

KUALITAS LAPORAN KEUANGAN MEMEDIASI SISTEM PENGENDALIAN INTERNAL TERHADAP AKUNTABILITAS KEUANGAN

Diana Santika Dewi¹, Endah Susilowati²

Universitas Pembangunan Nasional “Veteran” Jawa Timur^{1,2}
18013010010@student.upnjatim.ac.id¹, endah.ak@upnjatim.ac.id²

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh sistem pengendalian internal terhadap akuntabilitas keuangan dengan kualitas laporan keuangan sebagai variabel mediasi dengan studi kasus pada Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Pemerintah Kabupaten Jember. Penelitian ini merupakan penelitian kuantitatif. Metode pengumpulan data dengan metode survei. Data yang digunakan adalah data primer melalui penyebaran kuesioner kepada responden. Sampel yang ditentukan dengan metode purposive sampling dengan kriteria yang ditentukan sebanyak 90 responden. Teknik analisis menggunakan aplikasi *SmartPLS 3.0*. Hasil penelitian menunjukkan, a) variabel sistem pengendalian internal terhadap kualitas laporan keuangan memiliki nilai t statistik $12,345 > t$ tabel $1,96$ dan P Value $0,000 < 0,05$; b) variabel kualitas laporan keuangan terhadap dengan akuntabilitas keuangan memiliki nilai t statistik $5,656 > t$ tabel $1,96$ dan P Value $0,000 < 0,05$; c) variabel sistem pengendalian internal terhadap kualitas laporan keuangan memiliki nilai t statistik $2,787 > t$ tabel $1,96$ dan P Value $0,006 < 0,05$. Simpulan, sistem pengendalian internal memberikan kontribusi atas kualitas laporan keuangan, sistem pengendalian internal memberikan kontribusi atas akuntabilitas keuangan, akuntabilitas keuangan memberikan kontribusi atas kualitas laporan keuangan, serta kualitas laporan keuangan memediasi sistem pengendalian internal terhadap akuntabilitas keuangan.

Kata Kunci: Akuntabilitas Keuangan, Kualitas Laporan Keuangan, Sistem Pengendalian Internal

ABSTRACT

This study aims to determine the effect of the internal control system on financial accountability with the quality of financial reports as a mediating variable with a case study on the Regional Apparatus Organization (OPD) of the Jember Regency Government. This research is a quantitative research. Methods of data collection with the survey method. The data used is primary data through distributing questionnaires to respondents. The sample determined by purposive sampling method with the specified criteria is 90 respondents. The analysis technique uses the SmartPLS 3.0 application. The results showed, a) the internal control system variable on the quality of financial reports has a t statistic value of $12.345 > t$ table of 1.96 and a P value of $0.000 < 0.05$; b) the variable quality of financial reports with regard to financial accountability has a statistical t value of $5.656 > t$ table of 1.96 and a P Value of $0.000 < 0.05$; c) the internal control system variable on the quality of financial reports has a t statistic value of $2.787 > t$ table of 1.96 and a P Value of $0.006 < 0.05$. In conclusion, the internal control system contributes to the quality of financial reports, the internal control system contributes to financial accountability, financial accountability contributes to the quality of financial reports, and the quality of financial reports mediates the internal control system on financial accountability.

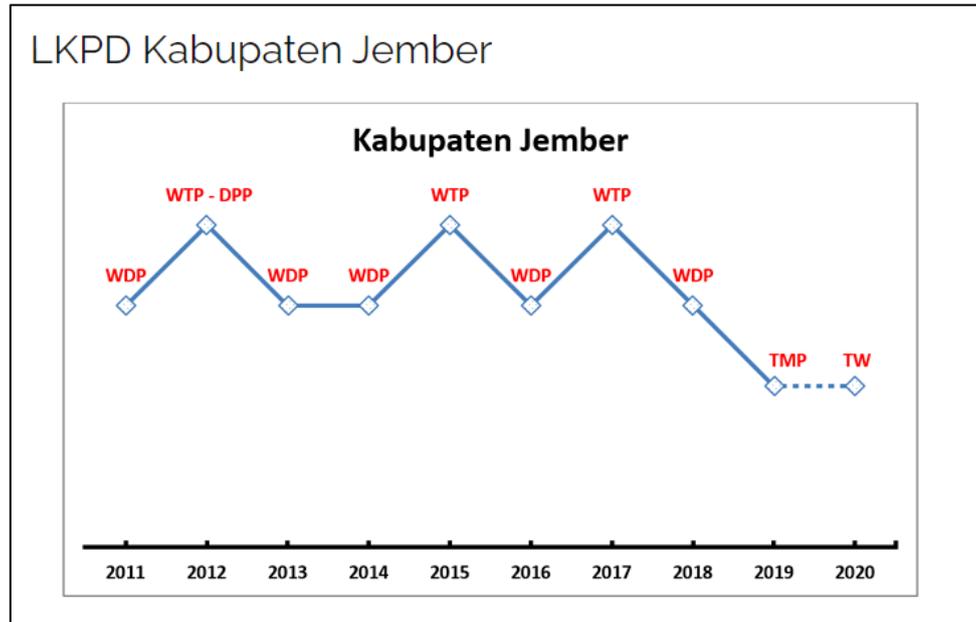
Keywords: *Financial Accountability, Quality of Financial Statements, Internal Control System*

