

**PENGARUH PENERAPAN STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN,
KOMPETENSI APARATUR DAN PERAN AUDIT INTERNAL TERHADAP
KUALITAS INFORMASI LAPORAN KEUANGAN DENGAN SISTEM
PENGENDALIAN INTERN SEBAGAI VARIABEL MODERATING
(Studi Empiris pada SKPD-SKPD di Pemprov. NTB)**

**M. ALI FIKRI
BIANA ADHA INAPTY
RR. SRI PANCAWATI MARTININGSIH**
Universitas Mataram NTB

ABSTRACT

This reseach was inspired by Sukmaningrum (2012); Nugraheni & Subaweh (2008);Kusumah (2012) and Sari & Raharja (2011) researchs. The reasons of this study was due to: 1. Gaps in previous researches; 2. NTB provincial government got change BPK disclaimer 2010 to unqualified opinion in 2011, thus becoming an interesting topic of how the factors that affect the quality of financial reporting information to change to a better direction. Aim of this research was to know how application of the governance accounting standard, human resource competence, internal audit role, the quality of financial report information and intern control system which done in each departement of the Province of West Nusa Tenggara and to get empirical evidences about the influences of the governance accounting standard, human resource competence, and internal audit roles on the quality of financial report information with internal control system as moderating variable.

This research used purposive sampling type to get samples, such as 1). Officials in financial part who do financial report process and as audit subject of governance internal auditor RI. The data analysis that was used in this research was regression anaysis with moderating variable methods in SPSS 16.0 version. The result of this research showed that the the governance accounting standard, human resource competence, internal audit role had not significant influence to the quality of financial report information with intern control system as moderating variable. The implications of the findings of this study are expected to contribute empirically as learning material about the picture of the implementation of SAP, competence of personnel, the role of internal audit, quality of financial reporting information, and the internal control system implemented in SKPD. Also can be used as a reference for future researches and for decision makers as information and consideration in setting policy relating to financial management by taking into account various factors forming succesful quality financial reporting information.

Keyword: Applycation of Governance Accounting Standard, Human Resource competence, internal audit role, Quality of financial report informatin, intern control system

I. PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang

Reformasi bidang akuntansi pemerintahan ditandai dengan terbitnya PP No.105 Tahun 2000 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah. Setelah dikeluarkannya paket Undang-Undang keuangan Negara yaitu UU No.17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, UU No.1 Tahun 2004 tentang Perbendahraan Negara, UU No.15 Tahun 2004 tentang pemeriksaan pengelolaan dan Tanggungjawab keuangan Negara, maka informasi keuangan Negara yang meliputi Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah harus dilengkapi dengan informasi Laporan Realisasi APBN/APBD, Neraca, laporan Arus Kas, Catatan atas laporan keuangan. Pelaporan keuangan pemerintah selanjutnya harus mengacu pada Standar Akuntansi Pemerintah seperti yang tertuang dalam PP 24 tahun 2005 ditambah lagi dengan terbitnya Permendagri No.13 Tahun 2006 jo.Permendagri No.59 Tahun 2007 tentang pedoman Pengelolaan Keuangan daerah, memunculkan tuntutan mengenai perlunya pemahaman teoritis dan praktis pada akuntansi keuangan daerah dan standar akuntansi pemerintah, sebagai kunci dari pengelolaan keuangan daerah yang sehat (Afiah, 2009).

Penerapan standar akuntansi pemerintahan yang benar dan pemahaman yang baik terhadap akuntansi keuangan daerah oleh pengelola keuangan pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) tentunya akan meningkatkan kualitas laporan keuangan. Penelitian mengenai Standar Akuntansi Pemerintah telah dilakukan oleh Nugraheni dan Subaweh (2008) serta Kusumah (2012). Nugraheni dan Subaweh (2008) dalam penelitiannya menunjukkan bahwa terdapat pengaruh penerapan SAP, pengetahuan pengelola UAPPA EI dan UAPPB dan ketersediaan sarana dan prasarana di Inspektorat Jenderal Departemen Pendidikan Nasional terhadap peningkatan kualitas laporan keuangan. Demikian pula penelitian Kusumah (2012) menunjukkan bahwa penerapan standar akuntansi pemerintahan dan kualitas laporan keuangan pada SKPD/OPD Pemerintah Kota Tasikmalaya masuk kategori baik dan terdapat pengaruh yang signifikan antara penerapan SAP terhadap kualitas laporan keuangan.

Pengelolaan keuangan daerah yang sehat dalam rangka menciptakan *good governance* juga harus diikuti dengan sumberdaya aparatur yang kompeten. Namun sudah menjadi permasalahan umum di instansi pemerintah daerah bahwa untuk penataan personil, seringkali dilakukan tidak sesuai dengan kebutuhan baik secara kuantitas maupun kualitas (cakap). Dari aspek kualitas penataan personil yang dilakukan kerap kali tidak mengikuti prinsip “*the right man on the right place*” . Hal ini sangat berkaitan dengan pengembangan organisasi yang hanya mempertimbangkan kewenangan sementara kualitas sumberdaya aparatur yang ada belum memenuhi kompetensi yang seharusnya dipenuhi (Aruan, 2003). Kemampuan sumber daya manusia yang kompeten terhadap pengelolaan keuangan tentunya akan meningkatkan kualitas laporan keuangan SKPD. Kompetensi aparatur adalah kemampuan yang harus dimiliki seseorang aparatur berupa pengetahuan, ketrampilan, sikap dan perilaku yang diperlukan dalam pelaksanaan tugasnya. Penelitian mengenai kompetensi aparatur (SDM) telah dilakukan oleh Indriasari dan Nahartyo (2008) dalam Sukmaningrum (2012), yang hasilnya menunjukkan bahwa kapasitas sumber daya manusia, tidak mempengaruhi nilai informasi pelaporan keuangan pemerintah daerah secara signifikan, sedangkan pemanfaatan teknologi informasi dan pengendalian intern akuntansi mempengaruhi nilai informasi pelaporan keuangan pemerintah daerah. Hasil yang sama ditunjukkan oleh Sukmaningrum (2012) bahwa kompetensi Sumberdaya manusia tidak berpengaruh terhadap kualitas informasi laporan keuangan. Sedangkan hasil yang berbeda ditunjukkan oleh Winidyaningrum dan Rahmawati (2010) dalam Sukmaningrum (2012) menunjukkan sumber daya manusia berpengaruh positif signifikan terhadap keterandalan pelaporan keuangan pemerintah daerah, tetapi tidak signifikan terhadap ketepatanwaktuan. Sedangkan pemanfaatan TI berpengaruh positif signifikan terhadap keterandalan pelaporan dan ketepatanwaktuan.

