

Pengendalian Internal, Kompetensi SDM, dan Kualitas Laporan Keuangan: Peran Moderasi Audit Internal

Mellynda Syahrin Nadhifah*, Annita Mahmudah, Aranta Prista Dilasari,
Agustinus Salukh, Heti Nur Ani

Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Institut Teknologi dan Bisnis Ahmad Dahlan Lamongan,
Lamongan, 62218, Indonesia
*dhifahmelly@gmail.com

Abstract

This study aims to examine and analyze the influence of internal control and human resource (HR) competence on the quality of financial reports, with internal audit as a moderating variable at the Lamongan District Public Health Center (Puskesmas). The study employed a quantitative approach with a population of 47 respondents, consisting of accounting staff, treasurers, and program implementation staff. Data collection was conducted using a Likert-scale questionnaire. Data were analyzed using multiple linear regression and Moderated Regression Analysis (MRA) with the help of SPSS version 26. The results showed that both internal control and HR competence had a positive and significant influence on the quality of financial reporting. Furthermore, internal audit was found to moderate the relationship between internal control and HR competence with financial reporting quality. These findings highlight the importance of strong internal governance and staff competence in improving financial accountability in public health service institutions.

Keywords: Financial Reporting Quality, HR Competence, Internal Audit, Internal Control

Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk menguji dan menganalisis pengaruh pengendalian internal dan kompetensi sumber daya manusia (SDM) terhadap kualitas laporan keuangan, dengan audit internal sebagai variabel moderasi pada Puskesmas Kecamatan Lamongan. Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif dengan populasi sebanyak 47 responden, yang terdiri dari staf akuntansi, bendahara, dan staf pelaksana program. Teknik pengumpulan data dilakukan melalui penyebaran kuesioner dengan skala Likert. Analisis data dilakukan menggunakan regresi linier berganda dan uji Moderated Regression Analysis (MRA) dengan bantuan SPSS versi 26. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pengendalian internal dan kompetensi SDM berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan. Selain itu, audit internal terbukti memoderasi hubungan antara pengendalian internal dan kompetensi SDM terhadap kualitas laporan keuangan. Temuan ini menggarisbawahi pentingnya tata kelola internal yang kuat dan kompetensi staf dalam meningkatkan akuntabilitas keuangan di sektor pelayanan kesehatan.

Kata Kunci: Audit internal, Kompetensi SDM, Kualitas Laporan Keuangan, Pengendalian Internal

Pendahuluan

Pengelolaan keuangan yang transparan dan akuntabel merupakan elemen utama dalam tata kelola sektor publik yang baik (*good governance*), khususnya pada institusi pelayanan kesehatan seperti Puskesmas. Sebagai ujung tombak pelayanan kesehatan tingkat pertama, Puskesmas memiliki tanggung jawab tidak hanya dalam aspek pelayanan medis, tetapi juga dalam pengelolaan dana publik yang bersumber dari APBN/APBD (Mubarok & Rizki, 2023). Oleh karena itu, penyusunan laporan keuangan yang akurat, andal, dan sesuai standar menjadi prasyarat mutlak untuk

memastikan akuntabilitas dan transparansi dalam pengelolaan keuangan publik (Fitriani, 2023).

Namun, dalam praktiknya di berbagai daerah, termasuk Lamongan, masih ditemukan berbagai kendala yang menghambat kualitas laporan keuangan di Puskesmas. Beberapa persoalan utama yang sering terjadi meliputi rendahnya kompetensi sumber daya manusia (SDM) dalam bidang akuntansi pemerintahan, lemahnya implementasi sistem pengendalian internal, serta belum optimalnya fungsi audit internal sebagai mekanisme pengawasan (Mutatsasyifa, 2024; Ani et al., 2024). Ketiga aspek ini menjadi perhatian penting dalam upaya perbaikan kualitas pelaporan keuangan di sektor layanan publik.

Secara teoritis, kualitas laporan keuangan dipengaruhi oleh beberapa faktor utama, antara lain penguasaan staf terhadap prinsip akuntansi pemerintahan, efektivitas sistem pengendalian internal, dan peran strategis audit internal sebagai pengawasan independen (Indrayani & Widiastuti, 2020). Kompetensi SDM yang kurang, terutama dalam memahami regulasi seperti Standar Akuntansi Pemerintah (SAP), menyebabkan penyusunan laporan keuangan menjadi tidak sesuai standar (Cahyani et al., 2022). Sementara itu, pengendalian internal yang tidak efektif, seperti kurangnya dokumentasi prosedur dan lemahnya pemisahan tugas, meningkatkan risiko kesalahan dan kecurangan (Yanti, 2022). Audit internal yang seharusnya berfungsi sebagai penjaga kualitas laporan keuangan, belum sepenuhnya mampu menjalankan peran ini secara maksimal karena keterbatasan independensi dan kompetensi auditor (Widyastuti, 2022) (Widyastuti, 2022).

