

**PENGARUH PENERAPAN STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
BERBASIS AKRUAL DAN KOMPETENSI SUMBER DAYA MANUSIA
TERHADAP KUALITAS LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH
DAERAH KOTA**

(Studi Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Batu)

Oleh:

Nonik Dwi Susanti

Dr. Wuryan Andayani, SE., M.Si., Ak., CA.

Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya, Malang

E-mail : Nonikdwis@gmail.com

Abstrak: Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual dan kompetensi sumber daya manusia terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Objek penelitian ini adalah 40 Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Batu. Sebanyak 130 data berhasil dikumpulkan menggunakan metode kuesioner dengan teknik *purposive sampling*. Analisis data dilakukan dengan menggunakan regresi linier berganda dengan aplikasi SPSS20. Hasil pengujian menunjukkan bahwa standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual dan kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah Kota Batu.

Abstract: This research aims to examine the effect of accrual-based governmental accounting standards implementation and human resource competence on the quality of financial statements of Batu City. The objects of this study is 40 work units in Batu City. 130 data have been successfully collected distributing questionnaires to respondents, which are selected through purposive sampling technique. The data are analyzed using multiple linear regression method in SPSS20. The results show that the implementation of accrual-based governmental accounting standards and the competence of human resource have a positive effect on the quality of financial statements of the Local Government of Batu City.

Keywords: *Accrual-based government accounting standards, human resource competence, quality of financial statements of local government*

PENDAHULUAN

Dalam hal desentralisasi keuangan dan otonomi daerah yang berkaitan dengan pengelolaan keuangan, Pemerintah telah mengeluarkan beberapa kebijakan tentang pengelolaan keuangan negara yaitu: melaksanakan ketentuan pasal 32 ayat (2) Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara. Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan Pusat dan Daerah, Permendagri Nomor 31 Tahun 2016 tentang Pedoman Penyusunan Anggaran Pendapatan dan Belanja tahun 2017. Terbitnya Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 77 Tahun 2015 tentang perubahan atas Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 52 Tahun 2015 tentang Pedoman Penyusunan Anggaran Pendapatan dan Belanja Tahun 2016. Selain itu, terdapat Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2008 tentang Perubahan Kedua, atas Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah tidak sesuai lagi dengan perkembangan keadaan, ketatanegaraan, dan tuntutan penyelenggaraan Pemerintahan Daerah sehingga perlu adanya pergantian peraturan baru yaitu dengan Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014 tentang Pemerintah Daerah, yang menetapkan Peraturan Pemerintah tentang Standar

Akuntansi Pemerintahan sesuai Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010. Berbagai peraturan serta undang-undang tentang pengelolaan keuangan telah disusun untuk digunakan sebagai landasan yang kokoh bagi pengelola keuangan Negara dalam rangka menjadikan *good governance* dan *clean government* (Nurlaela, 2010:2) dikutip oleh Nurlailah 2013.

Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) merupakan prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Oleh sebab itu maka pemahaman aparatur atas penerapan PP No.71 Tahun 2010 memiliki peranan penting dalam meningkatkan kualitas laporan keuangan Pemerintah Daerah. Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan Lampiran I.02 PSAP 01 Penyajian Laporan Keuangan bahwa tanggung jawab penyusunan dan penyajian laporan keuangan berada pada pimpinan entitas. Dalam lingkup Pemerintah Daerah yang dimaksud dengan pimpinan entitas adalah setiap kepala Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) sebagai entitas akuntansi dan Walikota sebagai entitas pelaporan.

Peraturan-peraturan tersebut menjadi pedoman yang harus ditaati oleh setiap Daerah Otonom Kabupaten/Kota maupun Provinsi dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan berbasis akrual pada Pemerintah Daerah. Menurut Yuyun (2014) Akuntansi berbasis akrual adalah suatu basis akuntansi di mana transaksi ekonomi dan peristiwa lainnya diakui, dicatat, dan disajikan dalam laporan keuangan pada saat terjadinya transaksi tersebut, tanpa memperhatikan waktu kas atau setara kas diterima atau dibayarkan.

Menurut PP Nomor 71 tahun 2010 laporan yang berkualitas memiliki beberapa karakteristik yakni 1) Relevan, 2) Andal, 3) Dapat dibandingkan dan 4) Dapat dipahami. Laporan keuangan yang berkualitas menunjukkan bahwa kepala Daerah bertanggung jawab sesuai dengan wewenang yang dilimpahkan kepadanya dalam pelaksanaan tanggung jawab mengelola organisasi. Oleh sebab itu Pemerintah Daerah harus memiliki komitmen dan konsisten dalam melakukan pembenahan, sistem harus dibangun sedemikian rupa disertai dengan *reward* dan *punishment* yang jelas, untuk mendorong ketertiban pengelolaan laporan keuangan, pentingnya kualitas Sumber Daya Manusia (SDM) dalam mengelola laporan keuangan, dalam peningkatan kualitas SDM khususnya lulusan akuntansi sangat diperlukan supaya dapat menghasilkan laporan keuangan PEMDA yang ideal dan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan, Tahria Syfrudin,(2011) (Dikutip oleh Christanti 2013). Terbatasnya SDM yang berlatar belakang pendidikan di bidang akuntansi membuat kurangnya pemahaman aparatur Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan daerah dengan baik dan benar sesuai dengan standar yang telah ditetapkan di Indonesia.