Keuangan Negara wajib dikelola oleh aparatur negara yang kompeten secara tertib, taat pada peraturan perundang-undangan, efisien, ekonomis, efektif, transparan dan

bertanggungjawab dengan memperhatikan rasa keadilan dan kepatutan sebagai satu prasyarat untuk mendukung keberhasilan penyelenggaraan pemerintahan Negara. Untuk mencapai hal tersebut maka suatu instansi juga membutuhkan suatu sistem pengendalian intern yang kuat serta peran dari audit intern untuk mencapai tujuan suatu organisasi (Wakhyudi, 2005). Dengan dukungan system pengendalian intern yang kuat tentunya akan meningkatkan kualitas laporan keuangan SKPD. System pengendalian intern 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. Sedangkan peran audit internal tentunya mengawasi dan mengevaluasi prosedur, kebijakan dan laporan keuangan yang sudah dihasilkan suatu instansi, agar pengelolaan keuangan berjalan sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Penelitian mengenai peran audit internal telah dilakukan oleh Sari dan Raharja (2011) namun menguji pengaruh peran audit internal terhadap mekanisme *Good Corporate Governance*, hasilnya menunjukkan bahwa terdapat pengaruh peran audit internal terhadap mekanisme GCG. Nugraha dan Susanti (2010) dalam Sukmaningrum (2012) meneliti penelitian pengaruh system pengendalian internal terhadap reliabilitas laporan keuangan pemerintah daerah. Hasil penelitiannya menyatakan sistem pengendalian internal berpengaruh positif terhadap keandalan laporan keuangan. Hasil penelitian Nugraha dan Susanti (2010) sejalan dengan penelitian Sukmaningrum (2012) yang menunjukkan bahwa system pengendalian intern berpengaruh terhadap kualitas informasi laporan keuangan pemerintah daerah.

Berdasarkan pemaparan diatas maka motivasi dilakukannya penelitian ini adalah karena 1). masih adanya kesenjangan (*research gap*) pada penelitian sebelumnya; 2). Penelitian ini mengambil lokasi pada SKPD di Prov. NTB karena Predikat Wajar Tanpa

Pengecualian (WTP) untuk tahun anggaran 2011 yang didapat oleh Pemprov NTB atas Laporan Hasil Pemeriksaan Keuangan BPK RI, yang merupakan lompatan besar, mengingat hasil pemeriksaan BPK RI terhadap Laporan keuangan tahun Anggaran 2010 adalah tidak menyatakan pendapat (*disclaimer*) yang merupakan predikat terendah hasil pemeriksaan keuangan yang disandang oleh suatu daerah, padahal tahun 2009 opini LHP Pemprov NTB oleh BPK RI adalah wajar dengan pengecualian. *Disclaimer* tahun 2010 yang diberikan BPK RI atas LHP Pemprov NTB disebabkan karena ketidaksesuaian penyajian dengan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP), kelemahan pengendalian intern, ketidakpatuhan terhadap ketentuan perundang-undangan serta ketidakcukupan pengungkapan laporan keuangan (Pidato anggota BPK RI atas LHP Pemprov NTB, 2010, <http://www.mataram.bpk.go.id/web/wp-content/uploads/2011>). Motivasi-motivasi tersebut menjadi topic yang menarik untuk diteliti, artinya bagaimana peran dari audit internal, kompetensi aparatur, penerapan SAP, system pengendalian intern mengalami perubahan kearah yang lebih baik. Penelitian ini terinspirasi dari penelitian yang dilakukan oleh Sukmaningrum (2012); Nugraheni & Subaweh (2008); Kusumah (2012) serta Sari & Raharja (2011). Berdasarkan uraian pada latar belakang di atas, maka perumusan masalah pada penelitian ini adalah sebagai berikut: (1). apakah penerapan standar akuntansi pemerintahan, kompetensi aparatur, peran audit internal mempengaruhi kualitas informasi laporan keuangan pada SKPD?; (2). apakah system pengendalian intern memoderasi pengaruh penerapan standar akuntansi pemerintahan, kompetensi aparatur dan peran audit internal terhadap kualitas informasi laporan keuangan?. Tujuan dari penelitian ini adalah 1). Untuk memberikan bukti empiris penerapan standar akuntansi pemerintahan, kompetensi aparatur, peran audit internal mempengaruhi kualitas informasi laporan keuangan pada SKPD; 2). Untuk memberikan bukti empiris tentang system pengendalian intern dalam memoderasi pengaruh

penerapan standar akuntansi pemerintahan, kompetensi aparatur dan peran audit internal terhadap kualitas informasi laporan keuangan

II. TINJAUAN PUSTAKA

2.1. Teori Kegunaan Informasi (*Decision-Usefulness Theory*)

Staubus (2000) dalam Kiswara (2011) menyatakan teori kegunaan keputusan (*decision-usefulness theory*) informasi akuntansi menjadi referensi dari penyusunan kerangka konseptual *Financial Accounting Standard Boards* (FASB), yaitu *Statement of Financial Accounting Concepts* (SFAC) yang berlaku di Amerika Serikat. Kegunaan keputusan informasi akuntansi mengandung komponen-komponen yang perlu dipertimbangkan oleh para penyaji informasi akuntansi agar cakupan yang ada dapat memenuhi kebutuhan para pengambil keputusan yang akan menggunakannya.

2.2. Penelitian Terdahulu

Nugraheni dan Subaweh (2008) dalam penelitiannya menunjukkan bahwa terdapat pengaruh penerapan SAP, pengetahuan pengelola UAPPA EI dan UAPPB dan ketersediaan sarana dan prasarana di Inspektorat Jenderal Departemen Pendidikan Nasional terhadap peningkatan kualitas laporan keuangan. Demikian pula hasil penelitian Kusumah (2012) menunjukkan bahwa penerapan standar akuntansi pemerintahan dan kualitas laporan keuangan pada SKPD/OPD Pemerintah Kota Tasikmalaya masuk kategori baik dan terdapat pengaruh antara penerapan SAP terhadap kualitas laporan keuangan.

