelolaan keuangan daerah

a = konstanta

b1 = koefisien regresi untuk variabel independen kompetensi SDM

b2 = koefisien regresi untuk variabel independen penerapan SPIP

b3 = koefisien regresi untuk variabel independen penerapan SAP

X1 = kompetensi sumber daya manusia (SDM)

X2 = penerapan sistem pengendalian intern pemerintah (SPIP)

X3 = penerapan standar akuntansi pemerintah (SAP).

1. **Uji Hipotesis Parsial (Uji-t)**

Uji t pada dasarnya menunjukkan seberapa jauh pengaruh satu variabel independen secara individual dalam menerangkan variasi variabel independen (Ghozali, 2001).

1. **Koefisien Determinasi (R2)**

Koefisien determinasi (R2) pada intinya mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel independen. Nilai koefisien determinasi adalah antara nol dan satu. Nilai R2 yang kecil berarti kemampuan variabel-variabel independen dalam menjelaskan variasi variabeldependen sangat terbatas. Nilai yang mendekati satu berarti variabel-variabelindependen memberikan hampir semua informasi yang dibutuhkan untuk memprediksi variasi variabel dependen (Ghozali, 2001).

1. **Uji Hipotesis Simultan (Uji-F)**

Uji hipotesis secara serempak digunakan untuk mengetahui pengaruh dari Variabel Independen secara keseluruhan terhadap Variabel Dependen. Uji ini dilakukan dengan membandingkan nilai Fhitung dengan nilai Ftabel. Nilai Fhitung dari hasil pengolahan data dengan program SPSS dapat dilihat pada hasil uji analisis regresi linear berganda yaitu pada tabelANOVA.

1. **HASIL PENELITIAN**
2. **Deskripsi Data**

Dari 65 kuesioner yang disebar terdapat 54 kuesioner yang kembali, terdapat cacat dan tidak terisi sebanyak 4 eksemplar. Sehingga kuesioner yang dapat diolah lebih lanjut sebanyak 50 eksemplar.

* 1. **Deskripsi Data Variabel**

1. **Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD)**

Berdasarkan hasil tabulasi data dapat diketahui bahwa dari 9 item pernyataan, dapat diketahui bahwa jawaban responden sebagian besar pada jawaban Setuju (61,8%) dan jawaban Sangat Setuju (32%). Hal ini berarti secara umum responden cenderung memiliki respon yang baik terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

1. **Kompetensi Sumber Daya Manusia**

Berdasarkan hasil tabulasi data dapat diketahui bahwa dari 9 item pernyataan, dapat diketahui bahwa jawaban responden sebagian besar pada jawaban Setuju (55,6%) dan jawaban Sangat Setuju (31,1%). Hal ini berarti secara umum responden cenderung memiliki respon yang baik terhadap Kompetensi Sumber Daya Manusia.

1. **Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah**

Berdasarkan hasil tabulasi data dapat diketahui bahwa dari 9 item pernyataan, dapat diketahui bahwa jawaban responden sebagian besar pada jawaban Setuju 56,9% dan jawaban Sangat Setuju 30,9%. Hal ini berarti secara umum responden cenderung memiliki respon yang baik terhadap Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah.

1. **Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah**

Berdasarkan hasil tabulasi data dapat diketahui bahwa dari 16 item pernyataan pada delapan indikator Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah, responden kebanyakan cenderung menjawab setuju yakni sebesar 51%, sangat setuju sebesar 39%,. Hal ini berarti secara umum responden cenderung memiliki respon yang baik terhadap Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah.

1. **Uji Kualitas Data**
   1. **Uji Validitas Data**
2. **Variabel Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Dari 9 item pertanyaan menunjukkan bahwa nilai korelasi *product moment* (rhitung) untuk masing-masing item pernyataan lebih besar dari nilai rtabel sebesar 0,273 (taraf signifikan 5% dan n = 30), sehingga dapat disimpulkan bahwa item-item dari pernyataan tersebut dinyatakan valid, dan dapat digunakan untuk pengambilan data.

1. **Variabel Kompetensi Sumber Daya Manusia**

Dari 9 item pertanyaan menunjukkan bahwa nilai korelasi *product moment* (rhitung) untuk masing-masing item pernyataan pada variabel Kompetensi SDM lebih besar dari nilai rtabel sebesar 0,273 (taraf signifikan 5% dan n = 50), sehingga dapat disimpulkan bahwa item-item dari pernyataan tersebut dinyatakan valid, dan dapat digunakan untuk pengambilan data.

