

**KUALITAS INFORMASI LAPORAN KEUANGAN SEBAGAI MEDIASI
DALAM MENINGKATKAN TATA KELOLA YANG BAIK
BERDASARKAN KOMPETENSI APARATUR DAN SISTEM
PENGENDALIAN INTERN PADA LINGKUP PEMERINTAHAN**

Ibrahim¹, Abdul Khalik², Surianto³

STIE YPUP Makassar¹, Institut Teknologi dan Bisnis Nobel Indonesia Makassar^{2,3}

Ibrahimahmad3112@gmail.com, khalik@stienobel-indonesia.ac.id, antosuri576@gmail.com³

Abstrak

Penelitian ini untuk menganalisis pengaruh kompetensi aparatur dan sistem pengendalian intern terhadap kualitas informasi laporan keuangan dan good governance. Rancangan/ Metodologi/ Pendekatan – Penelitian dilaksanakan pada Pemerintah Kota Makassar. Populasi dalam penelitian ini adalah 44 SKPD yang ada pada Pemerintah Kota Makassar yang terdiri dari 687 orang, dan sampel sebanyak 268 responden diperoleh melalui rumus Slovin. Data hasil kuesioner dianalisis menggunakan Structural Equation Model menggunakan bantuan AMOS 18.

Hasil penelitian menemukan bahwa ditemukan secara keseluruhan variabel yang diteliti yaitu kompetensi aparatur dan sistem pengendalian intern baik langsung maupun tidak langsung berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas informasi laporan keuangan dan good governance pada Pemerintah Kota Makassar. Pengaruh langsung (direct effect) yang dominan yaitu sistem pengendalian intern terhadap kualitas informasi laporan keuangan dan good governance pada Pemerintah Kota Makassar. Pengaruh tidak langsung (indirect effect) yang dominan yaitu sistem pengendalian intern melalui kualitas informasi laporan keuangan terhadap good governance pada Pemerintah Kota Makassar.

Penelitian ini hanya meneliti pada lingkup Pemerintahan, sehingga tidak dapat menemukan perbandingan dengan berbagai kasus yang dapat diteliti sebagai keterbaruan dari studi ini yang pada intinya hanya terbatas pada mengamati tata pemerintahan, kualitas informasi laporan keuangan pemerintah, kompetensi aparatur dan sistem pengendalian intern, sehingga di masa akan datang diperlukan penelitian yang berkaitan dengan penggunaan anggaran kepada publik, kebijakan anggaran yang transparan dan auditor yang independen.

Penelitian ini memberikan manfaat bagi pihak-pihak yang berkepentingan utamanya aparatur yang melaksanakan pelaporan keuangan yang sesuai dengan standar pelaksanaan kinerja keuangan instansi untuk diaktualisasikan ke cuali tata kelola yang baik dan berkesenambungan. Hasil penelitian ini berkontribusi dalam memperkaya khasanah teori dan terapan praktis yang berkaitan dengan kompetensi, sistem pengendalian intern, kualitas informasi dan good governance.

Kata Kunci: Kompetensi Aparatur, Sistem Pengendalian Intern, Kualitas Informasi Laporan Keuangan dan Good Governance.

Abstract

This research is to analyze the effect of apparatus requirements and internal control systems on the quality of financial information reports and good governance. The research was carried out at the Municipal Government of Makassar. The population in this study were 44 SKPD in Makassar City Government consisting of 687 people, and a sample of 268 respondents was obtained using the Slovin formula. Questionnaire results data were analyzed using the Structural Equation Model using AMOS 18 assistance.

Research results found that overall the variables studied were the competence of the apparatus and the internal control system, both directly and indirectly, had a positive and significant effect on the quality of financial reports and good governance in the Makassar City

Government. The dominant direct effect is the internal control system on the quality of financial information reports and good governance in the City Government of Makassar. The dominant indirect effect is the internal control system through the quality of financial report information on good governance in the City Government of Makassar.

This research only examines the scope of Government, so it cannot find comparisons with various cases that can be examined as an update of this study which in essence is only limited to observing governance, quality of information on government financial reports, apparatus competence and control systems internally, so that in the future research is needed related to the use of public budgets, transparent budget policies and independent auditors.

This research provides benefits for interested parties, especially officials who carry out financial reporting in accordance with the standards for implementing the performance of financial institutions to be actualized except for good governance.

Originality/value – The results of this study contribute to enriching the repertoire of theory and practical applications related to competency, internal control systems, information quality and good governance.

Keywords: Apparatus Competency, Internal Control System, Quality of Financial Report Information and Good Governance.

PENDAHULUAN

Menilai kualitas informasi laporan keuangan pemerintahan menjadi penting dan diperlukan untuk mengetahui penggunaan dan pemanfaatan alokasi anggaran yang digunakan oleh pemerintah di dalam melakukan kegiatan pembangunan. Karena itu pihak pemerintah senantiasa melakukan pengelolaan keuangan secara internal untuk menghasilkan kualitas informasi laporan keuangan yang dipercaya dan memberikan kemudahan bagi Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) untuk menilai kegiatan pengelolaan keuangan pemerintah.

Hasil pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) terhadap Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) seluruh Indonesia menunjukkan masih banyak pemerintah daerah yang belum memperoleh opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP). Tahun pelaporan 2019, BPK mencatat hanya 58% atau 312 LKPD yang memperoleh opini WTP. Sementara itu LKPD lainnya tercatat memperoleh opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP) sebanyak 187 LKPD, Tidak Menyatakan Pendapat (TMP) sebanyak 30 LKPD, dan masih ada 4 LKPD yang memperoleh opini Tidak Wajar (TW).

