

**EFEK MODERASI PADA PENGARUH TRANSPARANSI PENYUSUNAN LAPORAN KEUANGAN
TERHADAP KUALITAS LAPORAN KEUANGAN**

Paulina Rosna Dewi Redjo

Fakultas Ekonomi dan Bisnis/Magister Akuntansi, Universitas Jenderal Soedirman, Indonesia
rosenadewi@gmail.com

*Email corresponding author: jeba.unsoed@gmail.com

Abstrak

Jenis penelitian ini adalah kuantitatif dengan menggunakan metode survei yang dilakukan pada Kabupaten Timor Tengah Utara. Sampel dalam penelitian ini menggunakan seluruh OPD yang ada saat ini untuk mewakili OPD yang lalu dan nanti. Variabel yang digunakan adalah penerapan sistem akuntansi (X1), transparansi penyusunan laporan keuangan (X2), kompetensi sumber daya manusia (X3), pengendalian internal pemerintah (M) dan Kualitas Laporan Keuangan (Y). Analisis data menggunakan metode Structural Equation Modelling (SEM) untuk menguji keenam hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini. Masing-masing hipotesis akan dianalisis menggunakan software Partial Least Square (PLS) yaitu software WarpPLS versi 3.0. untuk menguji hubungan antar variabel.

Hasil analisis menunjukkan bahwa terdapat pengaruh antara penerapan sistem akuntansi terhadap kualitas laporan keuangan pada pemerintah kabupaten TTU, tidak terdapat pengaruh antara transparansi penyusunan laporan keuangan terhadap kualitas laporan keuangan pada pemerintah kabupaten TTU, dan terdapat pengaruh antara kompetensi sumber daya manusia terhadap kualitas laporan keuangan pada pemerintah kabupaten TTU. Hasil pengujian dengan variabel moderasi menunjukkan bahwa tidak terdapat pengaruh penerapan sistem akuntansi terhadap kualitas laporan keuangan pada pemerintah kabupaten TTU yang dimoderasi oleh sistem pengendalian internal pemerintah, terdapat pengaruh hubungan yang negatif antara transparansi penyusunan laporan keuangan terhadap kualitas laporan keuangan pada pemerintah kabupaten TTU yang dimoderasi oleh sistem pengendalian internal pemerintah, dan tidak terdapat pengaruh kompetensi SDM terhadap kualitas laporan keuangan pada pemerintah kabupaten TTU yang dimoderasi oleh sistem pengendalian internal pemerintah.

Kata Kunci: transparansi, pengendalian internal, kualitas laporan keuangan

Abstract

This type of research is quantitative by using survey method conducted in North Central Timor District. The sample in this study used all OPDs to represent past and future OPD. The variables used are the application of accounting system (X1), transparency of financial report preparation (X2), human resource competence (X3), internal government control (M) and the Quality of Financial Statement (Y). Data analysis using Structural Equation Modeling (SEM) method to test the six hypotheses proposed in this research. Each hypothesis will be analyzed using Partial Least Square (PLS) software that is WarpPLS version 3.0 software. to test the relationship between variables.

The result of analysis shows that there is influence between the application of accounting system to the quality of financial statements at TTU regency government, there is no influence between transparency of financial report preparation to the quality of financial statements at TTU regency government, and there is influence between competence of human resources to quality of financial report at government TTU district. The test result with moderation variables shows that there is no influence of accounting system implementation to the quality of financial report to TTU district government moderated by government internal control system, there is influence of negative correlation between transparency of financial reporting to quality of financial report at TTU district government moderated by the government's internal control system, and there is no influence of human resources competence on the quality of financial statements at TTU district government moderated by the government's internal control system.

Keywords: transparency, internal control, local government financial report.

PENDAHULUAN

Penerapan otonomi daerah melalui Undang-Undang di negara Indonesia memberikan kewenangan penuh pada pemerintah daerah untuk menyelenggarakan semua urusan pemerintahan, kecuali bidang yang telah ditetapkan dalam peraturan pemerintah. Undang-Undang Nomor 22 tahun 1999 tentang pemerintah daerah dan kemudian disempurnakan dengan dikeluarkannya merupakan amanat untuk pelaksanaan otonomi daerah. Undang-Undang Nomor 32 tahun 2004. Dalam Undang-Undang Nomor 32 tahun 2004 tentang pemerintah daerah menyebutkan bahwa otonomi daerah memberikan kebebasan dan kewenangan daerah otonom untuk mengelola keperluan masyarakat setempat sesuai dengan ikhtiar dan dinamika sendiri berdasarkan aspirasi masyarakat sesuai dengan peraturan perundang-undangan.

Sejak dilaksanakannya otonomi daerah yaitu sejak Januari 2001 permasalahan akuntabilitas publik menjadi sangat penting. Hingga kini tingkat pengungkapan laporan di Indonesia masih kurang memadai yaitu hanya sebesar 16 % (Sukmadilaga et al, 2015). Adanya pelaksanaan otonomi daerah tersebut diharapkan untuk dapat mencapai salah satu tujuan utama yaitu pemerintahan yang baik yang ditandai dengan adanya transparansi, akuntabilitas publik, partisipasi, efisiensi dan efektivitas, serta penegakan hukum. Otonomi daerah tersebut berdampak pada berbagai aspek, baik aspek politik, hukum, dan sosial maupun aspek akuntansi dan manajemen daerah. Sesuai dengan yang tertuang dalam peraturan pemerintah Republik Indonesia nomor 8 Tahun 2006 pasal 10 ayat 1 tentang pelaporan dan kinerja instansi pemerintah maka kepala Organisasi Perangkat Daerah (OPD) selaku pengguna anggaran menyusun laporan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 5 ayat 2 sebagai pertanggungjawaban pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) pada Organisasi Perangkat Daerah yang bersangkutan dan menyampaikannya kepada gubernur/bupati/walikota melalui Pejabat Pengelola Daerah (PPK).