Indriasari dan Nahartyo (2008) dalam Sukmaningrum (2012) meneliti pengaruh kapasitas sumber daya manusia, pemanfaatan teknologi informasi, dan pengendalian intern akuntansi terhadap nilai informasi pelaporan keuangan pemerintah daerah (studi pada pemerintah kota Palembang dan kabupaten ogan ilir). Hasil penelitiannya menyatakan bahwa

kapasitas sumber daya manusia tidak mempengaruhi nilai informasi pelaporan keuangan pemerintah daerah, sedangkan pemanfaatan teknologi informasi dan pengendalian intern akuntansi mempengaruhi nilai informasi pelaporan keuangan pemerintah daerah. Indriasari dan Nahartyo (2008) dalam Sukmaningrum (2012) juga menyatakan bahwa kapasitas sumber daya manusia dan pemanfaatan teknologi informasi berpengaruh terhadap ketepatan waktu pelaporan keuangan pemerintah daerah. Winidyaningrum dan Rahmawati (2010) dalam Sukmaningrum (2012) meneliti pengaruh sumber daya manusia dan pemanfaatan informasi teknologi terhadap keandalan dan ketepatan waktu pelaporan keuangan pemerintah daerah dengan variabel intervening pengendalian internal akuntansi. Hasil penelitiannya menyatakan Sumber daya manusia tidak berpengaruh positif terhadap keterandalan pelaporan keuangan pemerintah daerah terhadap ketepatan waktu. Sedangkan pemanfaatan TI berpengaruh positif terhadap keterandalan pelaporan dan ketepatan waktu.

Penelitian mengenai peran audit internal telah dilakukan oleh Sari dan Raharja (2011) namun menguji pengaruh peran audit internal terhadap mekanisme *Good Corporate Governance*, hasilnya menunjukkan bahwa terdapat pengaruh peran audit internal terhadap mekanisme GCG. Nugraha dan Susanti (2010) dalam Sukmaningrum (2012) meneliti penelitian pengaruh system pengendalian internal terhadap reliabilitas laporan keuangan pemerintah daerah. Hasil penelitiannya menyatakan sistem pengendalian internal berpengaruh positif terhadap keandalan laporan keuangan. Hasil penelitian Sukmaningrum (2012) menunjukkan bahwa system pengendalian intern berpengaruh terhadap kualitas informasi laporan keuangan pemerintah daerah, sedangkan kompetensi sumber daya manusia tidak berpengaruh.

2.3. Tinjauan Teoritis

2.3.1. Standar Akuntansi Pemerintahan

Definisi Standar Akuntansi Pemerintahan menurut Bastian (2005:134) dalam Kusumah (2012), selanjutnya disebut SAP, adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Standar Akuntansi Pemerintahan yang digunakan saat ini oleh instansi pemerintah dikuatkan dalam PP No.24 Tahun 2005, SAP ini mengatur tentang penyajian laporan keuangan.

PP No.24 tahun 2005 adalah SAP Berbasis Kas Menuju AkruaI yaitu SAP yang mengakui pendapatan, belanja, dan pembiayaan berbasis kas, serta mengakui aset, utang,dan ekuitas dana berbasis akrual. Laporan keuangan pokok terdiri dari: (a) Laporan Realisasi Anggaran; (b) Neraca; (c) Laporan Arus Kas; (d) Catatan atas Laporan Keuangan. Selain laporan keuangan pokok tersebut, entitas pelaporan diperkenankan menyajikan Laporan Kinerja Keuangan dan Laporan Perubahan Ekuitas, (Zeyn, 2011). Penelitian ini belum menggunakan PP No.71/2010 tentang SAP karena masih dalam tahap sosialisasi dan belum diimplementasikan.

2.3.2. Kompetensi Aparatur

Kompetensi diartikan sebagai kemampuan dasar dan kualitas kerja yang diperlukan untuk mengerjakan pekerjaan dengan baik (Furham, 1990 dalam Aruan, 2003). Kompetensi aparatur pemerintah daerah berarti kemampuan yang harus dimiliki seseorang aparatur berupa pengetahuan, ketrampilan, sikap dan prilaku yang diperlukan dalam pelaksanaan tugasnya, Aruan (2003).

2.3.3. Peran Audit Internal

Berkaitan dengan pemeriksaan atas pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara, dalam pasal 9 ayat (1) UU Nomor 15 Tahun 2004 disebutkan bahwa: “Dalam menyelenggarakan pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara, BPK dapat memanfaatkan hasil pemeriksaan **aparatur pengawasan intern pemerintah.**” Peran dan

fungsi audit internal termasuk unsur yang penting dalam sistem pengendalian organisasi yang memadai.

2.3.4. Kualitas Informasi Laporan Keuangan

Peraturan Pemerintah No. 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) menjelaskan karakteristik kualitatif laporan keuangan adalah ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya. Keempat karakteristik kualitatif yaitu relevan, andal, dapat dibandingkan, dapat dipahami merupakan prasyarat normatif yang diperlukan agar laporan keuangan pemerintah dapat memenuhi kualitas yang dikehendaki:

2.3.5. Sistem Pengendalian Intern

PP Nomor 60 Tahun 2008 mendefinisikan pengendalian intern 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. SPI merupakan kegiatan pengendalian terutama atas pengelolaan system informasi yang bertujuan untuk memastikan akurasi dan kelengkapan informasi.

2.3.6 Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah Terhadap Kualitas Informasi laporan Keuangan

Definisi Standar Akuntansi Pemerintahan menurut Bastian (2005:134) dalam Kusumah (2012), selanjutnya disebut SAP, adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Jika pemerintah menyusun laporan keuangan berdasarkan prinsip-prinsip SAP maka kualitas informasi keuangan menjadi semakin baik. Penelitian mengenai pengaruh penerapan standar akuntansi pemerintahan terhadap kualitas laporan keuangan telah dilakukan oleh Kusumah (2012); Nugraheni dan

Subaweh (2008). Hasil penelitian Kusumah (2012) menunjukkan bahwa penerapan standar akuntansi pemerintahan dan kualitas laporan keuangan pada SKPD/OPD Pemerintah Kota Tasikmalaya masuk kategori baik dan terdapat pengaruh antara penerapan SAP terhadap kualitas laporan keuangan. Demikian juga hasil penelitian Nugraheni dan Subaweh (2008) menunjukkan terdapat pengaruh penerapan SAP di Inspektorat Jenderal Departemen Pendidikan Nasional terhadap peningkatan kualitas laporan keuangan. Berdasarkan penjelasan diatas maka hipotesa yang dapat dirumuskan adalah sebagai berikut:

H1: Penerapan standar akuntansi pemerintahan berpengaruh positif terhadap kualitas informasi laporan keuangan

2.3.7. Pengaruh Kompetensi Aparatur Terhadap Kualitas Informasi Laporan Keuangan

Guy *et al.* (2002) dalam Sukmaningrum (2012), menyatakan bahwa kompetensi adalah pengetahuan dan keahlian yang diperlukan untuk menyelesaikan tugas. Kompetensi aparatur pemerintah daerah berarti kemampuan yang harus dimiliki seseorang aparatur berupa pengetahuan, ketrampilan, sikap dan perilaku yang diperlukan dalam pelaksanaan tugasnya. Kompetensi aparatur (SDM) yang memadai dari segi kuantitas dan kualitas akan meningkatkan kandungan nilai informasi dalam pelaporan keuangan PEMDA.