Hal ini menggambarkan ada perbaikan yang dicapai oleh entitas pemerintah daerah dalam menyajikan suatu laporan keuangan yang wajar sesuai dengan prinsip yang berlaku. Hasil evaluasi BPK menunjukkan bahwa LKPD yang memperoleh opini WTP dan WDP pada umumnya memiliki pengendalian internal yang telah memadai. Adapun LKPD yang memperoleh opini TW dan TMP memerlukan perbaikan pengendalian internal, sebagaimana diamanatkan dalam Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, di mana Pemerintah Daerah berkewajiban mengimplementasikan akuntansi berbasis akrual dalam penyajian laporan keuangan secara penuh.

Laporan keuangan berbasis akrual dimaksud untuk memberi manfaat lebih baik bagi para pemangku kepentingan. Hasil Pemeriksaan BPK untuk Pemerintah Kota Makassar untuk mewujudkan implementasi Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) berbasis akrual yang masih terdapat beberapa permasalahan antara lain: (1) perangkat regulasi dan kebijakan terkait implementasi SAP berbasis akrual belum sepenuhnya terimplementasi dengan baik, (2) analisis kebutuhan SDM pengelola keuangan, aset dan

teknologi informasi serta inspektorat selaku pereviu LKPD belum memadai, sesuai kompetensinya, dan (3) dari aspek pengelolaan teknologi, pemerintah kota belum melakukan analisis sistem aplikasi yang berbasis aktual, dan pemerintah daerah belum membuat rencana dan melakukan evaluasi periodik atas sistem aplikasi tersebut dalam meningkatkan kualitas informasi laporan keuangan dan mewujudkan *good governance* pemerintahan.

Berdasarkan fenomena penerapan *good governance* yang dihasilkan oleh pemerintah daerah dipengaruhi oleh kompetensi aparatur, sistem pengendalian intern dan kualitas informasi laporan keuangan. Dunga (2017:66) penerapan *good governance*, dipengaruhi oleh kompetensi aparatur keuangan, sistem pengendalian intern dan kualitas informasi laporan keuangandalam menjalankan berbagai kegiatan yang berkaitan dengan penyusunan, pelaporan, penilaian dan pengevaluasian aktivitas pengelolaan keuangan.

Fenomena yang perlu dicermati dalam kurun waktu lima tahun terakhir ini (2015 – 2019), hasil laporan keuangan Pemerintah Kota Makassar yang belum memberikan informasi laporan keuangan yang berkualitas, dalam hal ini laporan keuangan yang mencapai target meskipun penilaian BPK WTP yang diharapkan yakni di atas realisasi 90%. Laporan keuangan pemerintah yang dilaporkan setiap tahun mulai tahun 2015 sampai tahun 2019 didasarkan pada hasil penilaian laporan keuangan dari masing-masing Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) dengan pengukuran yang mengacu pada Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan sebagai acuan dalam menilai kualitas informasi laporan keuangan yang dapat dipahami, handal, relevan, tepat waktu, konsisten dan dapat dibandingkan.

Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Makassar merupakan suatu bentuk laporan pertanggungjawaban pemerintah daerah terhadap tuntutan publik atas pengelolaan keuangan daerah selama satu tahun anggaran. Dalam menyusun laporan keuangan, pemerintah daerah harus mengikuti Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) yang diatur dalam Peraturan Pemerintah No.71 Tahun 2010. Tujuan diberlakukannya hal tersebut adalah agar lebih *accountable* dan semakin diperlukannya kualitas informasi laporan keuangan.

Realisasi kinerja keuangan Pemerintah Kota Makassar persentasenya mengalami naik turun. Tahun 2015 persentase realisasi laporan keuangan dengan persentase sebesar 85.54% menurun di tahun 2016 menjadi 83.19%, kemudianmeningkat pada tahun 2017 menjadi 86.46% dan tahun 2018 sebesar 87.82%, dan pada tahun 2019 realisasi laporan keuangan menunjukkan persentase 86.39%. Secara keseluruhan belum mencapai di atas realisasi 90% untuk di nilai sebagai WTP, sehingga penilaian kualitas informasi laporan keuangan Pemerintah Kota Makassar adalah WDP.

Rendahnya kualitas informasi laporan keuangan organisasi pada Pemerintah Kota Makassar dalam kaitannya dengan pelaksanaan penilaian *good governance* belum menunjukkan sinergitas yang menunjang dalam mewujudkan *good governance*. Fakta menunjukkan bahwa akibat kualitas informasi laporan keuangan yang sesuai dengan target yang diharapkanmasihbelumbisamewujudkan *good governance*. Seperti diketahui bahwa kualitas informasi laporan keuangan yang masih kurang dipahami, belum handal dalam penyusunan, belum relevan, tidak tepat waktu, belum konsisten dan belum dapat dibandingkan dalam setiap informasi keuangan yang diberikan pemerintah kepadapublik.

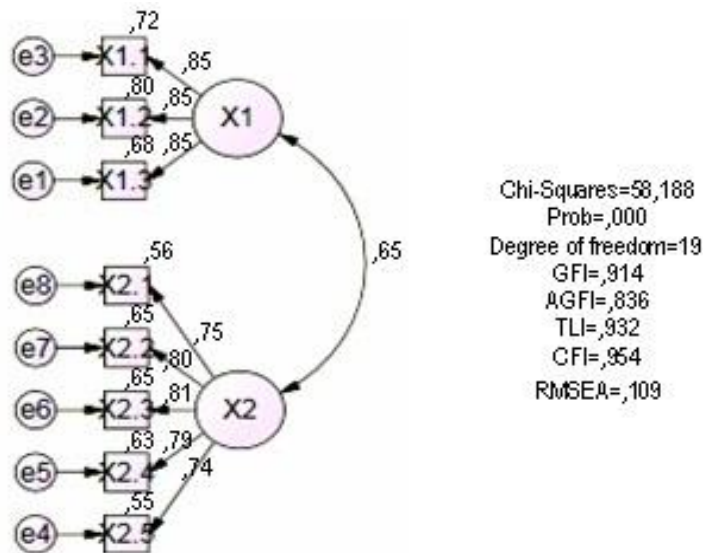
Berdasarkan uraian tersebut ini menjadi fakta fenomena bahwa akibat *good governance* organisasi yang kurang baik, menyebabkan aparat yang menjadi pelaksana di bidang keuangan kurang siap melaksanakan tugas pokok dan fungsi untuk meningkatkan