PENDAHULUAN

Indonesia memasuki era revolusi industri 4.0, seiring dengan adanya perubahan pada sistem pemerintahan salah satunya peran akuntansi sektor publik. Terjadinya perubahan-perubahan tersebut pada bidang yang terutama berhubungan dengan penyelenggaraan pemerintah. Badan resmi yang bertugas untuk memeriksa laporan keuangan dari pemerintah pusat, kementerian, pemerintah provinsi, serta pemerintah daerah adalah Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Maraknya kasus temuan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) yang berlanjut hingga saat ini memberikan dampak semakin tingginya tuntutan masyarakat akan akuntabilitas keuangan pemerintah (Puspitawati & Effendy, 2021). Untuk mewujudkan tuntutan tersebut diperlukan adanya upaya kolaboratif dalam menyediakan laporan pertanggungjawaban keuangan pemerintah sehingga mendapatkan hasil yang konsisten, andal, dan disusun sesuai Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) yang berlaku (Zulvia et al., 2021).

Salah satu indikator akuntabilitas adalah kualitas dari laporan keuangan. Untuk mengukur kualitas laporan keuangan diperlukan pemeriksaan yang komperhensif dan berkala. Badan Pemeriksa Keuangan akan memeriksa laporan keuangan pada setiap periode pelaporan dan memberikan opini mengenai gambaran kualitas atau kewajaran laporan keuangan tersebut. Ada empat jenis opini yang dikeluarkan oleh BPK yaitu Wajar Tanpa Pengecualian (WTP), Wajar Dengan Pengecualian (WDP), Pendapat Tidak Wajar, serta Tidak Memberikan Pendapat (Idawati & Eleonora, 2020).

Peningkatan kualitas dan akuntabilitas laporan keuangan merupakan salah satu hasil dari sistem pengendalian intern yang dilakukan. Hal tersebut sejalan dengan penelitian Nurlis & Yadiati (2017), yang menyatakan bahwa faktor yang mempengaruhi kualitas laporan keuangan, diantaranya yaitu efektivitas pengendalian internal. Namun pada kenyataanya terkadang masih ditemukan kelemahan-kelemahan dari suatu sistem pengendalian internal yang dapat mempengaruhi kualitas serta akuntabilitas laporan keuangan.



Gambar 1. LKPD Kabupaten Jember Tahun 2011-2020
Sumber: jatim.bpk.go.id (2021)

Berdasarkan data yang penulis peroleh gambar 1.1 dari website jatim.bpk.go.id Kabupaten Jember pada tahun 2020 mendapatkan opini Tidak Wajar. Sebelum LHP atas LKPD Tahun Anggaran 2020 diserahkan, BPK telah meminta tanggapan kepada Pemerintah Kabupaten Jember atas Konsep Hasil Pemeriksaan BPK, termasuk rencana aksi yang akan dilaksanakan oleh Pemerintah Kabupaten Jember. Dengan demikian, rekomendasi BPK atas beberapa permasalahan yang ditemukan dalam pemeriksaan diharapkan dapat ditindaklanjuti dengan baik oleh Pemerintah Kabupaten Jember sehingga tata kelola keuangannya menjadi lebih transparan dan akuntabel.

Adapun fenomena yang terjadi pada pemerintah Kabupaten Jember yaitu Bupati Jember menggelar pres konferensi pada Selasa 7 Januari 2022 untuk meluruskan informasi mengenai pejabat yang baru dilantik yang berstatus terpidana kasus korupsi. Berdasarkan data-data diatas maka dapat diambil kesimpulan bahwa masih terdapat kelemahan-kelemahan dari sistem pengendalian internal di Kabupaten Jember yang berpengaruh terhadap kualitas informasi dari laporan keuangan yang disajikan. Permasalahan kelemahan sistem pengendalian akuntansi dan pelaporan lainnya, antara lain sistem informasi akuntansi dan pelaporan tidak memadai, sistem informasi akuntansi dan pelaporan belum didukung dengan sumber daya manusia yang memadai, dan entitas terlambat menyampaikan laporan. Berdasarkan penelitian-penelitian

terdahulu serta fenomena-fenomena yang penulis temukan pada lembaga pemerintahan yang ada di Indonesia. Diantaranya lemahnya Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (SPIP) pada lembaga pemerintah yang mempengaruhi pencapaian akuntabilitas keuangan serta kualitas laporan keuangan yang dihasilkan. Berdasarkan latar belakang tersebut maka dilakukan kajian untuk mengetahui pengaruh sistem pengendalian internal terhadap akuntabilitas keuangan dengan kualitas laporan keuangan sebagai variabel mediasi dengan studi kasus pada Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Pemerintah Kabupaten Jember.

KAJIAN TEORI

Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Jensen & Meckling (1976) menyebutkan bahwa adanya kontrak dimana satu atau lebih (*principal*) menyewa orang lain (*agent*) untuk melakukan beberapa jasa untuk kepentingan mereka dengan mendelegasikan beberapa wewenang pembuatan keputusan kepada agen. Menurut sudut pandang teori keagenan diatas. Hubungan antara masyarakat dengan pemerintah adalah seperti hubungan antara prinsipal dan agen.

