

**PENGARUH KAPASITAS SDM, SISTEM AKUNTANSI KEUANGAN DAERAH TERHADAP
KUALITAS LAPORAN KEUANGAN DAERAH DENGAN SISTEM PENGENDALIAN INTERN DAN
STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN SEBAGAI VARIABEL MODERASI
(Studi Pada SKPD Kota Tidore Kepulauan)**

Anwar Muhid¹, Rusman Soleman², Suleman Hi. Abd. Kahar³

¹Akuntansi, Universitas Khairun, Ternate

²Akuntansi, Universitas Khairun, Ternate

³Akuntansi, Universitas Khairun, Ternate

E-mail: anwarmuhid2@gmail.com

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh kapasitas sumber daya manusia, sistem akuntansi keuangan daerah terhadap kualitas laporan keuangan Daerah dan variabel moderasi sistem pengendalian intern dan standar akuntansi pemerintahan. Penelitian ini menggunakan pendekatan kontijensi dikarenakan terdapat aspek-aspek dalam tiap situasi pada kapasitas sumber daya manusia dan sistem akuntansi keuangan daerah dengan hubungan pada kualitas laporan keuangan daerah. sistem pengendalian intern dan standar akuntansi pemerintahan merupakan faktor yang digunakan untuk memoderasi hubungan tersebut. Penelitian ini dilakukan pada SKPD Kota Tidore Kepulauan. Sedangkan responden terdiri dari eselon,II,III dan IV yaitu kepala SKPD, pejabat penatausahaan keuangan dan bendara (pengeluaran dan penerimaan) yang berjumlah 85 responden dari 39 SKPD.

Data yang diperoleh adalah dengan cara menyebarkan kuesioner dengan teknik *proposional random sampling*. Metode analisis data menggunakan analisis regresi berganda dengan bantuan program SPSS16. Hasil dari penelitian ini mengungkapkan bahwa kapasitas sumber daya manusia berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan daerah dan sistem akuntansi keuangan daerah berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan daerah. Sistem pengendalian intern memoderasi hubungan kapasitas sumber daya manusia dan sistem akuntansi keuangan daerah terhadap kualitas laporan keuangan daerah dan standar akuntansi pemerintahan memoderasi hubungan kapasitas sumber daya manusia dan sistem akuntansi keuangan daerah terhadap kualitas laporan keuangan daerah.

Kata kunci : Kapasitas Sumber Daya Manusia, Sistem Akuntansi Keuangan Daerah, Sistem Pengendalian Intern, Standar Akuntansi Pemerintahan dan Kualitas Laporan Keuangan Daerah

ABSTRACT

This research for examine estimate human resource capacity, the area of financial accounting system on the quality of the financial statements and moderation variables internal control systems and government accounting standards This research use approach kontijens i because there are aspects as p oak in every situation on the capacity of human resources and financial accounting systems daera h with relation to the kualita s regional financial reports, internal control system and government accounting standards is a factor that is used to

moderate the relationship the. This research was conducted at SKPD Kota Tidore Kepulauan . While the respondents consist of echelon, II, III and IV of head SKPD, acting finance administration and treasurer (receipts and expenditure) which amounted to 85 respondents from 39 SKPD.

The data obtained is by distributing questionnaires with proportional random sampling technique. Methods of data analysis using multiple regression analysis with help statistical package for social sciences (SPSS) ver 16. The results of this study reveal that the capacity of human resources affect the quality of local financial statements and regional financial accounting system affect the quality of local financial statements. The internal control system moderates the relationship of human resource capacity and the regional financial accounting system to the quality of local financial statements and government accounting standards moderates the relationship of human resource capacity and the regional financial accounting system to the quality of local financial statements.

Keywords: *Human Resource Capacity, Financial Accounting System Internal Control System, Government Accounting Standards and Quality of Regional Financial Statements*

PENDAHULUAN

Seiring diberlakukannya otonomi daerah pada tanggal 1 Januari 2001 melalui UU No. 22 Tahun 1999 yang telah direvisi dengan UU No. 32 Tahun 2004 tentang Pemerintah Daerah, reformasi aspek keuangan negara baik di pemerintah pusat dan pemerintah daerah pun berlaku dengan keluarnya UU No. 25 tahun 1999 yang telah direvisi UU No. 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah. Tidak berhenti hanya sampai di situ, selanjutnya reformasi pengelolaan keuangan negara oleh pemerintah salah satunya ditetapkan UU No. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara. Pada UU No. 17 Tahun 2003 tersebut khususnya pada pasal 31, disebutkan bahwa Gubernur/Bupati/Wali Kota menyampaikan pertanggungjawaban pelaksanaan APBD kepada DPRD berupa laporan keuangan (Roviyantie, 2011).

Terkait fenomena Laporan keuangan pemerintah daerah (LKPD) Kota Tidore Kepulauan pada lima tahun terakhir hanya mampu merai opini WDP (Wajar Tanpa Pengecualian) berturut-turut pada tahun (2009-2013) dari BPK yang masih menggunakan peraturan lama PP No. 24 Tahun 2005. Sesuai dengan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Kas Menuju Akrual dan regulasi Pemerintah yang baru PP. Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual. Pemerintah pusat memberikan waktu kepada pemerintah daerah untuk menyesuaikan dengan regulasi yang baru selama regulasi itu dikeluarkan pemerintah selama 5 tahun. Pemerintah Kota Tidore Kepulauan dalam penyusunan dan penyajian LKPD dengan sendirinya sudah mengikuti peraturan pemerintah yang baru yaitu PP. Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual pada tahun 2014 dan 2016.

