PENGARUH IMPLEMENTASI STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN TERHADAP KUALITAS LAPORAN KEUANGAN: PERAN MODERASI SISTEM PENGENDALIAN INTERN PADA KANTOR KEMENTERIAN AGAMA KOTA SURABAYA DAN KABUPATEN SIDOARJO

Mukhammad Arby Juliansyah[1], Aji Dedi Mulawarman[2]
[1]Departemen Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Brawijaya
[2]Departemen Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Brawijaya
Alamat e-mail : [1]arbijulian@student.ub.ac.id
Alamat e-mail : [2] ajidedim@ub.ac.id

ABSTRACT

The quality of financial statements is an important aspect of achieving accountability and transparency in government financial management. This study analyzes the effect of implementing the Government Accounting Standards (SAP) and the Internal Control System (SPI) on financial statement quality, and examines SPI's role as a moderating variable. This quantitative survey collected questionnaire data from 35 finance employees at the Ministry of Religious Affairs offices in Surabaya City and Sidoarjo Regency and analyzed it using linear regression and Moderated Regression Analysis (MRA). The results indicate that implementing SAP and SPI has a positive and significant effect on the quality of financial statements. However, SPI was not found to moderate the effect of SAP implementation on the quality of financial statements.

Keywords: Government Accounting Standards, Internal Control System, Quality of Financial Statements, Ministry of Religious Affairs, Public Sector

ABSTRAK

Kualitas laporan keuangan merupakan aspek penting dalam mewujudkan akuntabilitas dan transparansi pengelolaan keuangan pemerintah. Penelitian ini bertujuan menganalisis pengaruh implementasi Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) dan Sistem Pengendalian Intern (SPI) terhadap kualitas laporan keuangan serta menguji peran SPI sebagai variabel moderasi. Survei kuantitatif ini mengumpulkan data kuesioner dari 35 pegawai bagian keuangan pada Kantor Kementerian Agama Kota Surabaya dan Kabupaten Sidoarjo, dianalisis dengan regresi linear dan Moderated Regression Analysis (MRA). Hasil penelitian menunjukkan bahwa implementasi SAP dan SPI berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan, tetapi SPI tidak terbukti memoderasi pengaruh implementasi SAP.

Kata Kunci: Standar Akuntansi Pemerintahan, Sistem Pengendalian Intern, Kualitas Laporan Keuangan, Kementerian Agama, Sektor Publik

A. Pendahuluan

Kualitas laporan keuangan merupakan salah satu indikator penting dalam mewujudkan tata kelola pemerintahan yang baik (*good governance*), karena menjadi sarana pertanggungjawaban pemerintah kepada masyarakat atas pengelolaan keuangan negara. Laporan keuangan yang berkualitas harus memenuhi karakteristik relevan, andal, dapat dibandingkan, dan dapat dipahami sebagaimana diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) (Halim & Kusufi, 2021). Dalam konteks kementerian, penerapan SAP menjadi tantangan besar karena kompleksitas organisasi dan besarnya anggaran yang dikelola. Kementerian Agama (Kemenag) merupakan salah satu lembaga dengan anggaran terbesar di Indonesia, yaitu Rp76,2 triliun pada APBN 2024, dengan sekitar Rp15,4 triliun dialokasikan untuk penyelenggaraan ibadah haji (Kementerian Keuangan Republik Indonesia, 2024).

Pada tahun 2024, penyelenggaraan ibadah haji menjadi sorotan setelah muncul dugaan penyimpangan pengelolaan kuota haji tambahan yang dibahas oleh Panitia Khusus Angket Haji DPR RI.

Kondisi ini menunjukkan bahwa kualitas pengelolaan keuangan tidak hanya ditentukan oleh kepatuhan terhadap peraturan, tetapi juga oleh efektivitas pengendalian intern dan akuntabilitas dalam pelaksanaannya. Badan Pemeriksa Keuangan mencatat bahwa Kemenag secara konsisten memperoleh opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) sejak tahun 2015 hingga 2023, namun temuan pemeriksaan tahun 2023 masih mencatat ketidaksesuaian pengelolaan aset dan belanja perjalanan dinas pada sejumlah satuan kerja daerah (Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia, 2023). Opini audit yang baik tidak serta merta mencerminkan pengelolaan keuangan yang bebas dari penyimpangan, karena fenomena "WTP *illusion*" muncul ketika opini positif diperoleh atas dasar kepatuhan administratif, bukan kualitas substantif pengelolaan keuangan (Andina, Nurlaila, & Nurwani, 2023).