Teori keagenan (*Agency Theory*) sebuah teori yang menjelaskan hubungan principal sebagai pihak pertama dengan agent sebagai pihak lainnya yang terikat kontrak perjanjian. Teori prinsipal-agen menganalisis susunan kontraktual di antara dua atau lebih individu, kelompok, atau organisasi. Menurut Abdulah dan Halim tahun 2006 dalam Asmara (2010), salah satu pihak (*principal*) membuat suatu kontrak, baik secara implisit maupun eksplisit, dengan pihak lain (*agent*) dengan harapan bahwa agen akan bertindak/melakukan pekerjaan seperti yang diinginkan oleh prinsipal (dalam hal ini terjadi pendelegasian wewenang. Teori keagenan bisa diterapkan pada organisasi publik (Lane, 2003). Penerapan teori keagenan pada sektor publik ini sangat penting dilaksanakan agar dapat menganalisa berbagai komitmen untuk kebijakan yang berkaitan dengan publik yang terkait pada permasalahan yang kontraktual, yakni mengenai informasi tidak simetris (*asymmetric information*), *moral hazard*, dan *adverse selection* (Abdulah & Halim, 2006).

Teori Stewardship (*Stewardship Theory*)

Menurut Davis & Donaldson (1997), teori stewardship mengasumsikan bahwa

ada hubungan yang kuat antara kepuasan dan kesuksesan organisasi dimana manajemen (*stewards*) tidaklah termotivasi oleh tujuan-tujuan individu tetapi lebih ditunjukkan pada sasaran hasil utama mereka untuk kepentingan organisasi/masyarakat (*principal*). Oleh karena itu, teori ini tepat digunakan untuk penelitian pada organisasi pemerintah.

Pemerintah Kabupaten Jember dituntut untuk menghasilkan kualitas laporan keuangan sehingga terciptanya akuntabilitas keuangan yang baik dan benar di Indonesia, sehingga secara tidak langsung Pemerintah Kabupaten Jember dapat dikatakan sebagai pelayan (*steward*) yang akan bekerja sesuai dengan kepentingan bersama yaitu untuk kepentingan rakyat selaku *principal* pemilik sumber daya.

Podrug (2011) menyatakan bahwa kepetingan *steward* dan *principal* sebenarnya tidak sama, tetapi *steward* tetap akan menjunjung tinggi nilai kebersamaan. *Steward* berpedoman bahwa terdapat utilitas yang lebih besar pada tindakan kooperatif, misalnya dengan melakukan efisiensi biaya dan peningkatan kualitas atau kinerja. Implikasi pada penelitian ini bahwa seluruh OPD Pemerintah Kabupaten Jember secara kolektif dan kooperatif mengarahkan seluruh kemampuan dan kualitasnya pada maksimalisasi sistem pengendalian internal, demi menghasilkan kualitas laporan keuangan dan terciptanya akuntabilitas keuangan yang dapat dipertanggungjawabkan.

Sistem Pengendalian Internal

Peraturan Pemerintah No. 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Internal Pemerintah menjelaskan bahwa sistem pengendalian intern adalah proses integral pada tindakan dan kegiatan dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai diselenggarakan secara menyeluruh di lingkungan pemerintah pusat dan pemerintah daerah untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi meliputi kegiatan yang efektif dan efisien, kehandalan laporan keuangan, pengamatan aset negara, ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

Pengendalian akuntansi yang merupakan bagian dari struktur pengendalian intern meliputi kebijakan dan prosedur yang terutama untuk menjaga kekayaan dan catatan organisasi dan mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi. Pengendalian administrasi meliputi kebijakan dan prosedur yang terutama untuk mendorong efisiensi dan dipatuhinya kebijakan manajemen. Salah satu keuntungan bagi manajemen adalah untuk mencegah kegiatan dan pemborosan yang tidak perlu dalam segala aspek operasi

dan untuk mengurangi penggunaan sumber daya yang tidak diperlukan.

Kualitas Laporan Keuangan

Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 menyatakan bahwa untuk menghasilkan laporan keuangan yang bermanfaat bagi para penggunanya, maka informasi yang di dapat dari laporan tersebut harus berkualitas dan berguna dalam pengambilan keputusan. Dengan demikian, kualitas laporan keuangan tersebut dapat tercermin dari karakteristik kualitatif. Namun, untuk prasyarat normatif yang diperlukan dalam laporan keuangan pemerintah dapat memenuhi kualitas yang dikehendaki adalah relevan, andal, dapat dibandingkan, dan dapat dipahami.

Menurut Beest et al., (2009) hal yang paling fundamental dalam karakteristik kualitatif laporan keuangan adalah menentukan konten informasi. Peningkatan konten informasi dapat meningkatkan pengambilan keputusan. Namun, tidak dapat menentukan kualitas pelaporan keuangan sendiri. Tanjung (2013) mengemukakan bahwa karakteristik kualitatif laporan keuangan terdiri dari informasi yang bermanfaat, andal, dapat dibandingkan, dan dapat dipahami.

Akuntabilitas Keuangan

Akuntabilitas merupakan kewajiban untuk menyampaikan pertanggungjawaban atau untuk menjawab, menerangkan kinerja dan tindakan seseorang/badan hukum/ pimpinan kolektif suatu oragnisasi kepada pihak yang mempunyai hak atau berkewenangan untuk meminta pertanggungjawaban (Azizah, 2020). Mardiasmo (2018) akuntabilitas adalah sebuah kewajiban melaporkan dan bertanggungjawab atas keberhasilan ataupun kegagalan misi oragnisasi dalam mencapai hasil yang telah ditetapkan sebelumnya, melalui media pertanggungjawaban yang dikerjakan secara berkala.