Indriasari (2008) dalam Sukmaningrum (2012) membuktikan dalam penelitian bahwa kapasitas sumberdaya berpengaruh terhadap keterpautan dan keterandalan informasi laporan keuangan pemerintah daerah di Kota Palembang dan Kabupaten Ogan Hilir provinsi Sumatera Selatan. Bukti penelitian ini didukung oleh hasil penelitian Winidyaningrum dan Rahmawati (2010) namun berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Sukmaningrum (2012). Berdasarkan uraian diatas, sehingga hipotesa yang dibangun adalah sebagai berikut:

H2: Kompetensi aparatur berpengaruh positif terhadap kualitas informasi laporan keuangan

2.3.8. Pengaruh Peran Audit Internal Terhadap Kualitas Informasi Laporan Keuangan

Internal auditor merupakan salah satu profesi yang menunjang terwujudnya GCG yang pada saat ini telah berkembang menjadi komponen utama dalam meningkatkan instansi secara efektif dan efisien. Dengan semakin baiknya proses kegiatan pengawasan atau rewiuw yang dilakukan oleh peran auditor internal (APIP) ke instansi-instansi pemerintah tentunya akan meningkatkan kualitas informasi laporan keuangan Pemda. Penelitian mengenai peran audit internal telah dilakukan oleh Sari dan Raharja (2011) hasilnya menunjukkan bahwa terdapat pengaruh peran audit internal terhadap mekanisme GCG. Sedangkan penelitian tentang pengaruh peran audit internal terhadap kualitas informasi laporan keuangan belum banyak dilakukan. Berdasarkan penjelasan diatas maka hipotesis yang dirumuskan adalah:

H3: Peran audit internal berpengaruh positif terhadap kualitas informasi laporan keuangan

2.3.9. Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan, Kompetensi Aparatur dan Peran Audit Internal terhadap Kualitas Informasi Laporan Keuangan dengan Sistem pengendalian Intern Sebagai variable Moderating

System pengendalian intern merupakan prasyarat bagi penyelenggaraan pemerintahan dan pengelolaan keuangan negara yang amanah. Karena dengan SPI yang baik maka suatu organisasi akan dapat berjalan dengan baik. Sistem pengendalian intern yang baik tentunya tidak akan berguna jika tidak didukung dengan sumber daya aparatur yang kompeten, fungsi audit internal yang baik serta penerapan standar akuntansi didalam penyelenggaraan keuangan dalam menghasilkan laporan keuangan. Dengan demikian adanya penerapan SAP, aparatur yang kompeten, fungsi audit internal yang baik serta diperkuat dengan system pengendalian intern yang memadai maka akan menghasilkan keluaran berupa kualitas informasi laporan keuangan yang baik pula untuk menjadi masukan bagi pihak auditor eksternal, eksekutif dan

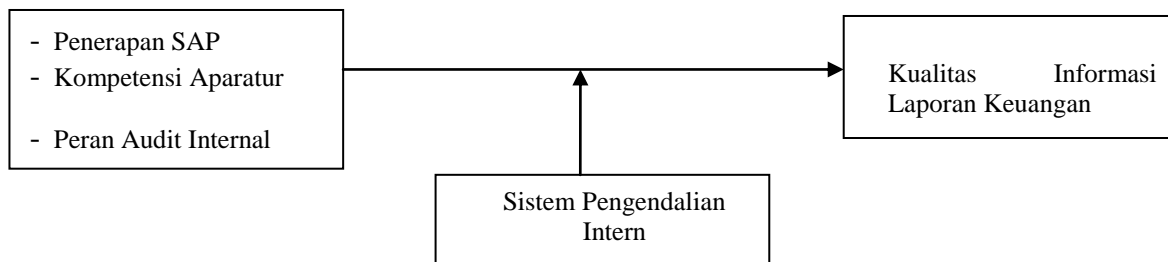
legislatif dalam memperbaiki pengelolaan pertanggungjawaban keuangan negara pada waktu yang akan datang.

Penelitian dengan menempatkan system pengendalian intern sebagai pemoderasi atas pengaruh penerapan SAP, kompetensi aparatur, peran audit internal terhadap kualitas informasi laporan keuangan belum pernah dilakukan, sehingga peneliti mencoba menguji hal tersebut berdasarkan asumsi yang sudah dipaparkan diatas. Namun system pengendalian intern sebagai variable independen terhadap kualitas informasi laporan keuangan telah dilakukan oleh Sukmaningrum (2012); Nugraha dan Susanti (2010), yang hasilnya menunjukkan adanya pengaruh. Berdasarkan penjelasan diatas maka hipotesa yang dirumuskan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

H4: Sistem pengendalian intern memoderasi pengaruh penerapan SAP, kompetensi aparatur dan fungsi audit internal terhadap kualitas informasi laporan keuangan

2.11. Kerangka Konseptual

Kerangka konseptual dalam penelitian ini dapat digambarkan sebagai berikut:



III. METODE PENELITIAN

3.1. Jenis Penelitian

Jenis penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah penelitian survey (*survey research*) yang berupa penjelasan dan pengujian hipotesa (*explanatory*) yang menggunakan metode deskriptif dan eksploratori karena inti pembahasannya adalah pertanyaan-pertanyaan

tentang penerapan SAP, kompetensi aparatur, peran audit intern terhadap kualitas informasi laporan keuangan dengan system pengendalian intern sebagai variable moderating.

3.2. Lokasi Penelitian

Penelitian ini dilaksanakan di Provinsi NTB khususnya pada Satuan Kerja Perangkat Daerah. Alasan penelitian ini dilakukan di Provinsi NTB karena ingin memperoleh gambaran dan bukti empiris tentang penerapan SAP, kompetensi aparatur dan peran audit intern terhadap kualitas informasi laporan keuangan dengan system pengendalian intern sebagai pemoderasi.

