

FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI AKUNTABILITAS KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH

(Survey atas Kompetensi Aparatur, Kualitas Software SIA Penerapan SPI dan
Penerapan SAP pada Pemerintah Daerah Kota dan Kabupaten di
Provinsi Jawa Barat)

Eko Setyanto
Hamzah Ritchi*

Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Padjajaran
Jl. Dipatiukur No 35 Bandung

ABSTRACT

In improving the financial accountability of Local Government in West Java, in particular has made various efforts such as improving the competence of the apparatus, the quality of accounting information system software, the implementation of internal control system and the implementation of government accounting standards. This study aims to determine the factors that affect the financial accountability of local governments.

This research was conducted by using quantitative method. Data were obtained by using questionnaires distributed to 27 Local Government in West Java Province and from LHP BPK RI 2015 and official website of Regional Government. Analysis of this research using multiple linear regression with the help of SPSS IBM Statistics 21 Software, to know the influence of competence of the apparatus, quality of SIA software and SPI application to financial accountability either simultant or partially.

The results showed that the factor (competence of apparatus, Quality of Software Accounting Information System, Application of Internal Control) influence to the financial accountability was partially positive and significant, and the relationship of all the independent variables simultaneously with financial accountability are included in the criteria of a very strong relationship.

Keywords: *financial accountability, competence of apparatus, quality of software accounting information system, application of internal control, and the implementation of government accounting standards.*

PENDAHULUAN

Konsep akuntabilitas adalah satu aspek yang akan memberikan dampak pada semua aspek operasional pemerintah (Barton, 2006). Pemerintahan yang baik mengandung prinsip profesionalisme, akuntabilitas, transparansi, pelayanan prima, demokrasi, efisiensi, keefektifan dan supremasi hukum (Peraturan Pemerintah No. 101 tahun 2000). Undang-Undang tentang pemerintah daerah, Undang-Undang tentang perimbangan keuangan antara Pemerintah Pusat dan Daerah, Undang-Undang tentang Keuangan Negara, dan Undang-Undang tentang perbendaharaan Negara serta Undang-Undang tentang pemeriksaan dan tanggungjawab keuangan daerah, membawa perubahan pada pengelolaan keuangan daerah menjadi harus lebih akuntabel dan transparan dalam pengelolaan keuangan pemerintah daerah yang otonom.

* Penulis Korespondensi

Salah satu jenis akuntabilitas yang perlu diperhatikan adalah akuntabilitas keuangan. Dan instrumen terpenting dari akuntabilitas keuangan adalah keuangan pemerintah dan transparansi, dimana laporan pertanggungjawaban keuangan pemerintah mencerminkan bentuk akuntabilitas. Apabila dibandingkan dengan capaian tahun 2014, LKPD yang mendapatkan opini WTP meningkat pada tahun 2015. Peningkatan tersebut didukung oleh upaya-upaya pemerintah daerah (pemda) melakukan perbaikan atas kelemahan yang terjadi pada tahun sebelumnya, melalui menerapkan standar akuntansi pemerintahan (SAP) serta penerapan software sistem informasi akuntansi (SIA) dan peningkatan kompetensi aparatur dan penerapan SPI.

Upaya-upaya yang telah dilakukan oleh pemda untuk mendukung pelaporan keuangan berbasis akrual belum sepenuhnya efektif, karena masih ada permasalahan terkait dengan kebijakan, adopsi teknologi informasi dan sumber daya manusia (SDM). Beberapa pemda belum memiliki strategi yang komprehensif, tidak merencanakan kebutuhan kompetensi, tidak merencanakan kebutuhan pelatihan SDM, sistem aplikasi yang digunakan belum sepenuhnya dapat menghasilkan laporan keuangan yang valid, akurat, dan sesuai dengan SAP berbasis akrual, dan belum memiliki regulasi yang selaras dengan PP No. 71 Tahun 2010 dan Permendagri No. 64 Tahun 2013 (BPK RI, 2015).

Sebagai sebuah implementasi kebijakan publik, akuntabilitas memerlukan kapasitas SDM yang memadai dari segi jumlah, keahlian (kompetensi, pengalaman serta informasi yang memadai), disamping pengembangan kapasitas organisasi (Insani, 2009). Namun Syarifudin (2014) menyatakan bahwa kompetensi aparatur tidak berpengaruh terhadap kualitas dan akuntabilitas keuangan laporan keuangan pemerintah daerah (LKPD).

Rangkaian perundangan-undangan yang mengakibatkan peningkatan volume pekerjaan dan tingkat kerumitan membuat pemda memerlukan alternatif berupa komputersasi pengelolaan keuangan daerah yang tidak dapat dihindarkan. Dengan penerapan perangkat lunak sistem keuangan daerah yang memadai dapat meningkatkan akuntabilitas pemerintah daerah (Soleha, 2014). Dengan semakin mapannya sistem pengelolaan keuangan negara dan daerah, didukung dengan tiga paket peraturan perundangan, dan komitmen yang kuat dari stakeholders, maka perlahan tapi pasti pengelolaan keuangan daerah akan semakin transparan dan akuntabel (Insani, 2009). Namun begitu, Surastiani dan Handayani (2015), menyatakan bahwa penerapan sistem informasi akuntansi tidak berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas keuangan.

Untuk memenuhi akuntabilitas keuangan atas LKPD, Pemda juga melakukan penerapan sistem pengendalian intern. Hasanah (2013) menyatakan bahwa sistem pengendalian intern (SPI) berpengaruh positif dan signifikan baik secara langsung, dan tidak langsung terhadap akuntabilitas keuangan. Jika pendapat senada juga dikemukakan oleh Soleha (2014), Santoso (2016) justru menemukan bahwa sistem pengendalian intern pemerintah berpengaruh positif tidak signifikan terhadap akuntabilitas keuangan daerah.

Aliyah dan Nahar (2012) menyatakan, penyajian laporan keuangan daerah secara lengkap yang sesuai dengan SAP, dan mudah diakses oleh semua pihak yang berkepentingan, memungkinkan pengendalian dan pengawasan terhadap pengelolaan keuangan bisa berjalan dengan baik, yang akan meningkatkan transparansi dan akuntabilitas publik. Pertama kalinya pemerintah Indonesia memiliki Standar dengan ditetapkannya PP No. 24 Tahun 2005, yang kemudian diubah dengan PP No. 71 Tahun 2010 dan penerapan basis akrual di Indonesia dimulai tahun 2015. Namun Fitriyani dan Yuliana (2010), menyatakan bahwa secara umum indeks kepatuhan/kesesuaian dengan SAP pada pemda masih rendah.

Berdasarkan uraian diatas kompetensi aparatur, kualitas software SIA, penerapan SPI dan penerapan SAP merupakan faktor-faktor yang dipandang dapat mempengaruhi akuntabilitas keuangan pemerintah daerah. Namun hasil dari penelitian terdahulu masih menunjukkan inkonsistensi. Untuk itu, penulis memandang perlu diadakan penelitian mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi akuntabilitas keuangan pemerintah daerah, yang ruang lingkupnya dilakukan pada pemerintah kota dan kabupaten yang ada di provinsi Jawa Barat.

KAJIAN PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Teori entitas “Entity theory”

Staubus (1985) menyatakan accounting is a set of activities, focused on an economic entity, and concerned with information regarding the economic effects of events on the entity. Staubus (1985) juga menyatakan The "accounting entity" is generally viewed as an economic unit under one management, so the scope of the management's power determines, in a general way, the boundaries of the entity. Mengenai batasan entitas, PP No.71 tahun 2010 menyatakan, entitas akuntansi merupakan unit pada pemerintahan yang mengelola anggaran, kekayaan, dan kewajiban yang menyelenggarakan akuntansi, dan menyajikan laporan keuangan atas dasar akuntansi yang diselenggarakan. 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 bertujuan umum yang terdiri dari pemerintah pusat dan pemerintah daerah.