Penelitian ini merupakan pengembangan dari penelitian Nurlailah (2014). Hal yang membedakan penelitian ini dengan penelitian Nurlailah (2014) adalah bahwa ada penambahan variabel independen baru yaitu kompetensi sumber daya manusia (SDM) yang dinilai dari mampu meningkatkan kualitas laporan keuangan yang sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan yang telah ditetapkan di Indonesia. Obyek penelitian ini dilakukan di Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) di Pemerintah Kota Batu. Dengan alasan memilih obyek penelitian pada Pemerintah Kota Batu adalah, pertama Pemerintah Kota Batu untuk pertama kalinya berhasil memperoleh opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) pada tahun 2015 yang di indikasikan bahwa Pemerintah Kota Batu telah mengelola laporan keuangan dengan baik, sehingga diharapkan dapat menjadi contoh bagi Pemerintah Daerah lainnya. Kedua, ialah ketersediaan data bagi peneliti untuk melakukan penelitian.

Dari hasil penjelasan diatas yang dialami oleh Pemerintah Kota Batu untuk melihat adanya hubungan antara penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual dan Kompetensi Sumber Daya Manusia terhadap peningkatan kualitas laporan keuangan Pemerintah Daerah maka penulis bermaksud untuk mencoba meneliti tentang “**Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual dan Kompetensi Sumber Daya Manusia terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**” yang dilakukan pada semua SKPD Pemerintah Kota Batu.

TELAAH PUSTAKA

Standar Akuntansi Pemerintahan

Berdasarkan peraturan pemerintah No. 71 tahun 2010 pasal 1 ayat (3) tentang standar akuntansi pemerintahan, standar akuntansi pemerintahan yang selanjutnya disingkat SAP, adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Sehingga dengan adanya standar tersebut, maka laporan keuangan pemerintah yang merupakan hasil dari proses akuntansi diharapkan dapat digunakan sebagai alat komunikasi antara pemerintah dengan *stakeholders* sehingga dapat tercipta pengelolaan keuangan negara yang transparan dan akuntabel.

Akuntansi Basis Akrua

Akuntansi Basis Akrua menurut PSAP01 adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa terjadi, tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayar.

Menurut Nunuy (2007:17) (dikutip oleh Christanti 2013) : “Akuntansi berbasis akrual merupakan sistem akuntansi yang mengakui dan mencatat transaksi atau kejadian keuangan pada saat terjadi atau pada saat perolehan. Fokus sistem akuntansi ini pada pengukuran sumber daya ekonomis dan perubahan sumber daya pada suatu entitas”.

SAP basis akrual menurut Abdul (2012:24) (dikutip oleh Christanti 2013) menjelaskan tentang kerangka konseptual dari pengakuan unsur laporan keuangan, yaitu :

a. Pengakuan pendapatan

1. Pendapatan di Laporan Operasional (LO) diakui pada saat timbulnya hak atas pendapatan tersebut atau ada aliran masuk sumber daya ekonomi.
2. Pendapatan di Laporan Realisasi Anggaran (LRA) diakui pada saat kas diterima direkening kas umum negara/daerah atau oleh entitas pelaporan.

b. Pengakuan beban dan belanja

1. Beban diakui pada saat timbulnya kewajiban, terjadinya konsumsi aset atau terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa.
2. Belanja diakui berdasarkan terjadinya pengeluaran dari rekening kas negara atau daerah atau entitas pelaporan.

Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Menurut PSAK No. 1 menyatakan bahwa laporan keuangan merupakan suatu penyajian terstruktur dari posisi keuangan dan kinerja suatu entitas. Laporan keuangan juga merupakan laporan yang terstruktur mengenai transaksi-transaksi yang dilakukan entitas. Standar dalam laporan keuangan pemerintah dituangkan dalam Peraturan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP). Menurut lampiran 1 PP No 71 tahun 2010 Laporan keuangan disusun untuk menyediakan informasi yang relevan mengenai posisi keuangan dan seluruh transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan selama satu periode pelaporan.

Laporan Keuangan organisasi sektor publik merupakan komponen penting untuk menciptakan akuntabilitas sektor publik. Adanya tuntutan yang semakin besar terhadap pelaksanaan akuntabilitas publik menimbulkan implikasi bagi manajemen sektor publik untuk memberikan informasi kepada publik, salah satunya adalah informasi akuntansi yang berupa laporan keuangan (Putria, 2014).

Setiap entitas pelaporan mempunyai kewajiban untuk melaporkan upaya-upaya yang telah dilakukan serta hasil yang dicapai dalam pelaksanaan kegiatan secara sistematis dan terstruktur pada suatu periode pelaporan untuk kepentingan:

1. Akuntabilitas
Mempertanggungjawabkan pengelolaan sumber daya serta pelaksanaan kebijakan yang dipercayakan kepada entitas pelaporan dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan secara periodik.
2. Manajemen
Membantu para pengguna untuk mengevaluasi pelaksanaan kegiatan suatu entitas pelaporan dalam periode pelaporan sehingga memudahkan fungsi perencanaan,

- pengelolaan, dan pengendalian atas seluruh aset, kewajiban, dan ekuitas pemerintah untuk kepentingan masyarakat.
3. **Transparansi**
Memberikan informasi keuangan yang terbuka dan jujur kepada masyarakat berdasarkan pertimbangan bahwa masyarakat memiliki hak untuk mengetahui secara terbuka dan menyeluruh atas pertanggungjawaban pemerintah dalam pengelolaan sumber daya yang dipercayakan kepadanya dan ketaatannya pada peraturan perundang-undangan.
 4. **Keseimbangan Antar generasi (*intergenerational equity*)**
Membantu para pengguna dalam mengetahui kecukupan penerimaan pemerintah pada periode pelaporan untuk membiayai seluruh pengeluaran yang dialokasikan dan apakah generasi yang akan datang diasumsikan akan ikut menanggung beban pengeluaran tersebut.
 5. **Evaluasi Kinerja**
Mengevaluasi kinerja entitas pelaporan, terutama dalam penggunaan sumber daya ekonomi yang dikelola pemerintah untuk mencapai kinerja yang direncanakan.

