

**ANALISIS APARATUR PEMERINTAH DALAM PENYUSUNAN LAPORAN
KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH
(STUDI KASUS PADA PEMERINTAH DAERAH KABUPATEN WONOSOBO)**

EKA DEWI SUMARMAWATI¹⁾, IDA AYU KADE RACHMAWATI KUSASIH²⁾

¹Akuntansi, STIE Surakarta
email: dewisties0515@gmail.com

²Manajemen, STIE Surakarta
email: ibuadektitok@yahoo.co.id

ABSTRAK

Penelitian ini memiliki tujuan untuk mengetahui faktor-faktor sumber daya manusia (pendidikan, pemahaman, pelatihan dan pengembangan) di pemerintah dalam penyusunan laporan keuangan daerah (LKPD), sehingga penelitian menjelaskan peran sumber daya manusia dalam proses penyusunan LKPD. Penyusunan laporan keuangan daerah harus memenuhi kriteria UU no 15 tahun 2005 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara.

Data yang digunakan adalah hasil dari pengumpulan sampel kuisisioner kepada aparatur yang berada di bagian keuangan SKPD. Melalui uji validitas, reliabilitas dan uji asumsi klasik maka data yang diperoleh dapat digunakan dalam model penelitian. Menguji model dengan menggunakan analisis regresi berganda.

Hasil penelitian hanya variable pengembangan yang mempengaruhi penyusunan LKPD, sedangkan pendidikan, pemahaman dan pelatihan tidak berpengaruh secara signifikan. Secara simultan semua variable berpengaruh signifikan terhadap penyusunan LKPD sebesar 57,90 % sedangkan sisanya dipengaruhi oleh variable yang tidak ada dalam model penelitian.

Implikasi penelitian dalam pemerintahan yaitu memberikan masukan berhubungan dengan sumber daya manusia yang harus diperhatikan dalam penyusunan laporan keuangan daerah untuk menunjang *Good Corporate Governance*. Manajemen sumber daya manusia dan konsultan eksternal dapat digunakan dalam penelitian yang akan datang.

Keywords: *laporan keuangan daerah, pendidikan, pemahaman, pelatihan, pengembangan*

I. PENDAHULUAN

Tata kelola yang baik (Good Corporate Governance) dalam pemerintahan adalah hal yang banyak menjadi bahasan yang penting untuk saat ini. Pemerintah dituntut untuk melakukan perubahan yang lebih baik dalam mengelola keuangan dalam penyelenggaraan pemerintahan. Hal ini harus dilakukan oleh pemerintah dalam usaha untuk mempertahankan kepercayaan public di tengah isu tentang praktek korupsi, kolusi dan nepotisme yang terjadi di Indonesia (Sari,2012).

Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) di Indonesia digunakan untuk menilai kinerja instansi-instansi pemerintah. Tugas untuk menilai LKPD ada pada Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). BPK menyusun Ikhtisar Hasil Pemeriksaan untuk memenuhi UU no 15 tahun 2005 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara. Pemeriksaan atas laporan keuangan yang dilakukan BPK adalah dalam rangka memberikan pendapat/opini atas kewajaran informasi keuangan yang disajikan dalam laporan keuangan. Kriteria pemberian opini dijelaskan dalam UU no 15 tahun 2004. Terdapat lima jenis opini yang dapat diberikan oleh pemeriksa, yaitu Wajar Tanpa Pengecualian (WTP), Wajar Tanpa Pengecualian Dengan Paragraf Penjelas (WTP DPP), Wajar dengan Pengecualian (WDP), Tidak Wajar (TW), dan Menolak Memberikan Opini atau Tidak Memberikan Pendapat (TMP). BPK menilai kinerja dari pemerintah dengan opini-opini tersebut sesuai dengan peraturan dan perundangan yang berlaku. Pemeriksaan BPK dengan hasil berupa opini dilakukan terhadap pemerintah pusat maupun pemerintah daerah.

Menurut UU no 17 tahun 2003 ada kewajiban presiden untuk menyampaikan rancangan undang-undang tentang pertanggungjawaban pelaksanaan APBN kepada DPR berupa penyampaian laporan keuangan yang telah diperiksa BPK yang meliputi Laporan Realisasi APBN (LRA), Neraca, Laporan Arus Kas, dan Catatan Atas Laporan Keuangan, yang dilampiri dengan laporan keuangan perusahaan negara dan badan lainnya. Demikian pula dengan gubernur/bupati/walikota, yang tingkat penyampaiannya kepada DPRD. Dari berbagai laporan yang diperiksa oleh BPK maka BPK akan memberikan opini.

Opini yang diberikan oleh BPK pada 34 provinsi di Indonesia dengan sampai dengan tahun 2016 dengan beberapa hasil yang berbeda-beda dari WTP sampai dengan TMP. Namun pemberian opini BPK terhadap Provinsi Jawa Tengah dengan 36 pemerintah daerah dengan rincian Laporan Keuangan Daerah yaitu 1 pemerintah provinsi, 6 pemerintah kota, dan 29 pemerintah daerah kabupaten. Menurut laporan dari BPK dalam

pemeriksaan ditemukan jenis kelemahan Sistem Pengendalian Intern yaitu terdiri dari :

1. Kelemahan Sistem Pengendalian Akuntansi dan Pelaporan
2. Kelemahan Sistem Pengendalian Pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja
3. Kelemahan Struktur Pengendalian Intern

Demikian juga LKPD pada Pemerintah Kabupaten Wonosobo yang memperoleh hasil opini dengan hasil Wajar Dengan Pengecualian (2015). Hasil tersebut masih belum memuaskan bagi Pemerintah Kabupaten tersebut, karena akan berpengaruh terhadap anggaran tahun depan untuk anggaran pembangunan di pemerintahannya. Sedangkan pemerintah daerah tersebut ingin melakukan pembangunan daerahnya untuk memajukan dan mensejahterakan masyarakatnya. Sehingga opini BPK tersebut menjadi masalah yang tidak kecil bagi kabupaten tersebut dilihat dari opini BPK tahun 2011-2015 dengan opini WDP. Namun untuk tahun 2016 opini Kabupaten Wonosobo berubah dari WDP menjadi WTP (Wajar Tanpa Pengecualian). Sehingga penelitian tertarik dan sangat penting untuk mengetahui hal-hal pendorong atau penyebab yang membuat LKPD dapat menjadi lebih baik dari tahun sebelumnya agar dapat dijadikan masukan bagi LKPD kabupaten lainnya yang masih mempunyai opini yang belum WTP.