kualitas informasi silaporan keuangan. Atas fenomena ini, maka perlu diterapkan teori prinsip *good governance* sebagai *gap theory* yang digunakan untuk mengatasi permasalahan *gap research* tentang *good governance* yang ada di Pemerintah Kota Makassar. Teori prinsip *good governance* (*governance principle theory*) yang dikemukakan oleh Arthur (2018:155) *good governance* organisasi dibangun atas dasar 9 (sembilan) prinsi puntuk mencapai tujuan. Kesembilan prinsip tersebut yaitu partisipasi, penegakan hukum, transparansi, responsibilitas, konsensus, persamaanhak, efektivitas, efisiensi dan akuntabilitas. Namun dalam penilaian *good governance* pada Pemerintah Kota Makassar di nilai berdasarkan transparansi, partisipasi, akuntabilitas dan koordinasi. *Good governance* yang diterapkan oleh Pemerintah Kota Makassar seharusnya berpatokan pada aktualisasi prinsip *goodgovernance* pemerintahan yang baik atau *good governance* organisasi yang sehat untuk meningkatkan kualitas informasi laporan keuangan pemerintah.

Kerangka konseptual merupakan dasar untuk menjelaskan secara spesifik tentang keterkaitan antara satu variabel dengan variabel lain dalam penelitian. Salah satu variabel yang dijadikan indicator untuk melihat Kualitas Informasi Laporan Keuangan dan *Good Governance* Pemerintah Kota Makassar.

Untuk menentukan suatu indikator yang digunakan untuk mengukur validitas suatu variabel laten digunakan faktor loading sebagai indikator. Faktor loading sebesar 0.5 atau lebih besar digunakan untuk mengindikasikan bahwa suatu indikator valid (Hair, Black, Babin, dan Anderson, 2010). Analisisfaktorkonfirmatori bertujuan untuk menguji unidimensionalitas dari dimensi-dimensi pembentuk masing-masing variabel laten. Hasil analisis faktor konfirmatori dari masing-masing model selanjutnya akan dibahas. Kerangka Konseptual dalam penelitian ini dapat dilihat pada gambar dibawah ini :

Analisis Konformatori Variabel Kompetensi Aparatur dan Sistem Pengendalian Intern



Gambar 2

Hipotesis Penelitian

Hipotesis ini dibuat berdasarkan Teori orientasi kemampuan (*ability oriented theory*) dikemukakan oleh Spencer and Spencer (2016) bahwa profesionalisme terwujud dari orientasi kemampuan yang disebut kompetensi.

1. Diduga bahwa Kompetensi aparaturnya berpengaruh positif terhadap kualitas informasi laporan keuangan pemerintah Kota Makassar.
2. Diduga bahwa Sistem pengendalian intern berpengaruh positif terhadap kualitas informasi laporan keuangan pemerintah Kota Makassar.
3. Diduga bahwa Kompetensi aparaturnya berpengaruh positif terhadap *good governance* di Kota Makassar
4. Diduga bahwa Sistem pengendalian intern berpengaruh positif terhadap *good governance* di Kota Makassar.
5. Diduga bahwa Kompetensi aparaturnya melalui kualitas informasi laporan keuangan berpengaruh positif terhadap *good governance* pemerintah Kota Makassar.
6. Diduga bahwa Sistem pengendalian internal aparaturnya melalui kualitas informasi laporan keuangan berpengaruh positif terhadap *good governance* pemerintah Kota Makassar.

HASIL PENELITIAN

Berdasarkan hasil analisis uji *validity* dan *reliability* variabel penelitian menggunakan program SPSS 18.0 menunjukkan bahwa pengujian validitas dan reliabilitas terhadap instrumen kuesioner dilakukan untuk menjamin bahwa instrumen penelitian yang digunakan tersebut akurat dan dapat dipercaya, sertadapatdiandalkan apabila digunakan sebagai alat dalam pengumpulan data dalam melakukan pengujian validitas suatu instrumen kuesioner dapat digunakan metode statistik SPSS. Hasil pengolahan data, maka diperoleh hasil bahwa pada umumnya rata-rata instrumen kuesioner sangat valid. Hal ini ditunjukkan oleh nilai *r Product Moment* *r* tabel lebih besar dari 0,170 (valid). Ketentuan validitas suatu instrumen telah memenuhi syarat minimal sebesar 0,170 sebagai suatu instrumen yang dianggap valid. Untuk jelasnya dapat dilihat dalam tabel uji validitas.

Tabel 1. Hasil Uji Validitas

Instrumen Penelitian	Pearson Correlation	<i>r Product Moment</i> <i>r</i> tabel	Keterangan
X1.1	0.863	0.170	Valid
X1.2	0.853	0.170	Valid
X1.3	0.852	0.170	Valid
X2.1	0.669	0.170	Valid
X2.2	0.740	0.170	Valid
X2.3	0.761	0.170	Valid
X2.4	0.714	0.170	Valid
X2.5	0.778	0.170	Valid
Y11	0.856	0.170	Valid
Y12	0.862	0.170	Valid
Y13	0.727	0.170	Valid
Y14	0.681	0.170	Valid
Y15	0.620	0.170	Valid

Instrumen Penelitian	Pearson Correlation	r Product Moment r tabel	Keterangan
Y16	0.849	0.170	Valid
Z11	0.769	0.170	Valid
Z12	0.870	0.170	Valid
Z13	0.801	0.170	Valid
Z14	0.701	0.170	Valid

Untuk menguji reliabilitas dilakukan dengan menggunakan Koefisien Reliabilitas (*Cronbach Alpha*). Hasil uji reliabilitas instrumen kuesioner sebagaimana yang terdapat dalam lampiran dapat disimpulkan dalam Tabel 2 berikut ini:

Tabel 2. Hasil Uji Reliabilitas

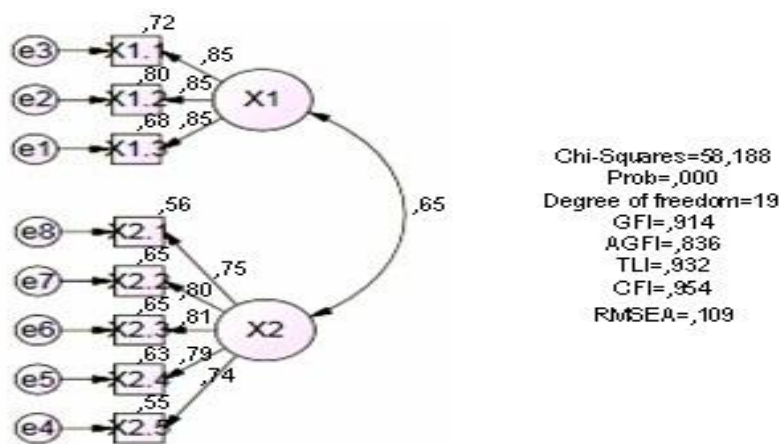
	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
x11	76.39	32.568	.558	.895
x12	76.47	32.610	.601	.894
x13	76.34	31.992	.526	.896
x21	76.54	33.500	.355	.901
x22	76.33	31.893	.546	.896
x23	76.38	31.899	.590	.894
x24	76.37	31.185	.561	.896
x25	76.30	31.416	.639	.892
y11	76.00	31.461	.682	.891
y12	75.97	31.621	.657	.892
y13	76.19	31.561	.636	.892
y14	76.06	33.379	.417	.899
y15	75.93	33.047	.553	.896
y16	76.05	31.211	.706	.890
z11	75.93	33.711	.417	.899
z12	75.91	33.426	.481	.897
z13	76.04	32.290	.588	.894
z14	76.04	33.706	.370	.900

Berdasarkan Tabel 2 di atas, menunjukkan bahwa nilai alpha instrumen penelitian pada masing-masing variabel lebih besar dari nilai yang diisyaratkan, yaitu sebesar 0.60 atau lebih besar dari 0.60. Dengan demikian, keseluruhan instrumen kuesioner dalam penelitian ini adalah *reliable* (dapat dipercaya) karena telah memenuhi syarat minimal.

Confirmatory Factor Analysis (CFA)

Analisis faktor konfirmatori merupakan salah satu metode analisis multivariat yang dapat digunakan untuk mengkonfirmasi apakah model pengukuran yang dibangun sesuai dengan yang dihipotesis. Dalam analisis faktor konfirmatori terdapat variabel konstruk dan variabel indikator. Variabel konstruk adalah variabel yang tidak dapat dibentuk dan dibangun secara langsung sedangkan variabel indikator adalah variabel yang dapat diamati dan diukur secara langsung (Ghozali,2003). Hasil analisis faktor konfirmatori dari masing-masing model selanjutnya akan dibahas melalui berbagai pendekatan antara lain :

Analisis Konformatori Variabel Kompetensi Aparatur dan Sistem Pengendalian Intern



Gambar 1

CFA-1 Konstruk Eksogen Kompetensi Aparatur dan Sistem Pengendalian Intern Pengujian kesesuaian model secara diringkas dapat dilihat dalam table berikut ini.

Tabel 3. Hasil Pengujian Kelayakan Model pada Analisis Faktor Konfirmatori Konstruk Eksogen

<i>Goodness of index</i>	<i>Cut-off Value</i>	Hasil Estimasi	Keterangan
<i>Chi-square (χ^2)</i>	Diharapkan kecil	58,188	Kurang Baik
<i>Significance Probability (p)</i>	≥ 0.05	0,000	Kurang Baik
RMSEA	≤ 0.08	0,109	Kurang Baik
GFI	≥ 0.90	0,914	Baik
AGFI	≥ 0.90	0,836	Cukup Baik
CMIN/DF	2.00 - 5.00	3,063	Baik
TLI	≥ 0.90	0,932	Baik
CFI	≥ 0.90	0,954	Baik

Berdasarkan Tabel 3 di atas, menunjukkan hasil pengujian kesesuaian model, diketahui bahwa dari 11 (sebelas) ukuran-ukuran pengujian kesesuaian model, terdapat 7 (tujuh) pengukuran kesesuaian model yang dinyatakan baik (*good fit*) yaitu GFI, CMIN/DF, TLI, dan CFI, sedangkan pengujian kesesuaian model *Chi Square*, *Significance Probability (p)*, RMSEA dan AGFI dinyatakan kurang baik (*bad fit*).

Menurut Hair et. al (2013) mengemukakan bahwa tidak ada satupun dari ukuran-ukuran *goodness of fit indices* (GOFI) secara eksklusif dapat digunakan sebagai dasar evaluasi kecocokan keseluruhan model. Dengan demikian dapat dinyatakan bahwa dari hasil pengujian ini, model dapat digunakan.

Pengujian kemaknaan dari indikator yang terekstraksi dalam membentuk variabel laten, dapat diperoleh dari nilai *standardized loading factor* dari masing-masing dimensi. Jika diperoleh adanya nilai pengujian yang sangat signifikan maka hal ini mengindikasikan bahwa indikator tersebut cukup baik untuk terekstraksi membentuk variabel laten. Hasil berikut merupakan pengujian kemaknaan masing-masing dimensi dalam membentuk variabel laten.

