

**Standar Akuntansi Pemerintah , Good Governance, Sistem Pengendalian
Internal dan Kompetensi Sumber Daya Manusia terhadap Kualitas Laporan
Keuangan Pemerintah Daerah
(Studi Empiris Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Semarang)**

**Syndhra Prakashita Pramasthy
Dr. Ietje Nazaruddin, M.Si., Ak., CA
Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas
Muhanmmadiyah Yogyakarta
Email : prakashitasindra@gmail.com**

***Abstract:** This study is intended examine government accounting standards, good governance, intern control systems and human resource competencies toward of the quality of local government financial reports in the work units of regional/ regional organizations of semarang. This research is located in an agency/office in the district of semarang, taing 24 samples. The hypothesis testing toolin this study uses multiple regression test, and the result of this study indicate that the government accounting standards, good governance and competence of human resource have a positive effect on the quality of local governmentfinancial reports. While the internal control system has a negative effect on local government financial statements*

keywords : Government accounting standards , good governance , intern control systems , human resource competencies , quality of financial statements

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang

Laporan keuangan merupakan media pertanggung jawaban kinerja keuangan keadan pengguna. Sehingga diharapkan pemerintah dapat memberikan laporan keuangan yang berkualitas agar isi dalam kandung dapat dipahami oleh publik dan memunculkan kepercayaan yang baik oleh masyarakat terhadap pemerintah. Isi laporan berkualitas juga harus memiliki unsur seperti relevan, andal, dapat dipahami, dan dapat dibandingkan. Didalam organisasi laporan keuangan keuangan tidak hanya ada disektor private saja namun dalam sektor publik juga diberlakukan penyusunan laporan keuangan. Pelaporan ini diberlakukan agar Pemerintah mengetahui pertanggung jawaban dan penganggaran dana yang diberlakukan diserahkan ke Dewan Perwakilan Rakyat Daerah yang berbentuk pelaporan keuangan pemerintah daerah.

Dapat dilihat salah satu bentuk pertanggung jawaban dalam penyelenggaraan pemerintahan diatur dalam Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 mengenai Keuangan Negara dan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2008 tentang Pemerintahan Daerah. Upaya konkrit dalam mewujudkan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan pemerintah baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah dengan menyampaikan laporan pertanggung jawaban berupa laporan keuangan. Akuntansi dimata Pemerintah memiliki peran penting karena menjadi subjek dalam informasi dan pengungkapan atas kinerjanya dalam aktivitas finansial. Seperti yang disampaikan Suwardjono , Penyusunan Laporan Keuangan yang baik berpedoman pada Standar Akutansi Pemerintah (SAP) yang diatur dialam Peraturan Pemerintah no71 Tahun 2010 yang dimaksudkan dalam menyusun pelaporan keuangan dari hasil penerapan SAP memberi manfaat bagi pengguna maupun pemeriksa laporan keuangan pemerintah dibandingkan dengan biaya yang dikeluarkan. Hal tersebut sebanding dengan salah satu prinsip akutansi yaitu biaya yang dikeluarkan sesuai dengan manfaat yang diperoleh (PP no 71 Tahun 2010).

Walaupun Kabupaten Semarang mendapat predikat WTP (Wajar Tanpa Pengecualian) selama4 kali berturut turun dalam kurun waktu 2013 – 2017 namun pada tahun 2017 BPK memaparkan adanya 9 temuan yang terkemas dalam laporan hasil pemeriksaan (LHP) atas Laporan Keuangan Pemerintah Kabupaten Semarang. Dimana 9 temuan tersebut merupakan hasil pemeriksaan atas dasar standar penilaian internal (SPI) . Tidak hanya itu BPK juga menemukan sekitar 8 temuan ketgori yang tidak patuh dengan perundang undangan. Oleh karena itu BPK menilai masih ada sebagian kinerja yang belum patuh terhadap perundang undangan . Karena BPK masih banyak menemukan hal tersebut di sepanjang Tahun Anggaran 2017.

Dari uraian diatas peneliti tertarik untuk meneliti “**Pengaruh Standar Akuntansi Pemerintah, *Good Governance*, Sistem Pengendalian Internal Dan Kompetensi Sumber Daya Manusia Terhadap Kualitas Laporan Keuangan**” yang menjadi tolak ukur dalam penelitian ini untuk mengetahui apa saja yang mempengaruhi kualitas laporan keuangan, maka dengan adanya penelitian ini diharapkan dapat memberikan kemudahan bagi sebuah entitas dalam pengambilan keputusan. Dalam penelitian ini juga memotivasi peneliti untuk memecahkan masalah yang ada tentang ketidak konsistenan hasil dalam penelitian-penelitian sebelumnya maka dengan adanya penelitian ini untuk mengetahui pengaruh standar akuntansi pemerintah, *Good Governance*, sistem pengendalian internal dan kompetensi sumber daya manusia terhadap kualitas laporan keuangan dan dalam penelitian ini akan melihat studi kasus yang ada organisasi perangkat daerah (OPD) di Kabupaten Semarang

B. Rumusan Masalah

Sesuai yang sudah dijelaskan didalam latar belakang sebelumnya maka rumusan masalah untuk penelitian ini sebagai berikut :

1. Apakah Standar Akuntansi Pemerintah Daerah Organisasi Perangkat Daerah berpengaruh positif terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah?
2. Apakah Sistem Pengendalian Internal pada Organisasi Perangkat Daerah berpengaruh positif Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah?
3. Apakah penetapan *Good Governance* pada Organisasi Perangkat Daerah Kab. Semarang berpengaruh positif terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah?
4. Apakah Kompetensi Sumber Daya Manusia pada Organisasi Perangkat Daerah Kab Semarang berpengaruh positif terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah?

1. Tinjauan Pustaka

a. Teori Entitas

Paton berpendapat, seperti dikutip oleh Suwardjono (2005), organisasi merupakan kesatuan atau badan usaha ekonomi yang berdiri sendiri, melakukan tindakan atas sendirinya, serta memiliki kedudukan yang terpisah dari pemilik ataupun pihak lain yang menanamkan dananya pada organisasi dan kesatuan ekonom tersebut menjadi pusat perhatian atau point of view akuntansi. Dari sudut pandang *point of view* ini dapat dilihat akuntansi memiliki kepentingan dalam pelaporan keuangan entitas, tidak hanya dengan pemilik entitasnya. Entitas dapat diartikan sebagai pusat pertanggung jawaban sedang laporan keuangannya adalah medium pertanggung jawaban. Konsep entitas ini sudah diterapkan didalam mekanisme keuangan Indonesia.