3.3. Populasi dan Sampel Penelitian

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh pegawai negeri sipil (PNS) di Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Pemprov.NTB. Pengambilan sampel dilakukan dengan menggunakan *non probability sampling (purposive sampling)*. Kriteria sampel adalah 1). Pegawai pada bagian proses penatausahaan khususnya keuangan; 2). Pegawai yang membuat laporan keuangan; 3). pegawai yang menjadi subjek pemeriksaan APIP dari Inspektorat.

3.4. Teknik Pengumpulan Data

Data dalam penelitian ini diperoleh dengan melakukan survey yaitu penelitian yang mengambil sampel dari suatu populasi dan memakai kuesioner sebagai alat pengumpul data dalam lingkungan yang sebenarnya (Sekaran, 2003). Pendistribusian kuesioner diberikan ke pegawai bagian keuangan Pemprov NTB.

3.5. Jenis dan Sumber Data

3.5.1. Jenis Data

Jenis Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data kualitatif yang diperoleh dari kuesioner yang diberikan kepada responden dan kuantitatif dengan menggunakan skala likert.

3.5.2. Sumber Data

Sumber data yang digunakan adalah:

1. Data primer yaitu data yang diperoleh secara langsung dari responden yang menjadi objek penelitian. Data primer dalam penelitian ini adalah jawaban responden terhadap kuesioner. Pengukuran terhadap jawaban responden menggunakan skala likert.
2. Data sekunder yaitu data pendukung yang diperoleh dari buku-buku dan literature lainnya yang berkaitan dengan permasalahan yang diteliti.

3.6. Identifikasi dan Klasifikasi Variabel

Variable-variabel yang digunakan dalam penelitian ini dapat diidentifikasi sebagai berikut:

1. Variabel Independen dalam penelitian ini adalah penerapan standar akuntansi pemerintahan (SAP); kompetensi Aparatur; peran audit internal
2. Variabel dependen dalam penelitian ini adalah Kualitas Informasi Laporan keuangan
3. Variable moderating adalah variable independen yang akan memperkuat atau memperlemah hubungan antara variable independen lainnya terhadap variable dependen (Ghozali, 2005). Variable moderating dalam penelitian ini adalah sistem pengendalian intern.

3.7. Definisi Operasional Dan Pengukuran Variabel

Definisi operasional dan pengukuran variabel yang digunakan dalam penelitian ini yaitu:

1. Penerapan standar akuntansi pemerintahan (SAP) adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah (Bastian,2005 dalam Kusumah, 2012). Kuesioner penerapan SAP dikembangkan oleh peneliti berdasarkan PP No.24 Tahun 2005. Penerapan SAP terdiri dari 12 pertanyaan dengan menggunakan skala likert 4 point.

2. Kompetensi aparatur adalah kemampuan yang harus dimiliki seseorang aparatur berupa landasan kepribadian, kemampuan berkarya, pengetahuan & ketrampilan, sikap dan perilaku serta pemahaman kaidah kehidupan bermasyarakat yang diperlukan dalam pelaksanaan tugasnya (Mendiknas,2002 dalam Aruan 2003). Kompetensi aparatur diadaptasi dari Aruan (2003) namun juga dimodifikasi oleh peneliti. Kompetensi aparatur terdiri dari 23 pertanyaan dengan menggunakan skala likert 4 point.
3. Peran audit intenat adalah pemeriksa yang berperan dalam mengawasi, mengevaluasi suatu sistem akuntansi serta menilai kebijakan pemerintah yang dilaksanakan oleh suatu Instansi. Peran audit internal dikembangkan oleh peneliti, terdiri dari 9 pertanyaan dengan menggunakan skala likert 4 point
4. Kualitas informasi laporan keuangan adalah ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya (PP No.24 Tahun 2005). Kualitas informasi laporan keuangan dikembangkan berdasarkan PP no.24 tahun 2005. Kualitas informasi laporan keuangan terdiri dari 10 pertanyaan dengan menggunakan skala likert 4 point.
5. Sistem Pengendalian intern 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 (PP No.60 Tahun 2008). Pertanyaan pada sistem pengendalian intern sebagian besar diadaptasi dari PP No. 60 tahun 2008. Sistem Pengendalian intern terdiri dari 23 pertanyaan dengan menggunakan skala likert 4 point.

3.8. Prosedur Analisis Data

3.8.1 Uji Statistik Deskriptif

Uji statistik deskriptif memberikan gambaran mengenai variabel-variabel yang diteliti

& memberikan deskripsi suatu yang dilihat dari kriteria nilai rata-rata (*mean*), kisaran teoritis dan kisaran aktual.

3.8.2 Uji Kualitas Data

Uji kualitas data yang dilakukan meliputi uji reliabilitas dan uji validitas dengan menggunakan teknik korelasi dan *chronbach alpha*. Uji reliabilitas adalah alat untuk mengukur suatu kuesioner yang merupakan indikator dari variabel atau konstruk. Suatu kuesioner dikatakan reliabel atau handal jika jawaban seseorang terhadap pertanyaan adalah konsisten atau stabil dari waktu ke waktu (Ghozali, 2005). Suatu konstruk dikatakan reliabel jika memberikan nilai *Cronbach Alpha* > 0,60 (Nunally, 1967 dalam Ghozali, 2005).

Sedangkan pada pengujian validitas digunakan untuk mengukur sah atau valid tidaknya suatu kuesioner. Suatu kuesioner dikatakan valid jika pertanyaan pada kuesioner mampu untuk mengungkapkan sesuatu yang akan diukur oleh kuesioner tersebut. Uji signifikansi dilakukan dengan membandingkan nilai *r* hitung dengan *r table* untuk *degree of freedom* (*df*) = *n*-2, dalam hal ini jumlah sampel, untuk menguji apakah masing-masing indikator valid atau tidak.

3.8.3. Persamaan Penelitian

Persamaan matematis pada penelitian ini adalah sebagai berikut:

$$KILP = a + b_1PSAP + b_2KP + b_3PAI + b_4SPI + b_5PSAP.SPI + b_6KP.SPI + b_7PAI.SPI + e$$

Keterangan:

a	= konstansta
KILP	= Kualitas informasi laporan keuangan
PSAP	= Penerapan standar akuntansi pemerintahan
KP	= Komptensi aparatur
PAI	= Peran audit internal
PSAP.SPI	= interaksi antara penerapan standar akuntansi pemerintahan dengan system pengendalian intern
KP.SPI	= interaksi antara kompetensi aparatur dengan system pengendalian intern
PAI.SPI	= interaksi antara peran audit intern dengan system pengendalian intern
e	= eror term

3.8.4. Uji Hipotesis

Untuk menguji hipotesis dalam penelitian ini alat analisis yang digunakan adalah analisis regresi dengan metode pengujian untuk variable moderating pada program SPSS versi 16.0.