SAP berbasis akrual mengakui transaksi pada saat hak dan kewajiban timbul sehingga diharapkan meningkatkan transparansi dan akuntabilitas laporan keuangan sektor

publik (Bastian, 2020). Namun, keberhasilan implementasinya bergantung pada kesiapan organisasi, antara lain kompetensi sumber daya manusia, komitmen pimpinan, dukungan teknologi informasi, dan pengendalian internal (Amrizal, Hamilah, & Marjaana, 2021), serta resistensi budaya birokrasi terhadap perubahan (Satrio & Wijayanti, 2020). Karena itu, penerapan SAP tidak selalu menghasilkan kualitas laporan keuangan yang sama pada setiap instansi. Salah satu faktor yang diduga berperan adalah Sistem Pengendalian Intern (SPI), yang memastikan kebijakan dan prosedur akuntansi dilaksanakan secara konsisten serta meminimalkan risiko kesalahan dan penyimpangan. Standar akuntansi publik hanya efektif apabila diikuti mekanisme integritas kelembagaan dan pengendalian internal yang ketat (Organisation for Economic Co-operation and Development, 2022).

Sebagian besar studi terdahulu dilakukan pada pemerintah daerah, sedangkan sektor kementerian belum banyak dikaji secara kuantitatif (Amrizal et al., 2021). Penelitian tentang SAP juga umumnya hanya menguji pengaruh langsung (Ikyarti & Aprila, 2019; Lantu, Pangkey, & Sumampouw, 2023) dan belum menempatkan SPI sebagai variabel moderasi (Herinda & Sulistiyowati, 2023; Kambey, Tawas, & Tendean, 2023). Kebaruan penelitian ini terletak pada pengujian SPI sebagai variabel moderasi pada instansi vertikal pemerintah pusat, yaitu Kantor Kementerian Agama Kota Surabaya dan Kabupaten Sidoarjo.

Tujuan penelitian ini adalah menganalisis pengaruh implementasi SAP terhadap kualitas laporan keuangan, pengaruh SPI terhadap kualitas laporan keuangan, dan peran SPI dalam memoderasi pengaruh implementasi SAP terhadap kualitas laporan keuangan. Secara teoretis, hasilnya memperkaya kajian akuntansi sektor publik; secara praktis, hasilnya dapat menjadi bahan evaluasi bagi pimpinan instansi, pengelola keuangan, dan auditor dalam memperkuat pembinaan implementasi SAP serta pengawasan intern.

Landasan Teori

Agency theory menjelaskan hubungan kontraktual antara prinsipal yang memberi wewenang dan agen yang menerima wewenang untuk melaksanakan suatu tugas (Jensen &

Meckling, 1976). Pada sektor publik, masyarakat berperan sebagai prinsipal dan pemerintah sebagai agen yang wajib mempertanggung jawabkan pengelolaan keuangan melalui laporan keuangan (Halim & Kusufi, 2021). Perbedaan kepentingan antara prinsipal dan agen dapat menimbulkan masalah keagenan, seperti penyalahgunaan wewenang dan manipulasi data keuangan, sehingga diperlukan sistem akuntansi yang terstandar dan pengendalian intern yang efektif agar laporan keuangan dapat dipercaya (Arens, Elder, & Beasley, 2020).

Contingency theory berpandangan bahwa tidak ada satu sistem yang paling efektif bagi semua organisasi; efektivitas suatu sistem bergantung pada kesesuaian (*fit*) antara sistem tersebut dan kondisi organisasi (Donaldson, 2001). Dalam penelitian ini, implementasi SAP dipandang sebagai sistem formal penyusunan laporan keuangan, sedangkan SPI diposisikan sebagai faktor kontinjensi yang dapat memperkuat atau memperlemah pengaruh implementasi SAP terhadap kualitas laporan keuangan.

Implementasi SAP adalah tingkat penerapan prinsip akuntansi dalam peraturan ke dalam praktik penyusunan laporan keuangan, yang tercermin pada kepatuhan terhadap standar, kualitas penyajian, kelengkapan pengungkapan, dan konsistensi kebijakan akuntansi (Halim & Kusufi, 2022) . SPI adalah proses yang dirancang manajemen untuk memberikan keyakinan memadai atas keandalan pelaporan keuangan, efektivitas operasional, dan kepatuhan terhadap peraturan Arens et al. (2020) dengan lima komponen, yaitu lingkungan pengendalian, penilaian risiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi, serta pemantauan. Kualitas laporan keuangan adalah kemampuan laporan keuangan menyediakan informasi yang relevan, andal, dapat dibandingkan, dan dapat dipahami sebagai dasar pengambilan keputusan (Kieso, Weygandt, & Warfield, 2020).