Beberapa penelitian sebelumnya telah mengungkapkan hubungan signifikan antara pengendalian internal dan kompetensi SDM terhadap kualitas laporan keuangan di sektor publik (Karsana & Suaryana, 2021; Karsana & Suaryana, 2021; Widiastuti et al., 2023; Arista et al., 2023; dan Suparwati, 2019). Namun demikian, kajian yang secara khusus mengintegrasikan ketiga variabel tersebut pengendalian internal, kompetensi SDM, dan audit internal dalam konteks Puskesmas masih terbatas. Penelitian sebelumnya juga belum banyak menggali secara mendalam peran moderasi audit internal sebagai variabel yang memperkuat hubungan antara pengendalian internal dan kualitas laporan keuangan. Hal ini menjadi celah penelitian (*research gap*) yang perlu diisi untuk memperkaya literatur dan praktik manajemen keuangan sektor publik, terutama di tingkat layanan kesehatan dasar.

Penelitian ini bertujuan untuk menguji dan menganalisis pengaruh pengendalian internal dan kompetensi sumber daya manusia terhadap kualitas laporan keuangan Puskesmas, serta mengeksplorasi peran audit internal sebagai variabel moderasi dalam hubungan tersebut. Fokus penelitian ini adalah pada Puskesmas di Kabupaten Lamongan, yang diharapkan dapat memberikan kontribusi teoritis terhadap pengembangan model pengelolaan keuangan sektor publik dan sekaligus rekomendasi praktis bagi pemerintah daerah dalam meningkatkan transparansi dan akuntabilitas keuangan institusi pelayanan kesehatan.

Kajian Pustaka

Pengendalian Internal

Pengendalian internal merupakan sistem yang dirancang dan diimplementasikan oleh manajemen untuk mencapai tujuan organisasi secara efektif dan efisien, memastikan keandalan pelaporan keuangan, serta mematuhi peraturan

yang berlaku (Marciano et al., 2021). Sistem ini mencakup lima komponen utama diantaranya lingkungan pengendalian, penilaian risiko, aktivitas pengendalian, informasi dan komunikasi, serta pemantauan (Sumarna & Novitasari, 2022). Dalam konteks sektor publik, pengendalian internal yang kuat diperlukan untuk mendeteksi penyimpangan, mengelola risiko fiskal, dan meningkatkan akuntabilitas keuangan (Indrayani & Widiastuti, 2020). Penelitian terbaru juga menunjukkan bahwa penerapan sistem pengendalian internal secara konsisten berdampak signifikan terhadap peningkatan kualitas laporan keuangan di instansi pemerintahan daerah (Karsana & Suaryana, 2021)

Kompetensi Sumber Daya Manusia (SDM)

Kompetensi SDM merujuk pada kemampuan teknis, kognitif, dan afektif yang dimiliki individu dalam melaksanakan tugasnya secara efektif. Kompetensi ini mencakup pengetahuan akuntansi, keterampilan dalam penggunaan teknologi informasi keuangan, serta pemahaman terhadap regulasi yang berlaku terkait peraturan dan standar akuntansi sektor publik seperti Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) (Fitriani, 2023). Dalam konteks pengelolaan keuangan publik, staf yang kompeten dapat menghasilkan laporan keuangan yang sesuai dengan standar dan memiliki nilai akuntabilitas tinggi (Indira et al., 2023).

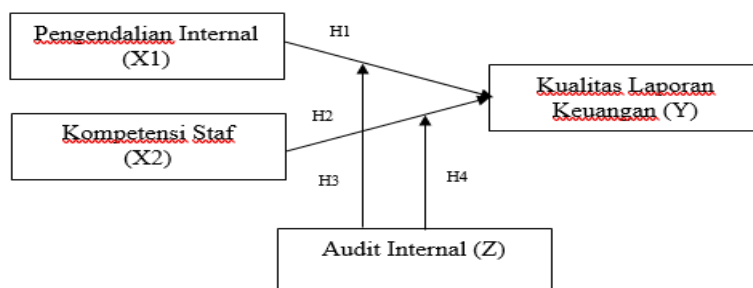
Audit Internal

Audit internal merupakan aktivitas independen yang memberikan keyakinan dan konsultasi objektif untuk meningkatkan kinerja organisasi melalui evaluasi pengendalian, manajemen risiko, dan tata kelola (Ardianingsih & Setiawan). Fungsi audit internal tidak hanya terbatas pada pemeriksaan terhadap kepatuhan dan pelaporan keuangan, tetapi juga mencakup evaluasi efektivitas pengendalian internal, proses manajemen risiko, dan tata kelola organisasi secara keseluruhan (Zunaedi et al., 2022). Dalam institusi layanan publik seperti Puskesmas, audit internal berperan penting dalam mendeteksi potensi penyimpangan sejak dini, mengidentifikasi kelemahan dalam proses keuangan, serta memberikan rekomendasi perbaikan yang konstruktif (Widyastuti, 2022). Hasil audit internal yang baik memberikan masukan berharga dalam peningkatan sistem keuangan dan penguatan akuntabilitas lembaga publik (Suhardjo, 2019; Abdulai, 2021; Kuntadi, 2023).