Menurut Bastian (2010) akuntabilitas adalah kewajiban untuk meyampaikan pertanggungjawaban atau, menjawab menerangkan kinerja, dan tindakan seseorang atau badan hukum dan pimpinan kolektif atau ragnisasi kepada pihak yang memiliki hak ata berkewenangan untuk meminta keterangan atau pertanggungjawaban. Tim Studi Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah–BPKP, akuntabilitas adalah perwujudan kewajiban untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan atas pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai tujuan-tujuan dan sasaran–sasaran yang

telah ditetapkan melalui suatu media pertanggungjawaban secara periodik.

Pengaruh Sistem Pengendalian Internal Terhadap Kualitas Laporan Keuangan

Sistem pengendalian internal merupakan suatu prosedur yang dilakukan secara berkesinambungan oleh pimpinan dan karyawan. Prosedur sistem pengendalian internal berguna untuk mewujudkan tujuan organisasi secara efektif dan efisien (Sumaryati et al., 2020). Sistem pengendalian internal yang baik akan mempermudah pengarahannya, pengawasan serta pendeteksian *fraud*. Sehingga laporan keuangan yang disajikan mempunyai informasi yang andal dan berkualitas. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Adrian et al., (2019), bahwa sistem pengendalian intern pemerintah berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas laporan keuangan. Namun hal tersebut tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Lestari et al., (2021) yang menyatakan bahwa sistem pengendalian internal tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan.

Pengaruh Kualitas Laporan Keuangan Terhadap Akuntabilitas Keuangan

Pelaporan keuangan pada lembaga pemerintahan bertujuan menyajikan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan, serta sebagai bentuk pertanggungjawaban dan transparansi pemerintah dalam mengelola sumber daya yang ada untuk kepentingan masyarakat umum. Laporan keuangan yang disajikan oleh pemerintah harus memenuhi standar yang sudah ditetapkan diantaranya adalah relevan, andal, dapat dipahami dan dapat diperbandingkan. Standar-standar dalam pelaporan keuangan tersebut dibuat dengan tujuan untuk menunjukkan akuntabilitas entitas pelaporan atas sumber daya yang dipercayakan kepadanya. Sehingga dapat disimpulkan bahwa kualitas suatu laporan keuangan berpengaruh terhadap akuntabilitas keuangan suatu entitas atau instansi terkait. Penelitian yang dilakukan Ridzal (2020) mengemukakan hasil yang sama yaitu kualitas laporan keuangan berpengaruh terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah. Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Asfiryati (2017) menunjukkan hasil sebaliknya yakni kualitas laporan keuangan tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah.

Pengaruh Sistem Pengendalian Internal Terhadap Akuntabilitas Keuangan

Penerapan sistem pengendalian internal yang baik dapat meminimalisir resiko adanya kecurangan atau *fraud*, membantu tercapainya tujuan organisasi melalui proses atau kegiatan yang efektif dan efisien serta memastikan setiap proses mengenai pelaporan pemerintah terlaksana dengan baik. Hal tersebut memungkinkan pemerintah untuk menyajikan laporan keuangannya lebih berkeaitas dan dapat dipercaya masyarakat yang akan meningkatkan akuntabilitas keuangan pemrintah (Noor et al., 2020). Sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Purbasari & Bawono (2017), bahwa sistem pengendalian intern berpengaruh terhadap akuntabilitas keuangan. Namun hal tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Oktaviani & Sari (2020) yang menyatakan bahwa sistem pengendalian intern tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas laporan keuangan.

METODE PENELITIAN

Jenis penelitian ini dilakukan dengan pendekatan metode kuantitatif. Objek pada penelitian ini adalah Aparatur Sipil Negara (ASN) yang berada pada lingkungan Organisasi Perangkat Daerah (OPD) dalam bentuk badan dan dinas di Pemerintah Kabupaten Jember. Pengukuran variabel dalam penelitian ini menggunakan jenis skala *Likert*. Pada penelitian ini menggunakan teknik *purposive sampling*. *Purposive sampling* merupakan teknik pengambilan sampel yang menggunakan pertimbangan tertentu. Sampel yang diambil adalah Aparatur Sipil Negara (ASN) bagian akuntansi/ penatausahaan keuangan yang telah memahami tentang pengelolaan keuangan daerah. Penentuan jumlah sampel dapat dilakukan dengan cara perhitungan statistik yaitu dengan menggunakan Rumus Slovin.

Adapun kriteria yang digunakan dalam pengambilan sampel ini adalah status pegawai adalah Pegawai Negeri Sipil (PNS), lama bekerja dibagian yang sama minimal 2 (dua) tahun, dan penanggung jawab atas laporan keuangan pada OPD terkait, serta sehat jasmani dan rohani. Jenis penelitian ini berupa data primer. Data primer merupakan data yang diperoleh secara langsung dari objek yang diteliti dan data tersebut diperoleh dari kuesioner yang disebarakan.