Pengembangan Hipotesis

Standar akuntansi menyediakan pedoman pengakuan, pengukuran, penyajian, dan pengungkapan transaksi sehingga penerapannya secara konsisten meningkatkan transparansi dan akuntabilitas. Penelitian terdahulu menemukan pengaruh positif penerapan SAP

terhadap kualitas laporan keuangan (Ikyarti & Aprila, 2019; Lantu et al., 2023; Rachman, Sofwan, & Amelia, 2023; Risnanto, Widianti, & Amaliyah, 2023). Dengan demikian dirumuskan hipotesis sebagai berikut.

H1: Implementasi SAP berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan.

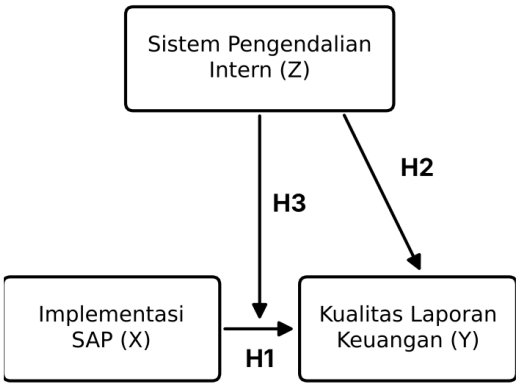
SPI yang efektif meningkatkan keandalan informasi keuangan karena berfungsi sebagai mekanisme pengawasan yang mencegah kesalahan dan penyimpangan dalam penyusunan laporan keuangan. Pengaruh positif SPI terhadap kualitas laporan keuangan ditemukan oleh (Andina et al., 2023), (Gunawan & Sujana, 2023) , serta (Triono & Dewi, 2020).

H2: SPI berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan.

Variabel moderasi adalah variabel yang memengaruhi kekuatan atau arah hubungan antara variabel independen dan dependen (Hair, Black, Babin, & Anderson, 2021) . Berdasarkan teori kontinjensi, SPI yang efektif diduga mendukung konsistensi penerapan SAP melalui pengawasan, pengendalian risiko, dan kepatuhan terhadap prosedur, sedangkan SPI yang lemah membuat penerapan SAP kurang optimal dalam menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas (Organisation for Economic Co-operation and Development, 2022).

H3: SPI memperkuat pengaruh implementasi SAP terhadap kualitas laporan keuangan.

Kerangka pemikiran penelitian yang memuat ketiga hipotesis tersebut disajikan pada Gambar 1.



Gambar 1 Kerangka Pemikiran

B. Metode Penelitian

Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif dengan jenis penelitian eksplanatori (*explanatory research*) yang bertujuan menjelaskan hubungan kausal antarvariabel melalui pengujian hipotesis (Sugiyono, 2019). Data dikumpulkan dengan metode survei menggunakan kuesioner yang disusun berdasarkan indikator variabel (Sekaran & Bougie,

2020). Penelitian dilaksanakan pada Kantor Kementerian Agama Kota Surabaya dan Kantor Kementerian Agama Kabupaten Sidoarjo, Jawa Timur.

Populasi penelitian adalah 35 pegawai yang menangani bagian keuangan pada masing-masing satuan kerja di kedua kantor tersebut. Sampel ditentukan dengan teknik *non-probability sampling* berupa *total sampling* (sensus), sehingga seluruh anggota populasi menjadi responden (Sugiyono, 2019). Seluruh 35 kuesioner kembali dan dapat dianalisis.

Jenis data yang digunakan adalah data primer kuantitatif yang diperoleh langsung dari responden melalui kuesioner berskala Likert lima poin, dengan jumlah pernyataan sebanyak 8 butir untuk implementasi SAP, 9 butir untuk SPI, dan 8 butir untuk kualitas laporan keuangan. Variabel penelitian terdiri atas implementasi SAP (X) sebagai variabel independen, SPI (Z) sebagai variabel moderasi, dan kualitas laporan keuangan (Y) sebagai variabel dependen. Indikator masing-masing variabel disajikan di Tabel 1.