Kualitas Laporan Keuangan

Kualitas laporan keuangan merupakan cerminan dari sejauh mana informasi keuangan dapat dipercaya, relevan, dapat dipahami, dan dibandingkan. Kriteria tersebut memfasilitasi pengambilan keputusan yang tepat oleh stakeholder serta meningkatkan transparansi organisasi public (Fachri & Adiyanto, 2019). Dalam konteks Puskesmas, laporan keuangan yang berkualitas sangat penting karena terkait dengan pengelolaan dana publik untuk program kesehatan masyarakat. Penelitian Sundari & Rahayu (2019) dan Meiliana (2023) menyebutkan bahwa kombinasi pengendalian internal yang memadai, kompetensi SDM yang tinggi, dan peran audit internal yang efektif, terbukti meningkatkan kualitas laporan keuangan pada Puskesmas yang berstatus Badan Layanan Umum Daerah (BLUD).

Kerangka konseptual pada Gambar 1 berikut menggambarkan relasi teoritis yang menjadi dasar bagi pengujian empiris dalam penelitian ini.



Gambar 1 Kerangka Konseptual

Perumusan Hipotesis

Pengendalian internal yang efektif memainkan peran penting dalam menjamin keandalan laporan keuangan, mencegah kesalahan pencatatan, serta mendeteksi dan mengoreksi penyimpangan secara dini. Sistem ini mencakup serangkaian kebijakan dan prosedur yang dirancang untuk memastikan bahwa seluruh transaksi keuangan tercatat secara akurat, lengkap, dan tepat waktu (Asisi & Purwantoro, 2020). Dalam konteks sektor publik, penerapan pengendalian internal yang kuat terbukti mampu meningkatkan kualitas informasi keuangan dan mendukung transparansi fiskal (Aisah et al., 2022; Siska et al., 2021). Penelitian oleh Indrayani & Widiastuti (2020) dan Karsana & Suaryana (2021) menunjukkan bahwa pengendalian internal yang terstruktur berkontribusi signifikan terhadap peningkatan keandalan laporan keuangan pemerintah daerah.

H₁: Pengendalian internal berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan di Puskesmas Kecamatan Lamongan.

Kompetensi sumber daya manusia (SDM) mencakup kombinasi pengetahuan teknis, keterampilan praktis, dan pemahaman regulatif yang dibutuhkan untuk menyusun laporan keuangan yang akurat dan andal. Kompetensi ini sangat krusial dalam memastikan pencatatan transaksi keuangan dilakukan secara sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) serta peraturan yang berlaku (Fitriani, 2023). Penelitian oleh Sundari & Rahayu (2019) serta Indira et al. (2023) menegaskan bahwa SDM yang kompeten memiliki pengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan, terutama dalam lingkungan instansi kesehatan publik seperti Puskesmas. Hal ini mencerminkan pentingnya pelatihan berkelanjutan dan pengembangan kapabilitas staf keuangan.

H₂: Kompetensi staf berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan di Puskesmas Kecamatan Lamongan.

Audit internal berfungsi sebagai pengawasan tambahan yang bersifat independen dan sistematis dalam mengevaluasi efektivitas pengendalian internal, manajemen risiko, serta praktik tata kelola organisasi (Caroline et al., 2023). Audit internal yang berjalan dengan baik dapat memperkuat pelaksanaan sistem pengendalian internal dengan mengidentifikasi kelemahan, memberikan rekomendasi perbaikan, dan memastikan bahwa kebijakan dijalankan secara konsisten (Widyastuti, 2022). Studi oleh Mutatsasyifa (2024) mendukung peran audit internal sebagai pemoderasi yang memperkuat hubungan antara sistem pengendalian internal dan peningkatan kualitas laporan keuangan, khususnya di sektor pelayanan publik.

H₃: Audit internal memoderasi pengaruh pengendalian internal terhadap kualitas laporan keuangan di Puskesmas Kecamatan Lamongan

Audit internal juga berperan penting dalam mengevaluasi dan mengembangkan kompetensi SDM melalui pemberian rekomendasi, pelatihan, dan evaluasi berkelanjutan (Nainggolan et al., 2022). Audit internal yang aktif dan terintegrasi mampu mendeteksi kekurangan kompetensi teknis dan memberikan rekomendasi pengembangan kapasitas, sehingga berpotensi memperkuat dampak kompetensi SDM terhadap kualitas pelaporan keuangan Cahyani et al., 2022). Penelitian oleh (Widyastuti, 2022) menunjukkan bahwa audit internal memiliki efek moderasi yang kuat pada pengaruh kompetensi SDM terhadap kualitas pelaporan, khususnya dalam instansi layanan publik yang berbasis akuntabilitas.

H₄: Audit internal memoderasi pengaruh kompetensi staf terhadap kualitas laporan keuangan di Puskesmas Kecamatan Lamongan.

Metode Penelitian

Penelitian ini menggunakan metode kuantitatif dengan pendekatan asosiatif kausal, yang bertujuan untuk menguji pengaruh antar variabel melalui pengukuran data numerik dan analisis statistik. Penelitian ini dilakukan di Puskesmas Kecamatan Lamongan yang berlokasi di Jalan Veteran No. 55, Kelurahan Jetis, Kecamatan Lamongan, Kabupaten Lamongan, Provinsi Jawa Timur. Puskesmas ini merupakan salah satu unit layanan kesehatan publik yang berada di bawah pengelolaan pemerintah daerah Kabupaten Lamongan. Populasi dalam penelitian ini mencakup seluruh staf yang terlibat dalam pengelolaan laporan keuangan, yaitu staf akuntansi, bendahara pengeluaran, serta staf pelaksana program (ketua dan anggota), dengan jumlah keseluruhan sebanyak 47 orang.