Pengolahan data dalam penelitian ini dilakukan dengan bantuan program komputer *SmartPLS* atau *Partial Least Square*. Analisis data ini menggunakan model

pengukuran atau *outer model* dan model struktural atau *inner model*. Pengujian hipotesis ini dilakukan jika nilai *T-statistics* lebih tinggi dibandingkan nilai *T-table*, berarti hipotesis diterima. Untuk tingkat keyakinan 95% atau $\alpha = 5\%$ maka nilai *T-table* untuk hipotesis satu ekor (*one tailed*) adalah $\geq 1,96$.

HASIL PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan data primer yang diperoleh melalui kuesioner. Kuesioner yang disebar berjumlah 99 di 29 Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Kabupaten Jember. Kuesioner yang kembali berjumlah 91 kuesioner. Namun terdapat 8 kuesioner yang tidak kembali dan 1 kuesioner kembali namun tidak diisi. Sehingga, hanya 90 kuesioner yang dapat digunakan menjadi sampel dan dianalisis atau 90,91%. Identitas reponden berdasarkan usia didominasi oleh umur < 45 tahun sebanyak 41 responden. Dari 90 responden adalah sama yaitu 45 reponden pria dan 45 responden wanita. Sedangkan berdasarkan pendidikan terakhir didominasi oleh S1 sebanyak 54 responden. Selanjutnya, berdasarkan jabatan didominasi oleh staf sub bagian keuangan sebanyak 61 responden dan pangkat/golongan adalah didominasi pangkat atau golongan III sebanyak 51 responden serta lama berkja didominasi >15 tahun sebanyak 58 responden.

Tabel 1.
Rangkuman Hasil Olahan SmartPLS

Variabel	AVE)	Cronbach's Alpha	Composite Reliability	R ²	Q ²
Sistem Pengendalian Internal (X ₁)	0.616	0,969	0,971		
Akuntabilitas Keuangan (Y)	0.864	0,922	0,950	0,622	0,522
Kualitas Laporan Keuangan (Z)	0.732	0,975	0,978	0,613	0,439

Sumber: Data diolah (2022)

Berdasarkan tabel 1. didapatkan hasil *Average Variance Extracted (AVE)* lebih dari 0,50 ($>0,50$), sehingga dapat disimpulkan bahwa validitas konvergen dapat memenuhi syarat. Nilai *Cronbach Alpha* dan *Composite Reliability*, masing-masing variabel memiliki nilai *cronbach alpha* dan nilai *composite reliability* lebih dari 0,70 ($>0,70$), sehingga dapat disimpulkan bahwa seluruh variabel telah memenuhi *rule of thumb* dari uji realibilitas artinya keseluruhan variabel memiliki tingkat reliabilitas yang tinggi. Tabel 1.1 dapat dilihat juga bahwa nilai koefisien determinasi (R²) diatas, besarnya pengaruh antar variabel bebas terhadap variabel terikat adalah pengaruh sistem

pengendalian internal terhadap akuntabilitas keuangan adalah sebesar 0,622 atau 62,2% sedangkan sisanya 37,8% dijelaskan oleh variabel lain yang tidak diteliti dalam penelitian ini. Selanjutnya, pengaruh sistem pengendalian internal terhadap kualitas laporan keuangan sebesar 0,613 atau 61,3% sedangkan sisanya 38,7% dijelaskan oleh variabel lain yang tidak diteliti dalam penelitian ini. Sedangkan, nilai Q^2 di atas, besarnya pengaruh antar variabel bebas terhadap variabel terikat adalah pengaruh sistem pengendalian internal terhadap akuntabilitas keuangan adalah sebesar 0,522. Berarti dapat dilihat bahwa hubungan tersebut memiliki nilai predictive relevance karena nilai $Q^2 > 0$. Selanjutnya, pengaruh sistem pengendalian internal terhadap kualitas laporan keuangan sebesar 0,439. Berarti dapat dilihat bahwa hubungan tersebut memiliki nilai *predictive relevance* karena nilai $Q^2 > 0$. Dengan demikian, dari hasil tersebut maka model ini dapat dinyatakan memiliki *goodness of fit* yang baik.

Hasil Analisis Data

Uji pada *path coefficient* ini akan menunjukkan seberapa kuat pengaruh dari variabel independen terhadap variabel dependen. Berdasarkan skema *inner model* yang telah ditampilkan gambar, dan juga pada tabel *path coefficient* dapat menjelaskan pengaruh terbesar hingga terkecil.

Tabel 2.
Hasil Pengujian Pengaruh Langsung (*Path Coefficient*)

Model	Sampel Asli (O)	T Statistik	P Values
SPI (X1) → KLK (Z)	0,783	12,345	0,000
KLK (Z) → AK (Y)	0,545	5,656	0,000
SPI (X1) → AK (Y)	0,286	2,787	0,006

Sumber: Data diolah (2022)

Dapat dijelaskan pada tabel 1.2 bahwa pengaruh terbesar ditunjukkan pada pengaruh variabel sistem pengendalian internal terhadap kualitas laporan keuangan dengan nilai sebesar 12,345. Kemudian, pengaruh terbesar kedua adalah pengaruh variabel kualitas laporan keuangan terhadap dengan akuntabilitas keuangan nilai sebesar 5,656. Pengaruh terbesar ketiga adalah pengaruh variabel sistem pengendalian internal terhadap kualitas laporan keuangan dengan nilai sebesar 2,787.