Berdasarkan hal tersebut di atas dan latar belakang permasalahan, sehingga dapat dirumuskan masalah sebagai berikut :

Faktor-faktor apa yang mempengaruhi aparatur pemerintah daerah dalam penyusunan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Wonosobo?

II. TINJAUAN PUSTAKA

Teori Agensi

Teori keagenan (*Agency Theory*) telah menjadi salah satu paradigm teoritis yang sangat penting dalam akuntansi (Lambert,2007). Teori ini pertama kali disampaikan oleh Jensen dan Meckling (1976). Teori agensi digunakan dalam penelitian karena teori ini memasukkan konflik kepentingan antara principal dan agen ke dalam model. Hubungan agensi melibatkan hubungan pemilik modal dan manajer (pengelola modal), sehingga muncul biaya agensi karena keputusan-keputusan pemilik yang didelegasikan kepada manajer. Dalam hal ini pemerintah sebagai agen dan rakyat sebagai principal yang memiliki hak untuk memperoleh informasi yang diberikan oleh pemerintah (agen) sebagai bentuk pertanggungjawabannya. Sehingga pemerintah harus memberikan informasi yang sesuai dengan peraturan dan mengungkapkannya sebagai pihak yang bertanggungjawab terhadap keuangan Negara.

Peran Akuntansi Dalam Satau Organisasi Bisnis

Sebagai suatu sistem informasi, akuntansi akan menghasilkan informasi yang diperlukan untuk melaksanakan kegiatan secara efisien dan mengevaluasi kegiatan-kegiatan tersebut. Dengan demikian bagi organisasi (perusahaan) informasi yang dihasilkan oleh akuntansi akan diperlukan untuk :

- a) Membuat perencanaan yang efektif, pengawasan dan pengambilan keputusan oleh manajemen.
- b) Pertanggungjawaban organisasi kepada para investor, kreditur, badan pemerintah dan sebagainya.

Akuntansi Sektor Publik

Akuntansi merupakan suatu aktivitas yang memiliki tujuan untuk mencapai hasil tertentu yang bermanfaat. Akuntansi digunakan baik pada sektor swasta maupun sektor publik untuk tujuan – tujuan yang berbeda. Dari sudut pandang ilmu ekonomi, sektor publik merupakan suatu entitas yang aktivitasnya berhubungan dengan usaha untuk publik. Akuntansi sektor publik memiliki kaitan erat dengan penerapan dan perlakuan akuntansi pada domain publik yang memiliki wilayah lebih luas dan kompleks dibandingkan sektor swasta atau bisnis. keluasan wilayah publik tidak hanya disebabkan keluasan jenis dan bentuk organisasi yang berbeda didalamnya, tetapi juga kompleksitas lingkungan yang mempengaruhi lembaga – lembaga publik tersebut.

Secara kelembagaan, domain publik antara lain meliputi badan – badan pemerintah (Pemerintah Pusat dan Daerah serta Unit kerja pemerintah), perusahaan milik negara dan daerah (BUMN dan BUMD), yayasan, universitas, organisasi politik dan organisasi massa, serta lembaga Swadaya Masyarakat (LSM), organisasi sektor publik bergerak dalam lingkungan yang sangat kompleks. Komponen lingkungan yang mempengaruhi organisasi sektor publik meliputi faktor ekonomi, politik, kultur dan demografi.

Faktor ekonomi yang mempengaruhi organisasi sektor publik antara lain : pertumbuhan ekonomi, tingkat inflasi, pertumbuhan pendapatan perkapita, struktur produksi, tenaga kerja, arus modal dalam negeri, cadangan devisa, nilai tukar mata uang, utang dan bantuan luar negeri, infrastruktur, teknologi, kemiskinan dan kesenjangan ekonomi, sektor informal. Faktor politik yang mempengaruhi organisasi sektor publik antara lain : hubungan negara dan masyarakat, legitimasi pemerintah, tipe rezim yang berkuasa, ideologi negara, elit politik dan massa, jaringan internasional, dan kelembagaan. Tujuan akuntansi pada organisasi sektor publik adalah untuk :

1. Memberikan informasi yang diperlukan untuk mengelola secara tepat, efisien dan ekonomis atas suatu operasi dan alokasi sumber daya yang dipercayakan kepada organisasi (*Management control*)
2. Memberikan informasi yang memungkinkan bagi manajer untuk melaporkan pelaksanaan tanggung jawab mengelola secara tepat dan efektif program dan penggunaan sumber daya yang menjasi wewenangnya, dan memungkinkan bagi pegawai pemerintah untuk melaporkan kepada publik atas hasil operasi pemerintah dan penggunaan dana publik (*accountability*).

Pendidikan dan Pelatihan Bidang Akuntansi

Pendidikan adalah suatu kegiatan untuk meningkatkan pengetahuan umum seseorang termasuk didalamnya peningkatan penguasaan teori dan ketrampilan memutuskan terhadap persoalan-persoalan yang menyangkut kegiatan pencapaian tujuan.

Disamping pendidikan untuk mendapatkan tenaga ahli dalam bidangnya dan trampil maka perlu juga suatu keahlian yang terencana secara terus menerus. Pelatihan atau Training adalah dimaksudkan untuk memperbaiki penguasaan berbagai ketrampilan dan teknik pelaksanaan kerja tertentu, terinci dan rutin.