Kompetensi Sumber Daya Manusia

Sumber daya manusia adalah potensi manusiawi sebagai penggerak. Sumber Daya Manusia merupakan pilar penyangga utama sekaligus penggerak roda organisasi dalam usaha mewujudkan visi dan misi serta tujuan dari organisasi. Kegagalan sumber daya manusia Pemerintah Daerah dalam memahami dan menerapkan logika akuntansi akan berdampak pada kesalahan dalam penyusunan laporan keuangan yang dibuat dan ketidaksesuaian laporan dengan standar yang ditetapkan pemerintah (Warisno 2009). Menurut Tjiptoherijanto (2008) dikutip oleh Nurillah (2014), untuk menilai kapasitas dan kualitas sumber daya manusia dalam melaksanakan suatu fungsi, termasuk akuntansi dapat dilihat dari *level of responsibility* dan kompetensi sumber daya tersebut.

Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Kualitas Laporan Keuangan adalah ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya. Karakteristik yang merupakan prasyarat normatif yang diperlukan agar laporan keuangan pemerintah dapat memenuhi kualitas yang dikehendaki adalah relevan, andal, dapat dibandingkan, dan dapat dipahami. Sebagai di bawah ini:

- a. **Relevan**
Laporan keuangan bisa dikatakan relevan apabila informasi yang termuat di dalamnya dapat mempengaruhi keputusan pengguna dengan membantu mereka mengevaluasi peristiwa masa lalu atau masa kini, dan memprediksi masa depan.
- b. **Andal**
Informasi dalam laporan keuangan bebas dari pengertian yang menyesatkan dan kesalahan material, menyajikan setiap fakta secara jujur, serta dapat diverifikasi. Informasi mungkin relevan, tetapi jika hakikat atau penyajiannya tidak dapat diandalkan maka penggunaan informasi tersebut secara potensial dapat menyesatkan.
- c. **Dapat dibandingkan**
Informasi yang termuat dalam laporan keuangan akan lebih berguna jika dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya atau laporan keuangan entitas pelaporan lain pada umumnya.
- d. **Dapat dipahami**
Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat dipahami oleh pengguna dan dinyatakan dalam bentuk serta istilah yang disesuaikan dengan batas pemahaman para pengguna.

Penelitian Terdahulu

Ada beberapa penelitian terdahulu yang hampir sama dengan yang sedang penulis teliti yaitu tentang kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Nurlaila (2014) memiliki hasil bahwa penerapan standar pemerintahan berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan daerah. Penelitian Untary (2015) memiliki hasil bahwa sistem informasi akuntansi, sistem pengendalian internal, dan kompetensi sumber daya manusia berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan daerah. Penelitian Christanti (2013) memiliki hasil bahwa secara parsial akuntansi basis akrual dan

sistem pengendalian intern berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Paramita (2016) memiliki hasil bahwa Sistem Pengendalian intern, Kompetensi sumber daya manusia dan pemanfaatan teknologi informasi berpengaruh positif terhadap laporan keuangan pemerintah daerah. Ihsanti (2016) memiliki hasil bahwa variabel kompetensi sumber daya manusia berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas laporan keuangan sedangkan variabel SAKD tidak berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas laporan keuangan daerah.

METODE PENELITIAN

Populasi dan Sampel

Populasi penelitian adalah Pemerintah kota Batu tepatnya pada laporan keuangan 40 Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Kota Batu. Teknik pengambilan sampel adalah menggunakan teknik pengambilan sampel dengan *purposive sampling* karena pengambilan sampel dari populasi berdasarkan kriteria tertentu. Kriteria yang digunakan dapat berdasarkan pertimbangan tertentu atau jatah (Jogiyanto, 2016:98). Kriteria dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Para pegawai yang berhubungan langsung dengan pencatatan dan penyajian laporan keuangan pada setiap SKPD.
2. Responden dalam penelitian ini adalah Pejabat Penatausahaan Keuangan (PPK), Kepala subbagian keuangan/akuntansi, dan Staf subbagian keuangan/akuntansi, sehingga tiap SKPD ditetapkan sebanyak 3 atau lebih dari 3 orang yang menjadi responden.

Jenis dan sumber data

Dalam penelitian ini menggunakan data primer. Menurut Sekaran (2009:77) Data primer adalah data yang dikumpulkan untuk penelitian dari tempat aktual terjadinya peristiwa seperti persepsi dan sikap karyawan baik diperoleh melalui berbicara dengan mereka, mengamati peristiwa, orang atau objek, dan dengan menyebarkan kuesioner.

Teknik Pengumpulan Data

Teknik pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini, yaitu Penelitian Lapangan (*Field Research*) Sekaran (2009). Menurut Sekaran (2009:167-169) penelitian lapangan bertujuan untuk memperoleh data secara langsung baik dari perusahaan maupun responden yang menjadi obyek penelitian. Pengumpulan data primer dalam penelitian ini dilakukan dengan cara memberikan atau menyebarkan beberapa kuesioner kepada pegawai Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Kota Batu.