IV. HASIL DAN PEMBAHASAN

4.1. Gambaran Umum Obyek Penelitian

Penelitian ini hanya menggunakan data dari 36 SKPD di provinsi NTB. Berdasarkan hasil pengumpulan data menggunakan kuesioner, diperoleh sampel sebanyak 40 responden yang mengisi data lengkap dengan laki-laki sebanyak 21 dan perempuan sebanyak 19 orang, untuk selanjutnya digunakan untuk menganalisis data

4.2. Analisis Data

4.2.1. Uji Validitas

Uji validitas diukur dengan menggunakan korelasi *pearson product moment*. Jika nilai korelasi lebih besar dari 0,3 maka disimpulkan bahwa instrument penelitian tersebut handal atau reliabel (Sugiyono, 2007).

4.2.2. Uji Reliabilitas

Uji reabilitas dilakukan dengan metode *Internal consistency*. Reliabilitas instrument penelitian dalam penelitian ini diuji dengan menggunakan koefisien *cronbach's Alpha*. Jika nilai *koefisien alpha* lebih besar dari 0,5 maka disimpulkan bahwa instrument penelitian tersebut handal atau reliabel (Sugiyono, 2007).

Tabel .1
Hasil Uji Reliabilitas

No	Variabel	Cronbach's Alpha	Keterangan
1	Kualitas Informasi Laporan	0.839	Reliabel

	Keuangan (KILP)		
2	Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP)	0.895	Reliabel
3	Kompetensi Aparatur (KP)	0.864	Reliabel
4	Peran audit Internal (PAI)	0.805	Reliabel
5	Sistem Pengendalian Internal (SPI)	0.928	Reliabel

4.3. Analisis Statistik Deskriptif

Berdasarkan analisis statistik deskriptif diperoleh gambaran sample sebagai berikut:

Tabel .2

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
KILP	40	2.50	4.00	3.1563	.36112
PSAP	40	1.92	4.00	3.1854	.49300
KP	40	2.00	3.70	2.8950	.36423
PAI	40	1.78	3.33	2.7528	.36418
SPI	40	1.71	3.33	2.6595	.44795
PSAP*SPI	40	4.67	11.70	8.4146	1.89154
KP*SPI	40	4.80	10.85	7.7221	1.58230
PAI*SPI	40	3.92	10.00	7.4325	1.47807
Valid N (listwise)	40				

Tabel 2 memberikan gambaran mengenai variable yang digunakan dalam penelitian, jumlah sample, nilai minimum, nilai maksimum, nilai rata-rata (*mean*), dan standar deviasi masing-masing variable.

4.4. Analisis Uji Asumsi Klasik

Uji asumsi klasik bertujuan untuk menghilangkan penyimpangan-penyimpangan yang mungkin terjadi dalam analisis regresi sehingga hasil yang akan diperoleh dapat lebih akurat dan mendekati atau sama dengan kenyataan. Uji asumsi klasik yang dilakukan yaitu:

1. Uji Normalitas

Hasil penelitian adalah apakah residual terdistribusi normal atau tidak, dapat terlihat pada tabel berikut ini:

Tabel .3
Uji Normalitas Residual

		Unstandardized Residual
N		40
Normal Parameters	Mean	.0000000
	Std. Deviation	.33702193
Most Extreme Differences	Absolute	.122
	Positive	.115
	Negative	-.122
Kolmogorov-Smirnov Z		.774
Asymp. Sig. (2-tailed)		.587

Berdasarkan table 4.8 di atas hasil uji Kolmogorov-Smirnov menunjukkan nilai Kolmogorov-Smirnov di atas 0,05 dan tidak signifikan pada 0,05. Nilai $p = 0,587 >$ dari 0,05, maka residual terdistribusi secara normal.

2. Uji Multikolinearitas

Uji multikolinearitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas. Model regresi yang baik harus bebas dari masalah multikolinearitas. Hasil pendeteksian adanya multikolinearitas dapat diketahui pada tabel berikut.

Tabel .4

Coefficients

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	2.632	.733		3.589	.001		
	PSAP	.062	.173	.084	.358	.723	.490	2.041
	KP	.276	.250	.279	1.106	.277	.429	2.332
	PAI	-.298	.212	-.301	-1.406	.169	.595	1.680
	SPI	.096	.308	.119	.310	.758	.186	5.370
	PSAP*SPI	.027	.070	.140	.382	.705	.203	4.931
	KP*SPI	-.021	.087	-.092	-.240	.812	.187	5.360
	PAI*SPI	.004	.070	.017	.059	.953	.328	3.049

Pengujian asumsi multikoleniaritas hanya dilakukan pada persamaan 2 karena persamaan 1 hanya memiliki satu variabel sehingga tidak terdapat masalah multikoleniaritas. Dari tabel 4 di atas, hasil perhitungan *variance inflation factor* (VIF) persamaan menunjukkan bahwa tidak ada satupun variabel *independent* yang memiliki nilai VIF lebih dari 10. Jadi dapat disimpulkan bahwa dalam

model regresi ini, tidak terjadi gejala multikolonieritas antar variabel *independentnya*.

3. Uji Heteroskedastisitas

Dari tabel 5 di bawah ini dapat dilihat koefisien parameter untuk masing-masing variabel independen terhadap residual masing-masing persamaan tidak ada yang signifikan, maka dapat disimpulkan bahwa model regresi tidak terdapat heteroskedastisitas.