Laporan pemerintah daerah harus disusun berdasarkan sistem pengendalian internal (SPI) seperti yang diamanatkan dalam pasal 56 ayat 4 UU nomor 01 tahun 2004 yang menyatakan kepala Organisasi Perangkat Daerah selaku pengguna anggaran / pengguna barang memberikan pernyataan bahwa pengelolaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) di lingkungan tempat kerjanya telah diselenggarakan berdasarkan sistem pengendalian internal yang memadai dan laporan telah diselenggarakan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan. Peran SPI adalah untuk meningkatkan kinerja, transparansi, dan akuntabilitas pengelolaan Negara. Tujuan SPI adalah untuk meningkatkan efisiensi dan efektifitas pelaksanaan pemeriksaan yang dilakukan oleh BPK dan bagi pemda digunakan untuk memperbaiki sistem pengendalian dan kinerja pemeriksaan internal. Pada tingkatan organisasi tujuan pengendalian internal berkaitan

EFEK MODERASI PADA PENGARUH TRANSPARANSI PENYUSUNAN LAPORAN KEUANGAN TERHADAP KUALITAS LAPORAN KEUANGAN

dengan keandalan laporan , umpan balik yang tepat waktu terhadap pencapaian tujuan-tujuan operasional dan strategis, serta kepatuhan terhadap hukum dan regulasi (Anggraeni, 2014). Kualitas laporan juga dapat ditingkatkan melalui Penerapan Sistem pengendalian internal sehingga akan mencerminkan tata kelola Pemerintahan yang baik (Afiah dan Aswari, 2015).

Hasil laporan pemerintah yang telah disusun harus mengikuti PSAP yang berlaku, kemudian disampaikan kepada Dewan Perwakilan Rakyat (DPR) atau Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD) dan masyarakat umum setelah diaudit oleh Badan Pemeriksa (BPK). Laporan yang diaudit harus dilampiri dengan pengungkapan, karena laporan merupakan suatu bentuk mekanisme pertanggungjawaban dan juga dasar untuk pengambilan keputusan bagi pihak eksternal. Beberapa penelitian menunjukkan bahwa pemerintah daerah di Indonesia belum ada yang mengungkapkan secara penuh, yaitu rata-rata sebesar 30,85% (Suhardjanto dan Yulianingtyas, 2011)

Pengungkapan LKPD yang terbilang rendah ini juga berpengaruh pada opini audit yang diberikan oleh BPK, sehingga dapat disimpulkan bahwa pemerintah daerah masih belum taat terhadap Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP). Hal ini dibuktikan dari opini audit yang diberikan oleh BPK yaitu opini Tidak Wajar dan opini Tanpa Memberikan Pendapat dalam persentase yang cukup besar atas LKPD yang disajikan dalam tabel berikut:

Tabel 1. Opini LKPD Tahun 2012 - 2016 (Kabupaten/Kota) di Indonesia

Tahun	Kabupaten					Kota				
	WTP	WDP	TW	TMP	Total	WTP	WDP	TW	TMP	Total
2012	16	254	23	103	396	12	67	3	11	93
2013	36	268	6	89	399	21	62	2	7	92
2014	72	256	6	67	401	31	52	0	7	90
2015	105	241	11	41	398	35	55	0	3	93
2016	169	188	4	18	379	56	35	0	0	91
Total	398	1207	50	318	1973	155	271	5	28	459
Rata-rata	80	241	10	64	395	31	54	1	6	92
	20%	61%	3%	16%	100%	34%	59%	1%	6%	100%

Sumber : Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester (IHPS) I tahun 2017

Penelitian Yensi et.al (2014) memiliki hasil yang berbeda dimana kompetensi SDM, penerapan sistem akuntansi dan pengendalian internal berpengaruh terhadap kualitas laporan . Hal yang sama dikemukakan oleh Silviana (2014) dimana hasil penelitiannya menunjukkan bahwa penerapan sistem informasi akuntansi dapat meningkatkan kualitas laporan namun hasil penelitian ini tidak sejalan dengan hasil penelitian Anggraini (2014).

Penelitian Sari (2012) menyatakan pengendalian internal berpengaruh positif terhadap transparansi penyusunan laporan, semakin tinggi penerapan pengendalian internal, maka laporan semakin transparan atau sebaliknya jika tidak diterapkan pengendalian internal maka laporan semakin tidak transparan. Sejalan dengan hasil penelitian Yensi et.al dan Sari (2014), penelitian Herawati (2014) menyatakan terdapat pengaruh positif antara lingkungan pengendalian, penilaian resiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi, dan pemantauan terhadap kualitas laporan secara simultan. Berdasarkan latar belakang dan kondisi permasalahan yang dikemukakan di atas maka tujuan yang ingin dicapai dalam penelitian ini adalah untuk mendapatkan bukti secara empiris pengaruh transparansi penyusunan laporan terhadap kualitas laporan daerah pada Pemerintah Kabupaten Timor Tengah Utara dan untuk mendapatkan bukti secara empiris pengaruh tranparansi penyusunan laporan terhadap kualitas laporan daerah pada Pemerintah Kabupaten Timor Tengah Utara yang dimoderasi oleh pengendalian internal pemerintah.

TINJAUAN PUSTAKA

Teori agensi mendasarkan pemikiran bagaimana adanya perbedaan informasi antara atasan dan bawahan atau antara kantor pusat dan kantor cabang atau adanya asimetri informasi yang mempengaruhi penggunaan sistem akuntansi. Teori agensi menyangkut hubungan kontraktual antara anggota-anggota di perusahaan. Jensen dan Mecling (1976) menjelaskan bahwa hubungan agensi terjadi ketika satu orang atau lebih principal mempekerjakan orang lain atau agent untuk memberikan suatu jasa dan kemudian mendelegasikan wewenang pengambilan keputusan. Jensen dan Meckling (1976) juga mendefinisikan hubungan keagenan sebagai sebuah kontrak dimana satu atau lebih pemilik (principal) menggunakan orang lain (agent) untuk melakukan beberapa jasa untuk kepentingan mereka dengan mendelegasikan beberapa wewenang pembuatan keputusan kepada agent.