Variabel Penelitian

a. Variabel independen

Variabel independen dalam penelitian ini adalah:

1. Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua (X_1) merupakan peraturan atau pedoman yang digunakan oleh semua pegawai dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintahan. Peraturan pemerintah nomor 71 tahun 2010 pasal 1 ayat (8) menyatakan bahwa: "Standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual adalah standar akuntansi pemerintahan yang mengakui pendapatan, beban, aset, utang, dan ekuitas dalam pelaporan finansial berbasis akrual, serta mengakui pendapatan, belanja, dan pembiayaan dalam pelaporan pelaksanaan anggaran berdasarkan basis yang ditetapkan dalam APBN/APBD".
2. Kompetensi Sumber Daya Manusia (X_2) merupakan kemampuan seseorang atau pegawai dalam menjalankan setiap tugasnya dalam mencapai tujuan yang diinginkan. Sumber daya manusia adalah orang-orang yang siap, mempunyai keinginan dan mampu untuk berkontribusi dalam tujuan organisasi Izzaty, 2011 dikutip oleh Paramita 2016

b. Variabel Dependen

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Y). Kualitas LKPD adalah pernyataan dari pihak manajemen pemerintah yang menyajikan informasi berguna untuk pengambilan keputusan dan untuk menunjukkan akuntabilitas entitas pelaporan atas sumber daya yang dipercayakan (Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010). Adapun beberapa karakteristik kualitas laporan keuangan pemerintah daerah yang disebutkan dalam Standar Akuntansi Pemerintahan adalah

memenuhi prasyarat normatif supaya dapat mencapai tujuannya yaitu relevan, andal, dapat dibandingkan, dan dapat dipahami.

Teknik Analisis Data

Penelitian ini menggunakan teknik analisis data kuantitatif. Adapun beberapa metode analisis yang digunakan untuk mengelola data yaitu analisis deskriptif, uji asumsi klasik, dan uji hipotesis. Uji asumsi klasik terdiri dari uji multikolonieritas, uji heteroskedastisitas, dan uji normalitas. Sedangkan uji hipotesis menggunakan analisis regresi berganda menggunakan aplikasi SPSS versi 20. Analisis regresi berganda yaitu digunakan untuk mengetahui seberapa besar pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen. Persamaan regresi dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

$$Y = a + b_1X_1 + b_2X_2 + e$$

Keterangan:

- Y = Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah
- a = Konstanta
- b₁, b₂ = Koefisien regresi berganda
- X₁ = Akuntansi Basis Akrua
- X₂ = Kompetensi Sumber Daya Manusia

HASIL PEMBAHASAN

Analisis Deskriptif

Statistik deskriptif memberikan gambaran atau deskripsi suatu data yang dilihat dari nilai rata – rata (*mean*), standar deviasi, varian, maksimum, minimum, jumlah, *range*. Hasil dari analisis deskriptif berdasarkan jawaban responden seperti tabel di bawah ini:

Tabel 1 Statistik Deskriptif

Variabel	N	Nilai Minimum	Nilai Maksimum	Rata – rata	Standart Deviasi
Standar Akuntansi Pemerindahan Berbasis Akrua	130	27	45	35,65	3,666
Kompetensi Sumber Daya Manusia	130	15	40	31,63	3,953
Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah	130	26	44	36,03	3,444

Berdasarkan tabel, dapat disimpulkan bahwa jumlah data responden yang dapat digunakan sebanyak 130 data. Dari variabel Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua nilai terkecil (minimum) yang didapat sebesar 27 dan nilai terbesar (maksimum) adalah 45 dengan nilai rata-rata sebesar 35,65. Nilai deviasi dari variabel Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua bernilai 3,666.

Variabel Kompetensi Sumber Daya Manusia mendapatkan nilai terkecil (minimum) sebesar 15 dan nilai terbesar (maksimum) adalah 44 dengan nilai rata-rata sebesar 31,63. Nilai standar deviasi dari variabel Kompetensi Sumber Daya Manusia bernilai 3,953.

Variabel Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah mendapatkan nilai terkecil (minimum) sebesar 26 dan nilai terbesar (maksimum) adalah 44 dengan nilai rata-rata sebesar 36,03. Nilai standar deviasi dari variabel Kompetensi Sumber Daya Manusia bernilai 3,444.

Tabel 2 Distribusi Frekuensi Jawaban Responden

Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua (X ₁)									
Pertanyaan	1	2	3	4	5	6	7	8	9
Rata-rata	4,10	3,89	3,75	4,01	3,88	3,88	3,74	4,26	4,15

Kompetensi Sumber Daya Manusia (X_2)									
Pertanyaan	1	2	3	4	5	6	7	8	
Rata-rata	3,93	3,63	4,18	3,85	4,15	3,90	3,92	4,06	
Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Y)									
Pertanyaan	1	2	3	4	5	6	7	8	9
Rata-rata	3,87	3,96	3,98	4,01	4,03	4,02	4,14	3,94	4,08

Berdasarkan tabel diatas variabel Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua (X_1) memiliki 9 item pertanyaan. Sebagian besar responden menjawab setuju pada semua item pertanyaan yang diajukan dengan nilai rata-rata tertinggi pada item no 8 (4,26) dan nilai rata-rata terendah pada item no 7 (3,74). Dalam variabel standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual ada beberapa indikator yaitu pengakuan, pengukuran dan pengungkapan. Pada pertanyaan no 1 untuk mengukur indikator pengakuan rata-rata responden memberikan jawaban setuju yang berarti bahwa laporan keuangan SKPD Kota Batu sudah mengakui aset, kewajiban, pendapatan dan beban sesuai dengan peraturan yang telah ditetapkan. Pada pertanyaan no 2-7 untuk mengukur indikator pengukuran rata-rata responden memberikan jawaban setuju yang berarti bahwa laporan keuangan SKPD Kota Batu telah mengakui dan mencatat setiap transaksi yang telah terjadi. Pada pertanyaan no 8-9 untuk mengukur indikator pengungkapan rata-rata responden memberikan jawaban setuju yang berarti bahwa laporan keuangan SKPD Kota Batu telah menyajikan secara lengkap informasi yang dibutuhkan oleh pengguna.