Kompetensi Aparatur

Roe (2005) mendefinisikan kompetensi sebagai kemampuan mencukupi dalam melaksanakan pekerjaan, penugasan dan peran. Kompetensi mengintegrasikan pengetahuan, keahlian, nilai personal dan sikap. Kompetensi dibangun di atas pengetahuan dan keahlian dan diperoleh melalui pengalaman kerja dan pembelajaran.

Terdapat 39 instrumen kompetensi yang dinyatakan dalam Perka BKN No. 13 tahun 2011. Kemudian dipersempit lagi melalui proses indentifikasi, penyusunan daftar sementara, validasi, hingga penentuan yang disusun oleh Tim Penyusun Standar Kompetensi Manajerial (TPSKM). Sehingga dirumuskan standar kompetensi manajerial adalah Pengetahuan, Keterampilan, Pendidikan dan Pelatihan, Berpikir Analisis, Komunikasi Lisan, Komunikasi Tertulis, Perencanaan Pengorganisasian, Pengaturan Kerja, Berorientasi pada Kualitas, Perbaikan Terus Menerus, Kepemimpinan, Pencarian Informasi, Pendelegasian Wewenang, serta Mengarahkan dan Memberi Perintah.

Kualitas Software SIA

“Sistem akuntansi pemerintah daerah yang selanjutnya disingkat SAPD adalah rangkaian sistematis dari prosedur, penyelenggara, peralatan dan elemen lain untuk mewujudkan fungsi akuntansi sejak analisis transaksi sampai dengan pelaporan keuangan di lingkungan organisasi pemerintah daerah.” (Permendagri No.64 tahun 2013). McCall et.al (1977) mengusulkan kategorisasi yang berguna mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas perangkat lunak yang berfokus pada tiga aspek penting produk perangkat lunak: karakteristik operasionalnya, kemampuannya untuk beradaptasi dengan lingkungan yang baru. McCall et.al (1977) menyediakan beberapa deskripsi tentang kualitas software yaitu *Correctness, Reliability, Efficiency, Integrity, Usability, Maintainability, Flexibility, Testability, Portability, Reusability, Interoperability*.

Penerapan Sistem Pengendalian Intern

Sistem pengendalian intern (SPI) adalah suatu proses yang integral pada tindakan, dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan, dan seluruh pegawai, untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif, efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan (PP No. 60 Tahun 2008). Sistem pengendalian intern tersebut berguna untuk mengendalikan kegiatan pemerintahan, dalam rangka mencapai pengelolaan keuangan negara yang efektif, efisien, transparan, dan akuntabel. Pengendalian intern terdiri atas lima komponen yang meliputi Control environmen; Risk assesment; Control activities; Information and communication; Monitoring (COSO, 2009; Arens et.al., 2010; PP No. 60/2008).

Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan

Dalam rangka transparansi dan akuntabilitas penyelenggaraan akuntansi pemerintah, Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) dinyatakan dalam bentuk Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintah (PSAP). SAP juga dilengkapi dengan

Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan. Komponen laporan keuangan pokok terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (Laporan Perubahan SAL), Neraca, Laporan Operasional (LO), Laporan Arus Kas (LAK), Laporan Perubahan Ekuitas (LPE), dan Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

Pemerintahan menetapkan Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) berbasis akrual dengan PP No. 71 tahun 2010. Mengacu pada penetapan tanggal efektif pelaksanaan PSAP berbasis akrual ini, maka berlaku efektif untuk laporan keuangan atas pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran mulai tahun anggaran 2010. Entitas pelaporan dapat menerapkan SAP berbasis akrual paling lambat 5 (lima) tahun setelah tahun anggaran 2010. Tahun 2015 menjadi awal penerapan akuntansi berbasis akrual bagi pemerintah daerah di seluruh Indonesia, baik pada penerapan sistem akuntansinya maupun pada penyajian laporan keuangannya. Sehingga penerapan SAP ini dapat dijadikan sebagai variabel kontrol atau variabel yang dikendalikan dalam penelitian ini agar hubungan antara variabel independen terhadap variabel dependen tidak dipengaruhi oleh faktor luar yang tidak diteliti.

Peneliti sebelumnya mengukur penerapan standar akuntansi pemerintahan pada laporan keuangan pemerintah daerah (LKPD) dengan compliance index (indeks kepatuhan) yang diadopsi dari indeks yang dikembangkan oleh Christiaens (1999) dan kemudian dimodifikasi oleh Misra (2008) dan Fitriyani (2010) dengan berbagai penyesuaian dengan kondisi dan regulasi di Indonesia.

Akuntabilitas Keuangan

Halim (2004) menyatakan Akuntabilitas keuangan merupakan pertanggungjawaban mengenai integritas keuangan, pengungkapan, dan ketaatan terhadap peraturan perundangan. Benito et al (2003), menyatakan dengan memberikan kewenangan kepada pemerintah lokal untuk mengelola keuangan (desentralisasi), telah menunjukkan pelaporan keuangan menjadi pengendali dalam mewujudkan akuntabilitas publik, dan kualitas laporan keuangan serta manajemen. Premchand (1999), menyatakan *the main instruments of financial accountability are government budgets, periodic data published on public finances, annual accounts and the investigative and other general reports prepared by the independent agencies.*

Brown (1993) menyarankan untuk menggunakan analisa rasio keuangan untuk menilai kondisi keuangan pemerintah. Tanpa informasi keuangan seperti analisa rasio, pengambilan keputusan menjadi tidak memungkinkan (Andayani, 2007). Adapun analisis rasio keuangan pada pemerintah daerah yang digunakan pada penelitian ini adalah Rasio Kemandirian Keuangan Daerah, Rasio Efektivitas PAD, Derajat Desentralisasi, Rasio Ketergantungan Keuangan Daerah. Adapun bentuk transparansi dapat dilihat dari data keuangan yang diterbitkan (published) pada situs resmi pemerintah daerah yang bersangkutan dan dapat di akses oleh masyarakat. Ukuran keberhasilannya sesuai pedoman dari permendagri Nomor 35 Tahun 2010 adalah terpublikasinya data mutakhir Ringkasan RKA SKPD; Ringkasan RKA PPKD; Raperda APBD; Raperda Perubahan APBD; Perda APBD; Perda Perubahan APBD; Ringkasan DPA SKPD; Ringkasan DPA PPKD; LRA seluruh SKPD; LRA PPKD; LKPD Yang Sudah Di Audit; dan Opini atas LKPD melalui website masing-masing Pemerintah Daerah.

Pengembangan Hipotesis

LKPD yang berkualitas dapat mencerminkan akuntabilitas keuangan pemerintah daerah. Insani (2009), menyatakan bahwa transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah, sebagai sebuah implementasi kebijakan publik, memerlukan kapasitas SDM yang memadai dari segi jumlah dan keahlian. Santoso (2016), menyatakan kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif signifikan terhadap akuntabilitas keuangan daerah. Sehingga dapat disimpulkan bahwa kompetensi aparatur diyakini merupakan salah satu faktor yang mempengaruhi akuntabilitas keuangan pemerintahan daerah, sehingga semakin tinggi kompetensi aparatur akan semakin tinggi pula akuntabilitas keuangan pemerintah daerah. Atas dasar tersebut maka hipotesis yang diajukan adalah:

H1 : Kompetensi aparatur berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas keuangan Pemerintah Daerah.