Tabel 1 Operasionalisasi Variabel Penelitian

Variabel	Indikator
Implementasi SAP (X), independen	Kesesuaian pencatatan transaksi dengan SAP; ketepatan penyusunan laporan keuangan; kepatuhan terhadap kebijakan akuntansi; konsistensi penerapan standar; kelengkapan pengungkapan informasi keuangan
SPI (Z), moderasi	Lingkungan pengendalian; penilaian risiko; kegiatan pengendalian; informasi dan komunikasi; pemantauan pengendalian intern
Kualitas laporan keuangan (Y), dependen	Relevansi; keandalan; dapat dibandingkan; dapat dipahami; ketepatan waktu penyajian laporan keuangan

Analisis data dibantu program IBM SPSS Statistics dengan tahapan berikut. *Pertama*, statistik deskriptif untuk menggambarkan nilai minimum, maksimum, rata-rata, dan simpangan baku. *Kedua*, uji kualitas instrumen: validitas dengan korelasi item-total, yang menyatakan item valid apabila r hitung lebih besar atau sama dengan r tabel (0,334 untuk n = 35 dan α = 5%), serta reliabilitas dengan Cronbach's Alpha, yang menyatakan instrumen reliabel apabila nilai alpha lebih besar dari 0,70 (Ghozali, 2021). *Ketiga*, uji asumsi klasik, yaitu normalitas dengan Kolmogorov-Smirnov (Sig. > 0,05), multikolinearitas dengan nilai

tolerance > 0,10 dan *Variance Inflation Factor* (VIF) < 10, serta heteroskedastisitas dengan uji Glejser (Sig. > 0,05) (Pallant, 2020). *Keempat*, analisis regresi linear dan *Moderated Regression Analysis* (MRA) menggunakan variabel yang telah dipusatkan (*centered*) dengan model berikut.

$$Y = a + b_1X + b_2Z + b_3(X \times Z) + e$$

Keterangan: Y = kualitas laporan keuangan; X = implementasi SAP; Z = SPI; X×Z = variabel interaksi; a = konstanta; b = koefisien regresi; e = kesalahan residual. *Kelima*, uji hipotesis melalui uji t, uji F, dan koefisien determinasi (R^2) pada taraf signifikansi 5%. SPI dinyatakan sebagai variabel moderasi apabila koefisien variabel interaksi signifikan.

C. Hasil Penelitian dan Pembahasan

Karakteristik Responden

Karakteristik 35 responden disajikan pada Tabel 2. Responden didominasi pegawai laki-laki (57,14%), berusia di atas 50 tahun (34,29%), dan bermasa kerja lebih dari 10 tahun (45,71%), dengan seluruh responden berpendidikan sarjana (S1). Profil tersebut menunjukkan bahwa responden memiliki pengalaman dan kapasitas akademik yang memadai untuk menilai penerapan SAP, SPI, dan kualitas laporan keuangan di instansinya.

Tabel 2 Karakteristik Responden

Kategori	Rincian	Jumlah	%
Jenis kelamin	Laki-laki	20	57,14
	Perempuan	15	42,86
Usia (tahun)	20–30	6	17,14
	31–40	8	22,86
	41–50	9	25,71
	> 50	12	34,29
Pendidikan	S1	35	100,00
Lama bekerja (tahun)	< 1	1	2,86
	1–5	6	17,14
	6–10	12	34,29
	> 10	16	45,71

Statistik Deskriptif

Hasil statistik deskriptif disajikan pada Tabel 3. Rata-rata implementasi SAP sebesar 36,46 (simpangan baku 3,257) dengan skor maksimum 40, rata-rata SPI sebesar 41,00 (simpangan baku 3,515) dengan skor maksimum 45, dan rata-rata kualitas laporan keuangan sebesar 36,54 (simpangan baku 3,364) dengan skor maksimum 40. Nilai rata-rata yang mendekati skor maksimum menunjukkan bahwa responden menilai penerapan SAP, pelaksanaan SPI, dan kualitas laporan keuangan berada pada kategori baik, sedangkan simpangan baku yang relatif kecil

menunjukkan persepsi responden cenderung seragam.