Tabel 5
Uji Heteroskedastisitas

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	.505	.346		1.459	.154		
	PSAP	.045	.081	.112	.554	.584	.490	2.041
	KP	-.103	.118	-.189	-.872	.390	.429	2.332
	PAI	-.033	.100	-.061	-.330	.744	.595	1.680
	SPI	.155	.145	.351	1.066	.294	.186	5.370
	PSAP*SPI	.031	.033	.295	.936	.356	.203	4.931
	KP*SPI	-.061	.041	-.490	-1.490	.146	.187	5.360
	PAI*SPI	-.047	.033	-.350	-1.411	.168	.328	3.049

a. Dependent Variable: Residual Kuadrat

4.6 Analisis Regresi

Tabel .6
Uji Regresi

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	2.632	.733		3.589	.001		
	PSAP	.062	.173	.084	.358	.723	.490	2.041
	KP	.276	.250	.279	1.106	.277	.429	2.332
	PAI	-.298	.212	-.301	-1.406	.169	.595	1.680
	SPI	.096	.308	.119	.310	.758	.186	5.370
	PSAP*SPI	.027	.070	.140	.382	.705	.203	4.931
	KP*SPI	-.021	.087	-.092	-.240	.812	.187	5.360
	PAI*SPI	.004	.070	.017	.059	.953	.328	3.049

a. Dependent Variable: KILP

4.7. Interpretasi Hasil

Hipotesis pertama menyatakan penerapan standar akuntansi pemerintahan berpengaruh positif terhadap kualitas informasi laporan keuangan. Berdasarkan Tabel 6, hasil penelitian menunjukkan nilai t hitung sebesar 0.358 dengan signifikansi sebesar 0.723 ($\geq 10\%$) yang berarti penerapan standar akuntansi pemerintahan (PSAP) tidak berpengaruh terhadap kualitas informasi laporan keuangan (KILP). Temuan penelitian ini tidak mendukung hipotesis yang diajukan sebelumnya. Hasil penelitian ini tidak mendukung hasil penelitian sebelumnya mengenai pengaruh penerapan standar akuntansi pemerintahan terhadap kualitas laporan keuangan, seperti Kusumah (2012) dan Nugraheni dan Subaweh (2008), di mana hasil penelitian Kusumah (2012) menunjukkan bahwa penerapan standar akuntansi pemerintahan dan kualitas laporan keuangan pada Pemerintah Kota dipengaruhi oleh penerapan SAP. Demikian juga hasil penelitian Nugraheni dan Subaweh (2008) menunjukkan bahwa terdapat pengaruh penerapan SAP terhadap peningkatan kualitas laporan keuangan.

Hipotesis kedua menyatakan kompetensi aparatur berpengaruh positif terhadap kualitas informasi laporan keuangan. Hasil penelitian menunjukkan nilai t hitung sebesar 1.106 dengan signifikansi sebesar 0.227 ($\geq 10\%$) yang berarti Kompetensi Aparatur (KP) tidak berpengaruh terhadap kualitas informasi laporan keuangan (KILP). Temuan penelitian ini tidak mendukung hipotesis yang diajukan sebelumnya. Hasil penelitian ini tidak mendukung hasil penelitian terdahulu seperti Indriasari (2008) dalam Sukmaningrum (2012) membuktikan kapasitas sumberdaya berpengaruh terhadap keterpautan dan keterandalan informasi laporan keuangan pemerintah daerah dan penelitian Winidyaningrum dan Rahmawati (2010) yang menyatakan bahwa kapasitas sumber daya manusia berpengaruh terhadap keterandalan pelaporan keuangan pemerintah daerah. Namun demikian hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian Sukmaningrum (2012) yang menunjukkan bahwa kompetensi sumber daya manusia tidak berpengaruh terhadap kualitas informasi laporan keuangan.

Hipotesis ketiga menyatakan Peran audit internal berpengaruh positif terhadap kualitas informasi laporan keuangan. Hasil penelitian menunjukkan nilai t hitung sebesar -1.406 dengan signifikansi sebesar 0.169 ($\geq 10\%$) yang berarti peran audit internal (PAI) tidak berpengaruh terhadap kualitas informasi laporan keuangan (KILP). Temuan penelitian ini tidak mendukung hipotesis yang diajukan sebelumnya. Hasil penelitian ini tidak mendukung penelitian sebelumnya, yaitu hasil penelitian Sari dan Raharja (2011) yang menunjukkan bahwa terdapat pengaruh peran audit internal terhadap mekanisme GCG.

Hipotesis keempat menyatakan sistem pengendalian internal memoderasi pengaruh penerapan standar akuntansi pemerintahan, kompetensi aparatur dan fungsi audit internal terhadap kualitas informasi laporan keuangan. Hasil penelitian berturut turut menunjukkan nilai t hitung untuk moderasi penerapan standar akuntansi pemerintahan dengan moderasi sistem pengendalian internal (PSAP*SPI) sebesar 0.382 dengan signifikansi sebesar 0.705 ($\geq 10\%$); kompetensi aparatur yang dimoderasi oleh sistem pengendalian internal (KP*SPI) sebesar -0.240 dengan signifikansi sebesar 0.812 ($\geq 10\%$); dan peran audit internal yang dimoderasi oleh sistem pengendalian internal (PAI*SPI) sebesar 0.058 dengan signifikansi sebesar 0.953 ($\geq 10\%$). Temuan ini memberikan hasil bahwa seluruh sistem pengendalian internal tidak dapat memoderasi penerapan standar akuntansi pemerintah (PSAP) kompetensi aparatur, dan peran pengendalian internal.

Seluruh temuan penelitian di atas menolak teori yang menyatakan bahwa penerapan standar akuntansi pemerintahan (PSAP), kompetensi aparatur (KP), peran audit internal (PAI), dan peran sistem pengendalian intern (SPI) tidak mendukung kualitas laporan keuangan (KILP). Simpulan akhir penelitian ini berdasarkan jawaban responden karena yaitu penerapan standar akuntansi pemerintahan (PSAP) masih belum maksimal dilakukan. Hal ini dikarenakan kompetensi aparatur yang minimal. Temuan ini juga diperkuat berdasarkan hasil survey di lokasi yang memberikan gambaran banyaknya pengelola keuangan yang bukan

berlatar belakang pendidikan akuntansi, pemahaman tentang standar akuntansi pemerintahan yang baru masih belum mapan dan peran pembinaan melalui audit internal yang kurang (belum independen). Hasil penggunaan variable moderasi yang menunjukkan tidak adanya pengaruh juga memberikan simpulan kurang efektifnya sistem pengendalian internal pada pemerintah (SKPD di Provinsi NTB). Selanjutnya temuan penelitian juga menolak teori sebagaimana dijelaskan dalam dalam Standar Profesi Akuntan Internal yang dikeluarkan oleh Konsorsium Organisasi Profesi Audit Internal (2004:20) yang menyatakan dalam upaya mewujudkan *Good Corporate Governance (GCG)* entitas memerlukan peran internal audit yang bertugas meneliti, mengevaluasi suatu sistem akuntansi serta menilai kebijakan manajemen yang dilaksanakan, di mana Internal auditor merupakan salah satu profesi yang menunjang terwujudnya GCG. Keberadaan internal auditor diharapkan dapat memberikan nilai tambah bagi organisasi sebagai fungsi yang independen, menciptakan sikap professional dalam setiap aktivitasnya. Internal auditor sangat dituntut akan kemampuannya memberikan jasa yang terbaik dan sesuai dengan yang dibutuhkan oleh suatu organisasi (Sari dan Raharja,2011)

BAB V

SIMPULAN, IMPLIKASI, KETERBATASAN DAN SARAN PENELITIAN

Penelitian ini mencoba memberikan bukti empiris mengenai pengaruh penerapan standar akuntansi pemerintahan, kompetensi aparatur, peran audit internal, kualitas laporan keuangan dan system pengendalian terhadap kualitas informasi laporan keuangan. Adapun hasil temuan dalam penelitian ini menunjukkan bahwa penerapan standar akuntansi pemerintahan, kompetensi aparatur, peran audit internal dan sistem pengendalian internal tidak berpengaruh terhadap kualitas informasi laporan keuangan.