Pemahaman Akuntansi

Paham dalam kamus bahasa indonesia memiliki arti pandai atau paham benar sedangkan pemahaman adalah proses, cara, perbuatan memahami atau memahamkan. Ini berarti orang yang memiliki pemahaman akuntansi adalah orang yang pandai mengerti benar akuntansi.

Pengembangan Ketrampilan Akuntansi

Pengembangan adalah usaha untuk meningkatkan ketrampilan maupun pengetahuan umum bagi karyawan agar dalam pelaksanaan pencapaian tujuan lebih efisien. Dalam pengembangan ketrampilan akuntansi pada aparatur pemerintah daerah bearti meningkatkan ketrampilan dan pengetahuan dalam bidang akuntansi agar dapat membuat laporan keuangan daerah yang berkualitas lebih efektif.

Pengembangan ketrampilan akuntansi pada aparatur pemerintaha daerah dirasa semakin penting manfaatnya karena tuntutan peraturan (Undang-undang) dalam mendukung terciptanya *Good Governance*, dalam pencapaian otonomi daerah.

Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Mahmudi (2010), pengelolaan keuangan pemerintah daerah merupakan tuntutan publik, sehingga mereka dapat menggunakan informasi tersebut untuk :

- a. Membandingkan kinerja keuangan yang ingin dicapai dengan direncanakan
- b. Menilai ada tidaknya unsur korupsi dan manipulasi dalam perencanaan dan pelaksanaan anggaran
- c. Menentukan tingkat kepatuhan terhadap peraturan perundangan yang terkait
- d. Mengetahui hak dan kewajiban masing-masing pihak, yaitu pemerintah dengan masyarakat

Langkah strategis pembangunan daerah tentunya dengan memperhatikan aspek kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD). LKPD yang baik ialah LKPD yang mendapatkan pernyataan wajar tanpa pengecualian (WTP) oleh auditor independen. Laporan Keuangan daerah dianggap sebagai cerminan kinerja pemerintah daerah tersebut.

Semakin baik kinerja pemerintah daerah akan semakin baik pula kualitas laporan keuangan sehingga memunculkan image transparansi dan akuntabilitas dalam pengelolaan pemerintah daerah tersebut. Perbaikan tata kelola, kebijakan pengelolaan keuangan daerah mengalami penyempurnaan oleh pemerintah pusat melalui berbagai peraturan baru tahun 2004 misalnya dengan keluarnya UU No.33 tahun 2004 tentang perimbangan keuangan antara pemerintah pusat dan pemerintah daerah sebagai pengganti UU No. 25 tahun 1999. Menteri Dalam Negeri mengeluarkan keputusan menteri Dalam Negeri No. 29 tahun 2003 tentang Pedoman Pengurusan, Pertanggungjawaban dan Pengawasan Keuangan Daerah dan Peraturan Pemerintah Nomot. 24 tahun 2005 tentang standar Akuntansi Pemerintah. Untuk menjamin kelayakan laporan keuangan daerah juga dikeluarkan Krp. Mendagri No. 4 tahun 2008 Pedoman Pelaksanaan Revisi Atas Laporan keuangan Pemerintah Daerah.

Penelitian Terdahulu

Artikel yang digunakan sebagai referensi dalam penelitian ini ada beberapa buah artikel yaitu :

1. Pewujudan Transparansi dan akuntabilitas Publik Melalui Akuntansi Sektor Publik : Suatu Sarana Good Governance oleh Mardiasmo di *JURNAL AKUNTANSI PEMERINTAHAN Vol. 22, No. 1 Mei 2006*. Dalam artikel Mardiasmo menyimpulkan bahwa Laporan Keuangan yang dihasilkan organisasi publik, sebagai bentuk akuntabilitas publik, seharusnya menggambarkan kondisi yang komprehensif tentang kegiatan operasional, posisi keuangan, arus kas, dan penjelasan (*disclosure*) atas pos-pos yang ada di dalam laporan keuangan tersebut. Laporan Keuangan

memerlukan perangkat yang berupa standar akuntansi pemerintahan dan sistem akuntansi yang menggunakan sistem pencatatan berpasangan.

2. Dr. Binsar H. Simanjuntak Ak, MBA, CMA (Paper yang disampaikan pada *Kongres XI IAI, 9 Desember 2010*) Tersedianya SDM yang kompeten pada pemerintah pusat dan daerah perlu secara serius untuk menyusun perencanaan SDM di bidang akuntansi pemerintahan. Di samping itu, peran dari perguruan tinggi dan organisasi profesi tidak kalah pentingnya untuk memenuhi kebutuhan akan SDM yang kompeten di bidang akuntansi pemerintahan
3. Purwaniati Nugraheni dan Imam Subaweh dalam artikelnya Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Terhadap Kualitas Laporan Keuangan di *Jurnal Ekonomi Bisnis no 1 volume 13 April 2008* menyimpulkan bahwa salah satu yang mempengaruhi kualitas laporan keuangan pemerintah adalah pengetahuan pengelola bagian keuangan.
4. Abdul Hafiz tanjung, SE.,M.Si.,Ak. seperti yang disampaikan dalam paper pada Bimtek DPRD Kabupaten Bojonegoro, Februari 2010 bahwa kelemahan yang paling mendasar pada pemerintah daerah dalam menyusun LKPD terletak pada Sumber Daya Manusianya.
5. Penelitian dari Pujianik,dkk, 2011, menyatakan bahwa SPI memiliki peran dan fungsi dalam pencatatan akuntansi pemerintah daerah Kabupaten Bojonegoro. Juga memberikan pendapat bahwa pemerintah melakukan pembinaan SPI di setiap satuan kerja.
6. Hasil penelitian Amy Fontanelia, 2010, menunjukkan bahwa pengetahuan akuntansi berpengaruh positif dan signifikan terhadap laporan keuangan pemerintah daerah, namun latar belakang pendidikan tidak memiliki pengaruh di 30 Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) di Kabupaten Agam.
7. Dalam penelitian yang dilakukan Irene Fransisca Ponamon tahun 2014 menyatakan bahwa pengawasan internal, pemahaman system akuntansi keuangan dan kapasitas sumber daya manusia memiliki pengaruh positif terhadap kualitas LKPD meskipun hanya 29,7%.
8. I Putu Upabayu R.M, dkk, 2014, menyimpulkan bahwa kapasitas sumber daya manusia, pemanfaatan system informasi keuangan daerah, system pengendalian intern dan implementasi standar akuntansi pemerintah memiliki pengaruh positif signifikan pada kualitas LPKD di Kabupaten Gianyar.