Terkait fenomena yang ada pada objek penelitian (Kota Tidore Kepulauan), dalam beberapa tiga tahun ini opini BPK (Badan Pemeriksa Keuangan) terdapat hasil audit laporan keuangan pemerintah daerah Kota Tidore Kepulauan merai opini Wajar Tanpa pengecualian ini sebuah prestasi yang dicapai oleh pemerintah daerah Kota Tidore Kepulauan. Selama masih mengacuh pada regulasi lama (PP Nomor 25 tahun 2005) pemerintah Kota Tidore Kepulauan hanya merai WDP lima tahun berturut-turut. Pemerintah Kota Tidore Kepulauan

sedirinya suda mengikuti regulasi yang baru dari PP Nomor 25 tahun 2005 (berbasis kas) ke PP nomor 71 tahun 2014 (berbasis akrual). Maka penulis mengajukan penelitian dengan judul pengaruh kapasitas SDM, Sistem akuntansi Keuangan Daerah Terhadap kualitas Laporan keuangan Daerah dengan Sistem Pengendalian Intern dan Standar Akuntansi Pemerintahan Sebagai Variabel moderasi (Studi Pada SKPD Kota Tidore Kepulauan). Berdasarkan latar belakang diatas maka rumusan masalah dalam penelitian ini adalah: (1).Apakah Kapasitas Sumber Daya Manusia berpengaruh Terhadap Kualitas Laporan Keuangan daerah? (2) .Apakah Sistem Akuntansi Keuangan Daerah berpengaruh Terhadap kualitas laporan keuangan daerah? (3). Apakah Sistem Pengendalian Intern memoderasi hubungan Kapasitas Sumber Daya Manusia dan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan daerah? (4).Apakah Standar Akuntansi Pemerintahan memoderasi hubungan Kapasitas Sumber Daya Manusia dan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan daerah?

KERANGKA TEORITIK DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

Teori kontijensi

Pendekatan kontijensi dalam perilaku organisasi adalah lingkungan yang berbeda meyebabkan adanya perilaku yang berbeda pula. teori kontijensi memotivasi adanya analisis situasi sebelum diambil tindakan dan menghilangkan perilaku yang biasa dilakukan berdasarkan asumsi tentang keprilakuan. Sehingga, teori kontijensi dapat digunakan untuk semua pengetahuan yang muktahir tentang organisasi dengan cara yang paling tepat tergantung pada variabel situasional. Untuk merekonsiliasi temuan penelitian yang saliang bertentangan, diperlukan pendekatan kontijensi dengan mengevaluasi faktor-faktor kondisional.

Teori Kepatuhan

Teori kepatuhan telah diteliti pada ilmu-ilmu sosial khususnya dibidang psikologis dan sosiologi yang lebih menekankan pada pentingnya proses sosialisasi dalam mempengaruhi perilaku kepatuhan seseorang individu. Menurut Tyler dalam Faristina (2011), terdapat dua prespektif dasar dalam literatur sosiologi mengenai kepatuhan pada hukum, yang disebut instrumental dan normatif. Prespektif instrumental mengasumsikan individu secara utuh didorong oleh kepentingan pribadi dan tanggapan terhadap perubahan-perubahan dalam keadaan yang nyata (*tangible*), motivasi (insentif), dan hukuman (penalti) yang berhubungan dengan perilaku. Prespektif normatif berhubungan dengan apa yang anggap sebagai moral dan berlawanan dengan kepentingan pribadi mereka.

Kapasitas sumber daya manusia

Menurut Zuliarti (2012), kapasitas sumber daya manusia adalah kemampuan seseorang atau individu, suatu organisasi (kelembagaan), atau suatu sistem untuk melaksanakan fungsi-fungsi atau kewenangannya untuk mencapai tujuannya secara efektif dan efesien. Kemampuan seseorang atau individu dalam suatu organisasi atau kelembagaan dapat dilihat dari pencapaian tujuan dan efektifitas serta efesiensi kinerja sehingga menghasilkan suatu keluaran (outputs) dan hasil (outcomes).

Sistem akuntansi keuangan daerah

Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah (SAPD) adalah serangkaian prosedur manual maupun yang terkomputerisasi mulai dari pengumpulan data, pencatatan, pengikhtisaran sampai dengan pelaporan posisi keuangan dan operasi keuangan pemerintah daerah (Mahmudi, 2013).

Sistem Pengendalian Intern

Sistem Pengendalian Intern (SPI) Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 adalah "Proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

Standar akuntansi pemerintahan

Standar akuntansi pemerintahan merupakan salah satu aspek penting yang diperlukan untuk meningkatkan kualitas tata kelola keuangan negara dan pelaporan keuangan pemerintah daerah. Terdapat banyak pihak yang berkepentingan dengan standar akuntansi pemerintahan antaralain penyajian laporan keuangan, auditor, masyarakat pengguna laporan keuangan, organisasi profesi akuntansi, akademis, dan pemerintah. Standar Akuntansi Pemerintah perlu dikembangkan untuk memperbaiki praktik akuntansi keuangan pada lingkungan organisasi pemerintahan (Mahmudi, 2013). Hipotesis yang diajukan penulis untuk meneliti pengaruh kapasitas SDM, sistem akuntansi keuangan daerah terhadap kualitas laporan keuangan daerah dengan Sistem Pengendalian Intern dan standar akuntansi pemerintahan sebagai variabel moderasi adalah sistem pengendalian intern memoderasi hubungan kapasitas SDM, Sistem akuntansi keuangan daerah terhadap kualitas laporan keuangan daerah dan standar akuntansi pemerintahan memoderasi hubungan kapasitas SDM, Sistem akuntansi keuangan daerah terhadap kualitas laporan keuangan daerah.

Lokasi dan waktu penelitian

Lokasi penelitian ini dilakukan pada SKPD Kota Tidore Kepulauan. Waktu penelitian dilakukan mulai bulan Oktober s.d. November 2017.

Penentuan sampel

Populasi sasaran dalam penelitian ini adalah 39 SKPD di Pemerintah Daerah Kota Tidore Kepulauan. Sebelum melakukan pengambilan sampel peneliti menentukan sampel terlebih dahulu dengan melihat kriteria sampel. Kriteria sampel penelitian ini adalah pejabat eselon II, III dan IV yaitu kepala SKPD, Pejabat penatausahaan Keuangan dan bendahara (Pengeluaran dan Penerimaan). Penentuan sampel tersebut menunjukkan bahwa pejabat eselon II, II, dan IV Pemerintah Kota Tidore Kepulauan berjumlah 485 orang dari 39 SKPD. Sampel penelitian ditentukan dengan rumus slovin, maka sampel yang akan diteliti adalah 85 orang (responden).

Jenis dan sumber data

Jenis data dalam penelitian ini adalah data kuantitatif, yaitu data yang berupa angka-angka yang mempunyai relevansi dengan penelitian ini yang diperoleh peneliti yang bersumber dari kuesioner yang dibagikan kepada responden.

sementara sumber data dalam penelitian ini berupa:

1. Data primer, yaitu data yang diperoleh melalui pembagian kuesioner yang diberikan secara langsung kepada responden. Hasil yang diperoleh akan diolah dalam bentuk pembahasan, kesimpulan dan saran.
2. Data sekunder adalah sumber data yang diperoleh dari luar data primer yang mendukung dalam penelitian. Data sekunder pada penelitian ini diperoleh dari buku-buku/literatur-literatur atau dari sumber lain yang mempunyai hubungan yang erat dengan masalah penelitian.