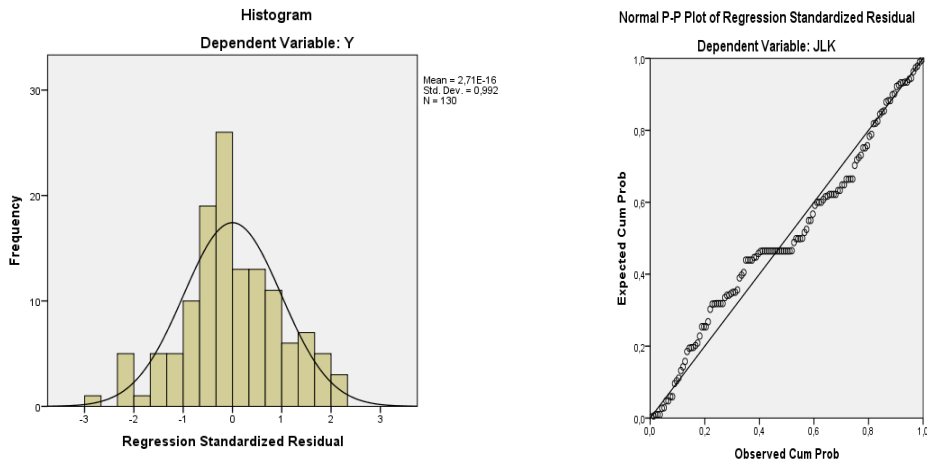
Variabel Kompetensi Sumber Daya Manusia (X_2) memiliki 8 item pertanyaan. Sebagian besar responden menjawab setuju pada semua item pertanyaan yang diajukan dengan nilai rata-rata tertinggi pada item no 3 (4,18) dan nilai rata-rata terendah pada item no 2 (3,63). Dalam variabel kompetensi sumber daya manusia ada beberapa indikator yaitu kompetensi bidang keuangan dan akuntansi, tanggung jawab, pelatihan dan pengalaman. Pada pertanyaan no 1-2 untuk mengukur indikator kompetensi bidang keuangan dan akuntansi rata-rata responden memberikan jawaban setuju yang berarti bahwa kepala subbagian keuangan dan staf subbagian keuangan di setiap SKPD Kota Batu memiliki kompetensi dalam bidang keuangan dan akuntansi. Pada pertanyaan no 3-4 untuk mengukur indikator tanggung jawab rata-rata responden memberikan jawaban setuju yang berarti bahwa kepala subbagian keuangan dan staf subbagian keuangan di setiap SKPD Kota Batu telah memiliki tanggung jawab menjalankan tugasnya sesuai dengan fungsi akuntansi yang sesungguhnya. Pertanyaan no 5-6 untuk mengukur indikator pelatihan-pelatihan rata-rata responden memberikan jawaban setuju yang berarti bahwa kepala subbagian keuangan dan staf subbagian keuangan di setiap SKPD Kota Batu telah mengikuti pelatihan-pelatihan yang diadakan untuk menambah wawasan, membantu penguasaan keahlian dan meningkatkan produktivitas pegawai. Pada pertanyaan no 7-8 untuk mengukur indikator pengalaman rata-rata responden memberikan jawaban setuju yang berarti bahwa kepala subbagian keuangan dan staf subbagian keuangan yang telah berpengalaman di setiap bidang keuangan sehingga dapat mempermudah menyelesaikan tugasnya.

Variabel Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Y) memiliki 9 item pertanyaan. Sebagian besar responden menjawab setuju pada semua item pertanyaan yang diajukan dengan nilai rata-rata tertinggi pada item no 7 (4,14) dan nilai rata-rata terendah pada item no 1 (3,87). Dalam variabel Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah diukur dengan beberapa indikator yaitu relevan, andal, dapat dibandingkan dan dapat dipahami. Pada pertanyaan no 1-4 untuk mengukur indikator relevan rata-rata responden memberikan jawaban setuju yang berarti bahwa laporan keuangan di setiap SKPD Kota Batu memberikan informasi yang dapat digunakan untuk mengevaluasi di masa lalu dan memprediksi di masa depan, selain itu juga dapat berpengaruh dalam pengambilan keputusan. Pada pertanyaan no 5-7 untuk mengukur indikator andal rata-rata responden memberikan jawaban setuju yang berarti bahwa laporan keuangan di setiap SKPD Kota Batu memberikan informasi yang terkandung di dalamnya bebas dari pengertian yang menyesatkan dan kesalahan material, menyajikan setiap fakta secara jujur, serta dapat diverifikasi. Pada pertanyaan no 8 untuk mengukur indikator dapat dibandingkan rata-rata responden memberikan jawaban setuju yang berarti bahwa laporan keuangan di setiap SKPD Kota Batu dapat dibandingkan dengan periode sebelumnya atau laporan keuangan entitas pelaporan lain pada umumnya. Pada pertanyaan no 9 untuk mengukur indikator dapat dipahami rata-rata responden memberikan jawaban setuju yang berarti bahwa laporan keuangan setiap SKPD Kota Batu informasi yang disajikan dapat dipahami dengan mudah oleh pengguna.