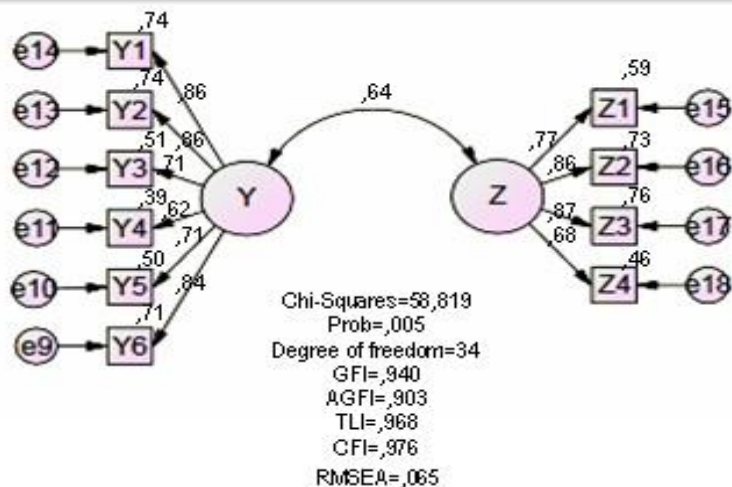
Tabel 4. Regression Weight Pada Analisis Faktor Konfirmatori Kompetensi Aparatur dan Sistem Pengendalian Intern

			Estimate	S.E	C.R	P
X1.3	<---	X1	1,000	-	-	Fix
X1.2	<---	X1	1,027	,075	13,763	***
X1.1	<---	X1	,993	,076	13,055	***
X2.5	<---	X2	1,000	-	-	Fix
X2.4	<---	X2	1,112	,109	10,246	***
X2.3	<---	X2	1,048	,098	10,709	***
X2.2	<---	X2	1,152	,116	9,966	***
X2.1	<---	X2	1,082	,118	9,180	***

Analisis factor tersebut juga menunjukkan nilai pengujian dari masing-masing pembentuk suatu konstruk. Hasil menunjukkan bahwa setiap indikator-indikator atau dimensi pembentuk masing-masing variabel laten menunjukkan hasil baik, yaitu nilai dengan CR di atas 1,96 atau dengan probabilitas yang lebih kecil dari 0,05. Selain itu nilai *loading faktor (standardized estimate)* dari semua indikator berada lebih besar dari 0,6. Dengan hasil ini, maka dapat dikatakan bahwa indikator-indikator pembentuk variabel laten eksogen telah menunjukkan *unidimensionalitas (valid)*. Selanjutnya berdasarkan analisis factor konfirmatori ini, maka model penelitian dapat digunakan untuk analisis selanjutnya tanpa modifikasi atau penyesuaian-penyesuaian.

Analisis Konfirmatori Faktor Kualitas Informasi Laporan Keuangan dan Good Governance

Hasil pengolahan data untuk *confirmatory* faktor analysis dapat dilihat pada Gambar berikut ini.



Gambar 3. CFA-2 Konstruk Endogen Kualitas Informasi Laporan Keuangan dan *Good Governance*

Pengujian kesesuaian model secara diringkas dapat dilihat dalam tabel berikut ini.

Tabel 5. Hasil Pengujian Kelayakan Model Pada Analisis Faktor Konfirmatori Konstruk Endogen

<i>Goodness of index</i>	<i>Cut-off Value</i>	Hasil Estimasi	Keterangan
<i>Chi-square (χ^2)</i>	Diharapkan kecil	58,819	Kurang Baik
<i>Significance Probability (p)</i>	≥ 0.05	0,005	Kurang Baik
RMSEA	≤ 0.08	0,065	Baik
GFI	≥ 0.90	0,94	Baik
AGFI	≥ 0.90	0,903	Baik
CMIN/DF	2.00 - 5.00	1,73	Baik
TLI	≥ 0.90	0,968	Baik
CFI	≥ 0.90	0,976	Baik

Sumber: Data setelah diolah, 2020

Berdasarkan Tabel 5 di atas, menunjukkan hasil pengujian kesesuaian model, diketahui bahwa dari 11 (sebelas) ukuran-ukuran pengujian kesesuaian model, terdapat 9 (sembilan) pengukuran kesesuaian model yang dinyatakan baik (*good fit*) yaitu GFI, CMIN/DF, TLI, CFI, RMSEA dan AGFI sedangkan pengujian kesesuaian model *Chi Square* dan *Significance Probability (p)*, dinyatakan kurang baik (*bad fit*). Menurut Hair et. al (2013) mengemukakan bahwa tidak ada satupun dari ukuran-ukuran *goodness of fit indices* (GOFI) secara eksklusif dapat digunakan sebagai dasar evaluasi kecocokan keseluruhan model. Dengan demikian dapat dinyatakan bahwa dari hasil pengujian ini, model dapat digunakan.

Pengujian kemaknaan dari indikator-indikator yang terekstraksi dalam membentuk variabel laten, dapat diperoleh dari nilai *standardized loading factor* dari masing-masing indikator. Jika diperoleh adanya nilai pengujian yang sangat signifikan maka hal ini mengindikasikan bahwa indikator tersebut cukup baik untuk terekstraksi membentuk

variabel laten. Hasil berikut merupakan pengujian kemaknaan masing-masing dimensi dalam membentuk variabel laten.

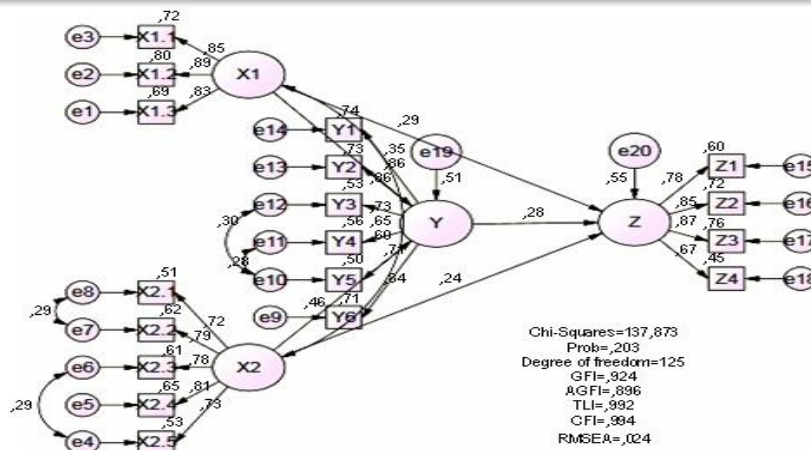
Tabel 6. Regression Weight Pada Analisis Faktor Konfirmatori Kualitas Informasi Laporan Keuangan dan *Good Governance*.