Teori keagenan mengasumsikan bahwa kinerja organisasi ditentukan oleh usaha dan pengaruh kondisi lingkungan, bahwa principal adalah risk-neutral dan agent adalah risk and effort averse. Agent dan principal diasumsikan dimotivasi oleh kepentingannya sendiri dan sering kepentingan antara keduanya berbenturan. Teori ini memunculkan biaya keagenan yang merupakan pengorbanan yang timbul dari hubungan keagenan termasuk hubungan antara pihak eksekutif dan pihak legislatif. Pemerintah daerah adalah salah satu jenis organisasi sektor publik yang tujuan utamanya adalah untuk memberikan pelayanan publik. Jensen dan Meckling (1976) menjelaskan bahwa principal dapat memecahkan permasalahan agensi dengan mengeluarkan biaya monitoring. Hasil monitoring yang baik memerlukan pengendalian internal perusahaan yang efektif. Manajemen perusahaan seharusnya melaksanakan aturan akuntansi

dengan benar agar dapat mengatasi permasalahan keagenan karena dengan adanya asimetri informasi memungkinkan timbulnya konflik yang dapat terjadi antara principal dan agent untuk saling mencoba memanfaatkan pihak lain demi kepentingan sendiri dan selalu berusaha untuk memaksimalkan fungsi utilitasnya tersebut. Pemilik perusahaan harus melakukan pengawasan terhadap kinerja manajemen dengan sistem pengendalian yang efektif untuk mengantisipasi tindakan menyimpang yang dapat dilakukan oleh pihak manajemen. Sistem pengendalian tersebut diharapkan mampu mengurangi adanya perilaku menyimpang dalam sistem pelaporan, termasuk adanya kecurangan akuntansi.

Situasi ini akan memicu munculnya suatu kondisi yang disebut sebagai asimetri informasi (information asymmetry) yakni suatu kondisi ketidakseimbangan dalam memperoleh informasi antara pihak manajemen sebagai penyedia informasi (prepaper) dengan pihak pemegang saham sebagai pengguna informasi (user). Scott (2014) menyatakan bahwa terdapat dua macam asimetri informasi yaitu adverse selection dan moral hazard. Adverse selection, yaitu bahwa informasi yang dimiliki/diketahui oleh para manajer (agent) serta orang-orang dalam lainnya lebih banyak tentang keadaan dan prospek perusahaan dibandingkan investor/pemegang saham (principal). Situasi inilah yang mungkin dapat mempengaruhi keputusan yang akan diambil oleh investor/pemegang saham (Principal) sehingga informasi yang dimiliki oleh para manajer (agent) tersebut tidak disampaikan kepada investor/pemegang saham (principal). Moral hazard, yaitu bahwa seluruh kegiatan yang dilakukan oleh seorang manajer (agent) tidak diketahui oleh pemegang saham maupun pemberi pinjaman sehingga manajer memiliki kesempatan untuk dapat melakukan tindakan di luar pengetahuan pemegang saham yang melanggar kontrak atau norma yang secara etika tidak layak dilakukan.

Pola pertanggungjawaban pengelolaan keuangan negara sejalan dengan teori keagenan (agency theory) yang menciptakan hubungan keagenan. Pemerintah sebagai agent dan Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD) sebagai wakil dari principal memiliki pola hubungan yang tak terpisahkan, tetapi terdapat ketidakseimbangan pemilikan informasi. DPRD tidak memiliki informasi secara penuh tentang laporan pertanggungjawaban eksekutif atas pengelolaan anggaran, apakah pertanggungjawaban pengelolaan anggaran telah mencerminkan kondisi sesungguhnya, yaitu sesuai dengan peraturan perundang-undangan, menerapkan sistem pengendalian internal yang memadai, dan telah melakukan pengungkapan secara penuh atas pertanggungjawaban pengelolaan anggaran tersebut.

Moe (1984) menjelaskan bahwa di pemerintahan terdapat suatu keterkaitan dalam kesepakatan - kesepakatan antara principal dan agent yang dapat ditelusuri melalui proses anggaran yang dapat dilihat melalui hubungan antara pemilih - legislatur, legislatur -

pemerintah, menteri keuangan – pengguna anggaran, perdana menteri – birokrat, dan pejabat – pemberi pelayanan. Dalam organisasi pemerintah, khususnya antara pemerintah pusat dan pemerintah daerah, nampak jelas hubungan principal dan agent, di mana pemerintah pusat adalah principal dan pemerintah daerah sebagai agent. Hubungan pertama muncul pertama terhadap otonomi daerah di mana pemerintah daerah adalah adanya suatu proses politik. Para pemimpin pemerintah daerah dipilih langsung dari daerah melalui proses pemilihan (pilkada). Namun, Indonesia sebagai negara kesatuan mewajibkan pemerintah daerah bertanggung jawab, selain kepada masyarakat setempat sebagai pemilih tetapi juga bertanggung jawab kepada pemerintah pusat sebagaimana telah diatur dalam perundang-undangan.

Pada konteks pemerintahan, peraturan perundang – undangan secara implisit merupakan bentuk kontrak antara eksekutif, legislatif dan publik. Dalam peraturan perundang-undangan tersebut dinyatakan tentang semua kewajiban dan hak pihak – pihak yang terlibat dalam pelaksanaan kegiatan pemerintahan. Aturan keuangan negara yang secara eksplisit merupakan perwujudan dari teori keagenan adalah UU No.17 Tahun 2003, UU No. 32 Tahun 2004, dan UU No. 15 Tahun 2004 dimana aturan-aturan tersebut merupakan aturan yang secara tegas mengatur bagaimana perencanaan, pelaksanaan, dan pemeriksaan keuangan publik (negara dan daerah) dilaksanakan oleh pemerintah.

APBD menurut UU Keuangan Negara (UU No. 17 tahun 2003 ditetapkan sebagai peraturan daerah (perda). Peraturan daerah inilah yang merupakan bentuk kontrak yang menjadi alat bagi legislatif untuk mengawasi pelaksanaan anggaran oleh eksekutif. Perwujudan teori keagenan dalam konteks pemerintahan meliputi proses penganggaran dalam organisasi pemerintah, dimana melalui teori keagenan, eksekutif adalah agent diantara legislatif dan publik sedangkan legislatif adalah agent dari masyarakat sebagai pemilih (Principal). Posisi legislatif sebagai wakil dari masyarakat, dalam kaitannya dengan asimetri informasi dapat menyebabkan perilaku oportunistik seperti adverse selection dan moral hazard. Contoh perilaku oportunistik dalam pelaksanaan kegiatan pemerintahan dapat terjadi pada proses penganggaran dan pembelanjaan yang tidak sesuai dengan kondisi yang sebenarnya.

Pada konteks lain, politisi dapat juga disebut principal karena menggantikan peran rakyat, namun dapat juga dipandang sebagai agent karena menjalankan tugas pengawasan yang diberikan oleh rakyat. Implikasi dari teori ini, principal yang dalam hal ini adalah rakyat secara langsung perlu melakukan pengawasan kepada agent baik pemerintah maupun para politisi. Politisi sebagai principal juga memerlukan informasi untuk mengevaluasi jalannya pemerintah. Untuk meminimalkan perilaku oportunistik, rakyat menginginkan pemerintah untuk

mempertanggungjawabkan pengelolaan sumber daya yang dipercayakan kepada pemerintah melalui mekanisme pelaporan keuangan secara periodik.