Tabel 3 Statistik Deskriptif Variabel Penelitian

Variabel	Min.	Maks.	Mean	SD
Implementasi SAP (X)	30	40	36,46	3,257
SPI (Z)	35	45	41,00	3,515
Kualitas laporan keuangan (Y)	30	40	36,54	3,364

Uji Instrumen

Dengan jumlah responden 35 orang dan taraf signifikansi 5%, diperoleh r tabel sebesar 0,334. Seluruh butir pernyataan pada ketiga variabel memiliki r hitung berkisar antara 0,334 dan 0,896 sehingga memenuhi kriteria validitas. Hasil uji reliabilitas pada Tabel 4 menunjukkan nilai Cronbach's Alpha untuk ketiga variabel lebih besar dari 0,70, sehingga instrumen dinyatakan valid dan reliabel serta layak digunakan untuk pengujian hipotesis.

Tabel 4 Hasil Uji Validitas dan Reliabilitas (Cronbach's Alpha)

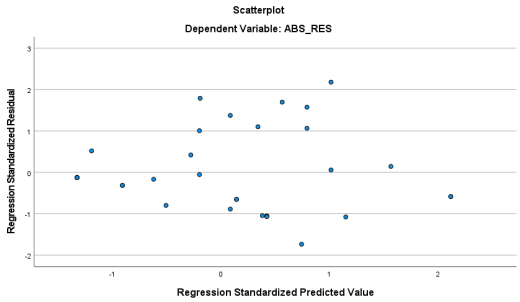
Variabel	Butir	Alpha	Hasil
Implementasi SAP (X)	8	0,870	Valid, reliabel
SPI (Z)	9	0,864	Valid, reliabel
Kualitas laporan keuangan (Y)	8	0,824	Valid, reliabel

Uji Asumsi Klasik

Uji Kolmogorov-Smirnov menghasilkan nilai Asymp. Sig. sebesar 0,068 (> 0,05) sehingga residual berdistribusi normal. Pada Tabel 5, seluruh variabel memiliki *tolerance* di atas 0,10 dan VIF di bawah 10 sehingga tidak terjadi multikolinearitas. Uji Glejser menunjukkan variabel X memiliki Sig. 0,212 (> 0,05), tetapi variabel Z dan interaksi XZ masing-masing memiliki Sig. 0,006 dan 0,010 (< 0,05), yang mengindikasikan adanya heteroskedastisitas. Namun, *scatterplot* pada Gambar 2 memperlihatkan titik-titik residual menyebar acak di atas dan di bawah angka nol tanpa membentuk pola tertentu. Dengan demikian, model regresi masih dapat digunakan untuk pengujian hipotesis dengan tetap mempertimbangkan keterbatasan tersebut dalam interpretasi hasil.

Tabel 5 Hasil Uji Multikolinearitas dan Heteroskedastisitas

Variabel	Tolerance	VIF	Sig. Glejser
X_Center	0,288	3,472	0,212
Z_Center	0,289	3,461	0,006
XZ_Center	0,946	1,057	0,010



Gambar 2 *Scatterplot* Uji Heteroskedastisitas

Pengujian Hipotesis

Hasil regresi linear sederhana pada Tabel 6 menghasilkan persamaan $Y = 23{,}078 + 0{,}374X$. Koefisien regresi yang positif menunjukkan bahwa setiap peningkatan satu satuan implementasi SAP diikuti peningkatan kualitas laporan keuangan sebesar 0,374 satuan. Nilai R sebesar 0,612, R^2 sebesar 0,375, dan *adjusted* R^2 sebesar 0,356 menunjukkan bahwa implementasi SAP menjelaskan 37,5% variasi kualitas laporan keuangan, sedangkan 62,5% sisanya dipengaruhi faktor lain di luar model. Uji F menghasilkan F hitung sebesar 47,979 dengan Sig. 0,000 (< 0,05), yang berarti implementasi SAP dan SPI secara simultan berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan dan model layak digunakan.

Tabel 6 Hasil Regresi Linear Sederhana

Variabel	B	Std. Error	t	Sig.
Konstanta	23,078	3,291	7,013	0,000
SAP (X)	0,374	0,084	4,456	0,000

Hasil analisis MRA pada Tabel 7 menunjukkan bahwa setelah variabel interaksi dimasukkan, pengaruh implementasi SAP (X_Center) memiliki Sig. 0,052 atau sedikit di atas 0,05, sedangkan SPI (Z_Center) berpengaruh signifikan dengan Sig. 0,000. Variabel interaksi (XZ_Center) memiliki Sig. 0,531 (> 0,05) sehingga tidak signifikan, yang berarti SPI tidak memperkuat maupun memperlemah pengaruh implementasi SAP terhadap kualitas laporan keuangan.