b. Teori Stewardship

Teori Stewardship (Donaldson dan Davis, 1991) menjelaskan keadaan dimana manajemen tidak termotivasi mengenai kepentingan individu dan lebih memilih memfokuskan diri pada sasaran utamanya yaitu kepentingan organisasi. Laporan keuangan dibuat dengan tujuan sebagai media penyajian informasi mengenai posisi keuangan, saldo anggaran yang berlebih, realisasi anggaran, hasil operasi, perubahan ekuitas, dan arus kas suatu entitas pelaporan. Jika dihubungkan dengan sektor publik maka teori *stewardship* yang digunakan. *Teori Stewardship* digunakan untuk menjelaskan hubungan principal dan steward menjelaskan mengenai kepentingan organisasi. Hal tersebut menjadi pemisah fungsi antara kepemilikan dan pengelolaan yang begitu jelas. Implikasi atas teori *stewardship* ini adalah adanya gambaran mengenai keberadaan pemerintah daerah sebagai organisasi atau lembaga yang dapat bertanggung jawab yang diberikan, baik berupa laporan keuangan ataupun hal lainnya untuk kesejahteraan rakyat.

c. Standar Akuntansi Pemerintah

Standar Akuntansi Pemerintah ialah prinsip-prinsip yang digunakan dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan pemerintah. Hal tersebut dapat dikatakan wajib bagi pemerintah pusat maupun pemerintah daerah guna meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah baik pusat maupun daerah dalam angka transparansi dan akuntabilitas penyelenggaraan akuntansi pemerintah. SAP dinyatakan dalam bentuk Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintah (PSAP), yaitu SAP diberi judul, nomor, dan tanggal efektif.

d. Good Governance

Good Governance pada *World Bank* mendefinisikan penyelenggaraan manajemen pembangunan solid dan bertanggung jawab sejalan dengan prinsip demokrasi dan pasar efisiensi, penghindaran kesalahan dalam alokasi dana investasi, dan pencegahan korupsi yang dilakukan secara politik dan administratif, menjalankan disiplin anggaran, menciptakan legal dan political framework untuk pertumbuhan aktivitas usaha (Mardiasmo, 2009).

e. Sistem Pengendalian Internal

Menurut Rai (2011), sistem pengendalian internal (SPI) adalah suatu rancangan yang terdiri dari kebijakan dan prosedur untuk memberikan keyakinan (kepercayaan) untuk ditunjukkan pada manajemen atas seluruh prestasi tujuan dan sasaran suatu organisasi. Akan tetapi menurut Mahmudi (2016), Sistem Pengendalian Internal adalah sebuah proses pengendalian yang berhubungan erat pada tindakan maupun kegiatan pimpinan (atasan) organisasi beserta seluruh pegawai yang dilakukan secara berkelanjutan (terus menerus) bukan hanya pada keadaan tertentu saja. Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 (PP No.60 Th.2008) yang berkaitan mengenai sistem

pengendalian internal pemerintah (SPIP) menyebutkan bahwa penyelenggaraan SPIP dilakukan pada lingkungan pemerintah baik pusat maupun daerah. Menurut dua pendapat diatas dan juga PP Np.60 Th. 2008 yang menyatakan bahwa sistem pengendalian internal pemerintah dapat didefinisikan sebagai kebijakan dan prosedur yang dibuat untuk mengontrol jalannya seluruh prosedur dan kegiatan yang dicantumkan untuk mengontrol jalannya seluruh kegiatan baik atasan maupun bawahan agar tercapainya tujuan dan sasaran organisasi khususnya pada lingkungan pemerintah pusat dan daerah.

f. Kompetensi Sumber Daya Manusia

Sumber Daya Manusia adalah bagian dari organisasi atau lembaga. Ada beberapa bentuk organisasi atau lembaga seperti sekolah, perusahaan instansi pemerintah dan lain lain. Diperlukan Sumber daya manusia yang berkompeten dalam organisasi. Menurut Matindas (2002) sumber daya manusia dapat diukur dari latar belakang pendidikan yang dimiliki. Kata *Competency* menurut KBBI memiliki arti kewenangan atau kemampuan dan dapat berbeda artiannya bergantung dari sudut pandang yang melihat.

Boyatzis (2008) kompetensi memiliki arti suatu ukuran atau kapasitas yang dimiliki seseorang dan berdampak bagi orang yang bersangkutan berupa kemampuan untuk memenuhi segala instruksi yang dituntut dalam pekerjaannya dalam suatu organisasi atau lembaga, sehingga didapatkan tujuan yang diharapkan. Definisi selanjutnya diberikan oleh Woodruffle (1991) dan Woodruffle (1990) dalam Hutapea dan Thoha (2008) memiliki dua istilah yaitu *competence* adalah konsep yang berkaitan dengan pekerjaan yaitu *competency* mampu menunjukkan berkompeten atau unggul di area kerjanya. Kedua, *Competency* yang berkaitan dengan menunjukkan bahwa menjadi pondasi atas tercapainya sebuah prestasi unggul ialah dimensi perilaku.

g. Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Laporan keuangan selalu identik dengan ilmu akuntansi, terdapat angka angka yang tersusun dengan keterangan serta kegiatan transaksiknya. Sehingga laporan keuangan mampu memuat informasi yang menentukan bagi pengguna informasi akuntansi. Laporan keuangan bertujuan sebagai tempat penyajian informasi mengenai informasi posisi keuangan, hasil operasi, realiasi anggaran, saldo anggaran berlebih, perubahan ekuitas, dan arus kas suatu entitas pelaporan. Informasi didalamnya menjelaskan mengenai kondisi suatu instansi pemerintah. Jika instansi pemerintah mampu memperkerjakan sumber daya manusia yang berkompeten maka laporan keuangan yang akan didapat semakin berkualitas. Hal tersebut menjadikan peran sumber daya manusia memiliki peran penting dalam mewujudkan laporan keuangan yang berkualitas. Hipotesis

- a) Hubungan Standar Akutansi Pemerintah dengan Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

Didalam Mekanisme keuangan Negara teori atau konsep entitas sudah diaplikasikan kedalam undang undang. Didalam teori entitas beranggapan jika setiap lembaga atau organisasi wajib melaporkan laporan keuangan sebagai bentuk pertanggungjawaban atas semua pengelolaan keuangan dan asset pada setiap akhir periode. Adanya pengaruh kualitas laporan keuangan dengan standar akutansi pemerintah yaitu “SAP diterapkan dilingkup pemerintah , baik dipemerintah pusat dan departemen departemennya ataupun di pemerintah daerah dan dinas dinasnya”. Nordiawan (2014). penerapan SAP memiliki dampak yang diyakini mampu meningkatkan kualitas laporan keuangan di pemerintah pusat dan daerah. Adanya penerapan SAP memberikan dampak pada peningkatan kualitas laporan keuangan sehingga dapat menjadi dasar dalam pengambilan keputusan dipemerintah serta mampu mewujudkan transparansi dan akuntabilitas. Menurut (Pravitasari,2015) yang telah membuktikan bahwa ketika penerapan standar akutansi pemerintah semakin baik maka akan semakin berkualitas juga laporan keuangan pemerintah daerah. Sesuai yang diharapkan apabila peraturan yang telah ditetapkan mengenai pelaporan ataupun pertanggungjawaban dalam laporan keuangan pemerintah adalah Standar Akutansi Pemerintah. Didalam UU No 17 Th. 2003 mengenai Keuangan Negara , maka pemerintah mengeluarkan PP No 24 Th 2005 setelah itu diamandemen menjadi PP No 71 Th 200 mengenai Standar Akutansi Pemerintah yang memiliki prinsip prinsip guna sebagai pedoman pada setiap instansi pemerintah Indonesia dan berkekuatan hukum dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah yang berkualitas.