Sampel dalam penelitian ini diambil menggunakan teknik sampling jenuh, di mana seluruh anggota populasi dijadikan sebagai sampel penelitian. Teknik ini dipilih karena ukuran populasi yang relatif kecil, sehingga memungkinkan semua responden diikutsertakan untuk memperoleh data yang lebih representatif dan akurat. Sampel terdiri dari 46 orang staf pelaksana program dan 1 orang bendahara pengeluaran, sehingga total responden dalam penelitian ini adalah 47 orang. Pengumpulan data dilakukan melalui penyebaran kuesioner menggunakan skala Likert 5 poin, dengan pilihan jawaban: "Sangat Tidak Setuju," "Tidak Setuju," "Netral," "Setuju," dan "Sangat Setuju." Instrumen ini digunakan untuk mengukur persepsi responden terhadap empat variabel penelitian, yaitu: pengendalian internal, kompetensi staf, audit internal, dan kualitas laporan keuangan.

Data yang telah terkumpul dianalisis menggunakan metode regresi linier berganda dengan bantuan software SPSS versi 26.0. Untuk menguji peran audit internal sebagai variabel moderasi digunakan uji *Moderated Regression Analysis (MRA)*. Sebelum dilakukan pengujian hipotesis, terlebih dahulu dilakukan uji asumsi klasik yang meliputi uji normalitas, uji multikolinearitas, dan uji heteroskedastisitas, guna memastikan kelayakan data untuk dianalisis secara regresi linier. Setelah data memenuhi syarat asumsi, dilanjutkan dengan pengujian hipotesis untuk mengetahui pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen.

Hasil dan Pembahasan

Deskripsi Responden

Karakteristik responden dalam penelitian ini dikelompokkan berdasarkan jenis kelamin, usia, dan masa kerja. Mayoritas responden dalam penelitian ini adalah perempuan (74%), mencerminkan kecenderungan dominasi perempuan dalam pengelolaan administrasi dan keuangan di Puskesmas. Dari segi usia, 60% responden berusia di atas 40 tahun, menunjukkan bahwa sebagian besar staf berada pada usia matang yang diasosiasikan dengan pengalaman kerja yang tinggi. Kombinasi ini diperkuat dengan data masa kerja, di mana 55% memiliki pengalaman kerja lebih dari 10 tahun, menandakan bahwa responden memiliki pengalaman dan pemahaman yang memadai dalam pengelolaan laporan keuangan dan sistem pengendalian internal.

Hasil Uji Validitas dan Reliabilitas

Berdasarkan hasil pengujian menunjukkan bahwa seluruh item pada variabel pengendalian internal (X1), kompetensi SDM (X2), audit internal (Z), dan kualitas laporan keuangan (Y) memiliki nilai signifikansi $< 0,05$, sehingga dikategorikan valid. Artinya, item-item tersebut mampu mengukur konstruk yang dimaksud secara tepat dan dapat digunakan dalam analisis lebih lanjut. Semua variabel dalam penelitian ini juga dinyatakan reliabel, dengan nilai Cronbach's Alpha yang lebih besar dari 0,70. Nilai tertinggi terdapat pada variabel pengendalian internal sebesar 0,921), menunjukkan keandalan tertinggi di antara variabel lainnya.

Uji Asumsi Klasik

Sebelum dilakukan analisis regresi linier berganda, dilakukan pengujian asumsi klasik guna memastikan bahwa data memenuhi syarat untuk dianalisis secara regresi. Tiga jenis pengujian yang dilakukan meliputi uji normalitas, multikolinearitas, dan heteroskedastisitas.

Berdasarkan hasil analisis pada Tabel 1 diperoleh nilai signifikansi Kolmogorov-Smirnov sebesar 0,200 ($> 0,05$) menandakan bahwa data residual berdistribusi normal.

Tabel 1. Hasil Uji Kolmogorov-Smirnov

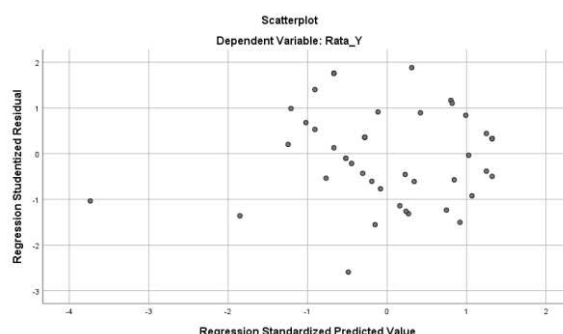
Model	Kolmogorov-Smirnov Test	Kriteria	Keterangan
Unstandardized Residual	0,200	$> 0,05$	Normal

Hasil uji multikolinearitas yang disajikan pada Tabel 2 menunjukkan bahwa nilai *Variance Inflation Factor* (VIF) untuk setiap variabel independen kurang dari 10, dan nilai tolerance lebih besar dari 0,1. Hal ini menandakan bahwa tidak terjadi multikolinearitas, dan model regresi yang digunakan layak untuk analisis.