Model analisis

Metode analisis dalam penelitian ini adalah menggunakan *Moderate Regression Analysis (MRA)* untuk menguji hipotesis penelitian dengan bantuan program SPSS, persamaannya sebagai berikut:

$$Y = b_0 + b_1 X_1 + b_2 X_2 + e \dots \dots \dots (H1 \text{ dan } H2)$$

$$Y = b_0 + b_1 X_1 + b_3 Z_1 + b_4 X_1.Z_1 + e \dots \dots \dots (H3)$$

$$Y = b_0 + b_2 X_2 + b_5 Z_1 + b_6 X_2.Z_1 + e \dots \dots \dots (H4)$$

$$Y = b_0 + b_1 X_1 + b_7 Z_2 + b_8 X_1.Z_2 + e \dots \dots \dots (H5)$$

$$Y = b_0 + b_2 X_2 + b_9 Z_2 + b_{10} X_2.Z_2 + e \dots \dots \dots (H6)$$

Keterangan :

Y = Kualitas Laporan Keuangan Daerah

X1 = Kapasitas Sumber Daya Manusia

X2 = Sistem Akuntansi Keuangan Daerah

b₀ = Beta Persamaan Regresi

b₁-b₁₀ = Koefisien regresi

Z₁ = Sistem Pengendalian Intern (moderasi)

Z₂ = Standar Akuntansi Pemerintahan (moderasi)

X₁.Z₁ = Interaksi antara kapasitas sumber daya manusia dengan sistem pengendalian intern

X₂.Z₁ = Interaksi antara sistem akuntansi keuangan daerah dengan sistem pengendalian intern

X₁.Z₂ = Interaksi antara kapasitas sumber daya manusia dengan standar akuntansi pemerintahan

X₂.Z₂ = Interaksi antara sistem akuntansi keuangan daerah dengan standar akuntansi Pemerintahan

e = error

Uji Kualitas Data

Data penelitian tidak akan berguna jika instrumen yang digunakan untuk mengumpulkan data penelitian tidak memiliki reability (tingkat keandalan) dan validity (tingkat kebenaran/keabsahan yang tinggi).

1. Uji Validitas

Uji validitas digunakan untuk mengukur sah atau tidaknya suatu kuesioner. Suatu kuesioner dikatakan valid jika pernyataan pada kuesioner mampu untuk mengungkapkan sesuatu yang akan diukur oleh kuesioner tersebut. Uji validitas yang dipakai dalam penelitian ini adalah melalui analisis butir-butir, dimana untuk menguji setiap butir maka skor total valid tidaknya suatu item dapat diketahui dengan membandingkan antara angka korelasi product moment Pearson (rhitung) pada level signifikansi 0,05 nilai kritisnya (Ghozali, 2013).

2. Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas adalah alat untuk mengukur kuesioner yang merupakan indikator dari variabel atau konstruk. Suatu kuesioner dikatakan reliabel atau handal jika jawaban seseorang terhadap pernyataan adalah konsisten atau stabil dari waktu ke waktu. Pengukuran reliabilitas dalam penelitian ini adalah dengan uji statistic Cronbach Alpha; α . Suatu koefisien atau variabel dikatakan reliabel jika koefisien nilai Cronbach Alpha $> 0,7$ (Ghozali, 2013).

3. Uji Asumsi Klasik

Uji asumsi klasik ini dilakukan adalah sebagai alat peramalan atau prediksi yang baik agar model dalam penelitian dapat digunakan. Uji asumsi klasik ini meliputi uji normalitas, multikolinearitas, heteroskedastisitas.

a. Uji Normalitas

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel pengganggu atau residual memiliki distribusi normal. Seperti diketahui bahwa Uji T dan Uji F mengasumsikan bahwa nilai residual mengikuti distribusi normal. Uji normalitas data yang digunakan adalah uji statistic non-parametrik Kolmogorov- Smirnov (K-S). Apabila angka signifikansi ;SigJ $> \alpha = 0,05$, maka data berdistribusi normal (Ghozali, 2013).

b. Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas dengan uji glejser bertujuan untuk menguji apakah dalam regresi terjadi ketidaksamaan variance dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. terjadi ketidaksamaan varians dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain dalam model regresi. Jika varians dari residual 1 pengamatan ke pengamatan lain tetap disebut Homoskedastisitas dan jika berbeda disebut Heteroskedastisitas (Ghozali, 2013)

Uji Multikolinearitas

Uji multikolinearitas bertujuan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel independen, maka uji jenis ini hanya diperuntukan untuk penelitian yang memiliki variabel independen yang lebih dari satu. Multikolinearitas dapat dilihat dengan menganalisis nilai VIF (Variance Inflation Factor) dan nilai tolerance. Apabila nilai tolerance mendekati 1, dan nilai VIF disekitar angka 1, serta tidak lebih dari angka 10, maka dapat disimpulkan tidak terjadi multikolinearitas antara variabel independen dalam model regresi.(Ghozali, 2013).

Pengujian hipotesis Uji Statistik F

Uji statistik F merupakan uji model yang menunjukkan apakah model regresi fit untuk diolah lebih lanjut. Pengujian dilakukan dengan menggunakan significance level $0,05$; $\alpha=5\%$. Ketejuaan pejeriwaan atau penolakan hipotesis adalah sebagai berikut: Jika nilai signifikansi $f > 0,05$ maka hipotesis diterima (koefisien regresi tidak signifikan). Jika nilai signifikansi $f \leq 0,05$ maka hipotesis ditolak ;koefisien regresi signifikan), Ghozali (2013).

b) Uji Statistik T

Pengujian ini pada dasarnya menunjukkan seberapa jauh pengaruh satu variabel independen secara individual dalam menerangkan variabel dependen (Ghozali, 2013). Pengujian dilakukan dengan kriteria sebagai berikut: Jika nilai signifikansi $t > 0,05$ maka hipotesis ditolak (koefisien regresi tidak signifikan). Jika nilai signifikansi $t \leq$

0,05 maka hipotesis diterima (koefisien regresi signifikan).