			Estimate	S.E	C.R	P
Y.1	<---	Y	1,000	-	-	Fix
Y.2	<---	Y	,982	,067	14,670	***
Y.3	<---	Y	,903	,083	10,890	***
Y.4	<---	Y	,739	,083	8,889	***
Y.5	<---	Y	,831	,078	10,691	***
Y.6	<---	Y	,938	,067	13,949	***
Z.4	<---	Z	1,000	-	-	Fix
Z.3	<---	Z	1,515	,154	9,837	***
Z.2	<---	Z	1,310	,135	9,700	***
Z.1	<---	Z	1,241	,140	8,897	***

Analisis factor tersebut juga menunjukkan nilai pengujian dari masing-masing pembentuk suatu konstruk. Hasil menunjukkan bahwa setiap indikator-indikator atau dimensi pembentuk masing-masing variabel laten menunjukkan hasil baik, yaitu nilai dengan CR di atas 1,96 atau dengan probabilitas yang lebih kecil dari 0,05. Selain itu nilai *loading faktor (standardized estimate)* dari semua indicator berada lebih besar dari 0,6. Dengan hasil ini, maka dapat dikatakan bahwa indikator-indikator pembentuk variabel laten eksogen telah menunjukkan unidimensionalitas. Selanjutnya berdasarkan analisis faktor konfirmatori ini, maka model penelitian dapat digunakan untuk analisis selanjutnya tanpa modifikasi atau penyesuaian-penyesuaian.

PEMBAHASAN

Model teoritis yang telah dibangun pada hipotesis akan digambarkan dalam sebuah diagram alur. Diagram alur (path diagram) tersebut akan mempermudah peneliti melihat hubungan-hubungan kausalitas yang ingin diuji. Analisis estimasi dilakukan dengan menganalisis *full-model* untuk melihat kesesuaian model dan hubungan kausalitas yang dibangun dalam model yang diuji. Full model dilakukan dengan mengganti dua anak panah korelasi dengan satu anak panah yang melambangkan hipotesis yang diberikan dalam penelitian ini. Berikut adalah hasil estimasi full model dalam penelitian ini:



Gambar 3. Hasil Analisis SEM

Pengujian kesesuaian model dievaluasi melalui telaah terhadap berbagai kriteria *goodness of fit*. Untuk itu menandakan pertama yang dilakukan adalah mengevaluasi apakah data yang digunakan dapat memenuhi asumsi-asumsi yang diperlukan dalam analisis SEM. Bila asumsi ini sudah dipenuhi, maka model dapat diuji. Nilai Chi-Square adalah sebesar 137,873 dengan nilai probabilitas (p-value) sebesar 0,203 ($p > 0,05$) termasuk kategori baik (fit). Nilai GFI sebesar 0,924 lebih dari 0,90 termasuk dalam kategori baik (*good fit*), kemudian nilai C min/df sebesar 1,103 berada di bawah 2 termasuk dalam kategori baik (*good fit*), nilai RMSEA sebesar 0,024 di bawah 0,08 termasuk dalam kategori baik (*good fit*), nilai AGFI sebesar 0,896 berada di bawah nilai yang disarankan yaitu 0,90 termasuk dalam kategori cukup baik (marginal). Selanjutnya nilai TLI sebesar 0,992, CFI sebesar 0,994 di atas 0,90 termasuk dalam kategori baik. Menurut Hair et. al (2013) mengemukakan bahwa tidak ada satupun dari ukuran-ukuran *goodness of fit indices* (GOFI) secara eksklusif dapat digunakan sebagai dasar evaluasi kecocokan keseluruhan model. Dengan demikian dapat dinyatakan bahwa dari hasil pengujian ini, model dapat digunakan. Artinya secara empiric pengaruh kompetensi aparatur orang tua dan system pengendalian intern dengan strategi pembelajaran mandiri dengan kualitas informasi laporan keuangan pemerintah sebagai variabel mediator adalah sesuai (*fit*) dengan model teoritisnya.

Berdasarkan model empiric yang diajukan dalam penelitian ini dapat dilakukan pengujian terhadap hipotesis yang diajukan melalui pengujian koefisien jalur pada model persamaan struktural. Tabel 7 merupakan pengujian hipotesis dengan melihat nilai *p value*, jika nilai *p value* lebih kecil dari 0.05 maka hubungan antara variable signifikan. Selain itu juga menjelaskan pengaruh langsung (*direct effect*) artinya terdapat pengaruh yang positif secara langsung antara variabel, pengaruh tidak langsung (*indirect effect*) artinya terdapat pengaruh yang positif secara tidak langsung antara variabel, dan pengaruh total (*total effect*) yaitu akumulasi dari pengaruh langsung dan tidak langsung. Hasil pengujian disajikan pada table berikut:

Tabel 7. Pengujian Hipotesis *Direct Effect*, *Indirect Effect* dan *Total Effect*

