

Pengaruh Standar Akuntansi Pemerintahan, Kepatuhan Terhadap Peraturan Perundang-Undangan, Dan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Dengan Kompetensi Sumber Daya Manusia Sebagai Variabel Moderasi

Marisa Naysila Navulani Nastiti

Program Studi Magister Akuntansi, Fakultas Pascasarjana, Universitas Pasundan

Jl. Sumatra No.41 Bandung

Email: marisanaysila@gmail.com

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan menganalisis pengaruh Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP), kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, dan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) terhadap kualitas laporan keuangan, serta menguji peran kompetensi sumber daya manusia sebagai variabel moderasi pada Organisasi Perangkat Daerah (OPD) di Kota Pontianak. Penelitian menggunakan pendekatan kuantitatif dengan metode survei. Data primer dikumpulkan melalui kuesioner dari 96 responden yang terlibat dalam pengelolaan keuangan pada OPD Kota Pontianak. Data dianalisis menggunakan Structural Equation Modeling-Partial Least Squares (SEM-PLS). Hasil penelitian menunjukkan bahwa SAP berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan dengan koefisien jalur 0,213 dan *p-value* 0,014. SPIP juga berpengaruh positif dan signifikan dengan koefisien jalur 0,427 dan *p-value* 0,000. Sebaliknya, kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan tidak berpengaruh signifikan dengan koefisien jalur 0,172 dan *p-value* 0,079. Secara simultan, SAP, kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, dan SPIP berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan. Kompetensi sumber daya manusia memperkuat pengaruh SAP dengan koefisien interaksi 0,274 dan *p-value* 0,007 serta memperkuat pengaruh SPIP dengan koefisien interaksi 0,199 dan *p-value* 0,023. Namun, kompetensi sumber daya manusia tidak memoderasi pengaruh kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan dengan koefisien interaksi 0,034 dan *p-value* 0,711. Model penelitian menjelaskan 57,5% variasi kualitas laporan keuangan. Temuan ini menegaskan pentingnya penerapan standar akuntansi, penguatan pengendalian internal, dan peningkatan kompetensi aparatur dalam mewujudkan laporan keuangan pemerintah daerah yang berkualitas.

Kata kunci: *Standar Akuntansi Pemerintahan; kepatuhan regulasi; SPIP; kualitas laporan keuangan; kompetensi sumber daya manusia.*

ABSTRACT

This study examines the effects of Government Accounting Standards (GAS), compliance with laws and regulations, and the Government Internal Control System (GICS) on the quality of financial reports, as well as the moderating role of human resource competence in Regional Government Organizations (OPDs) in Pontianak City. A quantitative survey method was employed. Primary data were collected through questionnaires from 96 respondents involved in financial management within Pontianak City OPDs. The data were analyzed using Structural Equation Modeling-Partial Least Squares (SEM-PLS). The results show that GAS has a positive and significant effect on financial reporting quality, with a path coefficient of 0.213 and a *p-value* of 0.014. GICS also has a positive and

significant effect, with a path coefficient of 0.427 and a *p-value* of 0.000. In contrast, compliance with laws and regulations does not have a significant effect, with a path coefficient of 0.172 and a *p-value* of 0.079. Simultaneously, GAS, regulatory compliance, and GICS significantly affect financial reporting quality. Human resource competence strengthens the effect of GAS, with an interaction coefficient of 0.274 and a *p-value* of 0.007, and strengthens the effect of GICS, with an interaction coefficient of 0.199 and a *p-value* of 0.023. However, human resource competence does not moderate the effect of regulatory compliance, as indicated by an interaction coefficient of 0.034 and a *p-value* of 0.711. The research model explains 57.5% of the variance in financial reporting quality. These findings highlight the importance of accounting standards, effective internal control, and continuous development of public-sector personnel competence in improving the quality of local government financial reporting.

Keywords: *Government Accounting Standards; regulatory compliance; government internal control system; financial reporting quality; human resource competence.*