9. Risdhayanti, dkk, 2016, memberikan bukti dalam penelitiannya yang menyatakan bahwa pengawasan internal, pemahaman system akuntansi keuangan dan pengelolaan keuangan daerah memiliki pengaruh pada kualitas laporan keuangan di pemerintah Kabupaten Boyolali.

Dari penelitian-penelitian terdahulu ada beberapa hal yang dapat dicermati bahwa kelemahan dalam penyusunan LKPD yaitu ada pada beberapa masalah yaitu struktur organisasi, sistem pengendalian internal, kebijakan dan praktek SDM yang diterapkan pemerintah daerah yaitu dari perekrutan sumber daya manusia, pengangkatan pejabat pengelola keuangan daerah dan bendahara pada satuan. Sedikit sekali pegawai yang memahami tentang SAP dan aturan-aturan pengelolaan keuangan daerah. Belum jelasnya jenjang karir bagi sarjana akuntansi yang bekerja pada pemerintah daerah.

III. METODE PENELITIAN

Penelitian dilakukan pada objek yaitu aparatur daerah yang menangani pembuatan laporan keuangan daerah di Kabupaten Wonosobo.

Model Yang Digunakan

Dalam penelitian ini akan menggunakan metode statistik untuk menguji hipotesis yang akan dibuktikan yaitu menggunakan regresi berganda (*multiple regression*) dengan model persamaan sebagai berikut :

$$Y = a_1 + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_4 + \varepsilon$$

Keterangan :

Y : Penyusunan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD)

X₁ : Pendidikan

X₂ : Pemahaman

X₃ : Pelatihan

X₄ : Pengembangan

β : Koefisien Regresi

ε : Error

IV. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Data Responden

Responden sebagai objek penelitian adalah aparatur pemerintah daerah Kabupaten Wonosobo yang berada pada Satuan Kerja Pemerintah Daerah (SKPD) yang berkaitan dengan pelaporan keuangan pemerintah daerah. Pemilihan responden adalah secara *purposive sampling* dengan pemenuhan kriteria sebagai berikut :

- a. Aparatur pemerintah daerah yang berhubungan dengan pelaporan keuangan

b. Bertugas minimal 1 tahun pada bagian pelaporan keuangan

Dari SKPD yang ada sekitar 88 an yang kita gunakan 44 SKPD (50%) hanya wilayah kota dan daerah terjangkau oleh peneliti. Kuisisioner yang dibagikan kepada SKPD dengan 44 responden sebagai objeknya. Kuisisioner yang dibagikan 44 dan dapat diterima kembali 35. Sedangkan data yang dapat diolah hanya 28 data responden, sebagai berikut :

Tabel 1. Identitas Responden Berdasarkan Jenis Kelamin

| Jenis Kelamin | JUMLAH (Orang) | PROSENTASE (%) |
|---------------|----------------|----------------|
| - Laki-laki | 6 | 21 |
| -Perempuan | 22 | 79 |
| Jumlah | 28 | 100 |

Sumber : Data yang diolah, 2018

Tabel 2. Identitas Responden Berdasarkan Pendidikan

| Pendidikan | Jumlah (orang) | Persentase (%) |
|------------|----------------|----------------|
| S2 | 2 | 7 |
| S1 | 24 | 86 |
| D3 | 2 | 7 |
| Total | 28 | 100 |

Sumber : Data yang diolah, 2018

Tabel 3. Identitas Responden Berdasarkan Jurusan (Bidang Ilmu)

| Jurusan (Bidang Ilmu) | Jumlah (orang) | Persentase (%) |
|--------------------------|-------------------|----------------|
| Akuntansi | 7 | 25 |
| Non Akuntansi | 21 | 75 |
| Total | 28 | 100 |

Sumber : Data yang diolah, 2018

Uji Instrument Penelitian

Uji Validitas

Uji validitas dalam penelitian ini dilakukan dengan melakukan uji korelasi bivariante antara masing-masing nilai indicator dengan total nilai variable (konstruk).

Table 4. Hasil Uji Validitas

| Varia-bel | Indikator | Sig. (2-tailed) | Sig. Bartlett test | Keterangan |
|--------------------|-----------|--------------------|-----------------------|------------|
| Pendidikan | PD1 | 0,000 | 0,05 | Valid |
| | PD2 | 0,000 | 0,05 | Valid |
| | PD3 | 0,000 | 0,05 | Valid |
| | PD4 | 0,000 | 0,05 | Valid |
| | PD5 | 0,000 | 0,05 | Valid |
| Pemahaman | PM1 | 0,000 | 0,05 | Valid |
| | PM2 | 0,000 | 0,05 | Valid |
| | PM3 | 0,000 | 0,05 | Valid |
| | PM4 | 0,000 | 0,05 | Valid |
| Pelatihan | PL1 | 0,000 | 0,05 | Valid |
| | PL2 | 0,000 | 0,05 | Valid |
| | PL3 | 0,000 | 0,05 | Valid |
| | PL4 | 0,000 | 0,05 | Valid |
| | PL5 | 0,000 | 0,05 | Valid |
| Pengembangan | PG1 | 0,000 | 0,05 | Valid |
| | PG2 | 0,000 | 0,05 | Valid |
| | PG3 | 0,000 | 0,05 | Valid |
| | PG4 | 0,000 | 0,05 | Valid |
| | PG5 | 0,000 | 0,05 | Valid |
| Penyusunan LKPD | LKPD1 | 0,000 | 0,05 | Valid |
| | LKPD2 | 0,000 | 0,05 | Valid |
| | LKPD3 | 0,000 | 0,05 | Valid |
| | LKPD4 | 0,000 | 0,05 | Valid |
| | LKPD5 | 0,000 | 0,05 | Valid |