1. **Variabel Sistem Pengendalian Intern Pemerintah**

Dari 9 item pertanyaan menunjukkan nilai korelasi *product moment* (rhitung) untuk masing-masing item pernyataan pada variabel Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah lebih besar dari nilai rtabel sebesar 0,273 (taraf signifikan 5% dan n = 50), sehingga dapat disimpulkan bahwa item-item dari pernyataan tersebut dinyatakan valid, dan dapat digunakan untuk pengambilan data.

1. **Variabel Standar Akuntansi Pemerintah**

Dari 16 pertanyaan menunjukkan bahwa nilai korelasi *product moment* (rhitung) untuk masing-masing item pernyataan pada variabel Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah lebih besar dari nilai rtabel sebesar 0,273 (taraf signifikan 5% dan n = 50), sehingga dapat disimpulkan bahwa item-item dari pernyataan tersebut dinyatakan valid, dan dapat digunakan untuk pengambilan data.

**2.2 Uji Reliabilitas**

Seluruh item pernyataan variabel (Kualitas LKPD, kompetesi SDM, penerapan SPIP, dan SAP) mempunyai nilai *alpha* di atas 0,6 dan dengan demikian dapat disimpulkan bahwa seluruh item pernyataan adalah reliabel atau handal.

1. **Analisis Data**

**3.1 Uji Asumsi Klasik**

Sebelum dilakukan analisis regresi terhadap variabel-variabel penelitian terlebih dahulu dilakukan uji asumsi klasik. Tujuannya adalah agar data yang digunakan layak dijadikan sumber pengujian dan dapat dihasilkan kesimpulan yang benar. (Sugiyono, 2003). Berikut hasil masing-masing uji asumsi klasik :

1. **Uji Normalitas Data**

Dalam uji normalitas menunjukkan bahwa titik-titik menyebar di sekitar garis diagonal dan mengikuti arah garis diagonal, sehingga dapat disimpulkan bahwa model regresi memenuhi asumsi normalitas.

1. **Uji Multikolinearitas**

Dalam uji multikolinearitas menunjukkan bahwa nilai VIF atau *Variance Inflation Factor* variabel Kompetensi Sumber Daya Manusia (X1) sebesar 1,783, Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah sebesar 3,918 dan Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah 3.151. Nilai-nilai tersebut semuanya kurang dari 10, sedangkan nilai *tolerance* untuk variabel Kompetensi Sumber Daya Manusia (X1) sebesar 0,561, Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (X2) sebesar 0,255 dan Peneran Standar Akuntansi Pemerintah (X3) sebesar 0,317 yang lebih besar dari 10%. Hal ini dapat disimpulkan bahwa dalam model regresi tidak ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (independen).

1. **Uji Heteroskedastisitas**

Dalam uji Heterokedastisitas menunjukkan bahwa penyebaran titik-titik yang ditimbulkan terbentuk secara acak, tidak membentuk sebuah pola tertentu serta arah penyebarannya berada di atas maupun di bawah angka 0 pada sumbu Y, dengan demikian tidak terjadi gejala heteroskesdastisitas pada regresi ini, sehingga model regresi yang dilakukan layak dipakai.

1. **Uji Hipotesis**

**4.1 Analisis Regresi Linier Berganda**

Persamaan regresi linier berganda sebagaimana pada ikhtisar *output SPSS* adalah:

Y = 2,871 + 0,322 X1 + 0,275 X2 + 0,191 X3

Persamaan ini menunjukkan hal-hal sebagai berikut:

1. Konstanta sebesar 2,871 menunjukkan besarnya variabel Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Y) jika Kompetensi Sumber Daya Manusia (X1), Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (X2), dan Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah (X3) sebesar 0 (nol).
2. Variabel Kompetensi Sumber Daya Manusia (X1), memiliki nilai sebesar 0,322. Hal ini menyatakan bahwa setiap satuan variabel Kompetensi Sumber Daya Manusia akan berpengaruh terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah sebesar 0,322 apabila variabel lainnya tetap.
3. Variabel Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (X2), memiliki nilai sebesar 0,275. Hal ini menyatakan bahwa setiap satuan variabel Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah akan berpengaruh terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah sebesar 0,275 apabila variabel lainnya tetap.