ABSTRAK

Ieu panalungtikan miboga tujuan pikeun nganalisis pangaruh Standar Akuntansi Pamaréntahan (SAP), patuh kana peraturan perundang-undangan, jeung Sistem Pangawasan Intern Pamaréntah (SPIP) kana kualitas laporan kauangan, ogé pikeun nguji peran kompetensi sumber daya manusa minangka variabel moderasi dina Organisasi Perangkat Daérah (OPD) Kota Pontianak. Méthode anu digunakeun nyaéta méthode kuantitatif ngaliwatan survéy. Data primer dikumpulkeun ku cara nyebarkeun kuesioner ka 96 réspondén anu kalibet dina ngokolakeun kauangan di OPD Kota Pontianak. Data dianalisis ngagunakeun Structural Equation Modeling-Partial Least Squares (SEM-PLS). Hasil panalungtikan némbongkeun yén SAP boga pangaruh positif jeung signifikan kana kualitas laporan kauangan, kalayan koéfisien jalur 0,213 jeung *p-value* 0,014. SPIP ogé boga pangaruh positif jeung signifikan, kalayan koéfisien jalur 0,427 jeung *p-value* 0,000. Sabalikna, kapatuhan kana peraturan perundang-undangan teu boga pangaruh anu signifikan, kalayan koéfisien jalur 0,172 jeung *p-value* 0,079. Sacara simultan, SAP, kapatuhan kana peraturan perundang-undangan, jeung SPIP boga pangaruh signifikan kana kualitas laporan kauangan. Kompetensi sumber daya manusa nguatkeun pangaruh SAP, kalayan koéfisien interaksi 0,274 jeung *p-value* 0,007, sarta nguatkeun pangaruh SPIP, kalayan koéfisien interaksi 0,199 jeung *p-value* 0,023. Sanajan kitu, kompetensi sumber daya manusa teu ngamoderasi pangaruh kapatuhan kana peraturan perundang-undangan, kalayan koéfisien interaksi 0,034 jeung *p-value* 0,711. Modél panalungtikan ngajelaskeun 57,5% variasi kualitas laporan kauangan. Ieu hasil negeskeun yén penerapan standar akuntansi, pangwangunan pangawasan intern, jeung ngaronjatkeun kompetensi aparatur penting pikeun ngahasilkeun laporan kauangan pamaréntah daérah anu hadé.

Kecap konci: *Standar Akuntansi Pamaréntahan; kapatuhan kana aturan; SPIP; kualitas laporan kauangan; kompetensi sumber daya manusa.*

PENDAHULUAN

Kualitas laporan keuangan pemerintah daerah merupakan salah satu instrumen penting dalam mewujudkan transparansi, akuntabilitas, dan kepercayaan publik. Laporan keuangan tidak hanya berfungsi sebagai dokumen administratif, tetapi juga menjadi dasar bagi masyarakat, legislatif, auditor,

dan pemangku kepentingan lainnya untuk menilai pengelolaan sumber daya publik. Dalam perspektif teori keagenan, kualitas laporan keuangan dapat mengurangi asimetri informasi antara pemerintah sebagai pengelola mandat publik dan masyarakat sebagai pemberi mandat.

Penerapan SAP memberikan kerangka yang seragam dalam pengakuan, pengukuran, penyajian, dan pengungkapan transaksi keuangan pemerintah. Kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan memastikan bahwa pengelolaan keuangan daerah dilaksanakan sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Sementara itu, SPIP berperan mencegah kesalahan, mengendalikan risiko, menjaga aset, dan meningkatkan keandalan informasi keuangan. Ketiga faktor tersebut secara teoritis saling melengkapi dalam membentuk kualitas laporan keuangan.

Efektivitas penerapan SAP dan SPIP sangat bergantung pada kemampuan aparatur yang melaksanakan proses pengelolaan keuangan. Kompetensi sumber daya manusia mencakup pengetahuan, keterampilan, dan sikap yang diperlukan untuk menjalankan tugas secara tepat. Namun, kompetensi aparatur belum tentu berperan sama pada setiap hubungan antarvariabel. Kepatuhan yang bersifat wajib dan formal dapat tetap berjalan karena mekanisme birokrasi, sedangkan penerapan standar dan pengendalian internal memerlukan pemahaman teknis yang lebih kuat.

Penelitian ini dilakukan pada OPD di Kota Pontianak karena kualitas laporan keuangan pemerintah daerah ditentukan oleh konsistensi penerapan kebijakan dan proses pengelolaan keuangan pada setiap perangkat daerah. Penelitian bertujuan menguji pengaruh SAP, kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, dan SPIP terhadap kualitas laporan keuangan, baik secara parsial maupun simultan, serta menguji apakah kompetensi sumber daya manusia memoderasi hubungan tersebut.

TINJAUAN TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Teori institusional menjelaskan bahwa organisasi publik mengadopsi aturan, standar, dan prosedur untuk memperoleh legitimasi serta menyesuaikan diri dengan tekanan regulatif. Dalam konteks ini, SAP, kepatuhan regulasi, dan SPIP merupakan bagian dari mekanisme kelembagaan yang mendorong keseragaman dan akuntabilitas pengelolaan keuangan.

Teori modal manusia menempatkan pengetahuan dan keterampilan aparatur sebagai aset organisasi. Aparatur yang kompeten lebih mampu menerapkan basis akrual, memahami klasifikasi akun, mengoperasikan sistem informasi keuangan, mengidentifikasi risiko, dan menindaklanjuti kelemahan pengendalian. Teori keagenan melengkapi kedua perspektif tersebut dengan menegaskan bahwa kualitas laporan keuangan diperlukan untuk mengurangi asimetri informasi dan biaya keagenan.