Tabel 7 Hasil Moderated Regression Analysis

Variabel	Koefisien	t	Sig.
X_Center	0,017	2,031	0,052
Z_Center	0,649	7,469	0,000
XZ_Center	0,026	0,634	0,531

Sumber: Data primer diolah (2026)

Ringkasan keputusan uji hipotesis disajikan pada Tabel 8. Nilai t hitung implementasi SAP (4,456) dan SPI (9,110) lebih besar dari t tabel (2,034) dengan Sig. 0,000 (< 0,05) sehingga H1 dan H2 diterima. Sebaliknya, t hitung variabel interaksi (0,634) lebih kecil dari t tabel (2,040) dengan Sig. 0,531 (> 0,05) sehingga H3 ditolak.

Tabel 8 Uji t dan Keputusan Hipotesis

Hipotesis	t hitung	Sig.	Keputusan
H1 (X → Y)	4,456	0,000	Diterima
H2 (Z → Y)	9,110	0,000	Diterima
H3 (X×Z → Y)	0,634	0,531	Ditolak

Pengaruh Implementasi SAP terhadap Kualitas Laporan Keuangan

Hasil pengujian menunjukkan bahwa implementasi SAP berpengaruh positif dan signifikan

terhadap kualitas laporan keuangan (t = 4,456; Sig. 0,000; koefisien 0,374), sehingga H1 diterima. Temuan ini dapat dijelaskan melalui teori kontinjensi, yaitu efektivitas sistem formal akan optimal apabila sesuai dengan kebutuhan organisasi dan regulasi yang berlaku. SAP disusun untuk menciptakan keseragaman pencatatan, pengakuan, pengukuran, penyajian, dan pengungkapan transaksi keuangan; ketika diterapkan secara konsisten, informasi dalam laporan keuangan menjadi lebih akurat dan menggambarkan kondisi keuangan secara wajar.

Hasil ini sejalan dengan Ikyarti dan Aprila (2019), Lantu et al. (2023), Rachman et al. (2023), dan Risnanto et al. (2023). Namun, keberhasilan implementasi SAP juga dipengaruhi kompetensi sumber daya manusia, dukungan teknologi informasi, dan komitmen pimpinan (Amrizal et al., 2021). Selain itu, pada model MRA pengaruh SAP menjadi tidak signifikan (Sig. 0,052), sehingga temuan ini perlu dibaca dengan hati-hati. Secara praktis, Kantor Kementerian Agama Kota Surabaya dan Kabupaten Sidoarjo perlu terus meningkatkan kualitas implementasi SAP melalui pelatihan, sosialisasi regulasi terbaru, dan peningkatan kompetensi aparatur pengelola keuangan.

Pengaruh SPI terhadap Kualitas Laporan Keuangan

SPI berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan (t = 9,110; Sig. 0,000), sehingga H2 diterima. Semakin efektif lingkungan pengendalian, penilaian risiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi, serta pemantauan, semakin tertib, akurat, dan akuntabel proses pencatatan, pengolahan, dan pelaporan keuangan. Sebaliknya, kelemahan SPI berpotensi menimbulkan kesalahan pencatatan, keterlambatan pelaporan, dan ketidakpatuhan terhadap regulasi. Temuan ini sejalan dengan tujuan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah dalam Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008, yaitu keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, serta dengan hasil penelitian Andina et al. (2023), Nur et al. (2023), Sari, Mulyani, & Budiarto (2020) dan Wulandari & Octaviani (2022). Secara praktis, instansi perlu memperkuat fungsi pengawasan internal, kompetensi

pegawai, sistem dokumentasi, dan evaluasi berkala pelaksanaan SPI.