HIP	Variabel Eksogen	Variabel Endogen	Standardized Regression Weights				Keterangan	
			p-value	DE	IE	TE		
H1	Kompetensi Aparatur (X1)	Kualitas Informasi Laporan Keuangan (Y)	0.000	0.349	-	0.349	Positif dan Signifikan	
H2	Sistem Pengendalian Intern (X2)	Kualitas Informasi Laporan Keuangan (Y)	0.000	0.462	-	0.462	Positif dan Signifikan	
H3	Kompetensi Aparatur (X1)	<i>Good Governance</i> (Z)	0.003	0.289	-	0.289	Positif dan Signifikan	
H4	Sistem Pengendalian Intern (X2)	<i>Good Governance</i> (Z)	0.026	0.243	-	0.243	Positif dan Signifikan	
H5	Kualitas Informasi Laporan Keuangan (Y)	<i>Good Governance</i> (Z)	0.010	0.276	-	0.276	Positif dan Signifikan	
HIP	Variabel Eksogen	Variabel Intervening	Variabel Endogen	p-value Uji Sobel	DE	IE	TE	Keterangan
H6	Kompetensi Aparatur (X1)	Kualitas Informasi Laporan Keuangan (Y)	<i>Good Governance</i> (Z)	0.036	0.289	0.102	0.391	Positif dan Signifikan
H7	Sistem Pengendalian Intern (X2)	Kualitas Informasi Laporan Keuangan (Y)	<i>Good Governance</i> (Z)	0.027	0.243	0.127	0.370	Positif dan Signifikan

Hasil pengujian hipotesis pengaruh langsung dan tidak langsung ditunjukkan pada *standardized regression weight*, yang dapat dijelaskan sebagai berikut:

1. Pengaruh kompetensi aparatur terhadap kualitas informasi laporan keuangan pemerintah berdasarkan nilai koefisien sebesar 0.349 dengan nilai $p = 0.000 < 0.05$. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa kompetensi aparatur berpengaruh signifikan terhadap kualitas informasi laporan keuangan pemerintah.
2. Pengaruh sistem pengendalian intern terhadap kualitas informasi laporan keuangan pemerintah berdasarkan nilai koefisien sebesar 0.462 dengan nilai $p = 0.000 < 0.05$. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa system pengendalian intern berpengaruh signifikan terhadap kualitas informasi laporan keuangan pemerintah.
3. Pengaruh kompetensi aparatur terhadap *good governance* berdasarkan nilai koefisien sebesar 0.289 dengan nilai $p = 0.003 < 0.05$. Dengan demikian berarti bahwa kompetensi aparatur berpengaruh signifikan terhadap *good governance*.

4. Pengaruh sistem pengendalian intern terhadap *good governance* berdasarkan nilai koefisien sebesar 0.243 dengan nilai $p = 0.026 < 0.05$. Dengan demikian berarti bahwa sistem pengendalian intern berpengaruh signifikan terhadap *good governance*.
5. Pengaruh kualitas informasi laporan keuangan pemerintah terhadap *good governance* berdasarkan nilai koefisien sebesar 0.276 dengan nilai $p = 0.010 < 0.05$. Dengan demikian berarti bahwa kualitas informasi laporan keuangan pemerintah berpengaruh signifikan terhadap *good governance*.

Salah satu kelemahan AMOS 23 dibanding dengan program SEM lainnya seperti terletak pada tidak dapat diketahui signifikan tidaknya peranan tidak langsung (*indirect effect*). Sebelum menentukan kesimpulan penerimaan hipotesis terlebih dahulu diperlukan pengujian *indirect effect* tersebut dengan bantuan Sobel Test Analisis, di dalam penelitian ini peneliti menggunakan *calculator online* dengan *output* sebagai berikut:

Tabel 8. *Sobel Test* Hipotesis 6

	Memasukkan:	Statistik uji:	Std. Kesalahan:	p -nilai:
Sebuah	0.280	Tes tangis: 2.09148005	0.05167632	0.03648505
b	0.386	Tes Aroian: 2.03924569	0.05299999	0.04142551
s _a	0.079	Tes Goodman: 2.14794552	0.05031785	0.03171808
s _b	0.149	Reset all	Menghitung	

Hasil uji *indirect effect* pada *Sobel Test* pada Tabel 8 dengan *p-value* pengujian baik sobel (0,036), Aroian (0,041), Goodman Test (0,031) ketiganya kurang dari nilai $\alpha = 5\%$ (0,0%). Berdasarkan ketiga pengujian tersebut hasil uji *indirect effect* kompetensi aparatur berpengaruh signifikan terhadap *good governance* melalui kualitas informasi laporan keuangan pemerintah pada hipotesis 6 diterima.

Hipotesis 7 (pengaruh system pengendalian intern terhadap *good governance* dengan variable kualitas informasi laporan keuangan pemerintah sebagai mediasi). Sebelum menentukan kesimpulan penerimaan hipotesis ke-7 kembali diperlukan pengujian *indirect effect* tersebut dengan bantuan *Sobel Test Analisis*. Berikut disajikan hasil *Sobel Test* Hipotesis 7.

Tabel 9. *Sobel Test* Hipotesis 7

	Memasukkan:	Statistik uji:	Std. Kesalahan:	p -nilai:
Sebuah	0.398	Tes tangis: 2.2161844	0.06932095	0.02667888
b	0.386	Tes Aroian: 2.17319093	0.07069236	0.02976595
s _a	0.093	Tes Goodman: 2.26183488	0.06792185	0.02370761
s _b	0.149	Reset all	Menghitung	

Hasil uji *indirect effect* pada *Sobel Test* pada Tabel 9 dengan *p-value* pengujian baik sobel (0,027), Aroian (0,030), Goodman Test (0,024) ketiganya kurang dari nilai $\alpha = 5\%$ (0,05). Berdasarkan ketiga pengujian tersebut hasil uji *indirect*

effect system pengendalian intern berpengaruh signifikan terhadap *good governance* melalui kualitas informasi laporan keuangan pemerintah pada hipotesis 7 diterima.

Analisis pengaruh langsung (*direct effect*), pengaruh tidak langsung (*indirect effects*), dan pengaruh total (*total effects*) antar variabel dalam model, digunakan untuk membandingkan besarnya pengaruh setiap konstruk variabel. Pengaruh langsung adalah koefisien dari semua garis koefisien dengan anak panah satu ujung, sedangkan pengaruh tidak langsung adalah efek yang muncul melalui sebuah variabel antara (*intervening variabel*) sedangkan pengaruh total adalah pengaruh dari berbagai hubungan.