**4.2 Uji Hipotesis Parsial (Uji-t)**

1. **Uji Hipotesis Parsial Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia (X1) terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Y)**

Hasil analisis di peroleh nilai thitung Kompetensi Sumber Daya Manusia (X1) sebesar 3.764 pada tingkat signifikansi 0.000. Kriteria pengujian jika Probabilitas Hitung < *Level of Significance* (α) maka Ho ditolak dan Ha diterima atau ada pengaruh signifikan Komptensi Sumber Daya Manusia (X1) terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Y). Hasil pengujian menunjukkan bahwa 0.000 < 0.05 atau probabilitas hitung < *level of significance* (α) sehingga Ha diterima. Hal ini berarti bahwa ada pengaruh signifikan antara Kompetensi Sumber Daya Manusia (X1) terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Y).

1. **Uji Hipotesis Parsial Pengaruh Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (X2) terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Y)**

Hasil analisis di peroleh nilai thitung Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (X2) sebesar 2,158 pada tingkat probabilitas 0.036. Kriteria pengujian jika Probabilitas Hitung < *Level of Significance* (α) maka Ho ditolak dan Ha diterima atau ada pengaruh signifikan Penerapan Sistem Pngendalian Intern Pemerintah (X2) terhadap Kualitas Laporan Keuangan pemerintah Daerah (Y). Hasil pengujian menunjukkan bahwa 0.036 < 0.05 atau probabilitas hitung < *level of significance* (α) sehingga Ha diterima. Hal ini berarti bahwa ada pengaruh signifikan antara Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (X2) terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Y).

1. **Uji Hipotesis Parsial Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah (X3) terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Y)**

Hasil analisis di peroleh nilai thitung Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah (X3) sebesar 2,673 pada tingkat probabilitas 0.010. Kriteria pengujian jika Probabilitas Hitung < *Level of Significance* (α) maka Ho ditolak dan Ha diterima atau ada pengaruh signifikan Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (X2) terhadap Kualitas Laporan Keuangan pemerintah Daerah (Y). Hasil pengujian menunjukkan bahwa 0.010 < 0.05 atau probabilitas hitung < *level of significance* (α) sehingga Ha diterima. Hal ini berarti bahwa ada pengaruh signifikan antara Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah (X3) terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Y).

**4.3 Uji Koefisien Determinasi (R2)**

Hasil perhitungan dengan menggunakan program SPSS dapat diketahui bahwa koefisien determinasi (R2) yang diperoleh sebesar 0,770 Hal ini berarti 77% Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah daerah dapat dijelaskan oleh variabel Kompetensi Sumber Daya Manusia, Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah dan Standar Akuntansi Pemerintah sedangkan sisanya 23 % Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah dipengaruhi oleh variabel-variabel lainnya yang tidak diteliti dalam penelitian ini.

**4.4 Uji Hipotesis Simultan (Uji-F)**

Berdasarkan *output* SPSS nilai Fhitung sebesar 51.404 dengan probabilitas 0.000. Hasil pengujian menunjukkan 0.000 < 0.05 atau probabilitas hitung < *level of significance* (α) atau Ha diterima. Hal ini Penerapan Sumber Daya manusia (X1), Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (X2), dan Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah (X3) secara simultan berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah(Y).

Atas dasar analisis *F-test* tersebut maka hipotesis penelitian yang berbunyi terdapat pengaruh signifikan secara simultan Penerapan Sumber Daya Manusia (X1), Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (X2), dan Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah (X3), dapat diterima atau teruji kebenarannya.

1. **PEMBAHASAN**
2. **Hipotesis Pengaruh Kompetensi Sumberdaya Manusia terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Hipotesis pertama (H1) yang menyebutkan bahwa terdapat pengaruh positif Kompetensi Sumber Daya Manusia Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Semakain berkompeten sumber daya manusia tersebut akan semakin baik pula kualitas laporan keuangan yang dihasilkan, hal ini konsisten dengan teori yang dinyatakan oleh Wahyono (2004) dalam saleba (2015), bahwa setiap bagian dalam pemerintahan harus diisi oleh orang yang tepat, yaitu yang memiliki kompetensi yang sesuai dengan Tupoksi (Tugas Pokok dan Fungsi) yang telah ditentukan. Begitupun bagian keuangan yang harus disi oleh sumber daya manusia yang memiiki kompetensi akuntansi dan ilmu-ilmu keuangan terkait lainnya.

1. **Hipotesis Pengaruh Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah Terhadap Kualitas Keuangan Pemerintah Daerah**

Berdasarkan hasil analisis statistik dalam penelitian ini ditemukan bahwa Hipotesis kedua (H2) berpengaruh signifikan positif terhadap Kualitas laporan keuangan SKPD Kota Malang. Seperti halnya diungkapkan dalam Peraturan Pemerintah No. 60 tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, yaitu dimaksudkan dengan tujuan memberikan keyakinan yang memadai agar tercapainya efektivitas dan efesiensi tujuan penyelenggaran pemerintah negara, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Dengan begitu, maka penyelenggaran keuangan atas kegiatan pemerintahan dapat mencapai pengelolaan yang efektif dan efisien.