Peran Moderasi SPI

Variabel interaksi antara implementasi SAP dan SPI tidak signifikan (Sig. 0,531), sehingga H3 ditolak. SPI tidak terbukti memperkuat maupun memperlemah pengaruh implementasi SAP, meskipun tetap berpengaruh langsung terhadap kualitas laporan keuangan. Dalam perspektif teori kontinjensi, tidak semua faktor organisasi berfungsi sebagai moderator; SPI dalam penelitian ini tampak lebih berperan sebagai mekanisme pengawasan yang langsung mendukung kualitas laporan keuangan. SAP berfungsi sebagai pedoman teknis penyusunan laporan keuangan, sedangkan SPI memastikan seluruh aktivitas berjalan sesuai prosedur, sehingga keduanya berkontribusi melalui mekanisme yang berbeda. Hasil ini sejalan dengan Wulandari dan Octaviani (2022) yang menemukan SPI lebih dominan sebagai pengaruh langsung, serta dengan Mahmud & Lukum (2023) yang tidak menemukan efek moderasi SPI pada Pemerintah Kota Gorontalo. Dari sisi teoretis, temuan ini menunjukkan bahwa suatu variabel organisasi dapat berpengaruh langsung secara signifikan tanpa berperan sebagai moderator. Secara praktis, faktor lain seperti kompetensi sumber daya manusia, budaya organisasi, komitmen manajemen, dan pemanfaatan teknologi informasi berpotensi lebih efektif sebagai penguat pengaruh SAP.

D. Kesimpulan dan Saran

Berdasarkan hasil penelitian pada Kantor Kementerian Agama Kota Surabaya dan Kabupaten Sidoarjo, dapat disimpulkan hal-hal berikut. Pertama, implementasi SAP berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan. Kedua, SPI berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan. Ketiga, SPI tidak terbukti memoderasi pengaruh implementasi SAP terhadap kualitas laporan keuangan. Dengan demikian, kualitas laporan keuangan lebih ditentukan oleh keberhasilan penerapan SAP dan efektivitas SPI secara langsung daripada melalui efek interaksi keduanya. Secara teoretis, penelitian ini mendukung teori kontinjensi bahwa efektivitas sistem akuntansi dipengaruhi kondisi organisasi, tetapi SPI belum berperan sebagai faktor kontinjensi yang

mengubah kekuatan hubungan tersebut.

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan, yaitu jumlah responden yang terbatas (35 orang) sehingga generalisasi perlu dilakukan dengan hati-hati, penggunaan hanya satu variabel independen dan satu variabel moderasi, data berbasis persepsi responden yang memungkinkan subjektivitas, serta indikasi heteroskedastisitas pada variabel SPI dan variabel interaksi.

Kantor Kementerian Agama disarankan terus meningkatkan penerapan SAP melalui pelatihan dan peningkatan kompetensi pegawai bidang keuangan, serta menguatkan SPI agar laporan keuangan lebih akuntabel, transparan, dan andal. Peneliti selanjutnya disarankan memperluas objek dan jumlah sampel, menambahkan variabel seperti kompetensi sumber daya manusia, pemanfaatan teknologi informasi, komitmen organisasi, atau *good governance*, serta menguji kembali peran moderasi SPI pada objek berbeda atau menggunakan variabel moderasi lain yang lebih relevan.

DAFTAR PUSTAKA

Amrizal, Hamilah, & Marjaana, A. (2021). Antecedents and consequences of successful implementation of accrual based government accounting system in central government. International Journal of Research - GRANTHAALAYAH, 9(12). https://doi.org/10.29121/granthaalayah.v9.i12.2021.4362

Andina, N., Nurlaila, N., & Nurwani, N. (2023). Sistem pengendalian intern pemerintah (SPIP) terhadap kualitas laporan keuangan. Journal of Management and Business, 5(1), 627–641. https://doi.org/10.31539/jomb.v5i1.6484

Arens, A. A., Elder, R. J., & Beasley, M. S. (2020). Auditing and assurance services: An integrated approach (17th ed.). Pearson.

Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia. (2023). Ikhtisar hasil pemeriksaan semester II tahun 2023. Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia.

Bastian, I. (2020). Akuntansi sektor publik: Suatu pengantar (4th ed.). Erlangga.

Donaldson, L. (2001). The contingency theory of organizations. Sage Publications.

Ghozali, I. (2021). Aplikasi analisis multivariate dengan program IBM SPSS 26 (10th ed.). Badan Penerbit Universitas Diponegoro.

Gunawan, I. B. A., & Sujana, E. (2023). Pengaruh penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual, kompetensi sumber daya manusia, dan pengendalian intern terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah Kabupaten Buleleng. Jurnal Ilmiah Mahasiswa

Akuntansi, 14(3), 824–837. https://doi.org/10.23887/jimat.v14i03.64893

Hair, J. F., Black, W. C., Babin, B. J., & Anderson, R. E. (2021). Multivariate data analysis (8th ed.). Cengage Learning.

Halim, A., & Kusufi, M. S. (2021). Akuntansi sektor publik: Akuntansi keuangan daerah (6th ed.). Salemba Empat.