Sumber : Data yang diolah, 2018

Dari hasil uji tersebut karena signifikansi yang ditunjukkan kurang dari 0,05 maka dikatakan bahwa data tersebut valid. Sehingga pertanyaan-pertanyaan yang ada pada kuisioner memang mewakili apa yang akan diukur.

Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas adalah hasil olah data untuk mengukur suatu instrument (kuisioner) yang digunakan dalam penelitian yang merupakan indicator dari variable atau konstruk. Suatu instrument akan dikatakan reliable ketika jawaban seseorang pada pertanyaan-pertanyaan kuisioner akan dijawab dengan jawaban yang sama (konsisten) jika berbeda waktu (dari waktu ke waktu) (Ghozali,2013). Untuk menentukan apakah suatu instrument dikatakan reliable pada saat memiliki nilai *Cronbach Alpha* (α) lebih dari 0,60 seperti yang

disampaikan oleh Nunnally (1967) dalam Ghozali (2013). Hasil pengujian reliabilitas dari instrument dari penelitian ini disimpulkan dalam table sebagai berikut :

Tabel 5. Hasil Uji Reliabilitas

| Variabel | Hasil <i>Cronbach's Alpha</i> | Keterangan |
|-----------------|--------------------------------------|------------|
| Pendidikan | 0,798 > 0,60 | Reliabel |
| Pemahaman | 0,667 > 0,60 | Reliabel |
| Pelatihan | 0,758 > 0,60 | Reliabel |
| Pengembangan | 0,837 > 0,60 | Reliabel |
| Penyusunan LKPD | 0,877 > 0,60 | Reliabel |

Sumber : Data yang diolah, 2018

Uji Asumsi Klasik

Uji Multikolonieritas

Uji ini dilakukan untuk menguji model regresi yang digunakan apakah memiliki korelasi antar variable independent. Model yang baik adalah model penelitian dimana tidak ada korelasi antar variable independennya. Hasil dari uji multikolonieritas dapat dilihat pada table 6 berikut :

Tabel 6. Hasil Uji Multikolonieritas

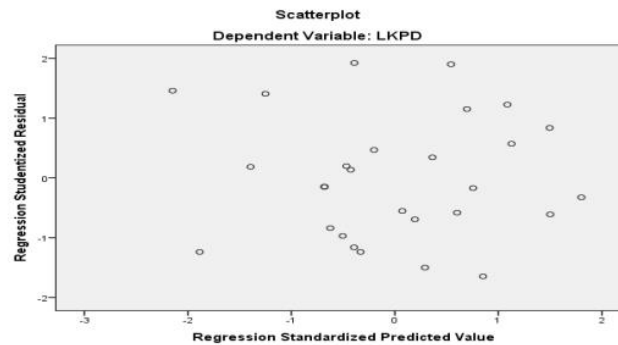
| No | Variabel | VIF | α | Keterangan |
|----|--------------|-------|----------|---------------------------------|
| 1 | Pendidikan | 1,282 | 10 | Tidak Terjadi Multikolonieritas |
| 2 | Pemahaman | 2,715 | 10 | Tidak Terjadi Multikolonieritas |
| 3 | Pelatihan | 1,857 | 10 | Tidak Terjadi Multikolonieritas |
| 4 | Pengembangan | 1,844 | 10 | Tidak Terjadi Multikolonieritas |

Sumber : Data yang diolah, 2018

Uji Heteroskedastisitas

Model regresi yang baik adalah model regresi yang homoskedastisitas bukan yang heteroskedastisitas. Maka dilakukan uji heteroskedastisitas yaitu untuk menguji apakah model regresi terjadi ketidaksamaan variance dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Dengan menggunakan grafik scatterplots yang disajikan pada gambar 1. Dapat dilihat terdapat titik-titik yang menyebar secara acak di atas maupun di bawah angka 0 pada sumbu Y, sehingga dapat disimpulkan tidak terjadi heteroskedastisitas pada model regresi pada penelitian ini.

Gambar 1. Hasil Uji Heteroskedastisitas



Sumber : Data yang diolah, 2018

Uji Autokorelasi

Autokorelasi menguji apakah di dalam model regresi linier ada korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode t dengan kesalahan pengganggu pada periode $t-1$ (sebelumnya). Model persamaan regresi yang baik adalah persamaan regresi yang tidak terjadi autokorelasi. Dengan membandingkan nilai table Durbin-Watson menggunakan signifikansi 5%, dengan jumlah sampel 28 (n) dan jumlah variable independen 4 ($k=4$) dengan nilai DW dari hasil uji yaitu 2,092. Oleh karena DW 2,092 lebih besar dari batas atas (du) yaitu 1,747 dan kurang dari $4 - du$ (2,253), maka dapat ditarik kesimpulan tidak ada autokorelasi dalam persamaan regresi dalam penelitian. Table 7 di bawah ini menyajikan hasil uji autokorelasi.