Penelitian ini juga sejalan dengan Subaweh (2008) yang menerangkan bahwa terdapat perubahan / perbedaan pada hasil laporan keuangan yang berkualitas setelah dan sesudah menerapkan SAP. Hasil penelitian dahulu juga mendukung seperti Adhi dan Suharjo (2013) dan Wati , dkk (2014) bahwa SAP berpengaruh dengan kualitas laporan keuangan.

H1: Standar akuntansi pemerintah berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah

- b) Hubungan *good governance* dengan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah

Sedarmayati (2012) mengemukakan Adanya *Good Governance* ialah merupakan prasyarat dalam setiap lini pemerintah untuk mewujudkan aspirasi masyarakat dan menggapai tujuan serta cita cita Negara yang berbangsa. Dalam hal itu diperlukannya pengembangan serta penerapan sistem pertanggungjawaban yang jelas, tepat, dan sah, sehingga ketika menyelenggarakan pemerintah baik pelayanan ataupun pembangunan dapat dilakukan secara berdaya guna, berhasil guna , dan bebas dari KKN. Dalam penerapan *Good governance* pengungkapannya yang tepat serta akurat dalam

setiap masalah yang berkaitan dengan pemerintah semacam dengan laporan keuangan dan kinerja pemerintah. *Good Governance* kenyataannya tidak mampu dicapai dalam waktu yang singkat diperlukannya komitmen yang kuat, daya tahan serta waktu yang cukup panjang. Diharapkan dengan adanya *Good Governance* pemerintah mampu menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas sebagai bentuk pertanggungjawaban pemerintah. Penelitian yang dilakukan oleh Efanita (2013) mengemukakan bahwa *Good Governance* berpengaruh signifikan Kualitas Laporan. Sehubungan dengan penelitian Azlim dan Bakar (2012); Ubaidah (2017); Oktarina dkk (2016); Maryani(2016); Suryadi(2013); Sari dan Tamrin (2017) serta Handayani (2012) mendukung atas penelitian tersebut. Dapat dijelaskan jika *good governance* dalam penyelenggaraan pemerintah begitu dibutuhkan sehingga ketika melakukan pengelolaan keuangan pemerintah daerah mampu menghasilkan informasi keuangan yang berkualitas. Atas penjelasan dan dasar pada penelitian penelitian sebelumnya maka dapat diajukan hipotesis :

H2: *good governance* berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah

- c) Hubungan kompetensi sumber daya manusia berpengaruh dengan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

Sumber Daya Manusia yang berkomenten akan mampu memahami logika akuntansi dengan baik. Jika terjadi kegagalan sumber daya pemerintah daerah dalam memahami dan menerapkan logika akuntansi akan berdampak pada kekeliruan mengenai laporan keuangan yang dibuat dan ketidaksesuaian laporan dengan standar yang telah ditetapkan oleh pemerintah. Kapasitas dalam SDM berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan daerah yang dikarenakan latar belakang pendidikan, pemahaman terhadap tanggung jawab yang diberikan, serta pelatihan yang disediakan oleh lembaga instansi yang bertujuan agar meningkatkan kualitas kinerja yang dihasilkan.

Sumber daya manusia yang tidak sesuai pendidikannya diluar akuntansi, akan memberi dampak terhadap ketidak akuratnya kualitas laporan keuangan dikarenakan SDM yang tidak berlatar pendidikan akuntansi. Agar kedepannya didapatkan kualitas laporan keuangan yang lebih akurat, efisien, efektif supaya mendapatkan SDM yang ahli dibidangnya seperti lebih mengutamakan aparat pemerintah yang memiliki latar belakang pendidikan akuntansi. Hal tersebut sejalan dengan kompeten SDM karena semakin berkompeten SDM maka akan didapatkan pula laporan keuangan yang berkualitas. Hal tersebut didukung dengan penelitian Hal tersebut menunjukkan bahwa sejalan dengan penelitian terdahuluyaitu Rovieyantje (2012), Wati dan dkk (2014), Ihsanti (2014), Yensi dkk (2014) dan Andini dan Yusrawati (2015) yang menyatakan Kompetensi SDM berpengaruh terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

H3 : Kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah

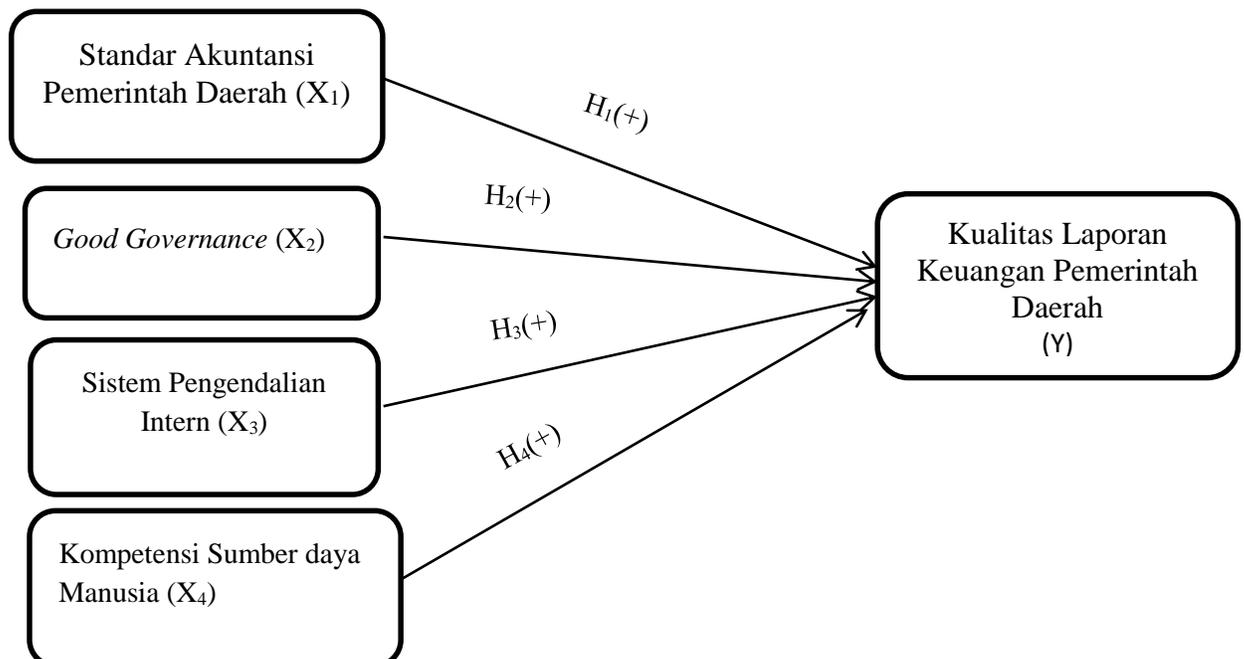
d) Hubungan sistem pengendalian intern dalam kualitas laporan keuangan