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN Deskripsi Data Penelitian

Objek dalam penelitian ini adalah Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Kota Tidore Kepulauan dengan mengarah pada Kepala SKPD, Pejabat Penatausahaan Keuangan (PPK), Bendara Penerimaan dan Bendahara Pengeluaran dan yang terkait langsung dalam proses penyusunan Laporan keuangan daerah yang dijadikan sebagai sampel (responden) dalam penelitian ini. Hal ini dilakukan karena Kepala SKPD, Pejabat Penatausahaan Keuangan (PPK), Bendara Penerimaan dan Bendahara Pengeluaran mempunyai peran yang penting dalam penyusunan laporan keuangan daerah dalam meningkatkan kualitas laporan keuangan daerah. Sampel yang dipilih adalah SKPD Kota Tidore Kepulauan. Penulis melakukan penyebaran kuesioner pada 39 SKPD Kota Tidore Kepulauan. Penyebaran kuesioner dimulai pada bulan september 2017, sedangkan waktu pengembalian dan pengumpulan data kuesioner dari responden dilakukan sampai dengan bulan oktober 2017.

Tabel. 4.1. Rincian Pengembalian Kuesioner

keterangan	Jumlah	Persentasi
Kuesioner yang diedarkan	85	100%
Kuesioner yang tidak dikembalikan	9	24%
Kuesioner yang dikembalikan	76	76%
Respon Rate	76	100%

Sumber : Data primer yang diolah (2018)

Tabel 4.2 Statistik Deskriptif Variabel

Variabel	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Kapasitas sumber daya manusia	76	32	48	41.8947	2.82172
Sistem akuntansi keuangan daerah	76	30	43	36.2105	2.25871
Sistem pengendalian intern	76	16	24	19.8553	1.64685
Standar akuntansi pemerintahan	76	50	69	57.8158	3.25253
Kualitas laporan keuangan daerah	76	30	45	36.5263	1.8861
Valid N (listwise)	76				

Hasil Uji Kualitas Data

Hasil Uji Validitas dan Hasil Uji Reliabilitas

Tabel 4.4 Hasil Uji Validitas

No	Variabel	Jumlah Pernyataan	Sig	Ket
1	Kapasitas Sumber Daya Manusia	10 Pernyataan	0,000	<i>valid</i>
2	Sistem akuntansi keuangan daerah	9 pernyataan	0,000	<i>valid</i>
3	Sistem pengendalian intern	5 pernyataan	0,000	<i>valid</i>
4	Standar akuntansi pemerintahan	14 pernyataan	0,000	<i>valid</i>
5	Kualitas laporan keuangan daerah	9 pernyataan	0,000	<i>valid</i>

Sumber: data primer diolah,2018

Hasil Validitas untuk setiap variabel mulai Variabel Kapasitas Sumber Daya Manusia dari 10 pernyataan memiliki signifikan sebesar 0,000. Variabel Sistem Akuntansi Keuangan Daerah dari 9 pernyataan memiliki signifikan sebesar 0,000, Variabel Sistem Pengendalian Intern dari 5 pernyataan memiliki signifikan sebesar 0,000 dan Variabel Standar Akuntansi Pemerintahan dari 14 pernyataan memiliki signifikan sebesar 0,000 dengan variabel kualitas laporan keuangan daerah 9 pernyataan memiliki signifikan sebesar 0,000. setiap item pernyataan variabel memiliki nilai signifikan lebih kecil 0,05 maka, dapat disimpulkan bahwa seluruh item pernyataan dari variabel dianggap valid dan dapat digunakan dalam penelitian ini.

Hasil Uji Reliabilitas

Tabel 4.5 Hasil Uji Reliabilitas

Variabel	Cronbach Alpha	Keterangan
Kapasitas sumber daya manusia	0,746	Reliabel
Sistem akuntansi keuangan daerah	0,681	Reliabel
Sistem pengendalian intern	0,715	Reliabel
Standar akuntansi pemerintahan	0,765	Reliabel
Kualitas laporan keuangan daerah	0,665	Reliabel

Sumber: Data Primer diolah, 2018

Hasil Uji Reliabilitas dalam Tabel 4.5 menunjukkan nilai *cronbach alpha* berada di atas angka 0.60 untuk masing-masing variabel dalam penelitian ini. Berarti bahwa instrumen yang digunakan untuk mengukur variabel Kapasitas sumber daya manusia, sistem akuntansi keuangan daerah, Sistem Pengendalian Intern, standar akuntansi pemerintahan dan kualitas laporan keuangan daerah dianggap *reliabel* dan dapat digunakan untuk mengukur setiap variabel dalam penelitian ini

Hasil Uji Asumsi Klasik

Hasil Uji Normalitas

Tabel 4.6. Hasil Uji Normalitas

Keterangan	Asymp.Sig. (2-tailed)
Persamaan Regresi 1	0,163
Persamaan Regresi 2	0,229
Persamaan Regresi 3	0,071
Persamaan Regresi 4	0,703
Persamaan Regresi 5	0,433

Sumber: Data Primer diolah, (2018)

Berdasarkan Tabel 4.10 hasil uji normalitas dapat terlihat bahwa nilai *Kolmogorov-Smirnov* untuk persamaan regresi signifikan di atas 0.05. hal ini berarti model regresi memenuhi asumsi normalitas. Dari hasil uji normalitas dengan uji statistik dapat disimpulkan bahwa model-model regresi dalam penelitian ini layak digunakan karena memenuhi asumsi normalitas.

Hasil Uji Heteroskedastisitas

Tabel 4.7. Hasil Uji Heteroskedastisitas

Model	Sig
Model persamaan1	

X1	0,369
X2	0,394
Model persamaan 2	
X1	0,121
Z1	0,115
Moderasi 1	0,077
Model persamaan 3	
X2	0,061
Z1	104
Moderasi 2	0,067
Model persamaan 4	
X1	0,331
Z2	0,239
Moderasi 3	0,092
Model persamaan 5	
X2	0,132
Z2	0,145
Moderasi 4	0,062

Dependent Variable : ABS. Sumber: Data Primer diolah (2018)

Hasil uji heteroskedastisitas pada Tabel 4.7 diperoleh hasil bahwa nilai signifikansi lebih besar dari 0,05 untuk semua variabel. Hal ini menunjukkan bahwa tidak ada masalah heteroskedastisitas dalam penelitian ini.