Tabel 7. Hasil Uji Autokorelasi

Model Summary^b

| Model | R | R Square | Adjusted R Square | Std. Error of the Estimate | Durbin-Watson |
|-------|-------------------|----------|-------------------|----------------------------|---------------|
| 1 | .801 ^a | .642 | .579 | 1.721 | 2.092 |

a. Predictors: (Constant), PG, PD, PL, PM

b. Dependent Variable: LKPD

Sumber : Data yang diolah, 2018

Uji Normalitas

Analisis multivariate membutuhkan langkah awal yaitu uji normalitas. Uji ini dilakukan untuk melihat apakah data yang dihasilkan berdistribusi normal atau tidak. Data berdistribusi normal maka hasil uji statistic tidak akan terdegradasi. Uji normalitas dalam penelitian ini menggunakan uji statistic Kolmogorof – Smirnov dengan hasil sebagai berikut pada table 8 :

Tabel 8. Hasil Uji Normalitas

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

| | | PD | PM | PL | PG | LKP D |
|------------------------|-----------|-------|-------|-------|-------|----------|
| N | | 28 | 28 | 28 | 28 | 28 |
| Normal | Mean | 21.46 | 17.00 | 20.46 | 21.00 | 20.68 |
| Parameters | Std. | 2.560 | 1.678 | 2.380 | 2.494 | 2.653 |
| | a,b | | | | | |
| | Deviation | | | | | |
| Most | Absolute | .190 | .204 | .135 | .156 | .172 |
| Extreme | Positive | .154 | .153 | .135 | .156 | .172 |
| Differences | Negative | -.190 | -.204 | -.101 | -.130 | -.121 |
| Kolmogorov-Smirnov Z | | 1.005 | 1.080 | .717 | .824 | .912 |
| Asymp. Sig. (2-tailed) | | .264 | .194 | .683 | .505 | .376 |

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

Sumber : Data yang diolah, 2018

Hasil uji K-Smirnov pada masing-masing variable memiliki nilai signifikansi ($> 0,05$) yang memiliki arti bahwa data berdistribusi normal.

Uji Regresi

Hasil uji regresi adalah melihat koefisien untuk masing-masing variable independen. Koefisien diprediksi dengan nilai variable dengan suatu persamaan sebagai berikut :

$$Y = a_1 + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_4 + \varepsilon$$

Hasil uji regresi dapat dilihat pada hasil uji regresi berikut ini :

Tabel. 9. Hasil Pengujian Regresi

Model Summary

| Model | R | R Square | Adjusted R Square | Std. Error of the Estimate |
|-------|-------------------|----------|-------------------|----------------------------|
| 1 | .801 ^a | .642 | .579 | 1.721 |

a. Predictors: (Constant), PG, PD, PL, PM

ANOVA^a

| Model | Sum of Squares | df | Mean Square | F | Sig. |
|------------|----------------|----|-------------|--------|-------------------|
| Regression | 121.983 | 4 | 30.496 | 10.296 | .000 ^b |
| 1 Residual | 68.124 | 23 | 2.962 | | |
| Total | 190.107 | 27 | | | |

a. Dependent Variable: LKPD

b. Predictors: (Constant), PG, PD, PL, PM

| Model | Unstandardized Coefficients | | Standardized Coefficients | t | Sig. |
|------------|-----------------------------|------------|---------------------------|-------|------|
| | B | Std. Error | Beta | | |
| (Constant) | 1.069 | 3.851 | | .277 | .784 |
| 1 PD | -.084 | .147 | -.081 | -.576 | .570 |
| PM | .491 | .325 | .310 | 1.510 | .145 |
| PL | .002 | .190 | .002 | .009 | .993 |
| PG | .621 | .180 | .584 | 3.443 | .002 |

Sumber : Data yang diolah, 2018

Dengan melihat hasil diatas maka dapat dihasilkan persamaan regresi sebagai berikut:

$$LKPD = 1,069 - 0,084PD + 0,491PM + 0,002PL + 0,621PG + \epsilon$$

Dari hasil uji regresi di atas dapat dihasilkan kesimpulan berkaitan dengan hubungan masing-masing variable independent dengan variable dependent sebagai berikut:

Tabel 10. Kesimpulan Hubungan Parsial Variabel Independen dan Variabel Dependen

| Variabel | Hasil | Kesimpulan |
|--------------|-------------------|--|
| Pendidikan | Tidak Berpengaruh | Variabel pendidikan tidak memiliki pengaruh terhadap penyusunan LKPD |
| Pemahaman | Tidak Berpengaruh | Variabel pemahaman tidak memiliki pengaruh terhadap penyusunan LKPD |
| Pelatihan | Tidak Berpengaruh | Variabel pelatihan tidak memiliki pengaruh terhadap penyusunan LKPD |
| Pengembangan | Berpengaruh | Variabel pengembangan tidak memiliki pengaruh terhadap penyusunan LKPD |

Sedangkan kesimpulan berkaitan dengan hubungan variable dependent dengan variable independen adalah sebagai berikut :

Table 11. Kesimpulan Hubungan Simultan Variabel Independent dan Variabel Dependen

| Variabel | Hasil | Kesimpulan |
|----------|-------|------------|
|----------|-------|------------|

| | | |
|--|-------------|---|
| Pendidikan Pemahaman Pelatihan Pengembangan | Berpengaruh | Variabel pendidikan, pemahaman, pelatihan pengembangan secara simultan (bersama-sama) memiliki pengaruh terhadap penyusunan LKPD. |
|--|-------------|---|

Secara keseluruhan (bersama-sama) variable pendidikan, pemahaman, pelatihan dan pengembangan memiliki pengaruh sebanyak 57,90% terhadap variable penyusunan LKPD.