Sistem Pengendalian Intern terhadap Kualitas Laporan Keuangan Teori didasarkan untuk mampu memberi pelayanan yang memiliki perilaku dimana dia mampu untuk bekerja sama dalam organisasi. Ahli teori stewardship berpikir terdapat hubungan yang kuat antara kesuksesan organisasi dengan kesuksesan principal. Hal tersebut sesuai dengan sistem pengendalian intern yang merupakan alat ukur atas kinerja pencapaian. Sistem pengendalian intern tidak hanya terbatas dengan rencana organisasi namun juga prosedur dan catatan yang berkaitan dengan proses menentukan keputusan yang mengarah pada otoritas pimpinan atas transaksi tertentu. Pengendalian intern ditujukan untuk memberi keyakinan memadai mengenai LKPD yang disajikan secara wajar sesuai dengan prinsip akuntansi, kepatuhan terhadap peraturan yang berlaku dan efektifitas kegiatan operasi merupakan pondasi good governance yang melawan ketidakabsahan data dan informasi dalam penyusunan laporan keuangan (Sukmaningrum,2012).

Dalam menyajikan laporan keuangan yang berkualitas tidak hanya dibutuhkan kompetensi melainkan membutuhkan suatu ketahanan. Didalam pemerintahan sistem ketahanan juga disebut dengan Sistem pengendalian intern pemerintah. Sistem pengendalian intern yang kuat akan menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas. Hal tersebut dengan penelitian yang terdahulu yaitu Sari(2013) dan Susilawati dan Riana (2015) yang menjelaskan akan bahwa SPI berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan. sehingga penelitimenurunkan hipotesis :

H4 : Sistem pengendalian intern berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah

2. Model Penelitian



S

Gambar 2.1 Model Penelitian

METODE PENELITIAN

1. Objek dan Subjek Penelitian

Objek yang digunakan dalam penelitian ini adalah dinas atau badan yang berada di Kab Semarang. Pemilihan dinas didasarkan kepada kedua instansi dikarenakan organisasi yang menyusun , pengguna dan pelapor realisasi anggaran ataupun pelaksanaan anggaran dari pemerintah daerah secara tepat waktu.

Subjek dalam penelitian ini adalah pegawai yang memiliki hubungan langsung dengan bidang pengelolaan keuangan. Pegawai yang dipilih dalam penelitian adalah penata usahaan keuangan, bendahara penerimaan, bendahara pengeluaran.

2. Jenis Data

Data yang digunakan dalam penelitian yaitu data kuantitatif yang berjenis data primer. Data primer yaitu data yang didapatkan secara langsung dengan cara menyimpulkan hasil dari jawaban atas pertanyaan atau pernyataan. Data Primer berbentuk kuesioner yang dibagikan terhadap responden . Kuesioner menggunakan beberapa instrumenn dalam mengajukan pernyataannya seperti Pengaruh Standar Akuntansi Pemerintah, Pengaruh *Good Governance*, Sistem Pengendalian Intern Dan Kompetensi Sumber Daya Manusia Terhadap Kualitas Laporan Keuangan

3. Teknik Pengambilan Sample

Teknik Pengambilan sample yang digunakan adalah purposive sampling yaitu dengan menggunakan teknik menentukan sample yang digunakan sebagai pertimbangan untuk penentuan sampel yang digunakan (Sugiyono,2014). Ada beberapa kriteria dalam pengambilan sample adalah apaarat ataupun penjabat yang melakukan fungsi akuntansi atau tata usaha keuangan disetiap SKPD (Satuan Kerja Perangkat Daerah) yang memiliki masa kerja minimal setahun dalam periode penyusunan laporan keuangan.

4. Teknik Pengambilan Data

Data Teknik Pengambilan Data yang digunakan adalah metode survey. Metode ini digunakan agar mendapatkan data yang alamiah bukan data yang dimanipulasi ataupun data diperlakukan tertentu dalam pengumpulan data (Sugiyono,2014). Metode survey sendiri adalah metode yang dilakukan dengan cara memberikan kuesioner kepada responden secara langsung atau meminta bantuan kepada perangkat kerja SKPD yang bertugas dalam penyebaran atau pengumpulan kuesioner. Kuesioner yang dibagikan sudah sesuai dengan jumlah yang memenuhi kriteria ataupun jumlah yang sesuai diminta oleh SKPD.

5. Definisi Operasional Variabel Penelitian

a. Variabel Dependen

Kualitas Laporan keuangan

Menurut PP Nomor 77 tahun 2010 bahwa Standar Akuntansi Pemerintah bahwa kerangka konseptual karakteristik kualitatif laporan keuangan adalah dapat dibandingkan, andal, dapat dipahami, relevan. Dikatakan dapat dipahami adalah laporan dapat dibandingkan dengan hasil laporan yang lain, dimaksud andal jika laporan dapat menyajikan secara jujur sesuai fakta yang ada, dapat dipahami dimaksudkan jika laporan mampu dimenegerti oleh penggunanya, relevan jika laporan mampu membantu pengguna dalam mengambil keputusan apabila ada evaluasi. Terdiri dari 16 pertanyaan yang didapatkan dari penelitian Alifah (2017) Pengukuran dalam penelitian ini menggunakan skala likert dengan lima pilihan jawaban (1-5) dengan masing masing skor mewakili jawaban (5) "sangat tidak setuju" dan (1) "sangat setuju" dengan semakin tingginya skor menunjukkan penerapan good governance semakin tinggi.

b. Variabel Independen

1. Standar Akutansi Pemerintah

Standar Akutansi Pemerintah (SAP) merupakan prinsip yang diterapka untuk menyusun dan penyajian laporan keuangan pemerintah. Didalam Kerangka Konseptual terdapat beberapa prinsip yang digunakan seperti basis akutansi, nilai historis, penyajian wajar, konsistensi, pengungkapan lengkap, subtansi mengungguli bentuk, perioditas. Skala skirt digunakan untuk mengukur sikap, pendapat atau persepsi orang atau sekelompok mengenai fenomenal sosial. " Skala liker digunakan untuk mengukur variabel dan menjabarkan variabel menjadi indikator variabel. Kemudian indikator dijadikan sebagai titik tolak untuk menyusun item item instrumen yang dapat berbentuk pernyataan atau pertanyaan" (Sugiyono,2011;93).