Berdasarkan kerangka tersebut, hipotesis penelitian dirumuskan sebagai berikut: H1, SAP berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan; H2, kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan; H3, SPIP berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan; H4, SAP, kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, dan SPIP secara simultan berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan; H5a, kompetensi sumber daya manusia memperkuat pengaruh SAP terhadap kualitas laporan keuangan; H5b, kompetensi sumber daya manusia memperkuat pengaruh kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan terhadap kualitas laporan keuangan; dan H5c, kompetensi sumber daya manusia memperkuat pengaruh SPIP terhadap kualitas laporan keuangan.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif dengan metode survei dan desain deskriptif-verifikatif. Unit analisisnya adalah OPD di Kota Pontianak, sedangkan unit observasinya adalah aparatur yang terlibat dalam pengelolaan dan pelaporan keuangan. Data primer diperoleh melalui kuesioner dengan skala Likert lima tingkat. Variabel SAP diukur melalui penerapan prinsip dan prosedur akuntansi pemerintahan. Kepatuhan diukur melalui ketaatan terhadap ketentuan pengelolaan keuangan. SPIP diukur melalui lingkungan pengendalian, penilaian risiko, aktivitas pengendalian, informasi dan komunikasi, serta pemantauan. Kompetensi SDM diukur melalui pengetahuan, keterampilan, dan sikap. Kualitas laporan keuangan diukur melalui akurasi, relevansi, keandalan, keterbandingan, dan kepatuhan terhadap SAP.

Sebanyak 96 kuesioner responden digunakan dalam analisis. Data dianalisis menggunakan SEM-PLS melalui evaluasi model pengukuran dan model struktural. Pengujian hipotesis dilakukan dengan melihat koefisien jalur, nilai *t-statistic*, dan *p-value* pada tingkat signifikansi 5%. Pengujian moderasi dilakukan dengan memasukkan interaksi antara kompetensi sumber daya manusia dan masing-masing variabel independen.

HASIL PENELITIAN

4.1 Karakteristik Responden

Penelitian melibatkan 96 responden. Responden terdiri atas 55 perempuan atau 57% dan 41 laki-laki atau 43%. Sebagian besar responden berusia di atas 40 tahun. Dari sisi pendidikan, 57 responden atau 60% berpendidikan magister, 30 responden atau 31% berpendidikan sarjana, 5 responden atau 5% berpendidikan doktoral, dan 4 responden atau 4% berpendidikan diploma. Komposisi ini menunjukkan bahwa mayoritas responden memiliki pengalaman dan latar belakang pendidikan yang mendukung pemahaman terhadap pengelolaan keuangan pemerintah daerah.

4.2 Evaluasi Model Struktural

Nilai R-square kualitas laporan keuangan sebesar 0,575 dan adjusted R-square sebesar 0,542. Artinya, SAP, kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, SPIP, serta kompetensi sumber daya manusia dalam model mampu menjelaskan 57,5% variasi kualitas laporan keuangan. Nilai Q-square sebesar 0,417 menunjukkan bahwa model memiliki relevansi prediktif yang baik.

Hubungan yang diuji	Koefisien jalur/interaksi	t-statistic	p-value	Keputusan
SAP → kualitas laporan keuangan	0,213	2,462	0,014	Signifikan
Kepatuhan regulasi → kualitas laporan keuangan	0,172	1,758	0,079	Tidak signifikan
SPIP → kualitas laporan keuangan	0,427	5,141	0,000	Signifikan
SAP × kompetensi SDM → kualitas laporan keuangan	0,274	2,721	0,007	Memperkuat
Kepatuhan regulasi × kompetensi SDM	0,034	0,370	0,711	Tidak memoderasi

→ kualitas laporan keuangan				
SPIP × kompetensi SDM → kualitas laporan keuangan	0,199	2,276	0,023	Memperkuat

Uji simultan menghasilkan *p-value* 0,000. Dengan demikian, SAP, kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, dan SPIP secara bersama-sama berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan.

PEMBAHASAN

SAP berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan. Temuan ini menunjukkan bahwa semakin konsisten OPD menerapkan prinsip pengakuan, pengukuran, penyajian, dan pengungkapan sesuai SAP, semakin baik kualitas informasi yang dihasilkan. SAP menyediakan pedoman yang seragam sehingga mengurangi perbedaan perlakuan akuntansi dan meningkatkan keterbandingan laporan keuangan.

Kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan. Hasil ini dapat menunjukkan bahwa kepatuhan pada OPD lebih banyak dipahami sebagai pemenuhan administratif dan formal. Kepatuhan formal belum tentu menjamin kualitas pencatatan, ketepatan pengukuran, kecukupan pengungkapan, atau efektivitas tindak lanjut pengawasan. Oleh karena itu, peningkatan kepatuhan perlu diarahkan pada aspek substantif, bukan hanya kelengkapan dokumen.