PEMBAHASAN

Laporan Keuangan Pemerintah Saerah adalah laporan keuangan konsolidasian dari laporan keuangan Satuan Kinerja Perangkat Daerah (SKPD), Laporan Keuangan Pejabat Pengelola Keuangan Daerah (PPKD) dan Laporan Keuangan Konsolidator. Laporan LKPD sebenarnya sama dengan proses penyusunan laporan keuangan pada umumnya. Penyusunan laporan keuangan dilakukan oleh perangkat daerah yang memiliki beberapa kemampuan dan latar belakang berbeda-beda. Sehingga kemungkinan ada beberapa hal yang perlu diperhatikan dalam hal penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah (LKPD)

Hasil penelitian ini menyimpulkan bahwa latar belakang pendidikan tidak memiliki pengaruh signifikan pada proses penyusunan LKPD di daerah Kabupaten Wonosobo. Hal ini membuktikan bahwa tidak semua pegawai SKPD yang menangani masalah penyusunan LKPD memiliki tingkat pendidikan yang tinggi yang dianggap lebih paham dan dapat membuat kendala juga masalah dalam penyusunan dalam laporan keuangan LKPD terselesaikan. Aparatur yang memiliki level pendidikan yang tinggi akan ditempatkan pada jabatan yang tidak teknis lagi terlibat dalam penyusunan laporan keuangan (hanya dalam posisi pengesahan). Tingkat pendidikan tinggi bagi aparatur SKPD hanya untuk pemenuhan syarat untuk dapat mencapai jenjang eselon yang ditentukan dan hal tersebut bukan bertujuan untuk mendapatkan ilmu dan ketrampilan dalam penyusunan laporan keuangan seperti dalam penelitian Eriva (2013).

Dalam penelitian Wungow (2016) kemungkinan lain yaitu adanya kesalahan penempatan aparatur pada posisi yang tidak sesuai dengan bidang ilmu dan keahliannya. Penyusunan LKPD yang dilakukan oleh aparatur (bendahara) tidak memiliki latar belakang pendidikan akuntansi, sehingga proses penyusunan LKPD tersebut terhambat.

Namun hal ini bertentangan dengan penelitian dari Kusuma (2016) yang menyatakan bahwa tingkat pendidikan pegawai sangat berpengaruh signifikan terhadap penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah.

Tingkat pemahaman dari aparatur pemerintah daerah Kabupaten Wonosobo tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap penyusunan LKPD. Hal ini membuktikan bahwa laporan keuangan yang berkualitas untuk SKPD belum banyak dipahami oleh aparatur, dengan begitu aparatur membuat dengan teknis yang sudah diterima selama ini saja. Hal ini tidak sejalan dengan penelitian yang pernah dilakukan oleh Harlinda (2016) yang menyatakan bahwa tingkat pemahaman akuntansi berpengaruh signifikan terhadap LKPD. Hasil penelitian Yuliani (2010) menyatakan bahwa tingkat pemahaman akuntansi berpengaruh terhadap LKPD yaitu dengan adanya peningkatan pemahaman akuntansi maka akan ada peningkatan kualitas dari LKPD.

Pelatihan tentang akuntansi yang diadakan dengan tujuan untuk menunjang penyusunan LKPD tidak terbukti dalam penelitian ini, karena pelatihan tidak secara signifikan berpengaruh pada proses penyusunan laporan keuangan. Kemungkinan peran dari pimpinan kurang mendukung dalam penyusunan LKPD. Pelatihan yang diberikan bisa tidak sesuai dengan yang output yang diharapkan dari pelatihan tersebut. Hal tersebut tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan Nazaruddin (2014) yang menyatakan bahwa pelatihan akuntansi mendukung dan berpengaruh terhadap penyusunan LKPD yang berkualitas.

Hasil penelitian ini menyimpulkan bahwa pengembangan aparatur memiliki pengaruh terhadap penyusunan LKPD. Hal ini membuktikan bahwa aparatur penyusunan laporan keuangan harus ada dukungan dari instansi dalam peningkatan ketrampilan dan pengetahuan melalui keikutsertaan dalam program pengembangan.

Hasil yang tidak berbeda dengan penelitian dari Tanzerina (2016) yang menyatakan bahwa pengembangan sumber daya manusia sangat berpengaruh positif terhadap pengelolaan keuangan pemerintah daerah. Demikian juga hasil yang sejalan dari penelitian Sari, dkk (2017) yang menyatakan bahwa dengan pengembangan aparatur maka akan menghasilkan LKPD yang handal dan berkualitas.

Implikasi hasil penelitian dapat disampaikan yaitu memberikan informasi yang diperlukan pemerintah daerah tentang hal-hal yang berkaitan dengan penyusunan LKPD yang berkualitas guna mendukung *Good Corporate Governance* di pemerintahan daerah.

V. KESIMPULAN

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pelaksanaan GCG pada pemerintah daerah Kabupaten Wonosobo yang digambarkan pada penyusunan LKPD oleh aparatur. Variabel independent yang terdiri dari pendidikan, pemahaman, pelatihan, dan pengembangan secara simultan (bersama-sama) mempengaruhi penyusunan LKPD di Kabupaten Wonosobo. Namun untuk parsial menghasilkan kesimpulan hanya pengembangan yang berpengaruh terhadap penyusunan LKPD. implikasi dari hasil penelitian dapat memberikan informasi penting tentang hal-hal yang perlu diperhatikan oleh pemerintah Kabupaten Wonosobo berkaitan dengan penyusunan LKPD yang berkualitas. Terutama dari sisi SDM yang dimiliki harus lebih diperhatikan dalam hal pengelolaannya agar GCG di kabupaten tersebut terlaksana dengan baik. Penelitian ini masih berhubungan dengan SDM aparatur dalam penyusunan LKPD hanya di Kabupaten Wonosobo. Penelitian pada manajemen SDM dan peran konsultan dari pihak eksternal perlu dilakukan di penelitian yang akan datang dengan obyek yang lebih luas lagi.