Tabel 2. Hasil Uji Multikolinieritas

Variabel	Collinearity Statistics		Kriteria		Keterangan
	Tolerance	VIF	Tolerance	VIF	
Pengendalian Internal	,391	2.555	$> 0,1$	< 10	Bebas Multikolinieritas
Kompetensi SDM	,391	2.555	$> 0,1$	< 10	Bebas Multikolinieritas

Berdasarkan hasil pengujian pada Gambar 2 *plot scatter diagram*, menunjukkan bahwa tidak ada pola yang jelas dan titik-titik residual tersebar merata di atas dan di bawah angka 0 pada sumbu Y. Hasil ini mengindikasikan bahwa model regresi bebas dari gejala heteroskedastisitas.



Gambar 1 Hasil Uji Heteroskedastisitas (Plot Scatter Diagram)

Hasil Uji Regresi Linier Berganda

Berdasarkan hasil analisis uji t pada Tabel 3 menunjukkan bahwa nilai koefisien pengaruh Pengendalian Internal terhadap kualitas laporan keuangan sebesar 0.245, dengan t-hitung sebesar $2.372 > t\text{-tabel} (1.679)$ dan nilai signifikansi $0.022 < 0.05$, artinya bahwa Pengendalian Internal berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas laporan keuangan. Kompetensi SDM memiliki pengaruh yang lebih besar dengan koefisien 0.504, t-hitung sebesar $4.393 > t\text{-tabel} (1.679)$ dan nilai signifikansi $0.000 < 0.05$, yang menunjukkan pengaruh positif yang signifikan.

Tabel 3. Hasil Uji Regresi Linier Berganda

Variabel	Koefisien	t-hitung	Sig.	Kesimpulan
Pengendalian Internal	0,245	2,372	0,022	Positif signifikan
Kompetensi SDM	0,504	4,393	0,000	Positif signifikan

Hasil Uji Moderasi dengan *Moderated Regression Analysis* (MRA)

Berdasarkan hasil uji pada Tabel 4 menunjukkan bahwa pengaruh moderasi Audit Internal terhadap Pengendalian Internal memiliki nilai signifikansi $0.030 < 0.05$, yang menunjukkan bahwa Audit Internal memoderasi hubungan Pengendalian Internal dengan kualitas laporan keuangan secara signifikan. Pengaruh moderasi Audit Internal terhadap Kompetensi SDM juga menunjukkan nilai signifikansi $0.003 < 0.05$, yang menunjukkan bahwa Audit Internal memperkuat pengaruh Kompetensi SDM terhadap kualitas laporan keuangan. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa pengujian moderasi menunjukkan bahwa Audit Internal berperan penting dalam memperkuat hubungan antara Pengendalian Internal dan Kompetensi SDM terhadap kualitas laporan keuangan.

Tabel 4. Hasil Uji Moderasi (MRA)

Model	Koefisien	t-hitung	Sig.	Kesimpulan
X1*Z (pengendalian internal x audit internal)	0,301	2,244	0,030	Moderasi signifikan
X2*Z (kompetensi SDM x audit internal)	0,286	3,183	0,003	Moderasi signifikan

Hasil Uji Koefisien Korelasi dan Determinasi

Hasil analisis pada Tabel 5 berikut menunjukkan hasil uji koefisien korelasi yang mengukur seberapa besar variabel independen (Pengendalian Internal dan Kompetensi SDM) dapat menjelaskan variasi pada kualitas laporan keuangan. Nilai *R square* (0.705) menunjukkan bahwa variabel Pengendalian Internal dan Kompetensi

SDM mampu menjelaskan 70.5% variabilitas dalam kualitas laporan keuangan. Nilai *Adjusted R Square* sebesar 0.692 (69.2%) menunjukkan bahwa model regresi dapat menjelaskan pengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan, sementara 30.8% sisanya dipengaruhi oleh faktor-faktor lain yang tidak termasuk dalam model penelitian ini.

Tabel 5. Hasil Uji Koefisien Korelasi dan Determinasi

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.840 ^a	.705	.692	.31202

Pembahasan

Hasil penelitian menunjukkan bahwa pengendalian internal berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan di Puskesmas Kecamatan Lamongan. Sistem pengendalian internal yang baik terbukti mampu meningkatkan akurasi pencatatan transaksi, mengurangi potensi kesalahan, serta menjaga keandalan informasi keuangan yang dihasilkan. Dalam konteks ini, keberadaan mekanisme verifikasi, pemisahan tugas yang jelas, serta prosedur pelaporan yang sistematis berkontribusi besar terhadap terciptanya laporan keuangan yang transparan dan akuntabel. Temuan ini selaras dengan penelitian Indrayani dan Widiastuti (2020); Karsana dan Suaryana (2021); Lesmana (2021); Aldino & Septiano (2021); Binawati & Nindyaningsih (2022), yang menyatakan bahwa sistem pengendalian internal yang kuat secara signifikan meningkatkan kualitas laporan keuangan di sektor publik.