Transparansi Laporan Keuangan Daerah

Transparansi merupakan gambaran dari suatu entitas yang diwujudkan dan dituangkan dalam bentuk laporan keuangan yang memuat informasi secara lengkap, terbuka dan jujur (Albugis, 2016). Transparansi adalah keterbukaan dalam melaksanakan proses pengambilan keputusan dan keterbukaan dalam mengemukakan informasi materiil dan relevan mengenai perusahaan (UU No 14 tahun 2008). Dalam Undang-undang No. 14 tahun 2008 tentang keterbukaan informasi publik dijelaskan bahwa keterbukaan informasi publik adalah informasi yang dihasilkan, disimpan, dikelola, dikirim, dan/atau diterima oleh suatu badan publik yang berkaitan dengan penyelenggara dan penyelenggaraan negara dan/atau penyelenggara dan penyelenggaraan badan publik lainnya sesuai dengan Undang-undang tentang keterbukaan informasi publik serta informasi lain yang berkaitan dengan kepentingan publik.

Transparansi adalah prinsip yang menjamin akses atau kebebasan bagi setiap orang untuk memperoleh informasi tentang penyelenggaraan pemerintahan, yakni informasi tentang kebijakan, proses pembuatan dan pelaksanaannya, serta hasil-hasil yang dicapai. Prinsip Transparansi memiliki 2 aspek, (1) komunikasi publik oleh pemerintah, dan (2) hak masyarakat terhadap akses informasi (UU No. 14 tahun 2008). Laporan keuangan adalah suatu bentuk kebutuhan transparansi yang merupakan syarat pendukung adanya akuntabilitas yang berupa keterbukaan (openness) pemerintah atas aktivitas pengelolaan sumber daya publik. Transparansi informasi terutama informasi keuangan dan fiskal harus dilakukan dalam bentuk yang relevan dan mudah dipahami. Transparansi dapat dilakukan apabila ada kejelasan tugas dan kewenangan, ketersediaan informasi kepada publik, proses penganggaran yang terbuka, dan jaminan integritas dari pihak independen mengenai prakiraan fiskal, informasi, dan penjabarannya.

Sistem Pengendalian Internal (SPI)

Definisi sistem pengendalian internal menurut Peraturan Pemerintah No.60 tahun 2008 tentang sistem pengendalian internal pemerintah (SPIP) 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.

Aktivitas pengendalian membantu memastikan bahwa tindakan yang diperlukan berkenaan dengan risiko yang diambil untuk pencapaian tujuan organisasi. Hall (2011) mengungkapkan bahwa ketidakberadaan atau kelemahan pengendalian internal sering disebut sebagai exposure dan dapat mengekspose perusahaan ke satu atau lebih jenis resiko (1) Penghancuran aktiva (baik fisik maupun informasi); (2) Pencurian aktiva; (3) Kerusakan informasi atau sistem informasi dan (4) Gangguan sistem informasi.

Pengendalian internal tidak dapat memberikan keyakinan mutlak, hanya dapat memberikan keyakinan memadai bagi manajemen dan dewan komisaris berkaitan dengan pencapaian tujuan pengendalian entitas yang dipengaruhi oleh keterbatasan bawaan yang melekat dalam pengendalian internal, hal ini mencakup kenyataan bahwa pertimbangan manusia dalam pengambilan keputusan dapat salah dan bahwa pengendalian internal dapat rusak karena kegagalan yang bersifat manusiawi seperti kekeliruan atau kesalahan disamping itu pengendalian internal dapat tidak efektif karena adanya kolusi antara dua orang atau lebih atau manajemen mengesampingkan pengendalian internal.

Kualitas Laporan Keuangan

Kualitas laporan keuangan dapat dikatakan berkualitas jika memenuhi karakteristik kualitatif laporan keuangan yang terdapat dalam Peraturan Pemerintah No. 71 tahun 2010 tentang SAP, yaitu relevan, andal, dapat dibandingkan, dan dapat dipahami. Menurut Jonas dan Blanchett (2000) kualitas laporan keuangan adalah informasi yang lengkap dan transparan, dirancang tidak menyesatkan kepada pengguna. Agar laporan keuangan dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya maka harus disusun berdasarkan standar akuntansi yang berlaku. Berdasarkan laporan hasil pemeriksaan BPK-RI atas LKPD Kabupaten/Kota di Provinsi menyatakan kualitas laporan keuangan adalah penyajian laporan keuangan yang memiliki kriteria (Laporan Hasil Pemeriksaan BPK RI, 2017) antara lain (1) kesesuaian dengan SAP; (2) Kecukupan pengungkapan; (3) Kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan; (4) Efektivitas Sistem Sengendalian Internal (SPI).

METODE PENELITIAN

Jenis penelitian ini adalah kuantitatif. Menurut Sugiyono (2017) penelitian kuantitatif disebut sebagai positivistik karena berlandaskan pada filsafat positivisme dan juga sebagai metode ilmiah/scientific karena telah memenuhi kaidah-kaidah ilmiah yaitu konkrit/empiris, obyektif, terukur, rasional dan sistematis.

EFEK MODERASI PADA PENGARUH TRANSPARANSI PENYUSUNAN LAPORAN KEUANGAN TERHADAP KUALITAS LAPORAN KEUANGAN

Proses penelitian kuantitatif bersifat deduktif dimana untuk menjawab rumusan masalah digunakan konsep atau teori sehingga dapat dirumuskan hipotesis untuk selanjutnya diuji melalui pengumpulan data lapangan.

Populasi Penelitian dan Sampel Penelitian

Populasi adalah wilayah generalisasi yang terdiri dari : obyek/subyek yang mempunyai kualitas dan karakteristik tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan ditarik kesimpulannya (Sugiyono, 2017). Populasi yang digunakan oleh peneliti dalam penelitian ini adalah seluruh Organisasi Perangkat Daerah di Kabupaten Timor Tengah Utara. Berikut disajikan daftar OPD pada Pemerintah Kabupaten Timor Tengah Utara.