SPIP berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan. Pengendalian internal yang efektif membantu OPD mengidentifikasi risiko, mencegah kesalahan, memastikan pemisahan fungsi, menjaga aset, dan memantau tindak lanjut kelemahan pengendalian. Koefisien SPIP yang lebih besar dibandingkan koefisien SAP menunjukkan bahwa efektivitas pengendalian internal merupakan faktor penting dalam menjaga keandalan laporan keuangan pada objek penelitian.

Secara simultan, ketiga variabel independen berpengaruh signifikan. Temuan ini menegaskan bahwa kualitas laporan keuangan tidak cukup dibangun melalui satu kebijakan. SAP menyediakan standar teknis, kepatuhan memberikan landasan legal, dan SPIP memastikan proses berjalan terkendali. Ketiganya perlu diterapkan secara terpadu.

Kompetensi SDM memperkuat pengaruh SAP terhadap kualitas laporan keuangan. Aparatur yang memiliki pengetahuan dan keterampilan memadai lebih mampu menerjemahkan standar ke dalam praktik pencatatan dan pelaporan. Kompetensi SDM juga memperkuat pengaruh SPIP karena pelaksanaan pengendalian memerlukan kemampuan untuk memahami risiko, menjalankan prosedur, mendokumentasikan bukti, serta menindaklanjuti temuan.

Kompetensi SDM tidak memoderasi pengaruh kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan. Temuan ini mengindikasikan bahwa kepatuhan regulatif cenderung bersifat wajib dan melekat pada struktur birokrasi. Dengan demikian, variasi kompetensi belum cukup untuk mengubah hubungan antara kepatuhan formal dan kualitas laporan keuangan. Penguatan kepatuhan substantif, pengawasan, dan budaya integritas diperlukan agar kepatuhan dapat berdampak lebih nyata terhadap kualitas laporan.

KESIMPULAN

SAP dan SPIP berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan OPD di Kota Pontianak. Kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan tidak berpengaruh signifikan secara parsial. Namun, SAP, kepatuhan regulasi, dan SPIP secara simultan berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan. Kompetensi SDM memperkuat pengaruh SAP dan SPIP, tetapi tidak memoderasi pengaruh kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan.

Implikasi praktis penelitian ini adalah perlunya OPD meningkatkan pembinaan teknis SAP, memperkuat pemetaan risiko dan reviu internal, serta menyelenggarakan pelatihan dan sertifikasi bagi aparatur pengelola keuangan. Kepatuhan perlu diarahkan dari sekadar pemenuhan administratif menuju kepatuhan substantif yang mendukung ketepatan, keandalan, dan akuntabilitas laporan keuangan. Penelitian selanjutnya dapat menambahkan variabel pemanfaatan teknologi informasi, komitmen organisasi, kualitas sistem informasi akuntansi, peran inspektorat, budaya organisasi, dan tindak lanjut hasil pemeriksaan. Generalisasi hasil juga dapat diperluas melalui objek pemerintah daerah lain dan pendekatan campuran kuantitatif-kualitatif.

DAFTAR PUSTAKA

- Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia. (2024). *Ikhtisar hasil pemeriksaan semester*.
- Brusca, I., Gómez-Vílchez, P., & Montesinos, V. (2018). Public financial management reforms: The role of IPSAS in transparency and accountability.
- Ghozali, I. (2020). *Aplikasi analisis multivariate dengan program IBM SPSS*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Indrayani, & Widiastuti. (2020). Pengaruh kompetensi sumber daya manusia terhadap kualitas pelaporan keuangan melalui sistem pengendalian internal.
- Mardiasmo. (2019). *Akuntansi sektor publik*. Andi.
- Pemerintah Republik Indonesia. (2010). *Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan*.
- Sari, D., & Nugroho, T. (2022). Implementasi SPIP dalam meningkatkan keandalan laporan keuangan. *Jurnal Akuntansi Publik dan Manajemen*, 8(2), 121–133.
- Scott, W. R. (2008). *Institutions and organizations: Ideas and interests*. Sage Publications.
- Sugiyono. (2022). *Metode penelitian kuantitatif, kualitatif, dan R&D*. Alfabeta.
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara.
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara.

- Wulandari, D. R., & Octaviani, A. (2020). Penerapan sistem informasi akuntansi, Standar Akuntansi Pemerintahan, sistem pengendalian intern terhadap kualitas laporan keuangan. *AKTUAL: Journal of Accounting and Financial*, 5(1), 1–12.
- Zulkarnain, Z., & Ningrum, D. A. (2020). Determinan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah Kota Sukabumi. *Syntax Literate: Jurnal Ilmiah Indonesia*, 5(5), 197–211.
<https://doi.org/10.36418/syntax-literate.v5i5.1161>