Skala likert dan kuesioner ini dapatkan dari penelitian Sudarianti (2013) dengan 25 pertanyaan Pengukuran dalam penelitian ini menggunakan skala likert dengan lima pilihan jawaban (1-5) dengan masing masing skor mewakili jawaban (5) "sangat tidak setuju" dan (1) "sangat setuju" dengan semakin tingginya skor menunjukkan penerapan efektivitas standar akutansi pemerintah semakin tinggi.

2. *Good Governance*

Good Governance adalah mekanisme atau proses organisasi dalam megurangi kemungkinan adanya kegagalan usaha atau meningkatnya akutanbilitas pada organisasi agar dapat mewujudkan tata kelola pemerintahan

yang baik dengan jangka panjang yang tetap berdasar pada perundang undangan dan nilai nilai etika dalam memperhatikan kepentingan publik. Menurut penelitian Anggreni, dkk (2018) ada beberapa elemen dalam indikator penelitian ini yaitu (1) orientasi konsesus (2) kesetaraan (3) transparansi (4) daya tanggap (5) efektifitas dan efisiensi (6) visi strategri (7) partisipasi (8) tata hukum (9) akuntabilitas .

3. Sistem Pengendalian Intern Akutansi

Pengendalian Intern Akutansi merupakan pengendalian yang dilakukan untuk mengawasi mengarahkan dan mengukur seluruh sumber daya ataupun potensi keuangan yang dimiliki organisasi. Pengendalian Intern dilakukan untuk mencegah adanya kecurangan serta atau penggelapan agar tidak berlangsung atau menjamin adanya aturan huum yang berlaku. Dapat disimpulkan bahwa Pengendaian Intern merupakan kebijakan prosedur yang dilakukan agar dapat mencapai tujuan dan mendukung laporan keuangan yang memiliki nilai atau kualitas.

Terdiri dari 13 pertanyaan yang didapatkan dari penelitian Sudarianti (2013). Pengukuran dalam penelitian ini menggunakan skala likert dengan lima pilihan jawaban (1-5) dengan masing masing skor mewakili jawaban (5) "sangat tidak setuju" dan (1) "sangat setuju" dengan semakin tingginya skor menunjukkan penerapan sistem pengendalian intern.

4. Kompetensi Sumber Daya Manusia

Sumber Daya Manusia yang berkualitas digambarkan dengan kemampuannya dalam mengelola potensi yang dia miliki untuk beradaptasi dikeadaan dimana potensi yang dia miliki mampu dimaksimalkan agar mencapai kesejahteraan dikehidupannya. Menurut Guy et al. (2002) kualitas merupakan kepemilikan pengetahuan yang terdukung dan keahlian dalam menyelesaikan tugasnya.

Kompetensi Sumber Daya Manusia. Terdapat 17 pertanyaan yang didapatkan dari penelitian Sudarianti (2013) Pengukuran dalam penelitian ini menggunakan skala likert dengan lima pilihan jawaban (1-5) dengan masing masing skor mewakili jawaban (5) "sangat tidak setuju" dhan (1) "sangat setuju" dengan semakin tingginya skor menunjukkan kompetensi sumber daya manusia semakin tinggi.

6. ANALISIS DATA

A. Statistik Deskriptif Demografi Responden

Memberikan infomasi dan penjelasan tentang jenis kelamin, usia, pendidikan, jabatan, lama bekerja di SKPD. Analisis ini memeberikan uraian yang jelas dengan tabel, mengelompokan dan menganalisis dara berdasarkan jawaban responden dalam kuesioner.

B. Stastistik Deskriptif Variabel Penelitian

Statistik deskriptif pada variabel penelitian ini dilakukan agar memperoleh informasi dan penjelasan tentang nilai maximum , nilai minimum, mean, standar deviasi dan kisaran empiris dari sampel penelitian berdasarkan kuesioner yang sudah diisi responden. Analisis berisis uraian penjelasan dengan tabel, mengelompokam, analisis data berdasarkan jawaban kuesioner yang didapatkan dari responden dengan tabulasi data.

C. Uji Kualitas Data

a. Uji Validitas Data

Uji Validitas merupakan pengujian yang dilakukan mengetahui valid atau tidaknya kuesioner yang ada dikuesione. Kuesioner dikatakan valid jika pernyataan dapat mengungkapkan dalam kuesioner (Nazaruddin dan Basuki, 2017). Pengambilan Keputusan dalam uji validitas ini dengan menghitung korelasi antara skor masing masing butir pertanyaan. Kriteria yang digunakan valid atau tidak valid adalah apabila $KMO > 0,50$ dan nilai *loading factor* $> 0,40$ yang berarti nilai butir pertanyaan tersebut dinilai valid (Nazaruddin & Basuki, 2017)

b. Uji Reliabilitas

Pengujian ini dibutuhkan dalam penelitian yang menggunakan data primer. Uji Reliabilitas memiliki tujuann yaitu untuk mengetahui apakah instrument yang berupa kuesioner yang diajukan oleh peneliti dapat digunakan lebih dari sekali (Nazaruddin dan Agus, 2016). Digunakan alat alat ukur data lain dalam penelitian ini untuk menunjukkan tingkat ketepatan, keakuratan , kestabilan atau konsistensi yang baik dalam mengungkapkan gejala tertentu dalam sekelompok individu. Pengujian dilakukan setelah uji validitas dengan menggunakan pertanyaan pertanyaan yang sudah dianggap valid. Terdapat kriteria dalam pengujian yaitu ketentuan dalam memiliki tingkat reliabilitas dengan melihat taraf croanbach's alpha signifikan 5% . Croanbach's alpha merupakan koefisien yang mampu mengidentifikasi butir pertanyaan atau pernyataan terkolerasi secara positif satu dengan lainnya. Nilai Croanbach's alpha dikatakan reliable jika pertanyaan dan pernyataannya lebih besar atau sama dengan 0,70 (Nazaruddin & Basuki, 2017)

D. Uji Asumsi Klasik

Sebelum melakukan uji hipotesis peneliti melakukan uji asumsi klasik agar tidak terjadi bias pada nilai estimator dari model yang digunakan dalam penelitian. Adapun uji asumsi klasik sebagai berikut :

a. Uji Normalitas

Pengujiam penelitian digunakan untuk melihat residual yang berdistribusi normal ataupun tidak. Residual data normal normal atau hampir normal maka dapat menjadikan regresi dalam penelitian itu baik atau mampu digunakan. Uji yang digunakan didalam penelitian ini adalah uji

Kolmogorov Smirnov yang nilai asymp.sig >0,05 maka dapat dikatakan residual data berdistribusi normal (Nazaruddin dan Basuki, 2017)

b. Uji Heterokedasitas

Pengujian dalam penelitian ini adalah menguji apakah model regresi terjadi ketidaksamaan varian antara satu dengan lainnya. Model Regresi dapat dikatakan baik jika varian dari satu pengamatan lain tetap atau homokedasitas dan tidak terjadi heterokedasitas. Uji heterokedasitas dipenelitian ini menggunakan uji glejser, dengan ketentuan nilai signifikansi >0,05 maka tidak terjadi heterokedasitas ((Nazaruddin dan Basuki, 2017).

c. Uji Multikolinearitas

Pengujian ini digunakan untuk menguji apakah model regresi terjadi korelasi antar variabel bebas. Model regresi yang baik tidak seharusnya ada korelasi antar variabel. Penelitian menggunakan nilai nilai *Variance Inflation Factor* (VIF) atau nilai tolerance untuk mendeteksi ada atau tidak adanya multikolinearitas atau korelasi antar variabel dalam penelitian ini, Nilai VIF <10 dan nilai *tolerance* > 0,1 maka dapat dikatakan antar variabel tidak terjadi multikolinearitas. Namun jika sebaliknya terjadi multikolinearitas pada antar variabel (Nazaruddin dan Basuki, 2017).