Sampel dalam penelitian ini menggunakan seluruh OPD yang ada saat ini untuk mewakili OPD yang lalu dan nanti dengan respondennya adalah pegawai yang bertugas pada OPD Kabupaten Timor Tengah Utara yang memiliki tanggungjawab dan tugas pokok dalam penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah (LKPD)

Analisis data

Penelitian ini dilakukan dengan pendekatan Structural Equation Modelling (SEM) untuk menguji keenam hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini. Masing-masing hipotesis akan dianalisis menggunakan software Partial Least Square (PLS) yaitu software WarpPLS versi 3.0. untuk menguji hubungan antar variabel. Menurut Ghazali (2011) tujuan PLS adalah membantu peneliti untuk tujuan prediksi. Estimasi parameter yang didapat dengan PLS dapat dikategorikan menjadi tiga. Pertama, adalah weight estimate yang digunakan untuk menciptakan skor variabel laten. Kedua, mencerminkan estimasi jalur (path estimate) yang menghubungkan antar variabel laten dan estimasi loading antara variabel laten dengan blok indikatornya. Ketiga berkaitan dengan means dan lokasi parameter (nilai konstan regresi, intersep) untuk indikator dan variabel laten.

Untuk memperoleh ketiga estimasi tersebut, PLS menggunakan proses iterasi tiga tahap dan setiap tahap iterasi menghasilkan estimasi. Tahap pertama menghasilkan penduga bobot (weight estimate), tahap kedua menghasilkan estimasi untuk inner model dan outer model dan tahap ketiga menghasilkan estimasi means dan lokasi (konstanta). Pada dua tahap pertama proses iterasi dilakukan dengan pendekatan deviasi (penyimpangan) dari nilai means (rata-rata). Pada tahap ketiga, estimasi bisa didasarkan pada matriks data asli (Ghozali, 2011)

HASIL DAN PEMBAHASAN

Tabel 2. hasil variables coefficient

	Variabel TLK	Variabel PI	Variabel KLKPD
<i>Composite reliability</i>	0,860	0,898	0,843
<i>Cronbach's alpha</i>	0,773	0,874	0,783
<i>AVE</i>	0,621	0,569	0,522
<i>Full. Collin. VIF</i>	1,182	3,282	2,337
<i>R-squared</i>		0,593	
<i>Q-squared</i>		0,587	

Data pada tabel di atas menjelaskan nilai koefisien determinasi (R-squared) yang menunjukkan seberapa besar (persentase) variansi variabel dependen (Y) yang dipengaruhi/dijelaskan oleh variabel independen (X). R-squared sebesar 0,593 menjelaskan bahwa variansi kualitas laporan keuangan pemerintah dapat dijelaskan oleh variansi penerapan sistem akuntansi, transparansi penyusunan laporan keuangan dan kompetensi sumber daya manusia sebesar 59,3 %. Nilai Q-squared dapat bernilai negatif (-) dan positif (+), jika nilai Q-squared memiliki nilai yang lebih besar dari 0 maka model penelitian dapat dikatakan layak atau memiliki nilai prediktif yang baik. dari hasil perhitungan diperoleh nilai Q-squared sebesar 0,587 > 0 yang menunjukkan bahwa model penelitian memiliki validitas prediktif yang baik.

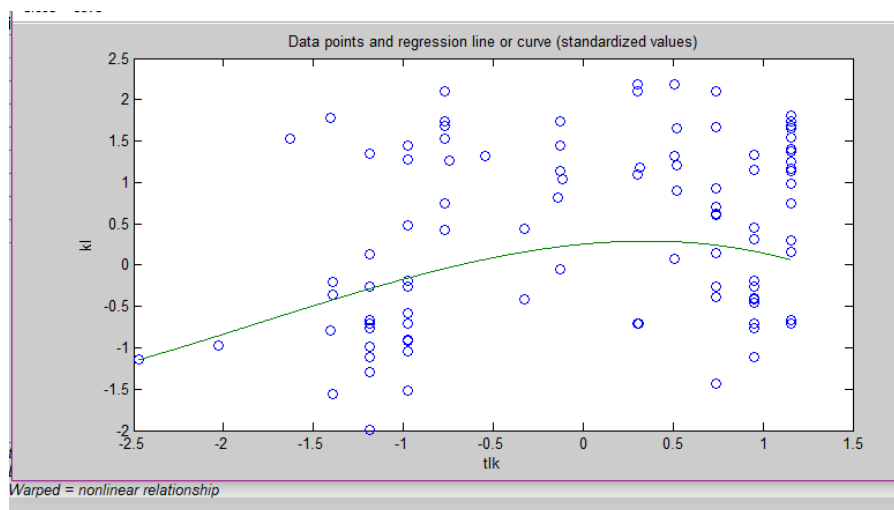
Nilai composite reliability dan cronbach's alpha sebagai indikator pengukuran reliabilitas instrumen penelitian harus bernilai di atas 0,70 (Ghozali, 2014). Hasil perhitungan koefisien variabel yang ditunjukkan oleh gambar di atas menjelaskan nilai composite reliability dan cronbach's alpha untuk variabel untuk variabel transparansi penyusunan laporan keuangan bernilai 0,860 > 0,70 dan 0,778 > 0,73; untuk variabel pengendalian internal bernilai 0,898 > 0,70 dan 0,874 > 0,70; untuk variabel kualitas laporan keuangan bernilai 0,843 > 0,70 dan 0,783 > 0,70. Nilai dan composite reliability dan cronbach's alpha untuk semua variabel dalam penelitian memiliki nilai di atas 0,70 sehingga dapat dikatakan instrumen pengukuran untuk masing-masing variabel memenuhi kriteria pengujian reliabilitas.

Selanjutnya hasil pengujian kolinearitas penuh (full collinearity VIF) yang meliputi multikolinearitas vertikal/klasik dan lateral. Kolinearitas vertikal/ klasik yaitu kolinearitas antarvariabel independen (prediktor) dalam blok yang sama sedangkan kolinearitas lateral

EFEK MODERASI PADA PENGARUH TRANSPARANSI PENYUSUNAN LAPORAN KEUANGAN TERHADAP KUALITAS LAPORAN KEUANGAN

yaitu antara antara variabel independen dengan indikator. Kolinearitas lateral dipakai untuk menguji common method bias. Kriteria untuk kolinearitas penuh ini adalah nilainya harus lebih rendah dari 3,3 dalam batasan toleransi yaitu < 10 (Ghozali, 2014). Hasil pengujian yang ditunjukkan pada tabel di atas terlihat bahwa nilai full collinearity VIF untuk semua variabel dalam penelitian ini lebih kecil dari 3,3 sehingga model bebas dari masalah kolinearitas. Nilai AVE (average variance extracted) untuk masing-masing variabel adalah lebih besar dari 0,50 sehingga instrumen penelitian dikatakan valid.