Berdasarkan Tabel 1.2 *Path Coefficient*, untuk menentukan signifikan atau tidaknya dilihat dari *p Value* dimana hasil analisis yang diperoleh (Nilai T-table untuk

$\alpha = 5\%$ adalah 1,96) dapat disimpulkan hasil nilai yang dihasilkan pada variabel sistem pengendalian internal terhadap kualitas laporan keuangan dengan nilai t statistic sebesar 12,345 yang *p value* 0,000 dapat dijelaskan nilai t statistik $12,345 > t$ tabel 1,96 dan P Value $0,000 < 0,05$. Maka secara statistic H_0 ditolak atau H_a diterima artinya variabel sistem pengendalian internal berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas keuangan.

Selanjutnya nilai pada variabel kualitas laporan keuangan terhadap dengan akuntabilitas keuangan nilai t statistik sebesar 5,656 yang *p value* 0,000 dapat dijelaskan nilai t statistik $5,656 > t$ tabel 1,96 dan P Value $0,000 < 0,05$. Maka secara statistic H_0 ditolak atau H_a diterima artinya variabel sistem pengendalian internal berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan. Kemudian, nilai yang dihasilkan pada variabel sistem pengendalian internal terhadap kualitas laporan keuangan dengan nilai t statistik sebesar 2,787 yang *p value* 0,000 dapat dijelaskan nilai t statistik $2,787 > t$ tabel 1,96 dan P Value $0,006 < 0,05$. Maka secara statistic H_0 ditolak atau H_a diterima artinya variabel kualitas laporan keuangan berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas keuangan.

Tabel 3.
Efek Tidak Langsung Spesifik (*Indirect Effect*)

Model	Sampel Asli (O)	T Statistik	P Values
SPI (X1) → KLK (Z) → AK (Y)	0,426	4,616	0,000

Sumber: Data diolah (2022)

Analisis ini untuk menjelaskan hasil pengaruh signifikan secara tidak langsung atau menggunakan mediasi. Tabel 3 diatas menunjukkan bahwa variabel kualitas laporan terbukti sebagai variabel mediasi antara variabel sistem pengendalian internal dengan akuntabilitas keuangan, dengan kata lain sistem pengendalian internal berpengaruh terhadap akuntabilitas keuangan melalui kualitas laporan keuangan. Hal ini dapat dilihat nilai t statistik $4,616 > t$ tabel 1,96 atau *p-value* $0,000 < 0,05$ serta koefisien menunjukkan arah positif sebesar 0,426 artinya kualitas laporan keuangan memediasi secara positif dan signifikan antara sistem pengendalian internal dan akuntabilitas keuangan. Peneliti telah menemukan hasil dari pengujian tidak langsung bahwa kualitas laporan keuangan adalah mediasi. Hal tersebut tidak dituangkan ke dalam hipotesis, sehingga kualitas laporan keuangan memediasi sistem pengendalian internal terhadap akuntabilitas keuangan.

PEMBAHASAN

Pengaruh Sistem Pengendalian Internal Terhadap Kualitas Laporan Keuangan

Berdasarkan hasil perhitungan didapatkan hasil bahwa sistem pengendalian internal dapat memberikan kontribusi terhadap kualitas laporan keuangan. Maka, hal ini menggambarkan bahwa semakin baik sistem pengendalian internal maka akan mendorong terciptanya kualitas laporan keuangan yang baik pula. Sehingga laporan keuangan yang disajikan mempunyai informasi yang andal dan berkualitas. Hasil tersebut sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Zulvia et al., (2021). Sistem Pengendalian Internal adalah proses integral pada tindakan dan kegiatan dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai diselenggarakan secara menyeluruh di lingkungan pemerintah pusat dan pemerintah daerah untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi meliputi kegiatan yang efektif dan efisien, kehandalan laporan keuangan, pengamatan aset negara, ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan (Peraturan Pemerintah No. 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Internal Pemerintah).

Stewardship theory memandang pemerintah sebagai institusi yang dapat dipercaya untuk bertindak dengan sebaik-baiknya bagi kepentingan masyarakat. Kaitan dengan teori *stewardship* dalam penelitian ini ialah untuk menjaga kepercayaan dari masyarakat kepada pemerintah daerah Kabupaten Jember untuk bertindak sesuai dengan kepentingan publik dengan menghasilkan kualitas laporan keuangan. Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 menyatakan bahwa untuk menghasilkan laporan keuangan yang bermanfaat bagi para penggunanya, maka informasi yang di dapat dari laporan tersebut harus berkualitas dan berguna dalam pengambilan keputusan. Dengan demikian, kualitas laporan keuangan tersebut dapat tercermin dari karakteristik kualitatif. Namun, untuk prasyarat normatif yang diperlukan dalam laporan keuangan pemerintah dapat memenuhi kualitas yang dikehendaki adalah relevan, andal, dapat dibandingkan, dan dapat dipahami. Sehingga dengan adanya sistem pengendalian internal yang baik akan berdampak pada kualitas laporan keuangan yang semakin baik pula.