Soleha (2014), menyatakan implementasi perangkat lunak sistem keuangan daerah memberikan pengaruh yang positif dan signifikan atas akuntabilitas keuangan. Sari dkk (2014), menyatakan terdapat pengaruh yang positif dan signifikan antara pemanfaatan perangkat lunak sistem informasi akuntansi keuangan daerah terhadap kualitas laporan keuangan Pemerintah Kabupaten Jember. Nurani (2014), menyatakan dengan software SIA akan menghasilkan laporan keuangan yang efektif dan efisien sebagai bentuk pertanggung jawaban pelaksanaan APBD yang akuntabel. Pujiswara dkk (2014) menyatakan pemanfaatan perangkat lunak pada sistem informasi akuntansi keuangan daerah berpengaruh positif terhadap akuntabilitas pemerintah daerah, semakin tinggi pemanfaatan perangkat lunak sistem informasi akuntansi keuangan daerah maka akuntabilitas pemerintah daerah akan meningkat.

Sehingga dapat disimpulkan bahwa kualitas software SIA diyakini merupakan salah satu faktor yang mempengaruhi akuntabilitas keuangan pemerintahan daerah, sehingga semakin tinggi kualitas software SIA akan meningkatkan akuntabilitas keuangan pemerintah daerah. Atas dasar tersebut maka hipotesis yang diajukan adalah:

H2 : Kualitas software SIA berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas keuangan Pemerintah Daerah.

SPI membantu organisasi dalam mencapai tujuannya, dengan menerapkan pendekatan yang sistematis, dan berdisiplin untuk mengevaluasi, dan meningkatkan efektivitas proses pengelolaan risiko kecukupan, kontrol, dan pengelolaan organisasi (Yuliani, 2010). Hasanah (2013), menyatakan SPI berpengaruh positif dan signifikan baik secara langsung dan tidak langsung terhadap akuntabilitas keuangan. Soleha (2014) menyatakan implementasi aktivitas pengendalian memberikan pengaruh yang positif dan signifikan atas akuntabilitas keuangan. Namun Santoso (2016), menyatakan SPI berpengaruh positif tidak signifikan terhadap akuntabilitas keuangan daerah., sehingga penerapan aktivitas pengendalian yang memadai dapat meningkatkan akuntabilitas keuangan SKPD pada pemerintah daerah. Sehingga dapat disimpulkan bahwa SPI diyakini merupakan salah satu faktor yang mempengaruhi akuntabilitas keuangan pemerintahan daerah, sehingga semakin tinggi penerapan SPI akan meningkatkan akuntabilitas keuangan pemerintah daerah. Atas dasar tersebut maka hipotesis yang diajukan adalah:

H3 : Sistem pengendalian intern (SPI) berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas keuangan Pemerintah Daerah.

Penyajian laporan keuangan daerah secara lengkap yang sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan, disertai penerapan software sistem keuangan daerah yang memadai (Soleha, 2014). Santoso (2016) menyatakan sistem pengendalian intern pemerintah, pemanfaatan teknologi informasi, kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap akuntabilitas keuangan daerah. Soleha (2014) menyatakan tingkat keeratan hubungan kausalitas perangkat lunak sistem akuntansi keuangan daerah dan aktivitas pengendalian terhadap akuntabilitas keuangan memiliki tingkat hubungan yang sedang dengan memberikan pengaruh yang signifikan. Hasanah (2013) menyatakan bahwa besarnya pengaruh sistem pengendalian intern dan kompetensi aparatur secara simultan terhadap akuntabilitas keuangan. Sehingga dapat disimpulkan bahwa penerapan standart akuntansi pemerintah, kualitas software sistem informasi akuntansi, kompetensi aparatur dan sistem pengendalian intern (SPI) diyakini secara bersama-sama akan mempengaruhi akuntabilitas keuangan atas laporan keuangan pemerintahan daerah.

H4 : Terdapat pengaruh yang signifikan antara kompetensi aparatur, kualitas software SIA, penerapan SPI dan Peneraan SAP secara bersama-sama terhadap akuntabilitas keuangan pemerintah daerah.

Variabel Kontrol

Adanya perbedaan atas variabel kompetensi aparatur, software SIA maupun penerapan SPI pada pemerintah daerah, maka terlebih dahulu harus ditetapkan variabel kontrol untuk memudahkan dalam menentukan perbedaan, Dalam PP 105 tahun 2000 secara eksplisit menyebutkan perlunya SAP dalam pertanggungjawaban keuangan, serta mulai tahun 2015 seluruh pemda wajib menggunakan SAP berbasis akrual. Sehingga penelitian ini menggunakan variabel penerapan SAP sebagai variabel Kontrol.

Aliyah dkk (2012), menyatakan bahwa penyajian laporan keuangan daerah secara lengkap yang sesuai dengan SAP akan meningkatkan transparansi dan akuntabilitas. Sukhemi (2010), menyatakan dengan penerapan SAP, penyajian neraca daerah berpengaruh secara positif signifikan terhadap akuntabilitas keuangan daerah. Nurhayani (2012), menyatakan penyajian laporan keuangan mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah, dan penerapan standar akuntansi pemerintahan sebagai indikator yang merupakan proses dari penyajian laporan keuangan. Hal ini berarti bahwa semakin tinggi tingkat penerapan SAP maka diharapkan semakin baik pula akuntabilitas keuangan pemerintah daerah.

METODOLOGI PENELITIAN

Desain Penelitian, Sumber Dan Teknik Pengumpulan Data

Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode deskriptif dengan pendekatan kuantitatif. Populasi dalam penelitian ini adalah 27 pemerintah kabupaten dan kota yang ada di provinsi Jawa Barat. Peneliti mengambil sampel dengan teknik purposive sampling. Sumber data yang digunakan adalah data primer yang diperoleh secara langsung, dengan cara menyebarkan kuesioner kepada responden yang menjadi sampel, untuk mengetahui tanggapan tentang penelitian yang sedang diteliti. Serta data sekunder yang diperlukan untuk mendukung hasil penelitian, yang berasal dari literatur, artikel dan berbagai sumber lain yang berhubungan dengan masalah penelitian. Dalam penelitian ini data sekunder yang diperlukan berupa data-data resmi yang dikeluarkan oleh Pemerintah Kabupaten dan Kota yang ada di Provinsi Jawa Barat maupun oleh BPK RI. Teknik pengumpulan data yang digunakan adalah kuesioner, wawancara, dan studi pustaka (*library research*).

Variabel Independen (X), Variabel Control (X), Variabel Dependen (Y)

Kompetensi aparatur (X1) yang dimaksudkan dalam penelitian ini adalah untuk mencapai akuntabilitas keuangan, seperti yang diharapkan pada laporan keuangan pemerintah daerah. Instrumen pengukuran yang digunakan adalah yang dikembangkan oleh Roe (2005), yang telah diadopsi oleh keputusan kepala BKN No. 43A tahun 2003 yang disempurnakan dengan Perka BKN No 13 tahun 2011.

Kualitas software SIA (X2) yang dimaksudkan dalam penelitian ini merupakan perangkat lunak yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah.

Penerapan Sistem Pengendalian Intern (SPI) (X3) terdiri atas lima komponen yang meliputi : Control environmen; Risk assesment; Control activities; Information and communication; Monitoring (COSO, 2009; Arens et.al., 2010; PP No. 60/2008).

Variabel kontrol dalam penelitian ini adalah penerapan SAP (X4) pada LKPD yang diukur dengan compliance index (indeks kepatuhan). Indeks kepatuhan yang digunakan diadopsi dari indeks yang dikembangkan oleh Christiaens (1999) dan kemudian dimodifikasi oleh Misra (2008) dan Fitriyani (2010) dengan berbagai penyesuaian dengan kondisi dan regulasi di Indonesia, yaitu Standar Akuntansi Pemerintahan.

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah akuntabilitas keuangan. Instrumen pengukuran yang digunakan adalah yang dikembangkan oleh Premchand (1999) dan kemudian dimodifikasi oleh Halim (2004) serta Bisma (2010) dan dimodifikasi lagi oleh peneliti dengan beberapa penyesuaian sesuai dengan kondisi dan regulasi di Indonesia.

Analisis Data.