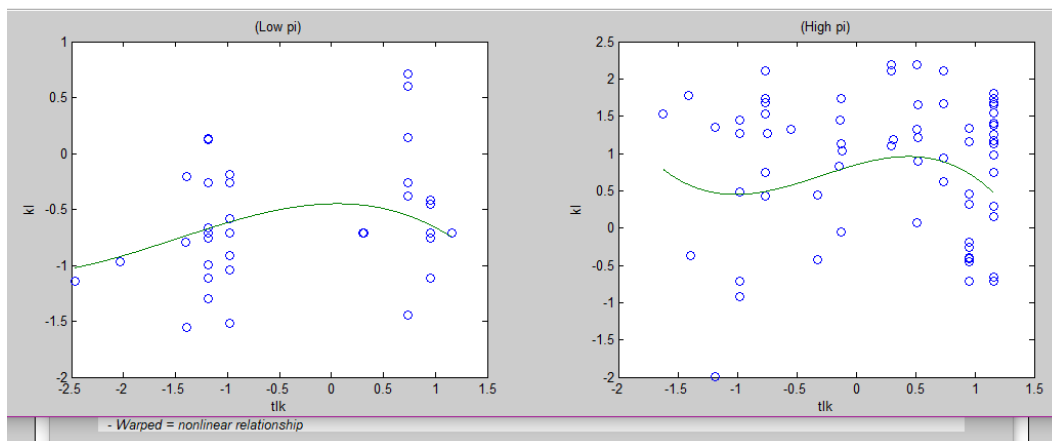
Hubungan nonlinear antara transparansi penyusunan laporan keuangan dan kualitas laporan keuangan pemerintah.



Gambar 1 scatter plot hubungan nonlinear X dan Y

Gambar 1 menunjukkan adanya hubungan nonlinear antara transparansi penyusunan laporan keuangan dan kualitas laporan keuangan pemerintah. Dari gambar di atas dapat dijelaskan bahwa dalam menghasilkan laporan keuangan dengan menyajikan informasi yang terbuka/transparan pada titik minimum -2,5 dan titik minimum kualitas laporan keuangan -1,2 dapat meningkatkan kualitas laporan keuangan yang dihasilkan hingga titik optimal 0,4 kualitas laporan keuangan.

Hubungan nonlinear antara transparansi penyusunan laporan keuangan dan kualitas laporan keuangan pemerintah dengan pengendalian internal sebagai pemoderasi.



Gambar 2. scatter plot hubungan nonlinear X2, M dan Y

Gambar 2. menjelaskan hubungan nonlinear antara transparansi penyusunan laporan keuangan dan kualitas laporan keuangan dengan pengendalian internal sebagai pemoderasi. Gambar di atas merupakan plot hubungan antara transparansi penyusunan laporan keuangan dan kualitas laporan keuangan dalam dua kondisi yaitu dengan pengendalian internal yang rendah dan pengendalian internal yang tinggi. Dalam kondisi pengendalian internal rendah penyajian laporan keuangan secara transparan dapat meningkatkan kualitas laporan keuangan hingga titik optimal -0,6. Dalam kondisi pengendalian internal tinggi dan disertai dengan penyajian laporan keuangan secara terbuka/transparan dapat meningkatkan kualitas laporan keuangan hingga titik optimal 1. Hal ini sesuai dengan hipotesis yang diajukan yaitu pengendalian internal dapat memperkuat/meningkatkan hubungan antara transparansi penyusunan laporan keuangan dan kualitas laporan keuangan.

Pengujian hipotesis

Pengujian H_1 : transparansi penyusunan laporan keuangan berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan.

Hasil pengujian menunjukkan bahwa koefisien total effect transparansi penyusunan laporan keuangan terhadap kualitas laporan keuangan adalah sebesar 0,11 dan tidak signifikan pada nilai p (probabilitas) sebesar $0,16 > 0,05$. Hal ini berarti bahwa H_1 ditolak yaitu tidak terdapat pengaruh positif transparansi penyusunan laporan keuangan terhadap kualitas laporan keuangan. Hasil penelitian ini menyatakan bahwa keterbukaan informasi tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan. Hal ini sejalan dengan hasil penelitian Shukemi (2011) yang menunjukkan bahwa tingkat pengungkapan tidak berpengaruh secara signifikan terhadap transparansi laporan keuangan yang kemudian berdampak pada kualitas laporan keuangan yang dihasilkan.

Pengujian H_2 : pengendalian internal memperkuat hubungan pengaruh transparansi penyusunan laporan keuangan terhadap kualitas laporan keuangan.

Hasil pengujian menunjukkan bahwa koefisien total effect transparansi penyusunan laporan keuangan terhadap kualitas laporan keuangan yang dimoderasi oleh pengendalian internal sebesar -0,17 dan signifikan pada nilai p (probabilitas) sebesar $0,03 < 0,05$. Hal ini berarti bahwa H_2 diterima yaitu terdapat pengaruh moderasi pengendalian internal terhadap hubungan antara penerapan sistem akuntansi dan kualitas laporan keuangan. Dari hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa terdapat pengaruh hubungan yang negatif antara transparansi penyusunan laporan keuangan terhadap kualitas laporan keuangan pada pemerintah kabupaten TTU yang dimoderasi oleh sistem pengendalian internal pemerintah . Hal ini berarti semakin rendah sistem pengendalian internal yang dimiliki oleh pemerintah maka akan menurunkan pelaksanaan pembuatan laporan oleh pegawai negeri sipil di kabupaten TTU dalam menyajikan informasi dengan keterbukaan/transparan. Hal ini juga akan semakin menurunkan kualitas laporan keuangan yang bisa dihasilkan oleh pemerintah kabupaten TTU.