A. Hasil Uji Asumsi Klasik

1. Uji Asumsi Normalitas

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel pengganggu atau residual memiliki distribusi normal. Metode yang digunakan untuk menguji normalitas dalam penelitian ini adalah grafik histogram dan normal *probability plot*, serta uji *Kolmogorov-Smirnov*. Residual model dikatakan mengikuti distribusi normal apabila data pada grafik histogram mengikuti garis normal, dan sebaran data pada grafik normal probability plot terletak disekitar garis diagonal, serta nilai signifikansi uji *Kolmogorov-smirnov* lebih besar dari α yang digunakan. Hasil pengujian disajikan sebagai berikut :



Tabel 3 Hasil Pengujian Normalitas Metode Kolmogorov- Smirnov Z

Variabel	Kolmogorov-Smirnov Z	Signifikansi	Keterangan
Residual Model (e)	1,057	0,213	Berdistribusi Normal

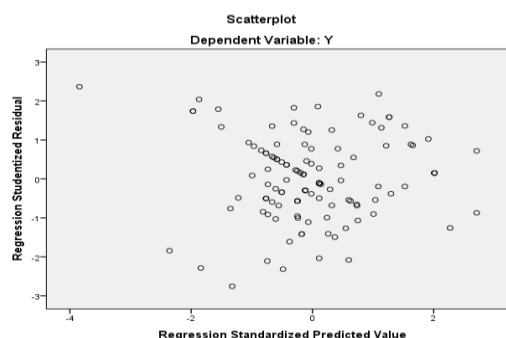
Asumsi normalitas pada gambar diatas bahwa data pada grafik histogram mengikuti garis normal dan sebaran data pada grafik normal *probability plot* terletak disekitar garis diagonal serta nilai signifikansi dari pengujian *Kolmogorov-smirnov* pada Residual model sebesar 0,213 yang lebih besar dari α (0,05), maka dapat disimpulkan bahwa residual data model regresi berdistribusi normal (asumsi normalitas terpenuhi).

2. Uji Asumsi Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan varian dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Model regresi yang baik adalah model yang tidak terjadi heteroskedastisitas (Ghozali, 2005). Metode yang dapat dipakai untuk mendeteksi gejala heterokedasitas dalam penelitian ini adalah metode grafik. Heteroskedastisitas di dalam model regresi dapat dilihat dari grafik plot antara nilai prediksi variabel terikat (ZPRED) dengan residualnya (SRESID), Ada tidaknya gejala heteroskedastisitas dapat diketahui dengan dua hal, antara lain :

- Jika pencaran data yang berupa titik-titik membentuk pola tertentu dan beraturan, maka terjadi masalah heteroskedastisitas,
- Jika pencaran data yang berupa titik-titik tidak membentuk pola tertentu dan menyebar diatas dan dibawah sumbu Y, maka tidak terjadi masalah heteroskedastisitas

Berikut adalah grafik hasil pengujian heterokedastisitas:



Hasil analisis pada Gambar di atas menunjukkan bahwa titik-titik menyebar secara acak dan tidak membentuk pola tertentu, Hal ini menunjukkan bahwa tidak terdapat indikasi adanya heterokedastisitas pada model yang diuji sehingga asumsi ini terpenuhi.

3. Uji Asumsi Multikolinearitas

Uji multikolinieritas bertujuan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas. Model uji regresi yang baik selayaknya tidak terjadi multikolinearitas. Untuk mendeteksi ada atau tidaknya multikolinearitas dengan cara menganalisis matriks korelasi variabel - variabel independen yang dapat di lihat melalui *Variance inflation Factor* (VIF). Nilai VIF yang bisa ditoleransi adalah 10. Apabila nilai VIF < 10 maka disimpulkan tidak terjadi multikolinearitas antar variabel bebas.

Tabel 4 Hasil Uji Asumsi Multikolinearitas

Variabel Bebas	Tolerance	VIF	Keterangan
Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua (X1)	0,821	1,218	Tidak terjadi Multikolinearitas
Kompetensi Sumber Daya Manusia (X2)	0,821	1,218	Tidak terjadi Multikolinearitas

Berdasarkan tabel di atas dapat diketahui variabel bebas dalam penelitian ini memiliki *Variance Inflation Factor* lebih kecil dari 10, sehingga dapat dikatakan tidak terdapat gejala multikolinearitas antara variabel bebas dalam penelitian ini.

B. Uji Hipotesis

Hasil perhitungan regresi linier berganda digunakan untuk memprediksi besarnya hubungan antara variabel dependen yaitu Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Y) dengan variabel independen yaitu Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua (X₁) dan Kompetensi Sumber Daya Manusia (X₂). Hasil perhitungan yang menggunakan program SPSS 20 tersebut dapat ditunjukkan pada tabel berikut ini:

Tabel 5 Hasil Uji Regresi Berganda

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	12,658	2,463		5,139	0,000
1 JAK	0,294	0,069	0,313	4,288	0,000
JSDM	0,408	0,064	0,468	6,416	0,000

Variabel dependen pada hasil uji regresi berganda adalah Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Y) sedangkan variabel independennya adalah Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua (X₁) dan Kompetensi Sumber Daya Manusia (X₂). Model regresi berdasarkan hasil analisis adalah:

$$Y = 12,658 + 0,294 X_1 + 0,408 X_2 + e$$

Interpretasi model regresi di atas adalah sebagai berikut:

1. $\beta_0 = 12,658$

Kostanta dari persamaan regresi ini menunjukkan nilai sebesar 12,658 artinya apabila tidak terdapat kontribusi variabel Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua (X₁) dan Kompetensi Sumber Daya Manusia (X₂) maka Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Y) akan bernilai sebesar 12,658.

2. $\beta_1 = 0,294$

Koefisien regresi ini menunjukkan besarnya kontribusi yang diberikan variabel Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua (X_1) terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Y). Koefisien variabel Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua (X_1) yang bernilai positif artinya setiap peningkatan variabel Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua (X_1) sebesar 1 satuan maka akan meningkatkan Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Y) sebesar 0,294 dengan asumsi variabel lain konstan.

3. $\beta_2 = 0,408$

Koefisien regresi ini menunjukkan besarnya kontribusi yang diberikan variabel Kompetensi Sumber Daya Manusia (X_2) terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Y). Koefisien variabel Kompetensi Sumber Daya Manusia (X_2) yang bernilai positif artinya setiap peningkatan variabel Kompetensi Sumber Daya Manusia (X_2) sebesar 1 satuan maka akan meningkatkan Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Y) sebesar 0,408 dengan asumsi variabel lain konstan.

a. **Pengujian Koefisien Determinasi**

Koefisien determinasi (R^2) pada intinya mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel dependen (Y), sedangkan sisanya dijelaskan oleh variabel lain diluar model. Penelitian ini menggunakan nilai adjusted R Square untuk mengevaluasi model regresi terbaik.