Halim, A., & Kusufi, M. S. (2022). Teori, konsep, dan aplikasi akuntansi sektor publik. Salemba Empat.

Herinda, D. Y. P., & Sulistiyowati, F. (2023). Pengaruh penerapan standar akuntansi pemerintah berbasis akrual, sistem informasi akuntansi dinas daerah, dan good public governance terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Jurnal Manajemen Dan Bisnis, 23(2), 433–451.

Ikyarti, T., & Aprila, N. (2019). Pengaruh penerapan standar akuntansi pemerintah, implementasi sistem informasi manajemen daerah, dan sistem pengendalian internal pemerintah terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah Kabupaten Seluma. Jurnal Akuntansi, 9(2), 131–140. https://doi.org/10.33369/j.akuntansi.9.2.131-140

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. https://doi.org/10.1016/0304-405X(76)90026-X

Kambey, J. P., Tawas, Y., & Tendean, V. (2023). Pengaruh pemahaman standar akuntansi pemerintahan dan kompetensi sumber daya manusia terhadap kualitas laporan keuangan. Jurnal Akuntansi Manado (JAIM), 4(3), 642–653. https://doi.org/10.53682/jaim.vi.5037

Kementerian Keuangan Republik Indonesia. (2024). Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara Tahun Anggaran 2024. Kementerian Keuangan Republik Indonesia.

Kieso, D. E., Weygandt, J. J., & Warfield, T. D. (2020). Intermediate accounting (17th ed.). Wiley.

Lantu, F. T., Pangkey, R., & Sumampouw, O. (2023). Pengaruh penerapan standar akuntansi pemerintahan dan pemanfaatan teknologi informasi terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah Kabupaten Minahasa Utara. Jurnal Akuntansi Manado, 4(1), 91–97.

Mahmud, A. A., & Lukum, A. (2023). Pengaruh penerapan SAP dan kompetensi pegawai terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah dan SPI sebagai variabel moderating. Jambura Accounting Review, 4(2), 282–296. https://doi.org/10.37905/jar.v4i2.95

Organisation for Economic Co-operation and Development. (2022). OECD public integrity handbook. OECD Publishing. https://doi.org/10.1787/ac8ed8e8-en

Pallant, J. (2020). SPSS survival manual: A step by step guide to data analysis using IBM SPSS statistics (7th ed.). McGraw-Hill Education.

Rachman, D., Sofwan, S. V, & Amelia, S. (2023). Pengaruh penerapan

standar akuntansi pemerintah dan sistem informasi akuntansi terhadap kualitas laporan keuangan. AKURAT: Jurnal Ilmiah Akuntansi FE UNIBBA, 14(1), 79–94.

Risnanto, H., Widianti, H., & Amaliyah, F. (2023). Pengaruh penerapan standar akuntansi pemerintahan, sistem akuntansi keuangan daerah dan kompetensi SDM terhadap kualitas laporan keuangan. Monex Journal Research Accounting Politeknik Tegal, 12(1), 140–150. https://doi.org/10.30591/monex.v12i1.4539

Sari, R. P., Mulyani, C. S., & Budiarto, D. S. (2020). Pentingnya pengendalian internal untuk meningkatkan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah. Jurnal Riset Akuntansi Mercu Buana, 6(1), 1–10. https://doi.org/10.26486/jramb.v6i1.697

Satrio, A. A., & Wijayanti, N. A. (2020). Hubungan penerapan akuntansi berbasis akrual dan kinerja pemerintah di Indonesia. Journal Publicuho, 3(4), 567–583. https://doi.org/10.35817/jpu.v3i4.15630

Sekaran, U., & Bougie, R. (2020). Research methods for business: A skill-building approach (8th ed.). Wiley.

Sugiyono. (2019). Metode penelitian kuantitatif, kualitatif, dan R&D (2nd ed.). Alfabeta.

Triono, B. S., & Dewi, S. N. (2020). Pengaruh sistem pengendalian intern terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Jurnal Akuntansi Dan Pajak, 21(1). https://doi.org/10.29040/jap.v21i1.1008

Wulandari, D. R., & Octaviani, A. (2022). Penerapan sistem informasi akuntansi, standar akuntansi pemerintahan, sistem pengendalian intern terhadap kualitas laporan keuangan. Aktual: Journal of Accounting and Financial, 5(1).