E. Uji Hipotesis dan Analisis Data

Pengujian ini menggunakan regresi linear berganda. Pengujian regresi linear berganda merupakan pengujian yang secara linear antara dua atau lebih variabel independen dengan variabel dependen apakah masing masing variabelnya berpengaruh positif atau negative. Tujuan analisis ini untuk memprediksi apakah nilai dari variabel dependen dan independen mengalami kenaikan atau penurunan (Ghozali, 2016).

Persamaan model regresi pada penelitian ini sebagai berikut :

$$KLKPD = \alpha + \beta_1 SAP + \beta_2 GG + \beta_3 SPI + \beta_4 KSDM + e$$

Keterangan:

KLKPD = Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

α = Konstanta

$\beta_1 \beta_2 \beta_3$ = Koefisien regresi

SAP = Standar Akutansi Pemerintah

GG = *Good Governance*

SPI = Sistem Pengendalian Intern

KSDM = Kompetensi Sumber Daya Manusia

$e = \text{Error}$ (pengganggu di luar model)

a. Uji Koefisien Determinasi (*Adjusted R²*)

Uji Koefisien Determinasi (*Adjusted R²*) merupakan pengujian yang dilakukan untuk mengetahui apakah variabel independen mampu menjelaskan variabel dependen. Nilai *Adjusted R²* dasarnya menjelaskan mengenai besarnya nilai koefisien determinasi yang dirubah ke dalam bentuk presentase, sementara sisa lainnya dijelaskan oleh variabel lain yang tidak termasuk model (100% - Persentase Koefisien Determinasi)

b. Uji Nilai F

Uji Nilai F pengujian yang dilakukan untuk mrnguji apakah variabel independen simultan dapat mempengaruhi variabel dependen tabel ANOVA (Nazaruddin dan Basuki, 2017). Uji Nilai F dilakukan dengan menggunakan nilai :

- a) Jika $p\text{-value (sig)} < \alpha$ (0,05) maka variabel secara simultan berpengaruh terhadap variabel dependen.
- b) Jika $p\text{-value (sig)} > \alpha$ (0,05) maka variabel tidak berpengaruh secara simultan tidak berpengaruh dengan variabel dependen

c. Uji Nilai t

Uji Nilai t dilakukan untuk mengetahui tingkat pengaruh satu variabel independen secara individual terhadap variabel dependen. Pengujian dilakukan dengan cara membandingkan t dengan α dengan tingkat signifikansi 5% (0,05). Hipotesis diterima jika kriterianya :

- a. Jika nilai $p\text{-value (sig)} < \alpha$ (0,05)
- b. koefisien searah dengan hipotesis

Uji Validitas

Uji Validitas Kualitas Laporan Keuangan

<i>Butir Pertanyaan</i>	<i>Loading Factor</i>	<i>Keterangan</i>	<i>KMO</i>
<i>KLKPD1</i>	<i>.481</i>	<i>Valid</i>	0,828
<i>KLKPD2</i>	<i>.632</i>	<i>Valid</i>	
<i>KLKPD3</i>	<i>.698</i>	<i>Valid</i>	
<i>KLKPD4</i>	<i>.687</i>	<i>Valid</i>	
<i>KLKPD5</i>	<i>.706</i>	<i>Valid</i>	
<i>KLKPD6</i>	<i>.699</i>	<i>Valid</i>	
<i>KLKPD7</i>	<i>.650</i>	<i>Valid</i>	
<i>KLKPD8</i>	<i>.548</i>	<i>Valid</i>	
<i>KLKPD9</i>	<i>.717</i>	<i>Valid</i>	
<i>KLKPD10</i>	<i>.607</i>	<i>Valid</i>	
<i>KLKPD11</i>	<i>.606</i>	<i>Valid</i>	
<i>KLKPD12</i>	<i>.739</i>	<i>Valid</i>	
<i>KLKPD13</i>	<i>.579</i>	<i>Valid</i>	
<i>KLKPD14</i>	<i>.745</i>	<i>Valid</i>	
<i>KLKPD15</i>	<i>.800</i>	<i>Valid</i>	
<i>KLKPD16</i>	<i>.579</i>	<i>Valid</i>	

Sumber : Output SPSS

Uji Validitas Standar Akuntansi Pemerintah

<i>Butir Pertanyaan</i>	<i>Loading Factor</i>	<i>Keterangan</i>	<i>KMO</i>
<i>SAP1</i>	<i>.711</i>	<i>Valid</i>	0,848
<i>SAP2</i>	<i>.680</i>	<i>Valid</i>	
<i>SAP3</i>	<i>.713</i>	<i>Valid</i>	
<i>SAP4</i>	<i>.640</i>	<i>Valid</i>	
<i>SAP5</i>	<i>.656</i>	<i>Valid</i>	
<i>SAP6</i>	<i>.757</i>	<i>Valid</i>	
<i>SAP7</i>	<i>.681</i>	<i>Valid</i>	
<i>SAP8</i>	<i>.669</i>	<i>Valid</i>	
<i>SAP9</i>	<i>.714</i>	<i>Valid</i>	
<i>SAP10</i>	<i>.766</i>	<i>Valid</i>	
<i>SAP11</i>	<i>.654</i>	<i>Valid</i>	
<i>SAP12</i>	<i>.767</i>	<i>Valid</i>	
<i>SAP13</i>	<i>.683</i>	<i>Valid</i>	
<i>SAP14</i>	<i>.771</i>	<i>Valid</i>	
<i>SAP15</i>	<i>.691</i>	<i>Valid</i>	

SAP16	.749	Valid
SAP17	.701	Valid
SAP18	.768	Valid
SAP19	.830	Valid
SAP20	.781	Valid
SAP21	.721	Valid
SAP22	.786	Valid
SAP23	.712	Valid
SAP24	.751	Valid
SAP25	.808	Valid