Unit analisis dan populasi dalam penelitian ini adalah Pemerintah Kabupaten dan Kota di Jawa Barat. Persamaan analisis regresi linier secara umum untuk menguji hipotesis-hipotesis dalam penelitian ini adalah: $Y = \alpha + \beta_1X_1 + \beta_2X_2 + \beta_3X_3 + \beta_4X_4 + \varepsilon$

Beberapa pengujian yang dilakukan adalah uji MSI (Methode of Successive Intervals) dilakukan transformasi data ordinal menjadi interval, uji validasi, uji reliabilitas dan beberapa asumsi yang harus dipenuhi terlebih dahulu, sebelum menggunakan Multiple Linear Regression, terdiri atas uji normalitas, uji heteroskedastisitas, dan uji multikolinieritas, kemudian dilakukan pengujian hipotesis secara parsial, untuk menguji apakah ada pengaruh signifikan dari variabel-variabel bebas (X) berdampak terhadap variabel terikat (Y), selanjutnya pengujian dilakukan dengan menggunakan uji statistik t serta pengujian hipotesis secara Simultan, untuk menguji adanya hubungan antara variabel bebas secara simultan berdampak terhadap variabel terikat (Y) maka pengujian dilakukan dengan menggunakan uji statistik F.

Terakhir adalah penarikan kesimpulan dengan tingkat signifikannya yaitu 5 % ($\alpha = 0,05$), artinya jika hipotesis nol ditolak (diterima) dengan taraf kepercayaan 95 %, maka kemungkinan bahwa hasil dari penarikan kesimpulan mempunyai kebenaran 95 % dan hal ini menunjukkan adanya (tidak adanya) pengaruh yang meyakinkan (signifikan) antara dua variabel tersebut.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Analisis deskriptif terhadap Variabel Kompetensi Aparatur

Tanggapan responden mengenai kompetensi aparatur, diperoleh rata-rata sebesar 79,47%. Dengan nilai persentase tertinggi sebesar 92,59% yaitu dalam hal keterampilan menguasai aplikasi dasar komputer dan nilai persentase terendah sebesar 65,19% yaitu pada yaitu dalam dalam hal pengetahuan berupa latar belakang pendidikan akuntansi yang masih menjadi minoritas serta dalam hal mengkaji proses selama ini yang tidak selalu melihat persyaratan yang harus dipenuhi atas hasil yang telah diperoleh untuk perbaikan terus menerus.

Analisis deskriptif terhadap Variabel Kualitas Software SIA

Tanggapan responden mengenai kualitas *software* SIA, diperoleh rata-rata sebesar 73,04%. Dengan nilai persentase tertinggi pada sebesar 88,89% yaitu dalam hal kemampuan pengawaasan dan nilai persentase terendah pada sebesar 57,78% yaitu dalam hal kesederhanaan dalam *maintainability* dimana rata-rata terkendala masalah *maintanability* yang menggunakan pihak ketiga dalam pengembangan dan perbaikan.

Analisis deskriptif terhadap Variabel Penerapan Sistem Pengendalian Intern (SPI)

Tanggapan responden mengenai penerapan SPI, diperoleh rata-rata sebesar 78,38%. Dengan nilai persentase tertinggi sebesar 96,30% dalam hal integritas nilai etika, dalam hal memiliki stuktur organisasi, dalam hal rutinitas setiap bulan dibuat rekonsiliasi bank, dalam hal pemda telah memiliki web/situs, dalam hal pemantauan berkelanjutan dan dalam hal tidak lanjut rekomendasi hasil audit dan reuiu lainnya. Sedangkan nilai persentase terendah pada sebesar 14,81% dalam hal pencatatan yang akurat dan tepat waktu atas transaksi dan kejadian.

Analisis deskriptif terhadap Variabel Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP)

Penerapan SAP, persentase skor yang diperoleh adalah rata-rata sebesar 79,46%. dengan nilai persentase terendah dalam hal pengungkapan piutang pajak dan bukan piutang pajak, dalam hal pengungkapan pendapatan tangguhan, dalam hal laporan keuangan tahun sebelumnya secara lengkap, dalam hal memberikan warna berbeda dalam penyajian informasi.

Analisis deskriptif Variabel Akuntabilitas Keuangan

Akuntabilitas keuangan pemerintah daerah, diperoleh rata-rata sebesar 50,69%. Dengan nilai persentase tertinggi sebesar 104,46% yaitu dalam hal rasio efektivitas, sedangkan nilai persentase terendah sebesar 0,00% yaitu dalam hal rasio transparansi dimana beberapa web resmi sedang dalam tahap pengembangan atau diperbaharui lagi serta pengelolaan web atau situs bukan oleh bagian akuntansi atau pelaporan namun ada instansi lain dan bagian akuntansi atau pelaporan bersedia memberikan data-data yang dibutuhkan apabila diminta oleh instansi pengelola web tersebut selama sesuai dengan peraturan yang berlaku.

Uji Validitas dan Uji Reliabilitas

Berdasarkan hasil pengolahan data menggunakan korelasi *pearson product moment* (r) diperoleh hasil uji validitas bahwa nilai koefisien validitas dari setiap butir pernyataan lebih besar dari nilai kritis 0,30. Berdasarkan hasil pengolahan menggunakan metode *alpha cronbach's* diperoleh hasil uji reliabilitas kuesioner variabel kompetensi aparatur, kualitas *software* SIA dan penerapan SPI memiliki nilai *alpha cronbach's* yang lebih besar dari nilai kritis yang direkomendasikan yakni sebesar 0,6 dan dinyatakan reliabel. Berdasarkan hasil pengujian validitas dan reliabilitas yang telah diuraikan di atas, dapat disimpulkan bahwa seluruh pernyataan yang digunakan sudah teruji kesahihan (*validity*) serta konsistensinya (*reliability*) untuk dapat digunakan sebagai alat ukur penelitian.

Uji Normalitas, Uji Heteroskedastisitas, Uji Multikolinearitas

Pada penelitian ini digunakan uji satu sampel *Kolmogorov-Smirnov* untuk menguji normalitas model regresi. Hasil uji normalitas menunjukkan bahwa nilai signifikansi yang diperoleh sebesar 0,894 atau lebih dari 0,05. Sehingga dapat disimpulkan bahwa data yang digunakan telah berdistribusi normal. Untuk menguji adanya heteroskedastisitas digunakan analisis dengan memakai diagram *scatterplot* menunjukkan bahwa titik-titik yang diperoleh tidak membentuk pola tertentu atau membentuk pola acak, yang menunjukkan bahwa data yang diuji tidak memiliki masalah heteroskedastisitas. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa data di atas bersifat homokedastisitas sehingga analisis regresi linier berganda dapat dilanjutkan.

Untuk mengetahui suatu model regresi bebas dari multikolinearitas, yaitu dengan melihat angka VIF (*Variance Inflation Factor*) harus kurang dari 10 dan angka *tolerance* lebih dari 0,1, berdasarkan hasil SPSS diperoleh angka *tolerance* 0,137 untuk kompetensi aparatur, 0,133 untuk kualitas *software* SIA, 0,726 untuk penerapan SPI dan 0,870 untuk penerapan SAP sementara angka VIF sebesar 7,281 untuk kompetensi aparatur, 7,536 untuk kualitas *software* SIA, 1,377 untuk penerapan SPI dan 1,050 untuk penerapan SAP, maka nilai *tolerance* untuk seluruh variabel bebas > 0,1 dan nilai VIF seluruh variabel bebas < 10. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi multikolinearitas pada data tersebut.