Penelitian ini juga menemukan bahwa kompetensi staf memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan di Puskesmas Kecamatan Lamongan. Staf yang memiliki pengetahuan dan keterampilan yang memadai dalam bidang akuntansi mampu menyusun laporan keuangan secara tepat, sesuai dengan regulasi yang berlaku. Tingginya tingkat kompetensi SDM, khususnya dalam penguasaan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) dan teknologi informasi keuangan, berdampak langsung pada ketepatan dan kelengkapan laporan yang dihasilkan. Hasil ini konsisten dengan temuan Rosa et al. (2021); Hadis et al. (2022); Fitriani (2023); Suwarno et al. (2023); Kansah et al. (2023); serta Simanjuntak et al. (2023). yang menyatakan bahwa kompetensi SDM berperan signifikan dalam menentukan kualitas pelaporan keuangan pada organisasi sektor publik.

Selanjutnya, hasil uji moderasi menunjukkan bahwa audit internal berperan signifikan dalam memperkuat pengaruh pengendalian internal terhadap kualitas laporan keuangan di Puskesmas Kecamatan Lamongan. Audit internal yang dijalankan secara efektif mampu mengevaluasi sistem pengendalian yang ada, memberikan rekomendasi perbaikan, dan memastikan pelaksanaan kebijakan dilakukan secara konsisten. Peran strategis audit internal ini menambah nilai pada sistem pengendalian dan menjamin bahwa proses pencatatan keuangan berjalan sesuai prosedur. Temuan ini didukung oleh studi Savitri & Herliansyah (2022); Widyastuti (2022) dan Mutatsasyifa (2024) yang menyatakan bahwa audit internal memiliki fungsi penting sebagai variabel moderasi dalam meningkatkan efektivitas pengendalian internal terhadap kualitas laporan keuangan.

Selain itu, penelitian ini juga menunjukkan bahwa audit internal memoderasi hubungan antara kompetensi staf dan kualitas laporan keuangan secara signifikan. Audit internal berperan dalam menilai kinerja staf, memberikan masukan terhadap

pelatihan yang dibutuhkan, serta membantu pengembangan profesional SDM dalam menjalankan fungsi keuangan. Kehadiran audit internal memastikan bahwa kompetensi staf dimanfaatkan secara optimal untuk menghasilkan laporan keuangan yang sesuai dengan standar. Hal ini sejalan dengan penelitian Sirajuddin dan Ravember (2020) serta Widyastuti (2022) yang menegaskan bahwa audit internal yang efektif mampu memperkuat dampak kompetensi SDM terhadap peningkatan kualitas laporan keuangan.

Simpulan dan Saran

Berdasarkan hasil penelitian dapat disimpulkan bahwa pengendalian internal dan kompetensi staf berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan di Puskesmas Kecamatan Lamongan. Pengendalian internal yang efektif membantu mencegah kesalahan dan meningkatkan akurasi pelaporan, sedangkan kompetensi staf yang tinggi mendorong kepatuhan terhadap standar akuntansi pemerintahan. Selain itu, audit internal terbukti mampu memperkuat pengaruh kedua variabel tersebut terhadap kualitas laporan keuangan, yang menunjukkan bahwa fungsi audit internal sangat penting dalam menjaga akuntabilitas keuangan.

Saran untuk penelitian selanjutnya adalah memperluas objek penelitian pada sektor publik lainnya, seperti rumah sakit daerah atau instansi pemerintahan lainnya, serta mempertimbangkan variabel lain seperti pemanfaatan teknologi informasi keuangan atau budaya organisasi. Saran praktis bagi pihak pengelola Puskesmas adalah meningkatkan efektivitas pengendalian internal dan kompetensi staf melalui pelatihan berkelanjutan, serta memastikan pelaksanaan audit internal berjalan secara konsisten dan independen guna menjamin kualitas laporan keuangan yang lebih baik.

Daftar Pustaka

- Abdulai, I., Salakpi, A., & Nassè, T. B. (2021). Internal audit and quality of financial reporting in the public sector: the case of University for Development Studies. *Finance & Accounting Research Journal*, 3(1), 1-23.
- Aisah, S. N., Abriano, N., & Hidayati, N. D. (2022). Pengaruh Penerapan Sistem Informasi Akuntansi, Sistem Pengendalian Internal Dan Kompetensi Staf Akuntansi Terhadap Kualitas Laporan Keuangan: (Studi Kasus Pada Puskesmas Se-Kabupaten Tabalong). *JEPP: Jurnal Ekonomi Pembangunan Dan Pariwisata*, 2(2), 75-82.
- Aldino, H. P., & Septiano, R. (2021). Pengaruh Penggunaan Sistem Informasi Akuntansi, Teknologi Informasi, Pengendalian Internal Dan Kualitas Sumber Daya Manusia Terhadap Kualitas Laporan Keuangan. *Jurnal Menara Ekonomi: Penelitian Dan Kajian Ilmiah Bidang Ekonomi*, 7(2).
- Ani, H. N., Indira, I., & Dedyansyah, A. F. (2024). Pengaruh Profitabilitas Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Return Saham Dengan Inflasi Sebagai Variabel Moderasi (Studi Pada Perusahaan Manufaktur Barang Dan Konsumsi Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia 2019-2021). *Media Mahardhika*, 170-183.
- Ardianingsih, A., & Setiawan, D. (2023). *Audit Internal Berbasis Risiko*. Bumi Aksara.
- Arista, D., Ziah, S. U., Eprianto, I., Kuntadi, C., & Pramukty, R. (2023). Pengaruh Standar Akuntansi Pemerintah, Kompetensi Sumber Daya Manusia Dan Sistem Pengendalian Internal Pemerintah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan

- Pemerintah. *Jurnal Economina*, 2(7), 1719-1729.
- Asisi, I., & Purwantoro. (2020). Pengaruh Literasi Keuangan, Gaya Hidup Dan Pengendalian Diri Terhadap Perilaku Konsumtif Mahasiswa Prodi Manajemen Fakultas Ekonomi Universitas Pasir Pengaraian. *Jurnal Ilmiah Manajemen Dan Bisnis*, 2(1), 107-118.
- Binawati, E., & Nindyaningsih, C. T. (2022). Pengaruh Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah, Kompetensi Sumber Daya Manusia, Sistem Pengendalian Intern Dan Pemanfaatan Teknologi Informasi Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. *Jurnal Optimal*, 19(1), 19-39.
- Bramasto, A., Dewi Anggadini, S., & Syahrani, A. (2021). Kualitas Audit Melalui Analisis Faktor-Faktor Independensi Dan Profesionalisme Audit Internal. *Jurnal Akuntansi*, 10(1).
- Cahyani, N. M. D., Sastri, I. I. D. A. M., & Yudha, C. K. (2022). Pengaruh Kompetensi Sdm, Pemanfaatan Ti, Dan Pengendalian Intern Terhadap Kualitas Laporan Keuangan. *Jurnal Riset Akuntansi Warmadewa*, 3(2), 36-41.
- Caroline, E., Kuntadi, C., & Pramukty, R. (2023). Pengaruh Pengalaman Auditor, Dukungan Manajemen Dan Efektivitas Pengendalian Internal Terhadap Efektivitas Fungsi Audit Internal. *Jurnal Economina*, 2(6), 1487-1497.
- Fachri, S., & Adiyanto, Y. (2019). Pengaruh Non-Debt Tax Shield, Firm Size, Business Risk Dan Growth Opportunity Terhadap Struktur Modal Pada Perusahaan Sub-Sektor Otomotif Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia (Bei) Periode 2014-2018. *Sains Manajemen*, 5(1), 73-88. <https://doi.org/10.30656/Sm.V5i1.1517>
- Fitriani, A. (2023). Pengaruh Kompetensi Sdm Dan Sistem Pengendalian Internal Terhadap Kualitas Laporan Keuangan. *Universitas Islam Indonesia*. <https://dspace.uii.ac.id/bitstream/handle/123456789/48580/20312191.pdf?sequence=1>
- Hadis, F., Ihsan, H., Dwiharyadi, A., Septriani, Y., & Afni, Z. (2022). Pengaruh Pemanfaatan Teknologi Informasi, Kompetensi Sumber Daya Manusia Terhadap Kualitas Laporan Keuangan. *Akuntansi Dan Manajemen*, 17(2), 106-121.
- Indira, I., Rodhiyah, M., & Kartikasari, E. D. (2023). *Roa Memoderasi Pengaruh Growth Opportunity Dan Intellectual Capital Pada Nilai Perusahaan*. 12(2), 111-123.
- Indrayani, K. D., & Widiastuti, H. (2020). Pengaruh Spi Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah. *Reviu Akuntansi Dan Bisnis Indonesia*. https://www.academia.edu/download/86699030/Naskah_20publikasi_20pdf_20.pdf
- Kansah, D. D., Utaminingtyas, T. H., & Fauzi, A. (2023). Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia Dan Sistem Pengendalian Intern Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Dengan Pemanfaatan Teknologi Informasi Sebagai Variabel Moderasi. *Jurnal Revenue: Jurnal Ilmiah Akuntansi*, 4(1), 405-419.
- Karsana, I. W., & Suaryana, I. (2021). Pengaruh Spi Dan Kompetensi Sdm Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Kabupaten Bangli. *E-Jurnal Akuntansi*. <https://www.academia.edu/download/97711003/20835.pdf>
- Kuntadi, C. (2023). *Audit Internal Sektor Publik*. Penerbit Salemba.
- Lesmana, H. (2021). Pengaruh Sistem Informasi Akuntansi dan Pengendalian Internal Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Di Kelurahan Pasarbatang. *Jurnal Sistem Informasi Akuntansi (JASIKA)*, 1(1), 29-37.
- Marciano, B., Syam, A., & Ahmar, N. (2021). Penerapan Pengendalian Internal Terhadap Kecurangan: Sebuah Literatur Review. *WACANA EKONOMI (Jurnal Ekonomi, Bisnis Dan Akuntansi)*, 20(2), 130-137.