Hasil Uji Multikolinearitas

Tabel 4.8 Hasil Uji Multikolinearitas

Model	Tolerance	VIF	Keterangan
Model 1			Tidak Terjadi Multikolinieritas
X1	0,785	1,274	
X2	0,785	1,274	
Model 2			Terjadi Multikolinieritas
X1	0,013	78,993	
Z1 Moderasi 1	0,009 0,004	116,825 224,672	
Model 3			Terjadi Multikolinieritas
X2	0,017	59,807	
Z1 Moderasi 2	0,010 0,004	99,995 279,369	
Model 4			Terjadi Multikolinieritas
X1	0,006	172,894	
Z2 Moderasi 3	0,008 0,002	127,765 429,146	
Model 5			

X2	0,009	105,295	Terjadi Multikolinieritas
Z2	0,011	93,674	
Moderasi 4	0,003	337,160	

Sumber: Data Primer diolah, (2018)

Hasil uji multikolinieritas pada Tabel 4.8 diperoleh hasil bahwa model persamaan 1 tidak terjadi multikolinieritas nilai *tolerance* lebih kecil dari 0,10 dan nilai *VIF* yang besar dari 10. Sedangkan model 2 sampai 5 terjadi Multikolinieritas nilai *tolerance* lebih kecil dari 0,10 dan nilai *VIF* yang besar dari 10. Hal ini menunjukkan bahwa tidak terdapat dan terdapat masalah multikolinieritas dalam penelitian ini.

Hasil pengujian hipotesis

Tabel 4.9. Hasil Analisis Regresi Moderasi

Model/ Variable	Analisis Regresi Moderasi						
	Koe.(B)	T.hitung	Sig	Ajd. R Square	F. hitung	Sig	N
Model 1							76
Konstanta	13,754	5,095	0,000	0,532	43,588	0,000	
X1	0,023	0,384	0,002				
X2	0,602	8,087	0,000				
Model 2							76
Konstanta	34,713	1,590	0,116	0,420	19,074	0,000	
X1	0,261	0,499	0,119				
Z1	0,301	0,277	0,013				
Moderasi 1	0,020	0,865	0,030				
Model 3							76
Konstanta	49,584	2,899	0,005	0,557	32,405	0,000	
X2	0,302	0,608	0,545				
Z1	1,981	2,249	0,028				
Moderasi 2	0,052	2,114	0,038				
Model 4							76
Konstanta	42,454	1,351	0,181	0,466	22,815	0,000	
X1	0,658	0,887	0,008				
Z2	0,151	0,272	0,786				
Moderasi 3	0,013	0,963	0,039				
Model 5							76
Konstanta	29,387	1,239	0,219	0,580	35,528	0,000	
X2	0,091	0,142	0,087				
Z2	0,144	0,343	0,043				
Moderasi 4	0,009	0,802	0,025				

Sumber: data primer diolah, (2018)

Berdasarkan Tabel 4.9 dapat dibuat suatu model persamaan regresi untuk model ke 1 sebagai berikut:

$$Y = 13,754 + 0,024x_1 + 0,602x_2 + e$$

Dari persamaan regresi maka dapat diinterpretasikan beberapa hal, antara lain :

1. Nilai konstanta α_0 adalah 13,754. Artinya, jika kapasitas sumber daya manusia dan sistem akuntansi keuangan daerah adalah 0 maka kualitas laporan keuangan daerah adalah positif senilai 13,754.
2. Variabel kapasitas sumber daya manusia memiliki nilai koefisien regresi dengan arah yang positif yaitu sebesar 0,023. Hal ini menggambarkan bahwa jika terjadi kenaikan variabel kapasitas sumber daya manusia sebesar 1 (satuan), maka variabel kualitas laporan keuangan daerah akan mengalami kenaikan sebesar 0,023 dengan asumsi variabel independen lain dianggap konstan.
3. Sistem akuntansi keuangan daerah memiliki nilai regresi dengan arah yang positif yaitu sebesar 0,602. Hal ini menggambarkan bahwa jika terjadi kenaikan variabel sistem akuntansi keuangan daerah sebesar 1 (satuan), maka variabel kualitas laporan keuangan daerah akan mengalami kenaikan sebesar 0,602 dengan asumsi variabel independen lain dianggap konstan.

Berdasarkan Tabel 4.9 dapat dibuat suatu model persamaan regresi untuk model ke 2 yaitu:

$$Y = 34,713 + 0,020x_1 + 0,21x_2 + e$$

Berdasarkan persamaan regresi maka dapat diinterpretasikan sebagai berikut:

1. Nilai konstanta α_0 adalah 34,713. Artinya, jika kapasitas sumber daya manusia dengan sistem pengendalian intern adalah 0 maka kualitas laporan keuangan adalah positif senilai 34,713
2. Variabel kapasitas sumber daya manusia dengan sistem pengendalian intern memiliki nilai koefisien regresi dengan arah positif yaitu sebesar 0,020. Hal ini menggambarkan bahwa jika terjadi kenaikan variabel kapasitas sumber daya manusia dengan sistem pengendalian intern sebesar 1 (satuan) , maka variabel kualitas laporan keuangan daerah akan mengalami kenaikan sebesar 0,020 dengan asumsi variabel independen lain dianggap konstan.

Berdasarkan Tabel 4.9 dengan memperhatikan angka yang berada pada kolom *unstandardized coefficient beta*, maka dapat disusun persamaan regresi model ke 3 sebagai berikut:

$$Y = 49,584 + 0,052x_1 + e$$

Persamaan regresi dapat diinterpretasikan sebagai berikut:

1. Nilai konstanta α_0 adalah 49,584. Artinya, jika sistem akuntansi keuangan daerah dengan sistem pengendalian intern adalah 0 maka kualitas laporan keuangan adalah positif senilai 49,584.
2. Variabel sistem akuntansi keuangan daerah dengan sistem pengendalian intern memiliki nilai koefisien regresi dengan arah positif yaitu sebesar 0,052. Hal ini menggambarkan bahwa jika terjadi kenaikan variabel sistem akuntansi keuangan daerah dengan sistem pengendalian intern sebesar 1(satuan), maka variabel kualitas laporan keuangan daerah akan mengalami kenaikan sebesar 0,052 dengan asumsi variabel independen lain dianggap konstan.