Persamaan Regresi (*Multiple Regression*)

Analisis regresi linier berganda digunakan untuk membuat estimasi koefisien-koefisien persamaan linier, mencakup satu atau dua variabel bebas yang dapat digunakan secara tepat untuk memprediksi nilai variabel terikat.

$$Y = b_0 + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_3 + b_4X_4$$

Keterangan :

Y	= Nilai taksiran variabel Akuntabilitas keuangan
X ₁	= Kompetensi aparatur
X ₂	= Kualitas <i>software</i> SIA
X ₃	= Penerapan SPI
X ₄	= Penerapan SAP
b ₀	= Konstanta
b _i	= Koefisien Regresi

Dari perhitungan regresi yang telah diolah, maka diperoleh persamaan sebagai berikut:

$$Y = -61,367 + 0,714 X_1 + 0,954 X_2 + 0,163 X_3 + 0,331 X_4$$

Koefisien yang terdapat pada persamaan diatas dapat dijelaskan sebagai berikut :

b₀= -61,367, artinya jika variabel bebas bernilai konstan (nol) maka akuntabilitas keuangan akan bernilai sebesar -61,367.

b₁= 0,714, artinya ketika kompetensi aparatur meningkat dan variabel bebas lainnya konstan, maka diprediksikan akuntabilitas keuangan akan bertambah sebesar 0,714.

b₂= 0,954, artinya jika kualitas software SIA meningkat dan variabel bebas lainnya konstan, maka diprediksikan akuntabilitas keuangan akan bertambah sebesar 0,954.

b₃= 0,163, artinya jika penerapan SPI meningkat dan variabel bebas lainnya konstan, maka diprediksikan akuntabilitas keuangan akan bertambah sebesar 0,163.

b₄= 0,331, artinya jika penerapan SAP meningkat 1% dan variabel bebas lainnya konstan, maka diprediksikan akuntabilitas keuangan akan bertambah sebesar 0,331.

Analisis Korelasi Simultan

Analisis korelasi berfungsi untuk mencari kuatnya hubungan antara variabel bebas (X) dengan variabel terikat (Y). Berdasarkan pengolahan SPSS maka diperoleh hasil nilai R sebesar 0,944 pada output di atas menunjukkan kekuatan hubungan keempat variabel independen (kompetensi aparatur, kualitas software SIA, penerapan SPI dan penerapan SAP) secara simultan dengan akuntabilitas keuangan. Nilai korelasi sebesar 0,944 jika mengacu pada kriteria Sugiono (2013;184) termasuk dalam kriteria hubungan yang sangat kuat karena berada pada interval 0,80 – 1,000. Sehingga dapat disimpulkan terdapat hubungan yang sangat kuat antara kompetensi aparatur, kualitas software SIA, penerapan SPI dan penerapan SAP dengan akuntabilitas keuangan.

Analisis Korelasi Parsial

Hubungan Kompetensi aparatur dengan Akuntabilitas keuangan

Nilai korelasi yang diperoleh antara antara kompetensi aparatur dengan akuntabilitas keuangan adalah sebesar 0,904. Nilai korelasi bertanda positif yang menunjukkan bahwa hubungan yang terjadi adalah searah, dimana semakin tinggi kompetensi aparatur maka akan diikuti dengan tingginya akuntabilitas keuangan. Berdasarkan interpretasi koefisien korelasi, angka sebesar 0,904 termasuk dalam kategori hubungan yang kuat karena berada pada rentang interval 0,80-1,000.

Hubungan Kualitas software SIA dengan Akuntabilitas keuangan

Nilai korelasi yang diperoleh antara antara kualitas software SIA dengan akuntabilitas keuangan adalah sebesar 0,912. Nilai korelasi bertanda positif yang menunjukkan bahwa hubungan yang terjadi adalah searah, dimana semakin tinggi kualitas software SIA maka akan diikuti dengan tingginya akuntabilitas keuangan. Berdasarkan interpretasi koefisien korelasi, angka sebesar 0,912 termasuk dalam kategori hubungan yang sangat kuat karena berada pada rentang interval 0,80-1,000.

Hubungan Penerapan SPI dengan Akuntabilitas keuangan

Nilai korelasi yang diperoleh antara antara penerapan SPI dengan akuntabilitas keuangan adalah sebesar 0,573. Nilai korelasi bertanda positif yang menunjukkan bahwa hubungan yang terjadi adalah searah, dimana semakin tinggi penerapan SPI maka akan diikuti dengan tingginya akuntabilitas keuangan. Berdasarkan interpretasi koefisien korelasi, angka sebesar 0,573 termasuk dalam kategori hubungan yang sedang karena berada pada rentang interval 0,40-0,599.

Hubungan Penerapan SAP dengan Akuntabilitas keuangan

Nilai korelasi yang diperoleh antara antara penerapan SAP dengan akuntabilitas keuangan adalah sebesar 0,411. Nilai korelasi bertanda positif yang menunjukkan bahwa hubungan yang terjadi adalah searah, dimana semakin tinggi penerapan SAP maka akan diikuti dengan tingginya akuntabilitas keuangan. Berdasarkan interpretasi koefisien korelasi, angka sebesar 0,411 termasuk dalam kategori hubungan yang sedang karena berada pada rentang interval 0,40-0,599.

Analisis Koefisien Determinasi

Pada permasalahan yang sedang diteliti yaitu pengaruh kompetensi aparatur, kualitas software SIA, penerapan SPI dan penerapan SAP secara simultan dalam memberikan kontribusi pengaruh terhadap akuntabilitas keuangan. Dengan menggunakan SPSS, diperoleh *output* R-square sebesar 0,891 atau 89,1%. Nilai tersebut menunjukkan bahwa pengaruh kompetensi aparatur, kualitas software SIA, penerapan SPI dan penerapan SAP secara simultan dalam memberikan kontribusi atau pengaruh terhadap akuntabilitas keuangan sebesar 89,1%. Sedangkan sisanya sebesar $100\% - 89,1\% = 10,9\%$ lainnya merupakan pengaruh dari variabel lain yang tidak diteliti.

Untuk melihat besar pengaruh dari masing-masing variabel bebas terhadap variabel terikat, dilakukan perhitungan dengan menggunakan formula *Beta x Zero Order*. Berdasarkan perhitungan tersebut, menunjukkan bahwa pengaruh variabel kompetensi aparatur terhadap akuntabilitas keuangan adalah sebesar 32,8%, kualitas software SIA memberikan kontribusi pengaruh sebesar 42,2%, penerapan SPI memberikan kontribusi pengaruh sebesar 8,5% dan penerapan SAP memberikan kontribusi pengaruh sebesar 5,6%.

Sehingga dapat disimpulkan variabel yang paling dominan mempengaruhi akuntabilitas keuangan adalah kualitas software SIA dengan kontribusi pengaruh yang diberikan sebesar 42,2%, hal ini menunjukkan bahwa dalam akuntabilitas keuangan pada 27 pemerintah daerah di Jawa Barat sangat dipengaruhi oleh kualitas software SIA, sebagaimana hasil wawancara dari beberapa pejabat bagian akuntansi pemerintah daerah maupun beberapa auditor pada inspektorat pemerintah daerah yang menyebutkan bahwa saat ini tingkat kebergantungan akan software tinggi karena semua proses keuangan hingga pertanggungjawaban berupa laporan keuangan pemerintah daerah merupakan *output* dari software SIA.

Pengujian Hipotesis Simultan (Uji F Anova)

Selanjutnya dilakukan pengujian hipotesis untuk membuktikan apakah kompetensi aparatur, kualitas software SIA, penerapan SPI dan penerapan SAP secara simultan berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas keuangan dengan rumusan hipotesis statistik sebagai berikut.

$H_0: \beta_1 = \beta_2 = 0$ Tidak terdapat pengaruh signifikan dari kompetensi aparatur, kualitas software SIA, penerapan SPI dan penerapan SAP terhadap akuntabilitas keuangan.

$H_a: \beta_1 \neq \beta_2 \neq 0$ Terdapat pengaruh signifikan dari kompetensi aparatur, kualitas software SIA, penerapan SPI dan penerapan SAP terhadap akuntabilitas keuangan.