KESIMPULAN

Kesimpulan yang dapat ditarik dari hasil penelitian ini adalah (a) tidak terdapat pengaruh antara transparansi penyusunan laporan keuangan terhadap kualitas laporan keuangan pada pemerintah kabupaten TTU. Artinya keterbukaan informasi tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan; (b) Terdapat pengaruh hubungan yang negatif antara transparansi penyusunan laporan keuangan terhadap kualitas laporan keuangan pada pemerintah kabupaten TTU yang dimoderasi oleh sistem pengendalian internal pemerintah . Hal ini berarti semakin rendah sistem pengendalian internal yang dimiliki oleh pemerintah maka akan menurunkan pelaksanaan pembuatan laporan oleh pegawai negeri sipil di kabupaten TTU dalam menyajikan informasi dengan keterbukaan/transparan. Hal ini juga akan semakin menurunkan kualitas laporan keuangan yang bisa dihasilkan oleh pemerintah kabupaten TTU.

Saran yang dapat diberikan oleh peneliti dari hasil penelitian ini adalah sebagai berikut (1) bagi penelitian selanjutnya agar mempertimbangkan untuk memperluas cakupan wilayah penelitian. Penelitian ini hanya menggunakan satu kabupaten sehingga bagi peneliti yang ingin mengembangkan penelitian ini bisa menggunakan beberapa kabupaten sebagai sampel untuk mewakili propinsi NTT sebagai wilayah penelitian; (b) bagi penelitian selanjutnya dapat menambah variabel independen lain untuk diuji kembali.

DAFTAR PUSTAKA

- Afiah, Nunuy N. Dan Rahmatika, Dien N. 2014. *Factors Influencing The Quality Of Financial Reporting And Its Implications On Good Government Governance (Research On Local Government Indonesia) International Journal of Business, Economics and Law*, Vol. 5, Issue 1 (Dec) ISSN 2289-1552
- Afiah, N. Dan Aswari, C. 2015. *The Effect Of The Implementation Of Government Internal Control System (GICS) On The Quality Of Financial Reporting Of The Local Government And Its Impact On The Principles Of Good Governance : A Research In District, City And Provincial Government In South Sumatera*. *Procedia - Social and Behavioral Sciences* 211 (2015) 811-818
- Altamuro, J and Beatty, A. 2010. *How Does Internal Ontrol Regulation Affect Financial Reporting*. *Journal of Accounting & Economic* 49 (2010) 58-24
- Albalate, Daniel. 2012. *The Institutional, Economic and Social Determinants of Local Government Transparency*. Research Institute of Applied Economics. Working Paper 012/10 30 pag.
- Albugis, Febriana F. 2016. *Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Dalam Mewujudkan Tranparansi Dan Akuntabilitas Keuangan Pemerintah Daerah provinsi Sulawesi Utara*. *Jurnal EMBA*. Vol 4 No.3 Hal. 078-089. ISSN 2303-1174.
- Anggraini, D.T. dan Riduawan, A. 2014. *Faktor-faktor yang mempengaruhi Keterandalan Pelaporan Keuangan Daerah (Studi pada SKPD di Kabupaten Sidoarjo)*, *Jurnal Ilmu & Riset Akuntansi* Vol.3 No. 3 (2014).
- Arens, A.A, Randal J, dan Beasley, *Auditing and Assurance service : An Integrated Approach*. M.S. 2012. ^h Edition. Pearson Prentice Hall, New Jersey.
- Azlim. 2012. *Pengaruh Penerapan Good Governance dan Standar Akuntansi Pemerintahan Terhadap Kualitas Informasi Keuangan SKPD di Kota Banda Aceh*. *Jurnal Akuntansi* ISSN (2012).
- Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia, 2016. *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester II Tahun 2016 Laporan Hasil Pemeriksaan atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten di Timor Tengah Utara tahun 2016*.
- Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia, 2017. *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I Tahun 2017 Laporan Hasil Pemeriksaan atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten di Timor Tengah Utara tahun 2017*.
- Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia, 2017. *Laporan Hasil Pemeriksaan BPK RI atas Laporan Keuangan Pemerintah tahun 2016*.
- Call, Andrew C. Chambell John L. Dhaliwal, S. and Jr. Moon, James R. 2017. *Employee Quality And Financial Reporting Outcomes*. *Journal of Accounting & Economics* 64 (2017) 123-149
- Depitasari et al. 2016. *Pengaruh Lingkungan Pengendalian Internal Terhadap Kualitas Informasi Laporan Keuangan Pada Dinas Pendapatan Daerah Provinsi Sumatera Selatan*.

EFEK MODERASI PADA PENGARUH TRANSPARANSI PENYUSUNAN LAPORAN KEUANGAN TERHADAP KUALITAS
LAPORAN KEUANGAN

- Donnelly, Mike, John F. Dalrymple, & Ivan P. Hollingsworth. 1994. *The Use and Development of Information Systems and Technologi in Scottish Local Govrment*. International Journal of Public Sector Management. Vol. 7 No. 3. Hal 4-15.
- Ghozali, I. 2011. *Structural Equation Modelling Metode Alternatif dengan Partial Least Square*. Semarang: Universitas Diponegoro.
- Ghozali, I. 2014. *Structural Equation Modelling Metode Alternatif dengan Partial Least Square*. Semarang: Universitas Diponegoro.
- Governmental Accounting Standard Board (2012). *Governmental Accounting and Financial Standards*. GASB, Norwalk, Conn.
- Herawati, T. 2014. *Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Terhadap Kualitas Laporan Keuangan (Survei Pada Organisasi Perangkat Daerah Pemda Cianjur)* STAR – Study & Accounting Research | Vol XI, No. 1 – 2014.
- Hall, James A. 2011. *Accounting Information Systems, Seventh Edition*. USA : South-Western Cengage Learning.
- Hidayati, N. dan Dianawati, W. 2017. *Pengendalian Internal Sebagai Variabel Moderasi Pada Pengaruh Desentralisasi Terhadap Kinerja Manajerial*. Berkala Akunatansi dan Keuangan Indonesia, Vol. 02, No. 02 (2017): 54-72
- Hood, C. 2007. *What happens when transparency meets blame-avoidance?*. Public Management Review.
- Hood, C. 2010. *Accountability and Transparency: Siamese Twins, Matching Parts, Awkward Couple?*. West European Politics.
- Hoque, Z. 2008. *Measuring And Reporting Public Sector Outputs/Outcomes Exploratory Evidence From Australia*. International Journal of Public Sector Management Vol. 21 No. 5, 2008 pp. 468-493.
- Indriasih, D. 2014. *The Effect of Government Apparatus Competence and the Effectiveness of Government Internal Control Toward the Quality of Financial Reporting in Local Government*. Research Journal of Finance and Accounting. Vol. 5, No.20 ISSN 2222-2847.
- Insani, I. 2010. *Pengembangan Kapasitas Sumber Daya Manusia Pemerintah Daerah dalam Rangka Peningkatan Transparansi dan Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah*. Jurnal Akuntansi
- Jensen C.M. dan Meckling H.W. 1976. *Theory of the firm : Manajerial behavior agency costs and ownership structure*. Journal of Financial Economic.
- Jonas, G. J. dan Blanchet. J. 2000, *Assessing Quality of Finacial Reporting*. Accounting Horizons, September 14,3; Pg.353.
- Keputusan Kepala BKN No 46A Tahun 2007 tentang *Pedoman Penyusunan Standar Kompetensi Jabatan Struktural Pegawai Negri Sipil*.
- Kock, N. 2011. *Using WarpPLS in e-collaboration Studies : Descriptive Stattistics, Setting, and Key Analysis Result*. International Journal of e-Collaboration, 7(2), 1-18.