Berdasarkan Tabel 4.9 dengan memperhatikan angka yang berada pada kolom *unstandardized coefficient beta*, maka dapat disusun persamaan regresi model ke 3 sebagai berikut:

$$Y = 42,454 + 0,013x_1 + 0,22x_2 + e$$

Persamaan regresi maka dapat diinterpretasikan beberapa hal, antara lain :

1. Nilai koefisien β_1 adalah 42,454. Artinya, jika kapasitas sumber daya manusia dengan standar akuntansi pemerintahan adalah 0 maka kualitas laporan keuangan daerah adalah positif senilai 42,454.
2. Variabel kapasitas sumber daya manusia dengan standar akuntansi pemerintahan memiliki nilai koefisien regresi dengan arah positif yaitu sebesar 0,013. Hal ini menggambarkan bahwa jika terjadi kenaikan variabel kapasitas sumber daya manusia dengan standar akuntansi pemerintahan sebesar 1(satuan), maka variabel kualitas laporan keuangan daerah akan mengalami kenaikan sebesar 0,013 dengan asumsi variabel independen lain dianggap konstan.

Berdasarkan Tabel 4.9 dengan memperhatikan angka yang berada pada kolom *unstandardized coefficient beta*, maka dapat disusun persamaan regresi model ke 3 sebagai berikut:

$$Y = 29,387 + 0,009X + e$$

Berdasarkan persamaan regresi maka dapat diinterpretasikan beberapa hal, antara lain :

1. Nilai koefisien β_0 adalah 29,387. Artinya, jika sistem akuntansi keuangan daerah dengan standar akuntansi pemerintahan adalah 0 maka kualitas laporan keuangan adalah positif senilai 29,387.
2. Variabel sistem akuntansi keuangan daerah dengan standar akuntansi pemerintahan memiliki nilai koefisien regresi dengan arah positif yaitu sebesar 0,009. Hal ini menggambarkan bahwa jika terjadi kenaikan variabel sistem akuntansi keuangan daerah dengan standar akuntansi pemerintahan sebesar 1(satuan), maka variabel kualitas laporan keuangan daerah akan mengalami kenaikan sebesar 0,009 dengan asumsi variabel independen lain dianggap konstan.

Pengujian ini pada dasarnya menunjukkan seberapa jauh pengaruh satu variabel independen secara individual dalam menerangkan variabel dependen (Ghazali, 2013). Pengujian dilakukan dengan menggunakan *significance level* 0,05 ($\alpha=5\%$). Penerapan atau penolakan hipotesis dilakukan dengan kriteria sebagai berikut: Jika nilai signifikansi $t > 0,05$ maka hipotesis ditolak (koefisien regresi tidak signifikan) tetapi Jika nilai signifikansi $t \leq 0,05$ maka hipotesis diterima (koefisien regresi signifikan). Hasil dari model statistik secara parsial yang dapat dilihat pada Tabel 4.9 dan dapat dijelaskan sebagai berikut:

1. Hasil pengujian dari model statistik secara parsial untuk variabel kapasitas sumber daya manusia berpengaruh terhadap variabel kualitas laporan keuangan daerah. dilihat dari nilai signifikansi variabel kapasitas sumber daya manusia 0,002 lebih kecil dari 0,05. Artinya hipotesis pertama yang menyatakan bahwa kapasitas sumber daya manusia berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan daerah dapat dibuktikan kebenarannya sehingga hipotesis 1 diterima.
2. Hasil pengujian statistik secara parsial menunjukkan bahwa variabel sistem akuntansi keuangan daerah berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan daerah dengan nilai signifikansi sebesar 0,000 lebih kecil dari 0,05. Artinya hipotesis kedua yang menyatakan bahwa sistem akuntansi keuangan daerah berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan daerah dapat dibuktikan kebenarannya sehingga hipotesis 2 diterima.

3. Hasil uji model statistik secara parsial untuk variabel sistem pengendalian intern menunjukkan bahwa variabel sistem pengendalian intern mampu memoderasi hubungan antara kapasitas sumber daya manusia dan sistem akuntansi keuangan daerah terhadap kualitas laporan keuangan daerah nilai signifikansi variabel kapasitas sumber daya manusia dengan sistem pengendalian intern sebesar 0,030 dan variabel sistem akuntansi keuangan daerah dengan sistem pengendalian intern nilai signifikansi 0.038 lebih kecil dari 0,05.
4. Pengujian statistik secara parsial membuktikan variabel standar akuntansi pemerintahan mampu memoderasi hubungan antara kapasitas sumber daya manusia dan sistem akuntansi keuangan daerah terhadap kualitas laporan keuangan daerah, variabel kapasitas sumber daya manusia dengan standar akuntansi pemerintahan nilai signifikansi sebesar 0,039 dan variabel sistem akuntansi keuangan daerah dengan standar akuntansi pemerintahan nilai signifikan sebesar 0,025 lebih kecil dari 0,05

Pembahasan hasil penelitian

Pengaruh kapasitas sumber daya manusia terhadap kualitas laporan keuangan daerah

Hasil penelitian menunjukkan bahwa kapasitas sumber daya manusia berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan daerah. Hal ini berarti bahwa semakin baik kapasitas sumber daya manusia maka akan meningkatkan kualitas laporan keuangan daerah.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Yosefrinaldi (2013), Soimah (2014) dan Sari (2016) mengungkapkan bahwa kapasitas sumber daya manusia berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas laporan keuangan daerah.

Teori agency menjelaskan bahwa hubungan agensi timbul ketika satu atau lebih individual yang disebut sebagai prinsipal mengerjakan individu lainnya yang kemudian disebut sebagai agent untuk bekerja atau melaksanakan apa yang diinginkan oleh prinsipal. Hal ini berarti bahwa pelaksanaan dalam penyusunan laporan keuangan daerah dan pengambilan keputusan setiap pegawai negeri sipil (PNS) khususnya Kepala SKPD Kota Tidore Kepulauan harus memberikan tugas dan tanggungjawab kepada pejabat penatausan keuangan dan bendahara untuk menjalani tugas dan menyelesaikan tugasnya dengan baik dan selalu bertanggungjawab terhadap tugas yang dibebankan dan mengutamakan sifat dan tingkalah dalam menjalankan tugas dan fungsi sebagai pegawai yang dipercaya oleh pemimpin SKPD.