Probability = 0,05/5%

Kriteria: Tolak H_0 jika nilai f hitung > f tabel, terima H_0 jika nilai f hitung < f tabel.

Berdasarkan hasil perhitungan SPSS nilai F_{hitung} sebesar 44.962 dengan nilai signifikansi sebesar 0,000. Nilai ini menjadi statistik uji yang akan dibandingkan dengan nilai F dari tabel dimana pada tabel F untuk $\alpha = 0,10$ dan $db_1: 4$ dan $db_2: n-k-1 (27-4-1) = 22$ maka diperoleh nilai F_{tabel} sebesar 3,837. Karena $F_{hitung} (44.962)$ lebih besar dibanding $F_{tabel} (3,837)$ maka pada tingkat kekeliruan 5% ($\alpha=0,05$) diputuskan untuk menolak H_0 dan menerima H_a . Artinya dengan tingkat kepercayaan 95% dapat disimpulkan bahwa kompetensi aparatur, kualitas software SIA, penerapan SPI dan penerapan SAP berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas keuangan.

Pengujian Hipotesis Parsial (Uji T)

Pengujian hipotesis parsial (uji-t) dilakukan untuk membuktikan apakah kompetensi aparatur, kualitas software SIA, penerapan SPI dan penerapan SAP secara parsial berpengaruh secara signifikan terhadap akuntabilitas keuangan dengan menggunakan program SPSS, diperoleh hasil sebagai berikut: Tolak H_0 jika $t_{hitung} > t_{tabel}$

Tingkat signifikansi (α) sebesar 0,10 $dk = (n-k-1) 27-4-1 = 22$, dengan pengujian 1 pihak (*one tailed*) sehingga diperoleh t-tabel sebesar 1,717. Kompetensi aparatur berpengaruh positif signifikan terhadap akuntabilitas keuangan karena nilai t-hitung (1,908) lebih besar dari t tabel (1,717) dan t hitung berada pada daerah penolakan H_0 , H_a diterima, artinya terdapat pengaruh positif signifikan dari kompetensi aparatur terhadap akuntabilitas keuangan. Kualitas *software* SIA berpengaruh positif signifikan terhadap akuntabilitas keuangan karena nilai t-hitung (2,396) lebih besar dari t tabel (1,717) dan t hitung berada pada daerah penolakan H_0 , H_a diterima, artinya terdapat pengaruh positif signifikan dari kualitas software SIA terhadap akuntabilitas keuangan.

Penerapan SPI berpengaruh positif signifikan terhadap akuntabilitas keuangan karena nilai t-hitung (1,787) lebih besar dari t tabel (1,717) dan t hitung berada pada daerah penolakan H_0 , H_a diterima, artinya terdapat pengaruh positif signifikan dari penerapan SPI terhadap akuntabilitas keuangan. Sementara, untuk variabel kontrol yaitu penerapan SAP memiliki nilai t-hitung (1,820) lebih besar dari t tabel (1,717) yang bermakna bahwa variabel penerapan SAP dapat mengontrol pengaruh antara variabel bebas (kompetensi aparatur, kualitas software SIA, dan penerapan SPI) terhadap variabel terikat (Akuntabilitas keuangan daerah).

Pembahasan

Kompetensi aparatur terhadap akuntabilitas keuangan Pemerintah Daerah.

Hasil pengujian hipotesis pertama menunjukkan bahwa kompetensi aparatur berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas keuangan, dengan kontribusi pengaruh yang diberikan sebesar 32,8%. Hal ini menunjukkan jika kompetensi aparatur semakin meningkat maka akuntabilitas keuangan pemerintah daerah akan ikut meningkat, dengan kata lain hipotesis pertama (H_1) yang menyatakan kompetensi aparatur berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas keuangan diterima.

Sejalan dengan BPK RI (2015) yang menyatakan bahwa upaya yang dilakukan pemda belum sepenuhnya efektif karena masih adanya permasalahan terkait sumber daya manusia (SDM). Serta Roe (2005) yang menyatakan bahwa kompetensi dibentuk berdasarkan pengetahuan dan keterampilan juga melalui pengalaman kerja serta pembelajaran dari praktik di lapangan. Hal ini sesuai dengan pendapat Insani (2009) yang menyatakan bahwa transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah, sebagai sebuah implementasi kebijakan publik, memerlukan kapasitas SDM yang memadai dari segi jumlah dan keahlian. Hasil penelitian ini mendukung Hasanah (2013), menemukan bahwa pengaruh kompetensi aparat cukup signifikan terhadap akuntabilitas keuangan. Serta Santoso (2016), menemukan bahwa peningkatan kompetensi sumber daya manusia akan meningkatkan akuntabilitas keuangan daerah.

Kualitas *software* SIA terhadap akuntabilitas keuangan Pemerintah Daerah.

Hasil pengujian hipotesis kedua menunjukkan bahwa kualitas *software* SIA berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas keuangan, dengan kontribusi pengaruh yang diberikan sebesar 42,2%. Hal ini menunjukkan jika kualitas *software* SIA semakin meningkat maka akuntabilitas keuangan pemerintah daerah akan ikut meningkat, dengan kata lain hipotesis kedua (H_2) yang menyatakan kualitas *software* SIA berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas keuangan diterima.

Sejalan dengan BPK RI (2015) yang menyatakan bahwa upaya yang dilakukan pemda belum sepenuhnya efektif salah satunya karena sistem aplikasi yang digunakan pemda belum sepenuhnya dapat menghasilkan laporan keuangan yang valid, akurat, dan

sesuai dengan SAP berbasis akrual. Hal ini sesuai dengan pendapat Pujiwara dkk (2014) yang menyatakan bahwa semakin tinggi pemanfaatan perangkat lunak sistem informasi akuntansi keuangan daerah maka akuntabilitas pemerintah daerah akan meningkat. Hasil penelitian ini mendukung Soleha (2014), yang menyatakan bahwa dengan Implementasi perangkat lunak sistem keuangan daerah memberikan pengaruh yang positif dan signifikan atas akuntabilitas keuangan.

Penerapan SPI terhadap akuntabilitas keuangan Pemerintah Daerah.

Hasil pengujian hipotesis ketiga menunjukkan bahwa penerapan SPI berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas keuangan, dengan kontribusi pengaruh yang diberikan sebesar 8,5%. Hal ini menunjukkan jika penerapan SPI semakin meningkat maka akuntabilitas keuangan pemerintah daerah akan ikut meningkat, atau dengan kata lain hipotesis ketiga (H3) yang menyatakan penerapan SPI berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas keuangan diterima. Hal ini sesuai dengan pendapat Hasanah (2013) yang menemukan SPI berpengaruh positif dan signifikan baik secara langsung dan tidak langsung terhadap akuntabilitas keuangan. Hasil penelitian ini mendukung Soleha (2014) yang menyatakan bahwa implementasi aktivitas pengendalian memberikan pengaruh yang positif dan signifikan akuntabilitas keuangan. Namun hasil penelitian ini bertentangan dengan Santoso (2016), yang menyatakan bahwa SPI berpengaruh positif tidak signifikan terhadap akuntabilitas keuangan daerah.

Penerapan SAP sebagai variabel kontrol.

Hasil pengujian ini menunjukkan bahwa penerapan SAP berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas keuangan, dengan kontribusi pengaruh yang diberikan sebesar 5,6%. Kompetensi aparatur yang dimiliki pemerintah daerah berbeda, *software* SIA pemerintah daerah beragam yang dikembangkan oleh pihak ketiga, penerapan SPI pada masing-masing pemerintah daerah pun berbeda namun seluruh pemerintah daerah memiliki kesamaan yaitu pada tahun 2015 menggunakan SAP berbasis akrual, sehingga penerapan SAP sesuai sebagai variabel kontrol. Sesuai dengan pendapat Nurhayani (2012), bahwa penyajian laporan keuangan mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah, dan penerapan standar akuntansi pemerintahan sebagai indikator yang merupakan proses dari penyajian laporan keuangan. Hasil penelitian ini mendukung Sukhemi (2010), bahwa dengan penerapan SAP, penyajian neraca daerah berpengaruh secara positif signifikan terhadap akuntabilitas keuangan daerah.