Berdasarkan hasil penelitian ditemukan ada tiga temuan yang tidak bersesuaian dengan hipotesis yang diajukan yaitu: 1) secara keseluruhan variabel yang diteliti yaitu kompetensi aparatur dan sistem pengendalian intern baik langsung maupun tidak langsung berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas informasi laporan keuangan dan *good governance* pada Pemerintah Kota Makassar; 2) pengaruh langsung (*direct effect*) yang dominan yaitu sistem pengendalian intern terhadap kualitas informasi laporan keuangan dan *good governance* pada Pemerintah Kota Makassar; dan 3) pengaruh tidak langsung (*indirect effect*) yang dominan yaitu sistem pengendalian intern melalui kualitas informasi laporan keuangan terhadap *good governance* pada Pemerintah Kota Makassar.

Berdasarkan hasil penelitian ditemukan ada tiga temuan yang tidak bersesuaian dengan hipotesis yang diajukan yaitu:

1. Secara keseluruhan variabel yang diteliti yaitu kompetensi aparatur dan sistem pengendalian intern baik langsung maupun tidak langsung berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas informasi laporan keuangan dan *good governance* pada Pemerintah Kota Makassar.
2. Pengaruh langsung (*direct effect*) yang dominan yaitu sistem pengendalian intern terhadap kualitas informasi laporan keuangan dan *good governance* pada Pemerintah Kota Makassar.
3. Pengaruh tidak langsung (*indirect effect*) yang dominan yaitu sistem pengendalian intern melalui kualitas informasi laporan keuangan terhadap *good governance* pada Pemerintah Kota Makassar.

KESIMPULAN

Berdasarkan analisis hasil dan pembahasan penelitian, disimpulkan sebagai berikut: (1) kompetensi aparatur berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas informasi laporan keuangan Pemerintah Kota Makassar. Secara umum aparatur pada masing-masing unit kerja SKPD telah berkompeten di bidang keuangan dalam menyusun laporan keuangan untuk memberikan informasi laporan keuangan kepada publik; (2) sistem pengendalian intern berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas informasi laporan keuangan Pemerintah Kota Makassar. Sistem pengendalian intern yang dijalankan sudah sesuai dalam menghasilkan informasi laporan keuangan yang berkualitas; (3) kompetensi aparatur berpengaruh positif dan signifikan terhadap *good governance* pada Pemerintah Kota Makassar. Artinya aparatur sudah memahami bidang kerjanya dan mampu melakukan membuat laporan keuangan dengan menerapkan prinsip ketatalaksanaan penyusunan laporan keuangan; (4) sistem pengendalian intern berpengaruh positif dan signifikan terhadap *good governance* pada Pemerintah Kota Makassar. Sistem pengendalian intern yang dijalankan sudah sesuai dengan prinsip

ketatalaksanaan penyusunan laporan keuangan pemerintah; (5) kualitas informasi laporan keuangan berpengaruh positif dan signifikan terhadap good governance pada Pemerintah Kota Makassar. Aktualisasi penyajian informasi laporan keuangan yang berkualitas telah diterapkan dengan baik dalam mewujudkan good governance di bidang keuangan; (6) kompetensi aparatur melalui kualitas informasi laporan keuangan berpengaruh positif dan signifikan terhadap good governance pada Pemerintah Kota Makassar. Kompetensi aparatur dalam menyusun laporan keuangan yang berkualitas memberikan kontribusi terhadap good governance di bidang keuangan; and (7) sistem pengendalian intern melalui kualitas informasi laporan keuangan berpengaruh positif dan signifikan terhadap good governance pada Pemerintah Kota Makassar. Sistem pengendalian intern yang dijalankan sudah sesuai dalam penyusunan laporan keuangan yang berkualitas dalam upaya mewujudkan good governance di bidang keuangan.

DAFTAR PUSTAKA

- Aeston, Stevy., 2018. *Capital Structure and Firm Response to Poor Performance: An Empirical Analysis*. Journal of Financial Economics.
- Aisworth, Smith, Anthony and Millership, Paty, 2017. *Basic Internal Auditing*. Eight Edition, Prentice Hall Inc.
- Almort, Westerfield, 2017. *Corporate Auditing Finance*. McGraw-Hill International Editions, Singapore.
- AngritaDenziana, 2017. The Influence of Audit Committee Quality and Internal Auditor Objectivity toward the Prevention of Fraudulent Financial Reporting. International Journal on Economic and Social Science Vol. I, No. 1 Januari 2015. ISSN: 2442-9759.
- Arthur, Warshind, 2018. *Corporate Auditing and Management*. Blackwell Publishing, New York.
- Ayu Sartika Pune, Erlina, Fachruddin, 2018. The Effects of Budget Targets Clarity, Reporting System and Governmental Apparatus Competence on the Quality of Performance Accountability Reports of Government Agencies With Internal Control as a Moderating Variable in Deli Serdang Regency. International Journal of Research & Review (www.ijrrjournal.com) 122 Vol.5; Issue: 8; August 2018, ISSN 2349-9788.
- Bayu Dharma Putra dan Syamsul Amar, 2018. Pengaruh Kompetensi SDM, Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah dan Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Kota Padang. 5373-10943-1-SM.
- Boynton, John, dan Johnson, Mc, 2018. *Internal Auditing Report: Management and Application*. McGraw Hill International Edition, New York.
- Buckman, George. 2018. *The Behavioral of Accounting: Theory and Application*. Published by John Wiley and Sons, New York.
- Cecilia Lelly Kewo dan Nunuy Nur Afiah, 2017. Does Quality of Financial Statement Affected by Internal Control System and Internal Audit? International Journal of Economic and Financial Issue, ISSN: 2146-4138.