Pengaruh sistem akuntansi keuangan daerah terhadap kualitas laporan keuangan daerah

Hasil penelitian menunjukkan bahwa sistem akuntansi keuangan daerah berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan daerah. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan Nurlillah (2014) dan Drama (2014) menemukan bahwa sistem akuntansi keuangan daerah berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan daerah.

Hasil ini didukung oleh teori (*agency theory*) mengasumsikan agen memiliki informasi yang lebih lengkap dibandingkan dengan prinsipal sehingga terjadi keseimbangan yang memicu keputusan/kebijakan, pihak-pihak yang memiliki otoritas akan mengambil keputusan yang menguntungkan diri dan kelompok mereka.

Pengaruh sistem pengendalian intern memoderasi hubungan kapasitas sumber daya manusia dan sistem akuntansi keuangan daerah terhadap kualitas laporan keuangan daerah

Hasil penelitian menunjukkan bahwa variabel sistem pengendalian intern mampu memberikan pengaruh kapasitas sumber daya manusia dan sistem akuntansi keuangan daerah terhadap kualitas laporan Keuangan Pemerintah Kota Tidore Kepulauan. Dari hasil ini dapat disimpulkan bahwa sistem pengendalian intern yang baik maka akan meningkatkan kualitas laporan keuangan daerah.

Hasil penelitian ini sesuai penelitian Udiyanti dkk.,(2014) dan Soimah (2014) menemukan bahwa sistem pengendalian intern berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan daerah. Semakin baik pemerintah meningkatkan sistem pengendalian intern maka akan mencegah penyimpangan yang menimbulkan kecurangan dalam organisasi pemerintah dan meningkatkan transparansi dan akuntabilitas laporan keuangan pemerintah daerah dalam mewujudkan laporan keuangan yang berkualitas.

Hasil penelitian didukung oleh teori kepatuhan yang menjelaskan individu secara utuh didorong oleh kepentingan pribadi dan tanggapan terhadap perubahan-perubahan dalam keadaan yang nyata yaitu hukuman (penalti) yang berhubungan dengan perilaku. Hasil ini didasarkan pada pemikiran bahwa sistem pengendalian intern dibentuk dalam suatu pemerintah daerah untuk mencegah dan mendeteksi pengelapan dalam suatu pemerintahan daerah dan akuntabilitas, transparansi pemerintah.

Hasil penelitian ini diketahui bahwa variabel sistem pengendalian intern mampu berperan sebagai variabel moderator dan variabel sistem pengendalian intern merupakan variabel quasi moderator dalam penelitian ini. Dikatakan variabel sistem pengendalian intern sebagai quasi moderator karena variabel sistem pengendalian intern (moderator) berhubungan dengan variabel kualitas laporan keuangan daerah (Y) dan/atau variabel kapasitas sumber daya manusia, sistem akuntansi keuangan daerah (prediktor) serta berinteraksi dengan variabel predictor

Pengaruh standar akuntansi pemerintahan memoderasi hubungan kapasitas sumber daya manusia dan sistem akuntansi keuangan daerah terhadap kualitas laporan keuangan daerah

Hasil penelitian menunjukkan bahwa variabel standar akuntansi pemerintahan mampu memberikan pengaruh kapasitas sumber daya manusia dan sistem akuntansi keuangan daerah terhadap kualitas laporan keuangan daerah. Hal ini berarti bahwa standar akuntansi pemerintahan yang baik maka akan meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. berarti bahwa semakin baik pemerintah daerah menerapkan standar akuntansi pemerintahan maka kualitas laporan keuangan daerah akan semakin baik.

Kejelasan pemerintah daerah berpedoman pada standar akuntansi pemerintahan maka akan mengarah pada aturan yang ditetapkan. Sehingga laporan keuangan pemerintah daerah mampu memenuhi karakteristik kualitatif laporan keuangan yaitu relevan, handal, dapat dibandingkan dan dapat dipahami.

Hasil penelitian ini sesuai penelitian Adhi dkk, (2013) dan Lasoma (2013) yang menyatakan bahwa standar akuntansi pemerintahan berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan daerah. Salah satu cara untuk meningkatkan kualitas laporan keuangan daerah adalah penyusunan laporan keuangan daerah yang berdasarkan pada standar akuntansi pemerintahan.

Hasil penelitian didukung oleh teori kepatuhan yang menjelaskan individu secara utuh didorong oleh kepentingan pribadi dan tanggapan terhadap perubahan-perubahan dalam

keadaan yang nyata yaitu hukuman (penalti), insentif (motivasi) yang berhubungan dengan perilaku.

Hasil penelitian ini diketahui bahwa variabel standar akuntansi pemerintahan mampu berperan sebagai variabel moderator dan variabel standar akuntansi pemerintahan merupakan variabel quasi moderator dalam penelitian ini.

Keterbatasan Penelitian

Penelitian ini memiliki keterbatasan yaitu :

1. nilai koefisien determinasi (Ajd. R Square) relatif kecil sehingga memberikan kontribusi variabel independen terhadap dependen semakin kecil.
2. Dalam penyebaran kuesioner ada responden yang tidak serius dalam penyisihan kuesioner tersebut sehingga jawaban dari responden ada yang bias.

Kesimpulan

Berdasarkan hasil pengujian dan analisis terhadap data, dapat diperoleh simpulan sebagai berikut:

1. Kapasitas sumber daya manusia berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan daerah.
2. Sistem akuntansi keuangan daerah berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan daerah.
3. Sistem pengendalian intern memoderasi variabel kapasitas sumber daya manusia, sistem akuntansi keuangan daerah dan berhubungan dengan variabel kualitas laporan keuangan daerah.
4. Standar akuntansi pemerintahan memoderasi variabel kapasitas sumber daya manusia, sistem akuntansi keuangan daerah dan berhubungan dengan variabel kualitas laporan keuangan

Saran

Penelitian selanjutnya diharapkan memperluas wilayah cakupan dan menambah jumlah sampel yang diteliti sehingga diperoleh hasil penelitian dengan tingkat generalisasi dan analisis lebih akurat. Dan sebaiknya menambahkan variabel lain untuk meneliti faktor-faktor yang dapat mempengaruhi kualitas laporan keuangan daerah seperti pemanfaatan teknologi informasi ataupun variabel lain sesuai dengan kebutuhan penelitian.