Kompetensi aparatur, kualitas *software* SIA, penerapan SPI dan Penerapan SAP secara bersama-sama terhadap akuntabilitas keuangan pemerintah daerah.

Hasil pengujian ini menunjukkan bahwa secara bersama-sama kompetensi aparatur, kualitas *software* SIA, dan penerapan SPI berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas keuangan, hal ini menunjukkan jika seluruh secara bersama-sama kompetensi aparatur, kualitas *software* SIA, dan penerapan SPI semakin meningkat maka akuntabilitas keuangan pemerintah daerah akan ikut meningkat, atau dengan kata lain hipotesis keempat (H4) yang menyatakan secara bersama-sama kompetensi aparatur, kualitas *software* SIA, dan penerapan SPI berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas keuangan diterima.

Berdasarkan hasil perhitungan dan persamaan regresi yang telah diuraikan, diperoleh nilai konstanta minus (-) ini menunjukkan bahwa akuntabilitas keuangan sebagai variabel dependen sangat bergantung pada variabel independen, atau meningkatnya akuntabilitas keuangan sangat bergantung kepada kompetensi aparatur, kualitas *software* SIA, penerapan SPI, dan penerapan SAP. Hal ini sejalan dengan BPK (2015) yang menyatakan upaya-upaya yang telah dilakukan oleh pemda belum sepenuhnya efektif, karena masih adanya permasalahan terkait dengan kebijakan, teknologi informasi dan sumber daya manusia (SDM). Diantaranya pemda belum memiliki strategi yang komprehensif, tidak merencanakan kebutuhan kompetensi, tidak merencanakan kebutuhan pelatihan SDM, sistem aplikasi yang digunakan belum sepenuhnya dapat menghasilkan laporan keuangan yang valid, akurat, dan sesuai dengan SAP.

Hal ini sesuai dengan pendapat Santoso (2016) menyatakan sistem pengendalian intern pemerintah, pemanfaatan teknologi informasi, kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap akuntabilitas keuangan daerah. Hasil penelitian ini mendukung Hasanah (2013) menyatakan bahwa besarnya pengaruh sistem pengendalian intern dan kompetensi aparatur secara simultan berpengaruh terhadap akuntabilitas keuangan. Soleha (2014) menyatakan tingkat keeratan hubungan kausalitas perangkat lunak sistem akuntansi keuangan daerah dan aktivitas pengendalian terhadap akuntabilitas keuangan memiliki tingkat hubungan yang sedang dengan memberikan pengaruh yang signifikan.

KESIMPULAN DAN SARAN

Kesimpulan

1. Kompetensi aparatur berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas keuangan, dengan kontribusi pengaruh yang diberikan sebesar sebesar 32,8%. Namun terdapat beberapa permasalahan yaitu rata-rata pemda yang memiliki latar belakang pendidikan akuntansi masih menjadi minoritas, dan dalam menyerahkan tugas, wewenang dan tanggungjawab belum seluruhnya sesuai dengan jenjang, bidang, pangkat serta jabatan dalam menyelesaikan pekerjaan.
2. Kualitas software SIA berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas keuangan, dengan kontribusi pengaruh yang diberikan sebesar 42,2%. Namun rata-rata software yang dimiliki pemda menggunakan pihak ketiga terutama dalam hal *maintainability* yang terkadang menjadi kendala saat terjadi permasalahan.
3. Penerapan SPI berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas keuangan, dengan kontribusi pengaruh yang diberikan sebesar 8,5%. Namun rata-rata pemerintah daerah belum meminta kepada pegawai bagian akuntansi untuk mengambil cuti tahunan, masih terdapat permasalahan dalam pengendalian atas asset, belum seluruhnya melakukan pencatatan atas sebuah transaksi atau kejadian pada saat itu juga.
4. Penerapan SAP berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas keuangan, dengan kontribusi pengaruh yang diberikan sebesar 5,6%. Kompetensi aparatur yang dimiliki pemerintah daerah berbeda, software SIA pemerintah daerah beragam yang dikembangkan oleh pihak ketiga, penerapan SPI pada masing-masing pemerintah daerah pun berbeda namun seluruh pemerintah daerah memiliki kesamaan yaitu pada tahun 2015 menggunakan SAP berbasis akrual, sehingga penerapan SAP sesuai sebagai variabel kontrol. Namun rata-rata laporan keuangan pemerintah daerah memiliki kekurangan pada pengungkapan piutang pajak dan bukan piutang pajak, hal pengungkapan pendapatan tangguhan, tidak mengungkapkan laporan keuangan tahun sebelumnya, memberikan warna berbeda dalam penyajian informasi.
5. Secara simultan kompetensi aparatur, kualitas software SIA, dan penerapan SPI berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas keuangan sebesar 89,1% dan sisanya dipengaruhi oleh faktor yang lain.

Saran

1. Meningkatkan kompetensi aparatur pengelola keuangan dengan menambah jumlah pegawai yang memiliki latar belakang akuntansi, dan mengikutsertakan pada pendidikan dan pelatihan atau pengembangan lainnya yang bertujuan untuk menambah pengetahuan dan keterampilan dibidang akuntansi agar mereka memahami semua proses keuangan hingga penyusunan laporan keuangan sesuai dengan SAP.
2. Meningkatkan dan mengembangkan software SIA agar output nya dapat langsung dilihat, akurat, serta valid dan sesuai dengan SAP, memiliki tim khusus (internal) dengan latar belakang dan kemampuan di bidang IT yang menangani perawatan atau maintenance atas software pengelolaan keuangan pemerintah daerah.

3. Pimpinan (kepala daerah) perlu memberikan penghargaan atas prestasi yang diraih dan menegakkan tindakan disiplin yang tepat atas penyimpangan terhadap kebijakan dan prosedur serta pelanggaran aturan.
4. Dalam meningkatkan publikasi data keuangan pada web resmi, unit kerja/petugas yang berwenang dalam pengelolaan situs resmi pemda dapat aktif meminta data untuk di publikasikan, dan unit kerja yang memiliki data selalu mengirimkan data terbaru yang akan dipublikasikan sesuai dengan peraturan yang berlaku.

Keterbatasan.

1. Hasil penelitian ini terbatas berlaku untuk Pemerintah Kabupaten dan Pemerintah Kota di wilayah pemerintahan Provinsi Jawa Barat.
2. Besar kemungkinan akan mendapatkan hasil pengukuran yang lebih baik, apabila kuisisioner ini disempurnakan, baik bentuk pertanyaannya maupun jawabannya.
3. Pada penelitian ini peneliti telah melakukan wawancara langsung kepada beberapa pejabat terkait, namun karena keterbatasan waktu dan dana wawancara tersebut belum dilakukan kepada seluruh pemda.