- Meiliana, S. (2023). Evaluasi Prosedur Audit Kas dan Setara Kas pada BLUD Puskesmas X oleh KAP MNK & Rekan Surakarta.
- Mubarok, M. H., & Rizki, M. (2023). Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kualitas Laporan Keuangan Pada Pdam Tirta Musi Kota Palembang. *Jemsi*. [Http://www.journal.lembagakita.org/index.php/jemsi/article/download/1570/1091](http://www.journal.lembagakita.org/index.php/jemsi/article/download/1570/1091)
- Mutatsasyifa, L. F. (2024). Analisis Determinan Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Blud Puskesmas. *Universitas Islam Sultan Agung*. [Http://repository.unissula.ac.id/34747/1/Akuntansi_31402000091_Fullpdf.pdf](http://repository.unissula.ac.id/34747/1/Akuntansi_31402000091_Fullpdf.pdf)
- Nainggolan, M. N., Sirait, A., Nasution, O. N., & Astuty, F. (2022). Pengaruh Ukuran Perusahaan, Pertumbuhan Penjualan, Dan Leverage Terhadap Profitabilitas Melalui Rasio Roa Pada Sektor Food & Beverage Dalam Bei Periode 2015-2019. *Owner*, 6(1), 948-963. <https://doi.org/10.33395/owner.v6i1.440>
- Rosa, C. A., Rispantyo, R., & Kristianto, D. (2021). Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Dengan Sistem Pengendalian Intern Sebagai Pemoderasi (Studi Kasus pada OPD Kabupaten Wonogiri). *Jurnal Akuntansi dan Sistem Teknologi Informasi*, 17(1).
- Savitri, S., & Herliansyah, Y. (2022). Pengaruh Good Corporate Governance dan Sistem Pengendalian Intern Terhadap Penyalahgunaan Aset Dengan Kualitas Audit Intern Sebagai Variabel Moderasi. *Owner: Riset dan Jurnal Akuntansi*, 6(4), 4219-4231.
- Simanjuntak, Z. O. S., Rumapea, M., & Sembiring, R. (2023). Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia dan Pengendalian Internal Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintahan Kota Medan. *METHOSIKA: Jurnal Akuntansi dan Keuangan Methodist*, 7(1), 65-69.
- Siska, M., Sari, R. N., & Basri, Y. M. (2021). Determinan Kinerja Sektor Publik: Dimoderasi Sistem Pengendalian Interen pada Puskesmas BLUD di Kota Pekanbaru. *Jurnal Akuntansi Indonesia*, 10(1), 81-95.
- Suhardjo, Y. (2019). Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. *Majalah Ilmiah Solusi*, 17(4). <https://doi.org/10.37476/akmen.v18i1.1316>
- Sumarna, A. D., & Novitasari, N. F. (2022). COSO Framework Sebagai Basis Penilaian Efektifitas Pengendalian Internal Penerimaan Kas (Studi Kasus PT LEP). *Jurnal Akun Nabelo: Jurnal Akuntansi Netral, Akuntabel, Objektif*, 4(2), 656-670.
- Sundari, H., & Rahayu, S. (2019). Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia, Pemanfaatan Teknologi Informasi, Dan Sistem Pengendalian Intern Terhadap Kualitas Laporan Keuangan (Studi Kasus Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Bandung Tahun 2018). *Jurnal E-Proceeding Of Management*, 6(1), 660-667.
- Suparwati, A. (2019). Pengaruh Kompetensi Sdm Dan Pengawasan Keuangan Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Puskesmas. *Universitas Muhammadiyah Magelang*. [Http://repository.unimma.ac.id/677/1/15.0102.0226_Bab I_Bab Ii_Bab Iii_Bab V_Daftar Pustaka.pdf](http://repository.unimma.ac.id/677/1/15.0102.0226_Bab_I_Bab_Ii_Bab_Iii_Bab_V_Daftar_Pustaka.pdf)
- Suwarno, S., Lustrilanang, P., & Sunardi, S. (2023). Pengaruh Kompetensi SDM, Penerapan Sistem Akuntansi Desa, Dan Komitmen Pimpinan Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Desa: Studi Empiris Kecamatan Ciawi. *Jurnal Ilmiah Akuntansi Kesatuan*, 11(1), 165-174.
- Widiastuti, I. A., Indraswarawati, S. A. P. A., & Putra, I. M. E. L. (2023). Pengaruh

- Kompetensi Sumber Daya Manusia, Sistem Pengendalian Intern Dan Pemanfaatan Teknologi Informasi Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Badung. *Hita Akuntansi Dan Keuangan*, 4(2), 65-75.
- Widyastuti, L. K. (2022). Peran Audit Internal Dalam Memediasi Kompetensi Sdm Terhadap Kualitas Laporan Keuangan. *Universitas Islam Sultan Agung*. [Http://Repository.Unissula.Ac.Id/27560/1/31401700098_Fullpdf.Pdf](http://Repository.Unissula.Ac.Id/27560/1/31401700098_Fullpdf.Pdf)
- Yanti, S. P. (2022). Pengaruh Kualitas Sdm Dan Sistem Pengendalian Intern Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. *Universitas Sriwijaya*. [Https://Repository.Unsri.Ac.Id/62173/12/Rama_62201_01031181621043_0028085803_0016107709_01_Front_Ref.Pdf](https://Repository.Unsri.Ac.Id/62173/12/Rama_62201_01031181621043_0028085803_0016107709_01_Front_Ref.Pdf).
- Zunaedi, B. N. F., Annisa, H. R., & Dewi, M. (2022). Fungsi internal audit dan manajemen risiko perusahaan: sebuah tinjauan literatur. *Jurnal Bisnis Dan Akuntansi*, 24(1), 59-70.