DAFTAR RUJUKAN

- Adhi dan Suhardjo. 2013. Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Dan Kualitas Aparatur Pemerintahan Daerah Terhadap Kualitas laporan keuangan. *Jurnal*. STIE Semarang. Volume 5. Nomor 3.
- Afrianti, Dita. 2011. Analisis Faktor Faktor yang Mempengaruhi Nilai Informasi Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah, Studi Pada SKPD Di Kabupaten Batang. *jurnal akuntansi*. Artika, Yuli. 2016. Pengaruh Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Pemerintah Daerah, Kapasitas Sumber Daya Manusia Dan Pemanfaatan Teknologi Informasi Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Rokan Hulu (Studi Pada Skpd). *Jurnal Akuntansi*, Universitas Riau: Pekanbaru.
- Baries Ferryono, Sutaryo. 2016. Manfaat Basis AkruaI dan Basis Kas Menuju AkruaI dalam Pengambilan Keputusan Internal Pemerintah Daerah. *Simposium Nasional Akuntansi XIX*,

- Lampung. Bastian, Indra. 2006. Akuntansi sektor publik di Indonesia. Edisi Pertama. Fakultas Ekonomika Universitas Gajah Mada:Yogyakarta.
- Botutihe, Tutun Hermawanto. 2013. "Pengaruh Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Kota Gorontalo." *Skripsi*. Universitas Negeri Gorontalo. (Tidak dipublikasi)
- Desi Indriasari, Ertambang Nahartyo. 2008. Pengaruh kapasitas SDM, Pemanfaatan Teknologi Informasi dan Pengendalian Intern Akuntansi terhadap Keterandalan dan Ketepatanwaktuan Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah, Studi pada Pemerintah kota Palembang dan Kabupaten Ogan Ilir. *Jurnal Akuntansi*.
- Drama, Harken. 2014. Pengaruh Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Terhadap Kualitas Informasi Laporan Keuangan Dengan Sistem Pengendalian Intern Sebagai Variabel Intervening (Studi Empiris Pada Skpd Kota Solok). *Artikel*. Universitas Negeri Padang.
- Faristina, Rosalin. 2011. Faktor-faktor yang Mempengaruhi Keandalan dan Timeliness Pelaporan Keuangan Badan Layanan Umum, Studi pada BLU di Kota Semarang. *Skripsi*, Universitas Diponegoro : Semarang. (Tidak dipublikasi)
- Ghozali, Imam. 2013. Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS. Edisi 7. Badan Penerbit Universitas Diponegoro, Semarang.
- Govindarajan, V. 1986. *Impact of participation in the budgetary process on Managerial attitudes and performance: Universalistic and Contingency perspectives*. *Strategic Management Journal in press*.
- _____. 1988. *Implementing competitive strategies at the business unit level: Implications of matching managers with strategies*. *Strategic Management Journal in press*.
- Kurniawan, Albert. 2014. Metode Riset untuk ekonomi & bisnis (Teori, konsep & praktik penelitian bisnis dilengkapi perhitungan pengolahan data dengan IBM SPSS 22.0). Cetakan Pertama, Alfabeta : Bandung.
- Lasoma, Vicky Agustiawan. 2013. Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah daerah pada dinas pendapatan dan pengelolaan keuangan dan asset daerah kabupaten gorontalo utara. *e-Journal*. Universitas Negeri Gorontalo.
- Mahmudi. 2013. Akuntansi Sektor Publik. Cetakan Ketiga, UII Press:Yogyakarta.
- M. Ali Fikri Biana Adha Inapty, RR. Sri Pancawati Martiningsih. 2016. "Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah, Kompetensi Aparatur dan Peran Audit Internal Terhadap Kualitas Informasi Laporan Keuangan". *Jurnal Ilmu Akuntansi*, Volume 9 (1).
- Michael C. Jensen, William H. Meckling. 1976. *Theory of the Firm: Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure*. *Journal of Financial Economics*. October, 1976, V. 3, No. 4, pp. 305-360.
- Nurillah, A. F. 2014. Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia, Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (SAKD), Pemanfaatan Teknologi Informasi, dan Sistem Pengendalian Intern terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi empiris Pada SKPD Kota Depok). *Skripsi*. Universitas Diponegoro. (Tidak publikasi)
- Peraturan Pemerintah No 24 tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintah basis kas menuju akrual.
- Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah.
- Peraturan Pemerintah No. 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah basis akrual.
- Permadi, Angga Dwi. 2013. Pengaruh sistem akuntansi keuangan daerah pemerintah daerah terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah (Studi Kasus Pada Dinas Bina Marga Provinsi Jawa Barat). *Skripsi*. Universitas Widyatama:Bandung.(Tidak dipublikasi)

- Riduwan. 2012. Skala Pengukuran Variabel-Variabel Penelitian, Cetakan kesembilan. Alfabeta: Bandung.
- Roviyantie, Devi. 2011. Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia Dan Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah (Survei pada Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Kabupaten Tasikmalaya). *Jurnal Ilmu Akuntansi*.
- Sari, Nilam. 2016. Pengaruh Kapasitas Sumber Daya Manusia, Pemahaman Akuntansi, Penerapan Sap, Pemanfaatan Teknologi Informasi, Dan Sistem Pengendalian Intern Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Bungo). *Jurnal Akuntansi*. Universitas Riau, Pekanbaru.
- Sartika, Dewi. 2015. Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah (Sap), Pengetahuan Pengelola Dan Ketersediaan Sarana Prasarana Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Pada Skpd Di Kabupaten Kuantan Singingi). *Journal of Management*, Universitas Pekanbaru. Vol.2 No.2.
- Sugiyono. 2010. Metode penelitian kuantitatif dan Kualitatif dan R&D. Alfabeta. Bandung.
- Saputra, Berry Wan. 2015. Pengaruh Implementasi Standar Akuntansi Pemerintahan, Sistem Akuntansi keuangan daerah dan Sistem Pengendalian Internal Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Pada Skpd Kota Pekanbaru). *Journal of Manajemen*. Universitas Riau, Pekanbaru. Vol. 2 No. 2.
- Soimah, Siti. 2014. Pengaruh Kapasitas Sumber Daya Manusia, Pemanfaatan Teknologi Informasi Dan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Bengkulu Utara. *Skripsi*. Universitas Bengkulu. (Tidak publikasi)
- Susilawati dan Dwi Seftihani Riana. 2014. Standar Akuntansi Pemerintahan Dan Sistem Pengendalian Intern Sebagai Antecedent Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. *STAR – Study & Accounting Research* | Vol XI, No. 1 – 2014: 15-32.