1. **Hipotesis Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Berdasarkan hasil uji statistik Hipotesis ketiga (H3) yang menyebutkan bahwa terdapat pengaruh positif dan signifikan dari penerapan Standar Akuntansi Pemerintah terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kota Malang. Ketika Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah dalam penyusunan laporan keuangan daerah semakin baik atau mengikuti standar yang berlaku, maka semakin berkualitas pula laporan keuangan pemerintah daerah tersebut. Sehingga untuk meningkatkan Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah sesuai yang diharapkan memerlukan aturan yang telah ditetapkan terkait dengan pelaporan/pertanggungjawaban laporan keuangan pemerintah dalam hal ini yaitu Standar Akuntansi Pemerintahan

1. **Hipotesis Pengaruh Kompetensi SDM, Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah dan Standar Akuntansi Pemerintah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Berdasarkan uji regresi secara simultan, Kualitas Laporan Keuangan Daerah Kota Malang dipengaruhi oleh Kompetensi Sumber Daya Manusia, Penerapan Sistem Pengendalian Intern dan Standar Akuntansi Pemerintah. Hasil dari uji statistik pengaruh tersebut cukup besar yaitu 77% sedangkan sisanya sebesar 23% dipengaruhi oleh faktor lain di luar penelitian ini.

1. **KESIMPULAN DAN SARAN**
2. **Kesimpulan**
3. Ada pengaruh yang signifikan dari Kompetensi Sumber Daya Manusia terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Peneliti menyimpulkan bahwa, jika Sumber Daya Manusia pada Pemerintah Daerah Kota Malang semakin berkompenten maka kualitas laporan keuangan daerah kota malang akan semakin berkualitas dan begitu juga sebaliknya.
4. Ada pengaruh yang signifikan dari Peneran Sistem Pengendalian Intern Pemerintah terhadap Kualitas Laporan keuangan Pemerintah Kota malang. Jika Sistem Pengendalian Intern Pemerintah Daerah Kota Malang diterapkan dengan baik maka penyelenggaraan keuangan atas kegiatan pemerintah kota malang dapat mencapai pengelolaan yang efektif dan efesian.
5. Ada pengaruh yang signifikan dari Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah terhadap Kualitas Laporan keuangan Pemerintah Daerah Kota malang. Jika Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah dalam penyusunan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah semakin baik atau mengikuti standar yang berlaku sesuai PP No 71 Tahun 2010, maka semakin berkualitas pula laporan keuangan pemerintah daerah tersebut
6. Ada pengaruh yang signifikan dan simultan dari Kompetensi SDM, Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah dan Standar Akuntansi Pemerintah terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. jika Kompetensi Sumber Daya Manusia pada pemerintah Kota Malang semakin berkompeten dan didukung Sistem Pengendalian Intern Pemerintah yang baik dan efektif juga penyajian laporan keuangan dengan mengikuti Standar Akuntansi Pemerintah sesuai standar yang berlaku, maka penyajian laporan keuangan pemerintah Kota Malang akan semakin berkualitas begitu juga sebaliknya.
7. **Saran**
8. Bagi Pemerintah Daerah Kota Malang, hasil penelitian ini dapat dijadikan bahan evaluasi dan pertimbangan untuk SKPD Kota Malang dalam proses penyusunan laporan keuangan agar dapat tercapai kualitas laporan keuangan yang baik. Hal ini dapat dilakukan dengan meningkatkan kompetensi sumber daya manusia melalui pelatihan dengan materi yang mudah dipahami.
9. Meningkatkan pemantauan pengendalian intern pemerintah secara efektif terhadap sumber daya manusia pada Satuan Kerja Perangkat Daerh Kota Malang sesuai dengan yang diamanatkan dalam sebuah Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008. Sehingga Kualitas Laporan keuangan Pemerintah Daerah Kota Malang dapat memenuhi syarat normatif..
10. Untuk meningkatkan Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan maka dibutuhkan Kompetensi Sumber Daya Manusia yang memahami Standar Akuntansi Pemerintahan secara komprehensif, tidak saja Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, tetapi juga buletin teknis akuntansi serta peraturan perundangan lainnya yang terkait dengan masalah pengelolaan keuangan daerah.
11. Untuk peneliti selanjutnya yang mengambil judul yang sama atau lokasi yang sama diharapkan memperluas populasi sampel pada keseluruhan SKPD.
12. Metode penelitian yang dipakai untuk penelitian selanjutnya dapat dilakukan dengan berbagai macam metode, seperti metode wawancara langsung, survei lapangan, observasi, dan lain-lain.
13. Untuk penelitian selanjutnya dapat dilakukan penambahan variabel penelitian untuk menemukan variabel-variabel lain yang berpengaruh kuat terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah, Variabel dalam penelitian ini hanya dapat menjelaskan 77 %, sisanya 23 % ditentukan oleh faktor-faktor lain diluar variabel penelitian ini, seperti teknologi informasi akuntansi, pengawasan fungsional, dan lain-lain.
14. **DAFTAR PUSTAKA**