Sumber : Output SPSS

Validitas Good Governance

Butir Pertanyaan	<i>Loading Factor</i>	Keterangan	KMO
GG1	.644	Valid	0,862
GG2	.664	Valid	
GG3	.802	Valid	
GG4	.572	Valid	
GG5	.753	Valid	
GG6	.656	Valid	
GG7	.627	Valid	
GG8	.794	Valid	
GG9	.712	Valid	
GG10	.731	Valid	
GG11	.706	Valid	
GG12	.662	Valid	
GG13	.856	Valid	
GG14	.586	Valid	
GG15	.679	Valid	
GG16	.799	Valid	
GG17	.735	Valid	
GG18	.545	Valid	
GG19	.743	Valid	
GG20	.744	Valid	
GG21	.626	Valid	
GG22	.736	Valid	
GG23	.703	Valid	
GG24	.748	Valid	
GG25	.759	Valid	

Sumber : Output SPSS

Validitas Sistem Pengendalian Intern

Butir Pertanyaan	Loading Factor	Keterangan	KMO
SPI1	.566	Valid	0,861
SPI2	.675	Valid	
SPI3	.723	Valid	
SPI4	.705	Valid	
SPI5	.714	Valid	
SPI6	.603	Valid	
SPI7	.646	Valid	
SPI8	.667	Valid	
SPI9	.795	Valid	
SPI10	.770	Valid	
SPI11	.733	Valid	
SPI12	.829	Valid	
SPI13	.794	Valid	

Validitas Kompetensi Sumber Daya Manusia

Butir Pertanyaan	Loading Factor	Keterangan	KMO
KSDM1	.558	Valid	(0,861)
KSDM2	.682	Valid	
KSDM3	.659	Valid	
KSDM4	.687	Valid	
KSDM5	.702	Valid	
KSDM6	.696	Valid	
KSDM7	.644	Valid	
KSDM8	.736	Valid	
KSDM9	.573	Valid	
KSDM10	.728	Valid	
KSDM11	.775	Valid	
KSDM12	.712	Valid	
KSDM13	.712	Valid	
KSDM14	.765	Valid	
KSDM15	.687	Valid	
KSDM16	.701	Valid	
KSDM17	.657	Valid	

Sumber : Output SPSS

Uji Reliabilitas

Variabel	<i>Cronbach's Alpha</i>	Keterangan
Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah	,909	Reliabel
Standar Akuntansi Pemerintah	,962	Reliabel
<i>Good Governance</i>	,957	Reliabel
Sistem Pengendalian Internal	,916	Reliabel
Kompetensi Sumber Daya Manusia	,929	Reliabel

1. Uji Asumsi Klasik

a. Uji Normalitas

<i>One Kolmogrov – Smirnov test</i>	Nilai Sig	Keterangan
Unstandardized Residual	.453	Residual menyebar normal

b. Uji Multikolinearitas

Variabel	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
Standar Akuntansi Pemerintah	0.264	3.794
Good Governance	0.226	4.432
Sistem Pengendalian Internal	0.519	1.926
Kompetensi Sumber Daya Manusia	0.298	3.356

c. Uji Heteroskedastisitas

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	4.354	2.410		1.807	.076
Standar Akuntansi Pemerintah Daerah	.033	.039	.208	.844	.402
¹ <i>Good Governance</i>	-.002	.045	-.010	-.037	.971
Sistem Pengendalian Internal	-.029	.054	-.094	-.537	.593
Kompetensi Sumber Daya Manusia	-.059	.059	-.233	-1.007	.318

2. Hasil Penelitian (Uji Hipotesis)

a. Uji Koefisien Determinasi (*Adjusted R Square*)

Model	Adjusted R ²
1	0,856

b. Uji F (Simultan)

Model	Sig.F
1	0,000

c. Uji Parsial (Uji Nilai T)

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	-2.784	3.710		-.750	.456
Standar Akuntansi Pemerintah Daerah	.177	.060	.287	2.965	.004
1 Good Governance	.176	.069	.267	2.548	.013
Sistem Pengendalian Internal	.123	.083	.102	1.483	.143
Kompetensi Sumber Daya Manusia	.354	.090	.357	3.917	.000

d. Analisis Regresi Linear Berganda

$$Y = -2,784 + 0,177 \text{ SAP} + 0,176 \text{ GG} + 0,123 \text{ SPI} + 0,354 \text{ KSDM} + e$$

e. Uji Hipotesis 1 (H1)

Berdasarkan tabel 4.20 diatas variabel Standar Akuntansi Pemerintah memiliki nilai signifikansi $< 0,05$ ($0,004 < 0,05$) dengan nilai koefisien sebesar 0,177. Maka dapat disimpulkan bahwa Standar Akuntansi Pemerintah berpengaruh positif terhadap Kualitas Laporan Keuangan. Hal ini menunjukkan bahwa hipotesis pertama H1 diterima.

f. Uji Hipotesis 2 (H2)

Berdasarkan tabel 4.20 diatas variabel Good Governance memiliki nilai signifikansi $< 0,05$ ($0,013 < 0,05$) dengan nilai koefisien sebesar 0,176. Maka dapat disimpulkan bahwa Good Governance berpengaruh positif terhadap Kualitas Laporan Keuangan. Hal ini menunjukkan bahwa hipotesis pertama H2 diterima.

g. Uji Hipotesis 3 (H3)

Berdasarkan tabel 4.20 diatas variabel Sistem Pengendalian Internal memiliki nilai signifikansi $< 0,05$ ($0,143 < 0,05$) dengan nilai koefisien sebesar 0,123. Maka dapat disimpulkan bahwa Sistem Pengendalian Intern tidak berpengaruh positif terhadap Kualitas Laporan Keuangan. Hal ini menunjukkan bahwa hipotesis pertama H1 ditolak.

h. Uji Hipotesis 4 (H4)

Berdasarkan tabel 4.20 diatas variabel Kompetensi Sumber Daya Manusia memiliki nilai signifikansi $< 0,05$ ($0,000 < 0,05$) dengan nilai koefisien sebesar 0,354. Maka dapat disimpulkan bahwa Kompetensi Sumber Daya Manusia berpengaruh positif terhadap Kualitas Laporan Keuangan. Hal ini menunjukkan bahwa hipotesis pertama H4 diterima.

SIMPULAN, SARAN, KETERBATASAN PENELITIAN

A. KESIMPULAN

Penelitian ini dilakukan untuk menguji secara empiris Standar Akuntansi Pemerintah, *Good Governance*, Sistem Pengendalian Internal dan Kompetensi Sumber Daya Manusia terhadap Kualitas Laporan Keuangan. Populasi dalam Dinas atau Badan yang terdapat pada Kabupaten Semarang. Data yang diperoleh dalam penelitian dari kuesioner yang disebar sebanyak 70 kuesioner namun yang kembali dan dapat diolah sebanyak 65 kuesioner. Berdasarkan analisis SPSS terhadap data mendapati jawaban responden yang dapat disimpulkan sebagai berikut

1. Standar Akuntansi Pemerintah berpengaruh positif terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah
2. *Good Governance* berpengaruh positif terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah
3. Sistem Pengendalian Internal berpengaruh negatif terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah
4. Kompetensi Sumber Daya Manusia berpengaruh positif terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

B. SARAN

Berdasarkan dari penelitian yang dilakukan. Peneliti memberikan saran sebagai berikut :

1. Peneliti selanjutnya disarankan agar menambah sampel dengan memperluas sampel asera penelitian, sehingga penelitian selanjutnya dapat lebih universal atau populasi yang diwakilkan lebih luas.
2. Penelitian selanjutnya juga diharapkan agar menambahkan variabel independen yang dapat diperkirakan mampu mempengaruhi Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah spseri halnya sarana dan prasarana
3. Peneliti berikutnya disarankan agar menggunakan kuesioner yang lebih tepat yaitu sesuai dengan unit analisis yang dipilih
4. Peneliti berikutnya disarankan menambah wawancara dalam penelitian ini untuk hasil yang lebih maksimal.