DAFTAR PUSTAKA

- Aliyah, Siti dan Nahar,Aida . 2012. Pengaruh Penyajian Laporan Keuangan Daerah dan Aksesibilitas Laporan Keuangan Daerah Terhadap Transparansi dan Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah. *Jurnal Akuntansi & Auditing*, Volume 08 No. 02. STIE Nadlatul Ulama Jepara. Jepara
- Andayani, Wuryan. 2007. *Akuntansi Sektor Publik*. Edisi Pertama. Bayumeda Publishing. Malang.
- Arens, Alvin, A Randal J Elder & Mark, S Beasley. 2010. *Auditing and Assurance Service, An Integrated Approach*.13th edition. Pearson Education, Inc.Prentice Hall.
- BPK RI Perwakilan Provinsi Jawa Barat. 2016. Hasil Pemeriksaan atas LKPD TA 2015 Tahun Pertama Akuntansi Berbasis AkruaI, Pemerintah Daerah Di Jawa Barat. Siaran Pers. BPK-RI. Bandung
- Barton, Allan D. 2006. Public Sector Accountability and Commercial in Confidence Outsourcing Contracts. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*.19(2):256-271.
- BPK RI. 2016. Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester (IHPS) I Tahun 2016. Jakarta
- BPK RI. 2016. Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester (IHPS) II Tahun 2015. Jakart
- Brown, Ken W. 1993. The 10-Point Test of Financial Condition : Toward an Easy to Use Assesment Tool for Samller Cities. *Government Finance Review*.
- Christiaens, J dan Peteghem, Vincent Van. 2007. Governmental Accounting Reform: Evolution of Implementation in Flemish Municipalities. *Financial Accountability and Management*.
- Christiaens, J. 1999. Financial Accounting Reform in Flemish Municipalities: An

Empirical Investigation. Financial Accountability and Management.

COSO, 2009. Guidance on Monitoring Internal Control Systems, The American Institute of Certified Public Accountant.

Fitriyani, Dewi dan Yuliana. 2010. Analisis Praktik Akuntansi Pada Pemerintah Kota Dan Kabupaten Di Provinsi Jambi Berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintahan. Jurnal Penelitian Universitas Jambi Seri Humaniora . Volume 12, No. 2, Hal. 09-16 ISSN 0852-8349 Juli–Desember. Universitas Jambi

Halim, Abdul. 2004. Akuntansi Sektor Publik. Edisi Revisi. Salemba Empat. Jakarta

Hasanah, Uswatun. 2013. Pengaruh Sistem Pengendalian Intern dan Kompetensi Aparat Terhadap Akuntabilitas Keuangan Penanggulangan Bencana. Tesis. Universitas Padjadjaran. Bandung

Insani, Istyadi. 2009. Pengembangan Kapasitas Sumber Daya Manusia Pemerintah Daerah Dalam Rangka Peningkatan Transparansi Dan Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah. Seminar Nasional tentang Peningkatan Transparansi Dan Akuntabilitas Keuangan Negara dan Daerah Melalui Pengembangan Kapasitas Sumber Daya Manusia Pemerintah Pusat Dan Daerah. Badan Pemeriksa Keuangan.

McCall, J.A, P.K. Richards, and G.F. Walters. 1977. *Factors in Software Quality. Tehnical Report RADC-TR-77-369*. US: Department of Commerce.

Misra, F. 2008. Investigasi dan Analisis Empiris Praktik Akuntansi Keuangan Pemerintah Daerah (Studi pada Kabupaten dan Kota di Propinsi Daerah Istimewa Yogyakarta dan Jawa Tengah). Tesis Pascasarjana. Universitas Gadjah Mada.

LAN dan BPKP. 2000. Akuntabilitas dan Good Governance. Cetakan Pertama. Hal 1-49. Lembaga Administrasi Negara. Jakarta.

Nurani, Heni. Dan Sumiyati, Euis Eti. 2014. Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Terhadap Kualitas Laporan Keuangan (Survey Pada Pemerintahan Daerah Di Jawa Barat). Seminar Nasional Ekonomi Dan Bisnis (SNEB) Proceedings SNEB 2014: Hal. 1. Universitas Jenderal Achmad Yani

Nurhayani, Hani. 2012. Pengaruh Penyajian dan Aksesibilitas Laporan Keuangan terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah. Jurusan Akuntansi Universitas Komputer Indonesia. Bandung.

Premchand, A. 1999. Public Financial Accountability. Asian Review of Public Administration, Vol. XI, No. 2 Page. 45 Fiscal Affairs Department. International Monetary Fund

Pujiswara, I. Herawati, N. Sinarwati, N. 2014. Pengaruh Pemanfaatan Sistem Informasi Akuntansi Keuangan Daerah Dan Pengawasan Keuangan Daerah Terhadap Nilai Informasi Pelaporan Keuangan Dan Akuntabilitas Pemerintah Daerah. e-journal Jurusan Akuntansi Universitas Pendidikan Ganesha (Volume 2 No.1 Tahun 2014)

- Republik Indonesia. Keputusan Kepala Badan Kepegawaian Negara No. 46A Tahun 2003 Tentang Pedoman Penyusunan Standar Kompetensi Jabatan Struktural Pegawai Negeri Sipil.
- Republik Indonesia. Peraturan Kepala Badan Kepegawaian Negara No. 13 Tahun 2011 Tentang Pedoman Penyusunan Standar Kompetensi Jabatan.
- Republik Indonesia. Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 59 Tahun 2007 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah.
- Republik Indonesia. Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standart Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Pada Pemerintah Daerah.
- Republik Indonesia. Peraturan Pemerintah No. 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah.
- Republik Indonesia. Peraturan Pemerintah No. 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah
- Republik Indonesia. Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.
- Republik Indonesia. Peraturan Pemerintah No. 11 Tahun 2001 tentang Sistem Informasi Keuangan Daerah.
- Republik Indonesia. Peraturan Pemerintah No. 105 Tahun 2000 tentang Pengelolaan dan Pertanggung-jawaban Keuangan Daerah.
- Roe, Robert and Bartram, Dave . 2005. Definition and Assessment of Competences in the Context of the European Diploma in Psychology. SHL Group, Thames Ditton, UK, University of Maastricht, The Netherlands. *European Psychologist*; Vol. 10(2):93–102"
- Santoso, Eli Budi. 2016. Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, Pemanfaatan Teknologi Informasi Dan Kompetensi Sumber Daya Manusia Terhadap Akuntabilitas Keuangan Daerah Pada Pemerintah Kabupaten Lampung Timur. Tesis. Universitas Lampung. Bandar Lampung
- Sari, N., Adiputra, M. dan Sujana, E. 2014. Pengaruh Pemahaman Standar Akuntansi Pemerintahan (Sap) Dan Pemanfaatan Sistem Informasi Akuntansi Keuangan Daerah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Pada Pemda Jember. e-journal Jurusan Akuntansi Universitas Pendidikan Ganesha (Volume 2 No.1).
- Soleha, Nurhayati. 2014. Pengaruh Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Dan Aktivitas Pengendalian Terhadap Akuntabilitas Keuangan: Studi Pada Skpd Kabupaten/Kota Propinsi Banten. *Jurnal Etikonomi* Vol. 13 No. 1 . Universitas Sultan Ageng Tirtayasa.
- Staubus, George J.1985. An Induced Theory of Accounting Measurement. *The Accounting Review*. Vol. LX, No. 1. American Accounting Association.
- Staubus, J. 2003. *The Theory Deficit in Accounting*. University of California, Berkeley -

Haas School of Business. United States.

Sukhemi, 2010. Pengaruh Penyajian Neraca Daerah Terhadap Akuntabilitas Keuangan Daerah. Universitas PGRI Yogyakarta.

Surastiani, Dyah Putri dan Handayani, Bestari Dwi. 2015. Analisa Faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas informasi laporan keuangan pemerintah daerah. Jurnal Dinamika Akuntansi. Vol. 7 No.2. PP 139-149. ISSN 2085-4277. Telkom Coorporate University. Bandung.

Syarifudin, Ahmad. 2014. Pengaruh Kompetensi SDM dan Peran Audit Intern terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah dengan Variabel Intervening Sistem Pengendalian Internal Pemerintah. Jurnal Fokus Bisnis, Volume 14, No.02, bulan Desember 2014.

Yuliani, S., Nadirsyah dan Bakar. U. 2010. Pengaruh Pemahaman Akuntansi, Pemanfaatan Sistem Informasi Akuntansi Keuangan Daerah Dan Peran Internal Audit Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Jurnal Telaah & Riset Akuntansi Vol. 3. No. 2. Juli 2010 Hal. 206-220