Pengaruh Kualitas Laporan Keuangan Terhadap Akuntabilitas Keuangan

Berdasarkan hasil perhitungan didapatkan hasil bahwa kualitas laporan keuangan dapat memberikan kontribusi terhadap akuntabilitas keuangan. Hasil tersebut sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Puspitawati & Effendy, (2021). Pelaporan keuangan pada lembaga pemerintahan bertujuan menyajikan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan, serta sebagai bentuk pertanggungjawaban dan transparansi pemerintah dalam mengelola sumber daya yang ada untuk kepentingan masyarakat umum.

Laporan keuangan yang disajikan oleh pemerintah harus memenuhi standar yang sudah ditetapkan diantaranya adalah relevan, andal, dapat dipahami dan dapat diperbandingkan. Pemerintah Kabupaten Jember dituntut untuk menghasilkan kualitas laporan keuangan sehingga terciptanya akuntabilitas keuangan yang baik dan benar di Indonesia, sehingga secara tidak langsung Pemerintah Kabupaten Jember dapat dikatakan sebagai pelayan (*steward*) yang akan bekerja sesuai dengan kepentingan bersama yaitu untuk kepentingan rakyat selaku principal pemilik sumber daya. Sehingga, semakin baik kualitas laporan keuangan yang disajikan maka akan semakin meningkatkan akuntabilitas keuangan pemerintah.

Pengaruh Sistem Pengendalian Internal Terhadap Akuntabilitas Keuangan

Hasil dari perhitungan yang didapat bahwa sistem pengendalian internal dapat memberikan kontribusi terhadap akuntabilitas keuangan. Hasil ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Puspitawati & Effendy, (2021). Penerapan sistem pengendalian internal yang baik dapat meminimalisir resiko adanya kecurangan atau fraud, membantu tercapainya tujuan organisasi melalui proses atau kegiatan yang efektif dan efisien serta memastikan setiap proses mengenai pelaporan pemerintah terlaksana dengan baik. Hal tersebut memungkinkan pemerintah untuk menyajikan laporan keuangannya lebih berkuaitas dan dapat dipercaya masyarakat yang akan meningkatkan akuntabilitas keuangan pemerintah.

Berkaitan dengan teori agensi ini adalah pemerintah daerah (eksekutif/*agent*) dengan DPRD (legislatif/*principal*) sebagai bagian dari perwakilan masyarakat (publik) (Halim, 2007). Disini agen merupakan eksekutif yang memperoleh amanat dari principal yaitu legislatif. Implikasi teori ini terhadap penelitian ini adalah akuntabilitas

keuangan yang merupakan bentuk kewajiban pihak pemegang amanah (*agent*) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan terkait dengan pengelolaan keuangan pemerintah daerah dalam sebuah pertanggungjawaban kepada pihak principal yang mempunyai hak serta kewenangan dalam sebuah pertanggungjawaban tersebut. Sehingga dengan meningkatnya sistem pengendalian internal secara efektif akan menciptakan akuntabilitas keuangan yang baik dan dapat dipertanggungjawabkan.

Pengaruh Sistem Pengendalian Internal Terhadap Akuntabilitas Keuangan dengan Kualitas Laporan Keuangan sebagai Variabel Mediasi

Hasil dari pengujian tidak langsung, peneliti telah menemukan bahwa kualitas laporan keuangan adalah mediasi. Hal ini tidak dituangkan ke dalam hipotesis, sehingga kualitas laporan keuangan sebagai variabel mediasi sistem pengendalian internal terhadap akuntabilitas keuangan. Walaupun dalam penelitian ini kualitas laporan keuangan tidak diuji sebagai variabel mediasi. Namun, peneliti telah menganalisis dan menguji, sehingga kualitas laporan keuangan memediasi sistem pengendalian internal terhadap akuntabilitas keuangan adalah hasil temuan/kebaruan dalam penelitian ini.

SIMPULAN

Berdasarkan hasil analisis data yang dilakukan oleh penulis maka kesimpulan dalam penelitian ini adalah sebagai sistem pengendalian internal memberikan kontribusi positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan, sistem pengendalian internal memberikan kontribusi positif dan signifikan terhadap akuntabilitas keuangan, dan kualitas laporan keuangan memberikan kontribusi positif dan signifikan terhadap akuntabilitas keuangan. Serta kualitas laporan keuangan memberikan kontribusi positif dan signifikan sebagai variabel mediasi melalui sistem pengendalian internal terhadap akuntabilitas keuangan.

DAFTAR PUSTAKA

- Abdullah S., & Halim, A. (2006). Studi Atas Belanja Modal pada Anggaran Pemerintah Daerah dalam Hubungannya dengan Belanja Pemerintahan dan Sumber Pendapatan. *Jurnal Akuntansi Pemerintah*, 2(2), 17-32. https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=2168571
- Asfiryati, D. (2017). Pengaruh Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah dan