Impikasi dari temuan penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi secara empiris sebagai bahan pembelajaran tentang gambaran penerapan SAP, kompetensi aparatur, peran audit internal, kualitas informasi laporan keuangan dan system pengendalian intern yang dilaksanakan pada SKPD. Serta dapat digunakan sebagai acuan untuk penelitian penelitian selanjutnya dan bagi pembuat keputusan sebagai bahan informasi dan pertimbangan dalam menetapkan kebijakan terkait dengan pengelolaan keuangannya dengan memperhatikan berbagai faktor pembentuk keberhasilan kualitas informasi laporan keuangan seperti penerapan SAP, Kompetensi aparatur, peran audit internal dan sistem pengendalian internnya sehingga tercipta laporan keuangan yang akuntabel dan transparan.

Namun demikian, terdapat beberapa keterbatasan dalam penelitian ini, yaitu: *pertama* sampel yang digunakan hanya pada SKPD di Provinsi NTB sehingga hasil temuan tidak dapat digeneralisasi di wilayah lain. *Kedua*, hasil pengumpulan data diperoleh hanya berjumlah 40 orang responden dikarenakan keterbatasan waktu penelitian sehingga belum dapat sepenuhnya mencerminkan seluruh keadaan di lapangan. Disarankan bagi penelitian selanjutnya untuk mencoba menggunakan sampel lebih luas (misalnya pada SKPD Provinsi lain) dengan jumlah responden lebih banyak untuk dapat memberikan gambaran yang lebih utuh mengenai pengelolaan keuangan di SKPD. Pemerintah provinsi NTB disarankan juga untuk dapat meningkatkan kompetensi aparatur melalui pemberian pendidikan dan pelatihan dan menempatkan aparatur yang tepat pada bidang pengelolaan keuangan.

DAFTAR PUSTAKA

- Afiah N. N, (2009). “ *Akuntansi Pemerintahan: Implementasi Akuntansi keuangan pemerintah Daerah* “. Edisi Pertama Cetakan Ke-1, Penerbit Prenada Media Group Jakarta.
- Aruan N, (2003). “ *Kompetensi Aparatur Pemerintah Daerah Studi Empiris di Jawa Timur* “. Penerbit Badan Penelitian dan Pengembangan Propinsi Jawa Timur. ISBN: 979 – 682 – 672 – 0.

Ghozali I, (2005). “ *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS* “. Edisi 3, ISBN:979.704.015.1, Badan Penerbit – Undip.

<http://www.mataram.bpk.go.id/web/wp-content/uploads/2011> ” (Pidato anggota BPK RI atas LHP Pemprov NTB, 2010)”.

Kiswara .E,(2011). “ Nilai Relevan dan Reliabilitas Kegunaan Keputusan Informasi Akuntansi Menurut SFAC No.2 Dalam Penyajian Laporan Keuangan dengan Metode-Metode Pembebanan Pajak Penghasilan Berbeda. Disertasi Undip, dipublikasi.

Kusumah A.A, (2012). “ *Pengaruh penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan terhadap Kualitas Laporan Keuangan* (Survei pada SKPD/OPD Pemerintahan Kota Tasikmalaya).

Nugraha D.S.dan Susanti. A, (2010). “ *The Influence of Internal Control System to The Reliability of Local Government Financial Statement (Case Study at Pemerintah Provinsi Jawa Barat)*. Jurnal Ekonomi, Keuangan, Perbankan dan Akuntansi. Vol.2 No.2.

Nugraheni P dan Subaweh I, (2008). “ Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Terhadap Kualitas Laporan Keuangan “. *Jurnal Ekonomi Bisnis No.1 Vol 13, April 2008*.

Peraturan Pemerintah No.24 Tahun 2005 tentang “Standar Akuntansi Pemerintahan”

Peraturan Pemerintah No.60 Tahun 2008 tentang “Sistem Pengendalian Intern Pemerintah”

Sekaran, U (2003). “ *Research Methods for Business: A Skill Building* ”

Sari P.M dan Raharja, (2011). “ *Peran Audit Internal Dalam Upaya Mewujudkan Good Corporate Governance (GCG) Pada Badan Layanan Umum (BLU) di Indonesia*

Sugiyono (2007). “ *Metode Penelitian Pendekatan Kuantitatif, kualitatif, dan R & D*” Penerbit Alfabeta.

Sukmaningrum T, (2012). “*Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kualitas Informasi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah* (Studi Empiris Pada pemerintah Kabupaten dan Kota Semarang). Skripsi dipublikasi.

Sugiyono, (2007). “*Metode Penelitian Bisnis*”. CV. Alfabeta. Bandung.

Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2014 Tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggungjawab Keuangan negara

Wakhyudi, (2005). “*Pemberdayaan Peran Audit Internal Dalam Mewujudkan Good Governance Pada Sektor Publik* “.

Winindyaningrum, C dan Rahmawati. (2010). “ Pengaruh Sumber Daya Manusia dan Pemanfaatan Teknologi Informasi Terhadap Keterandalan dan Ketepatanwaktuan Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah dengan Variabel Intervening Pengendalian

Intern Akuntansi (Studi Empiris di Pemda Subosukawonosraten),” *dalam Simposium Nasional Akuntansi XIII*. 13-14 Oktober. Purwokerto.

Zeyn. E, (2011). “Pengaruh Good Governance dan Standar Akuntansi Pemerintahan terhadap Akuntabilitas Keuangan dengan Komitmen Organisasi Sebagai Pemoderasi”. *Jurnal Reviu Akuntansi dan Keuangan*, ISSN:2088-0685 Vol.1. No.1. April 2011, P.21-37.