Tabel 6 Hasil Uji Koefisien Determinasi

Model	R	R Square	Adjusted R Square
1	0,660	0,436	0,427

Berdasarkan analisis yang telah dilakukan diperoleh nilai R sebesar 0,660. Nilai ini menunjukkan besarnya korelasi antara variabel independen dan dependen. Nilai ini berada pada kategori kuat, artinya hubungan yang antara Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua (X_1) dan Kompetensi Sumber Daya Manusia (X_2) terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Y) adalah kuat. Nilai R Square yang diperoleh sebesar 0,436 atau 43,6%. Artinya, besarnya pengaruh variabel Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua (X_1) dan Kompetensi Sumber Daya Manusia (X_2) terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Y) adalah sebesar 43,6%. Sedangkan pengaruh sisanya yang sebesar 56,4% dijelaskan oleh variabel lain di luar persamaan regresi atau yang tidak diteliti dalam penelitian ini.

b. **Pengujian Simultan (Uji F)**

Uji F digunakan untuk menguji hipotesis pengaruh simultan dari variabel independen (X) terhadap variabel dependen (Y). Dalam hipotesis ini, diduga bahwa variabel Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua (X_1) dan Kompetensi Sumber Daya Manusia (X_2) secara bersama-sama mempengaruhi Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Y). Variabel independen pembentuk model regresi dikatakan berpengaruh signifikan secara bersama-sama terhadap variabel dependen jika $F_{hitung} > F_{tabel}$ atau signifikan $< \alpha = 0,05$. Pengujian model regresi secara simultan adalah sebagai berikut:

Tabel 7 Hasil Uji Simultan (Uji F)

Model	Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
Regression	667,021	2	333,510	49,088	0,000
1 Residual	862,856	127	6,794		
Total	1529,877	129			

Berdasarkan hasil perhitungan pada tabel di atas, diperoleh F_{hitung} sebesar 49,088 (Sig F = 0,000). F_{tabel} pada taraf nyata 5% dengan derajat bebas 2 dan 127 sebesar 3,068. Karena $F_{hitung} > F_{tabel}$ ($49,088 > 3,068$) dan Sig F $< 5\%$ ($0,000 < 0,05$) maka H_0 ditolak yang berarti bahwa secara bersama-sama variabel Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua (X_1) dan

Kompetensi Sumber Daya Manusia (X_2) mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap variabel Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Y).

c. Pengujian Parsial (Uji t)

Berdasarkan tabel 5 bahwa nilai koefisien regresi variabel standar akuntansi pemerintah berbasis akrual (X_1) sebesar 0,294 dan nilai signifikan 0,000 atau $< 0,05$ yang berarti bahwa variabel “standar akuntansi pemerintah berbasis akrual berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah” atau diterima. Sedangkan nilai koefisien regresi variabel kompetensi sumber daya manusia (X_2) sebesar 0,408 dan nilai signifikan 0,000 atau $< 0,05$ yang berarti bahwa variabel “kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah” atau diterima.

C. PENGEMBANGAN HIPOTESIS

1. Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Variabel penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual memiliki beberapa indikator yang digunakan yaitu pengakuan, pengukuran dan pengungkapan. Dari jawaban yang diberikan responden, rata-rata memberikan jawaban setuju pada setiap indikator pertanyaan.

Berdasarkan dari hasil penelitian maka dapat disimpulkan bahwa penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Hasil penelitian ini juga sejalan dengan penelitian terdahulu yaitu penelitian Kartika (2015) penerapan standar akuntansi berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Penelitian Christanti (2015) secara parsial disimpulkan bahwa akuntansi berbasis akrual berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan yang ditunjukkan dengan koefisien regresi variabel bebas menunjukkan arah hubungan dari variabel yang bersangkutan dengan kualitas laporan keuangan. Koefisien regresi untuk variabel akuntansi berbasis akrual bernilai positif, menunjukkan adanya hubungan yang searah antara akuntansi berbasis akrual dengan kualitas laporan keuangan.

2. Kompetensi Sumber Daya Manusia terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Variabel kompetensi sumber daya manusia memiliki beberapa indikator yang digunakan yaitu kompetensi dalam bidang keuangan dan akuntansi, pelatihan-pelatihan, pengalaman, tanggung jawab dan latar belakang pendidikan. Berdasarkan latar belakang pendidikan responden, sebagian besar responden berlatar belakang pendidikan S1 dan selain itu pengalaman dalam lamanya bekerja dalam bidang keuangan dan akuntansi, sehingga hal tersebut cukup memadai untuk menjalankan tugas-tugasnya sebagai pegawai penatausahaan keuangan dan sub bagian keuangan. Dari jawaban yang diberikan responden, rata-rata responden memberikan jawaban setuju untuk setiap indikator pertanyaan, yang berarti bahwa sumber daya manusia di setiap SKPD Kota Batu telah kompeten dalam bidang keuangan maupun akuntansi. Semakin baik kompeten yang dimiliki sumber daya manusia maka semakin baik pula kualitas laporan keuangan pemerintah daerah yang akan dihasilkan