DAFTAR PUSTAKA

- BPK, 2017, *Hasil Pemeriksaan Tahun 2016*. Jakarta. <http://www.bpk.go.id/ihps>
- Eriva, Yunina Cut, Islahuddin, dan Darwanis, 2013, “*Pengaruh Tingkat Pendidikan, Pelatihan, Masa Kerja dan Jabatan Terhadap Pemahaman Laporan Keuangan Daerah (Studi Pada Pemerintah Aceh)*”, *Jurnal Akuntansi Pascasarjana Universitas Syiah Kuala*
- Fontanelia, Amy, 2010, “ *Analisis Pengaruh Latar Belakang Pendidikan dan Pengetahuan Akuntansi Pengguna Terhadap Pemanfaatan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah*”, *Jurnal Akuntansi dan Manajemen*, Vol 5, No.2, Desember, ISSN 1858-3687.
- Ghozali, Imam, 2013, *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM SPSS 21 Update PLS Regresi* , Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Harlinda, 2016, “*Analisis Faktor-faktor yang Mempengaruhi Kualitas Informasi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris pada Pemerintah Kabupaten/Kota di Provinsi Riau)*, *Jurnal Sorot*, Vol.11.,No.2, Oktober
- Kusuma, Febry Perdana, I Nyoman Mahaendra Yasa dan I Ketut Djayastra, 2016, “*Analisis Faktor-faktor Yang Mempengaruhi Kualitas Informasi Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Jembrana*”, *E-Jurnal Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana* 5.12
- Lambert, R.A. 2007 “ *Agency Theory and Management Accounting*”, Pada *Handbook of Management Accounting Research*, diedit oleh C.S. Chapman, A.G. Hopwood dan M.D. Shields. Amsterdam, The Netherlands.
- Mahaputra, I Putu Upabayu Rama dan I Wayan Putra, 2014, “*Analisis Faktor-faktor Yang Mempengaruhi Kualitas Informasi Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah*”, *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana* 8.2
- Mahmudi, 2010, “*Analisis Laporan Keuangan Pemerintah Daerah*”, Edisi Kedua. UPP

STIM YKPN

- Mardiasmo, 2006, "Pewujudan Transparansi Dan Akuntabilitas Publik Melalui Akuntansi Sektor Publik : Suatu Sarana Good Governance", Jurnal Akuntansi Pemerintahan Vol. 22, No. 1 Mei.
- Mulyani, Pujianik, dan Rindah F. Suryawati, 2011, "Analisis Peran Dan Fungsi Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP/PP No.60 Tahun 2008) Dalam Meminimalisasi Tingkat Salah SAji Pencatatan Akuntansi Keuangan Pemerintah Daerah", Jurnal Organisasi dan Manajemen, Vol.7, No.2 September.
- Nazaruddin, Darwanis, dan Syukriy Abdullah, 2014, "Pengaruh Tingkat Pendidikan, Pelatihan dan Pemahaman Akuntansi Terhadap Ketepatan Waktu Penyampaian Laporan Keuangan SKPK Pada Pemerintah Kabupaten Aceh Timur", Jurnal Magister Akuntansi, Pascasarjana Universitas Syiah Kuala
- Nugraheni, Purwaniati, dan Imam Subaweh, 2008, "Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Terhadap Kualitas Laporan Keuangan", Jurnal Ekonomi Bisnis no 1 volume 13 April
- Ponamon, Irene Fransisca, 2014, " Pengaruh Pengawasan Internal, Pemahaman Sistem Akuntansi Keuangan, Dan Kapasitas Sumber Daya Manusia Terhadap Kualitas Informasi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Pada Skpd Pemerintah Kota Manado", Jurnal Riset Akuntansi Going Concern, Vol. 9, No. 2
- Sari, Anggreini Permata, Yunieta Anisma dan Rofika, 2017, "Pengaruh Sumber Daya Manusia, Komitmen Organisasi, Pemanfaatan Teknologi Informasi, Pengawasan Keuangan Daerah dan Pengendalian Intern Akuntansi Terhadap Keandalan Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Solok Selatan", JOM Fekon, Vol.4, No.1, Februari.
- Sari, Diana, 2012, "Pengaruh Pengendalian Internal Terhadap Transparansi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah", Proceedings Seminar Nasional Akuntansi & Bisnis (SNAB), Bandung
- Sholikhah, Risdhayanti Nur, Dewi Saptantinah Puji Astuti dan Muhammad Rofiq Sunarko, 2016, "Pengaruh Pengawasan Internal, Pemahaman Sistem Akuntansi Keuangan dan Pengelolaan Keuangan Daerah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan (Studi Pada Kantor DPPKAD Kabupaten Boyolali)", Jurnal Akuntansi dan Sistem Teknologi Informasi, Vol. 12, Edisi Khusus April.
- Simanjuntak, Binsar H. (Paper yang disampaikan pada Kongres XI IAI, 9 Desember 2010)
- Tanjung, Abdul Hafiz, 2010, "Paper Pada Bimtek DPRD Kabupaten Bojonegoro", Februari
- Tanzerina, Desilia, M. Rasuli dan AL Azhar L, 2017, "Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia (SDM) dan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (SAKD) Terhadap Efektivitas Pengelolaan Keuangan Daerah Dengan Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah Sebagai Variabel Moderating", JOM Fekon, Vol.4, No.1, Februari
- Wungow, Jhon Fiesgrald, Linda Lambey dan Winston Pontoh, 2016, "Pengaruh Tingkat Pendidikan, Masa Kerja, Pelatihan dan Jabatan Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Kabupaten Minahasa Selatan", Jurnal Riset Akuntansi dan Auditing "Goodwill", Vol.7, No.2, MAKSI FEB Universitas Sam Ratulangi Manado.
- Yuliani, Safrida, Nadirsyah dan Usman Bakar, 2010, "Pengaruh Pemahaman Akuntansi, Pemanfaatan Sistem Informasi Akuntansi Keuangan Daerah dan Peran Internal Audit Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi pada Pemerintah Kota Banda Aceh)", Jurnal Telaah & Riset Akuntansi, Vol.3, No.2, Juli