Badudu dan Sutan. (2002). *Kamus Umum Bahasa Indonesia*. Jakarta: Pustaka Sinar Harapan.

Badan Pemeriksa Keuangan. 2013. *Hasil Pemeriksaan Atas Laporan Keuangan Semester I Tahun 2013,* (Online), (http://www.bpk.go.id/*, diakses 31Desember 2013).*

Boynton, William C, Raymond N. Johnson, Walter G. Kell. Tanpa tahun. *Modern Auditing, Jilid 1.* Terjemahan oleh Ichsan Setiyo Budi. 2003*.* Edisi Ketujuh. Jakarta: Erlangga.

*COSO,* 1994. *Internal Control Integrated Framework.* New York: AIGPA’s Publication DivisionDevas, N., Binder, B., Booth, A. Davey, K., Kelley, R. 1998. *Keuangan* *Pemerintah Daerah di Indonesia.* Jakarta: UI-Press.

Fadilah, Mailani. 2013. *Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia Pengelola Keuangan dan Pengendalian Internal Terhadap Kualitas Laporan Keuangan*, (Online), (http://repository.upi.edu/, diakses 29 Januari 2014).

Ghozali, Imam. 2001. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS.* Semarang: BP Undip.

Hutapea, Parulian. dan Thoha, N. 2008. *Kompetensi Plus.* Jakarta: Gramedia Pustaka Utama.

Konrath, Laweey F. 2002. *Auditing Concept and Application, A Risk-Analysis Approach’s,* 5th Edition. Chapman and Hall, London

Malhotra, Naresh K. 2006. *Riset Pemasaran Jilid II.* Jakarta: Indeks.

Mardiasmo. 2002. *Akuntansi Sektor Publik.* Yogyakarta: Andi.

Moeheriono. 2009. *Pengukuran Kinerja Berbasis Kompetensi.* Bogor: Ghalia Indonesia

Nazier, Daeng. 2009. *Kesiapan SDM Pemerintah Menuju Tata Kelola keuangan Negara yang Akuntabel dan Transparan.* Jakarta: Kaditama RevbangBPK-RI

Nurlaila (2014), Pengaruh Efektivitas Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah terhadap Kualitas Laporan keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Enrekang, *Skripsi,* Universitas Hasanuddin Makassar

Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 21 Tahun 2011 Perubahan Kedua Atas Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah, (Online), (<http://www.kemendagri.go.id/>, diakses 13 November 2013).

Peraturan Pemerintah Nomor 101 Tahun 2000 tentang Pendidikan dan Pelatihan

Jabatan Pegawai Negeri Sipil, (Online), (<http://www.ditbinwidyaiswara>. or.id/, diakses 10 Februari 2014)

Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah, (Online), (*www.bappenas.go.id/* ,diakses 2 April 2016).

Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, (Online), (http://www.bpkp.go.id/, diakses 2 April 2016)

Peraturan Pemerintah Republik Indonesian Nomor 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahann, 2011. Jakarta: Komite Standar Akuntansi Pemerintahan

Puri, Atikah Fathinah (2014), Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia, Sistem Pengendalian Intern Pemerintah Dan Motivasi Kerja Terhadap Kualitas Laporan Keuangan (Studi Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Bengkulu). *Skripsi*, Universitas Bengkulu.

Saleba, Siti Nurjanah (2014), Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah Dan Kompetensi Sumber Daya Manusia Terhadap Efektivitas Pengelolaan Keuangan Daerah. *Skripsi,* Universitas Hasanuddin Makassar

Santoso, Singgih. 2000. *Latihan SPSS Statistik Parametik.* Jakarta: Gramedia.

Spencer, Lyle M. and Spencer, Signe M. 1993. *Competence at Work: Models for Superior Performance,* New York: John Wiley & Sons.

Sugiyono. 2013. *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R & D*. Bandung: Alfabeta.