- Penyajian Laporan Keuangan Terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah Dengan Sistem Pengendalian Intern Sebagai Variabel Intervening (Studi Pada Skpd Kota Dumai). *JOM Fekon*, 4(1), 1986–1999. <https://jom.unri.ac.id/index.php/JOMFEKON/article/view/13269>
- Asmara, J. A. (2010). Analisis Perubahan Alokasi Belanja dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBA) Provinsi Nanggroe Aceh Darussalam. *Jurnal Telaah & Riset Akuntansi*, 3(2), 155-172. <https://jurnal.unsyiah.ac.id/TRA/article/view/336/321>
- Azizah, A. (2020). Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Kualitas Sumber Daya Manusia, dan Sistem Pelaporan terhadap Akuntabilitas Kinerja. *Jurnal Ilmu dan Riset Akuntansi*, 1(1), 1–14. <http://jurnalmahasiswa.stiesia.ac.id/index.php/jira/article/view/2810>
- Bastian, I. (2010). *Akuntansi Sektor Publik Edisi Ketiga*. Jakarta: Erlangga
- Beest, F. V., Braam, G., & Boelens, S. (2009). Quality of Financial Reporting: Measuring Qualitative Characteristics. *NiCE Working Paper 09-108*, https://www.researchgate.net/publication/254877109_Quality_of_financial_reporting_measuring_qualitative_characteristics
- Davis, J. H., Schoorman, F. D., & Donaldson, L. (1997). Toward a Stewardship Theory of Management. *Academy of Management Review*, 22(1), 20-47. <https://www.jstor.org/stable/259223>
- Halim, A. (2007). *Akuntansi Sektor Publik: Akuntansi Keuangan Daerah*. Jakarta: Salemba Empat
- Idawati, W., & Eleonora, L. (2020). Penerapan Sistem Pengendalian Intern dan Akuntabilitas Keuangan dalam Mewujudkan Kualitas Laporan Keuangan. *Equity*, 22(2), 153–172. <https://doi.org/10.34209/equ.v22i2.1367>
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory Of The Firm: Managerial Behavior, Agency Costs And Ownership Structure. *Journal Of Financial Economics*, 3(4), 305–360.
- Lane, L. (2003). Management and public organization: The principal-agent framework. University of Geneva and National University of Singapore. *Working paper*.
- Lestari, N. K. T., Yuesti, A., & ... (2021). Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Dengan Teknologi Informasi Sebagai Variable Moderasi. *KARMA*, 1(3), 921–931. <http://e-journal.unmas.ac.id/index.php/karma/article/view/2843>
- LKPD . (2021). *LKPD Kabupaten Jember Tahun 2011-2020*. www.jatim.bpk.go.id
- Mardiasmo, M. (2018). *Perpajakan*. Yogyakarta: Andi
- Noor, M. T., Fidiana, F., & Handayani, N. (2020). Pengaruh Kompetensi Aparatur Sipil Negara, Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, Sistem Informasi Keuangan Daerah terhadap Akuntabilitas Keuangan. *Vol 5 No 2 Pengaruh Kompetensi Aparatur Sipil Negara, Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, Sistem Informasi Keuangan Daerah Terhadap Akuntabilitas*, 5(2), 8–29.
- Nurlis, & Yadiati, W. (2017). The Influence of Internal Control Effectiveness, Information Technology Utilization and Human Resources Competence on Local Government Financial Reporting Quality (Survey on SKPD Banten Provincial Government and Serang City). *Research Journal of Finance and Accounting*, 8(12), 111–124.
- Oktaviani, M. A., & Sari, D. P. (2020). Pengendalian Intern terhadap Akuntabilitas Pelaporan Keuangan. *Jurnal Akuntansi Dan Pajak*, 21(1), 186–193.

- Podrug, N. (2011). The Strategic Role of Managerial Stewardship Behaviour for Achieving Corporate Citizenship. *Ekonomski Pregled*, 62(7-8), 404-420. <https://hrcak.srce.hr/73038>
- Puspitawati, L., & Effendy, M. M. (2021). Effect of Internal Control, Resource Quality Human and Information Technology on the Quality of Financial Statements in the City of Padang Region Government Institution. *Jurnal Aksi Reformasi Government dalam Demokrasi*, 9(1), 43–58. <https://doi.org/10.34010/agregasi.v9i1.4372>
- Presiden RI. (2008). *Peraturan Pemerintah No. 60 Tahun 2008 Tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah*. <https://peraturan.bpk.go.id/Home/Details/4876>
- Presiden RI. (2010). *Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan*. <https://peraturan.bpk.go.id/Home/Details/5095/pp-no-71-tahun-2010>
- Ridzal, N. A. (2020). Pengaruh Kualitas Laporan Keuangan terhadap Akuntabilitas Kinerja pada Badan Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah (BPKAD) Kabupaten Buton. *Financial: Jurnal Akuntansi*, 6(1), 87–97. <https://doi.org/10.37403/financial.v6i1.135>
- Sumaryati, A., Novitasari, E. P., & Machmuddah, Z. (2020). Accounting Information System, Internal Control System, Human Resource Competency and Quality of Local Government Financial Statements in Indonesia. *The Journal of Asian Finance, Economics and Business*, 7(10), 795–802. <https://doi.org/10.13106/jafeb.2020.vol7.n10.795>
- Tanjung, A. H. (2013). *Akuntansi Pemerintah Daerah Berbasis Akrual*. Bandung: Alfabeta
- Zulvia, D., Marta, L., Magdalena, M., Zusmawati, & Widayati, R. (2021). Pengaruh Pengendalian Internal, Kualitas Sumber Daya Manusia dan Teknologi Informasi terhadap Kualitas laporan Keuangan di Lembaga Pemerintah Daerah Kota Padang. *Jurnal Internasional Ekonomi dan Bisnis Terapan*, 2(1), 72–83. <https://ijeba.makarioz.org/index.php/ijeba/article/view/71>