C. KETERBATASAN PENELITIAN

1. Pengambilan sampel yang terbatas pada pegawai OPD Kabupaten Semarang saja. Sehingga hasil penelitian tidak bersifat universal atau hanya mewakili sedikit populasi. Keterbatasan ini terjadi karena sedikitnya waktu serta tenaga yang dimiliki oleh peneliti.
2. Peneliti hanya menggunakan 4 variabel tanpa memasukan variabel lainnya

3. Peneliti tidak menambah wawancara sebagai bahan pendukung hasilnya. Keterbatasan ini terjadi karena sedikitnya waktu dan tenaga yang dimiliki oleh peneliti.

Daftar Pustaka

- Armel, R. Y. (2017). Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia, Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah, Pemanfaatan Teknologi Informasi Dan Sistem Pengendalian Internal Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Dumai. *Skripsi Akuntansi Universitas Riau*, Vol.4 No.1.
- Desmaria.P, Choirul.A dan Darmansyah. (2017). Pengaruh Good Governance, Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah, Sistem Pengendalian Internal Pemerintah Dan Kompetensi Aparatur Pemerintah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Pada Satuan Kerja Kementerian Pariwisata. *Jurnal Akuntansi Universitas Pancasila*, Vol:1 No:2.
- Harahap, M. Y. (2017). Pengaruh Kualitas Sumber Daya Manusia Pemanfaatan Teknologi Dna Pengendalian Intern Akuntansi Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Universitas Muhammadiyah Yogyakarta.
- Hartikayanti, H. N. (2008). Standar Akuntansi Pemerintah .
- Hutapea,Paruliana dan Nurriana Thoha. (2008). Kompetensi Plus. Jakarta: PT Gramedia Pustaka Utama.
- Jannah, M. (2016). Kompetensi Sumber Daya Manusia Pemahaman Standar Akuntansi Pemerintahan Sistem Pengendalian Internal Dan Peran Sarana Dan Pra Sarana Ppendukung Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Unversitas Muhammadiyah Yogyakarta.
- Joanne Lye, Hector Perera, Asheq Rahman. (2005). The Evolution of Accrual-Based Crown (Government) Financial Statements in New Zealand . *Accounting, Auditing & Accountability Journal* , Vol 18 issue:6.
- Lilirank, P. (2003). The Quality of Information . *International Journal of Quality & Reliability Management* , vol.20 issue: 6. pp. 691-703.
- Marshall B, Rommey, Paul John Steinbart . (2006). Accounting Information System Edition 9. *Prentice Hall*.
- Marston and Shrives. (1991). The Use of Disclosure Indices in Accounting Research: Review Article:British.

- Merita.E, Nyoman.T dan Putu.S. (2017). Pengaruh Efektivitas Standar Akuntansi Pemerintah, Peran Internal Audit Dan Komitmen Organisasi Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris Pada Organisasi Perangkat Daerah Se-Kabupaten Bangil). *Jurnal Akuntansi Universitas Pendidikan Ganesha*, Vol:8 No:2.
- Nazaruddin I, dan Basuki A. (2017). Analisis Statistik Dengan SPSS. Yogyakarta: Danisa Media.
- Nningtias, E. P. (2015). Pengaruh Efektivitas Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. *Ilmu Dan Riset Akuntansi* , Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia Surabaya .
- Nurrais, A. I. (2017). Pengaruh Tingkat Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Sistem Pengendalian Intern dan Kompetensi Sumber Daya Manusia Terhadap Kualtas Lporan Keuangan Pemerintah Daerah. Universitas Muhammadiyah Yogyakarta.
- Nurussalam, V. A. (2015). Pengaruh Penerapan Good Governance dan Standar Akuntansi Pemerintah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah (Studi Survei pada Pemerintah Daerah Kabupaten Bandung Barat, Pemerintah Daerah Kota Bandung, dan Pemerintah Daerah Provinsi Jawa Barat). *Skripsi Universitas Widyatama*.
- Pallot, J. (1992). Elements of a Theoretical Framework for Public Sector Accounting . *Accounting, Auditing & Accountability Journal* , Vol 5 issue: 1.
- Parker L and J Guthrei . (n.d.). New Accountability Regimes in Motion . *Journal of International Accounting Auditing & Taxation* , 59-81.
- Peraturan Pemerintah . (2010). Standar Akuntansi Pemerintah No 71 .
- Pujanira, P. (2017). Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia, Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah, Dan Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Terhadap Kualitas Lapoan Keuangan Pemerintah Daerah Provinsi DIY. *Skripsi Akuntansi Universitas Negeri Yogyakarta*.
- Septiningtias, T. (2017). Pengaruh Akuntabilitas Transparansi Pemahaman Standar Akuntansi Pemerintah dan Sistem Pengendalian Internal Terhadap Kualitas

Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Universitas Muhammadiyah Yogyakarta.

Standbury, M, Reilley, M. J & Rosenmen Kd. (2003). Work-Related Amputation Michigan . *Journal of Industrial Medicine* , 359-367.

Sudiarianti, Ni Made. (Tesis Universitas Udayana). Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia Pada Penerapan SistemPengendalian Intern Pemerintah dan Standar Akutansi Pemerintah serta Implikasinya pada Kualitas Laporan Keuangan Daerah . 2013.

Trianto, H. (2017). Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia Pengendalian Intern Pemanfaatan Teknologi Informasi Dan Peran Inspektorat Daerah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah. Universitas Muhmmadiyah Yogyakarta.

Wati, Kadek Desiana, Nyoman Triana Herawati dan Ni Kadek Sinarwati. (2014). Pengaruh Kompetensi SDM, Penrapan SAD dan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah. *E-Journal S1 AK Universitas Pendidikan Ganesha* , Volume 2 No.1.

Widyawati, D. (2015). Pengaruh Efektivitas Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. *Ilmu & Riset Akuntansi Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia (STIESIA) Surabaya*, Vol 4 No.1.

Winfield,R. (1978). Share Holder Opinion of Published Financial Statement, in Courtis.j (ed), Corporate Annual Report Analysis, afm Explorating Series . *University of New England* , 14-176.

Zimmerman. (1997). Economic Performance Measurement Capturing Synergies and Other Issue. *Journal Applied Corporate Finance* , 98-109.