- Meijer, A.J. 2003. *Transparent Government: Parliamentary and Legal Accountability in An Information Age*, Information Polity, Vol. 8.
- Mulyani, S. and Arum, Enggar D.P. 2016. *The Influence Of Manager Competency and Intern Control Effectiveness Toward Accounting Information Quality*. IJABER, Vol 14 No.1
- Mou, TM .1984. *The New Economics Of Organization*. American Journal of Political Science, Vol. 28, No. 4, pp. 739-777
- Nagy, Albert L. 2010. *Section 404 Compliance and Financial Reporting Quality*. American Accounting Association. Vol. 24 No.3. 2010
- Nofiantia, L. Dan Suseno, Novie S. 2014. *Factors affecting implementation of good government governance (GGG) and their implications towards performance accountability*. Procedia - Social and Behavioral Sciences 164 (2014) 98-105
- Puspitawati, D. 2016. *Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah*. Tesis. Universitas Lampung, Bandar Lampung.
- Republik Indonesia. *Peraturan Gubernur Nusa Tenggara Timur No 1 Tahun 2012 tentang Petunjuk Teknis Pelaksanaan Program/Kegiatan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah Propinsi NTT*
- Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah.*
- Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Pada Pemerintah*
- Peraturan Pemerintah Nomor 11 Tahun 2001 tentang Informasi Keuangan Daerah.*
- Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.*
- Peraturan Pemerintah Nomor 56 Tahun 2005 tentang Sistem Informasi Keuangan Daerah*
- Peraturan Pemerintah Nomor 8 Tahun 2006 tentang Pelaporan Keuangan Dan Kinerja Instansi Pemerintah.*
- Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah.*
- Peraturan Pemerintah Nomor 65 Tahun 2010 tentang Perubahan atas Peraturan Pemerintah Nomor 56 Tahun 2005 Tentang Sistem Informasi Keuangan Daerah.*
- Paeraturan Pemerintah Nomor 18 Tahun 2016 tentang Perangkat Daerah*
- Peraturan Pemerintah Nomor 61 Tahun 2010 tentang Pelaksanaan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah.*
- Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010, tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.*
- Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2008 tentang Keterbukaan Informasi Publik.*
- Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara.*

Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara.

Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintah Daerah.

Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2008 tentang Keterbukaan Informasi.

Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2014 tentang Aparatur Sipil Negara

Sari, D. 2012. *Pengaruh Pengendalian Internal Terhadap Transparansi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.* Seminar Nasional Akuntansi & Bisnis ISSN- 2252-3936

Scott, William. R. 2014. *Financial Accounting Theory. Seventh Edition.* Canada: Pearson Canada.

Sholihin, M. dan Ratmono, D. 2013. *Analisis SEM-PLS dengan Warp PLS 3.0 untuk Hubungan Nonlinier dalam Penelitian Sosial dan Bisnis.* Yogyakarta : Andi.

Silviana. 2014. *Pengaruh Penerapan Sistem Informasi Akuntansi Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Survei Pada Pemerintah Kabupaten di Seluruh Jawa Barat.* Profita vol.6.No.1.

Sugiyono, 2017. *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D.* Bandung : Alfabeta.

Suhardjanto, D. & R. Yulianingtyas. (2011). *Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah Terhadap Kepatuhan Pengungkapan Wajib Dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris Pada Kabupaten/Kota di Indonesia).* Jurnal Akuntansi & Auditing, Vol. 8 (1), hlm. 127-142.

Suhardjo, Y. dan Adhi, D.K. 2013. *Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan dan Kualitas Aparatur Pemerintah Daerah terhadap Kualitas Laporan Keuangan (Studi Kasus Pada Pemerintah Kota.* Jurnal STIE Semarang, Vol5, No 3. ISSN : 2252-7826.

Sukhemi. 2011. *Pengaruh Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Terhadap Transparansi Laporan Keuangan.* AKMENIKA UPY, Vol. 8

Sukmadilaga, C. Pratama, A. Dan Mulyani. 2015 *Good Governance Implementation In Sector Public: Exploratory Analysis Of Government Financial Statements Disclousures Across ASEAN Countries.* Procedia – Social and Behavioral Sciences 211(2015)513-518

Sukmaningrum, Tantriani dan Puji Harto. 2011. *Analisis Faktor-faktor yang mempengaruhi Kualitas Informasi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris pada Pemerintah Kabupaten dan Kota Semarang).* Jurnal Akuntansi Undip

Tanjung, K. Dan Darlis. 2014. *Pengaruh Kapasitas Sumber Daya Manusia, pemanfaatan Teknologi Informasi dan Pengendalian Internal terhadap Keterandalan Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah.* Jurnal sorot Vol. 9 No. 1 Lembaga Universitas Riau. ISSN 1907-364

Zeyn, E. 2011. *Pengaruh Good Governance dan Standar Akuntansi Pemerintahan Terhadap Akuntabilitas Keuangan dengan Komitmen Organisasi sebagai Pemoderasi.* Jurnal Reviu Akuntansi dan Keuangan. Vol.1. Hal:21-37.

Yensi, Desy S. Hasan, A. Dan Anisma, Y. *Pengaruh Kompetensi Sumber daya manusia, Penerapan Sistem akuntansi Keuangan Daerah, Dan Sistem Pengendalian Intern Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah*. JOM FEKON Vol. 1 Okt. 2014.

Yurniwati dan Rizaldi. 2015. *Control Environment Analysis at Government Internal control System: Indonesia Case*. Procedia - Social and Behavioral Sciences.