Berdasarkan dari hasil penelitian maka dapat disimpulkan bahwa sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Hasil penelitian ini juga sejalan dengan beberapa hasil penelitian terdahulu yaitu dari penelitian Paramita (2016) yang menyatakan bahwa kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Indikator yang digunakan dalam variabel kompetensi sumber daya manusia adalah kompetensi bidang keuangan dan akuntansi, tanggung jawab, pelatihan, dan pengalaman. Berdasarkan identitas responden, sebagian besar responden memiliki latar belakang pendidikan S1 yang cukup memadai untuk menjalankan tugas sebagai penatausahaan keuangan dan sub bagian keuangan dengan keahlian yang dimiliki. Rata-rata responden menjawab setuju untuk setiap indikator pertanyaan yang berarti sumber daya manusia tiap SKPD di Pemerintah Kota Malang telah kompeten dalam bidang keuangan dan akuntansi. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Ropiyantie (2012) yang menemukan bahwa kompetensi sumber daya manusia memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas laporan keuangan daerah. Hal ini dikarenakan dengan adanya kompetensi sumber daya manusia maka peranan dalam merencanakan, melaksanakan, dan mengendalikan organisasi akan berjalan dengan

baik. Tugas yang dibebankan kepada sumber daya tersebut dapat dilaksanakan dan diselesaikan secara profesional, efektif dan efisien. Serta penelitian Untary (2015) yang juga menyatakan bahwa kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Kartika (2015) yang menyatakan bahwa kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Anugraheni (2015) yang menyatakan bahwa kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Berdasarkan hasil penelitian dan analisis yang sudah dilakukan oleh penulis, maka dapat disimpulkan bahwa:

1. Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan Pemerintah Daerah. Berdasarkan hasil pengujian penerapan standar akuntansi pemerintahan yang baik maka akan meningkatkan kualitas laporan keuangan, karena standar akuntansi pemerintah memiliki kontribusi yang kuat terhadap penyusunan dan penyajian laporan keuangan yang dihasilkan. Hal tersebut dapat ditunjukkan dari jawaban yang diberikan oleh responden sebagian besar responden memberikan jawaban setuju dari setiap pertanyaan-pertanyaan yang diberikan penulis sehingga dapat diartikan bahwa responden telah mengerti dan memahami tentang standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual yang telah diterapkan dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan di setiap SKPD Kota Batu.
2. Kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan Pemerintah Daerah. Hal tersebut menunjukkan bahwa sumber daya manusia di setiap SKPD Pemerintah Kota Batu sudah kompeten dalam tanggungjawabnya hal tersebut ditunjukkan dari latar belakang pendidikan pegawai pengelola keuangan yang sebagian besar berpendidikan S1 dan lamanya pengalaman bekerja. Sehingga semakin baik kompetensi sumber daya manusia maka semakin baik pula kualitas laporan keuangan pemerintah daerah yang dihasilkan.

Keterbatasan Penelitian

Penelitian ini tidak terlepas dari keterbatasan yang diharapkan akan dapat diselesaikan pada penelitian selanjutnya yang memuat tema dan topik yang sama. Keterbatasan ini terjadi karena pada saat penyebaran kuesioner waktu pelaksanaan penelitian tidak tepat, karena pegawai SKPD sedang sibuk melakukan revisi ulang Rencana Kerja dan Anggaran (RKA) itu sebabnya penulis tidak dapat mencapai semua SKPD yang berada di Kota Batu, sehingga ada beberapa SKPD yang tidak dapat mengisi kuesioner yang disebarkan oleh penulis.

Saran

Ada beberapa saran yang diberikan oleh penulis, yaitu sebagai berikut ini:

1. Peneliti selanjutnya diharapkan dapat menambah variabel yang berkaitan dengan tema atau topik penelitian ini misalnya tentang sistem pengendalian internal, pemanfaatan teknologi informasi dan sistem informasi akuntansi.
2. Peneliti selanjutnya diharapkan untuk menentukan waktu yang tepat untuk melakukan penelitian misalnya pada awal periode, pertengahan bulan maupun bukan pada hari-hari besar yang dimana pegawai SKPD tidak sibuk dengan tugas mereka. Sehingga akan mendapatkan data secara keseluruhan dari SKPD dan peneliti bisa mendapatkan hasil yang lebih maksimal.
3. Bagi pemerintah Kota Batu diharapkan mampu meningkatkan kompetensi sumber daya manusia dengan memberikan berbagai pelatihan-pelatihan untuk semua pegawai supaya menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas di tahun-tahun berikutnya.

DAFTAR PUSTAKA

- Abdul Hafiz Tanjung.(2012). *Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrual Pendekatan Teknis Sesuai PP No. 71/2010*.Bandung: Alfabeta. (diakses pada tanggal 05 Mei 2017)
- Anugraheni, S. (2016). *Analisis Faktor-Faktor yang mempengaruhi Kualitas Laporan Keuangan pada Usaha Mikro*.Skripsi. Malang.
<http://repository.ub.ac.id/13074/> (diakses pada tanggal 04 Mei 2017)
- Christanti,N., D. (2013). *Pengaruh Akuntansi Basis Akrual dan Sistem Pengendalian Internal Terhadap Kualitas Laporan Keuangan*. Skripsi Bandung.<http://elib.unikom.ac.id/files/disk1/636/jbptunikompp-gdl-diannenata-31791-12-unikom-2-1.pdf> (diakses pada tanggal 05 Mei 2017)
- Ghozali, I. (2011). *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS19*. Semarang : Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Hartono, J. (2016). *Metodelogi Penelitian Bisnis*. Yogyakarta : BPF E (diakses pada tanggal 05 Mei 2017)
- Ichsan, M. (2013). *Kajian Variabel-Variabel Kesuksesan Penerapan Basis Akrual Dalam Sistem Akuntansi Pemerintahan. Dalam Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrual Konsep, Pemikiran, dan Implementasi Di Indonesia*. BPKP. Jakarta. Desember 2013: 44-64.
http://www.academia.edu/9948349/AKUNTANSI_PEMERINTAH_BERBASIS_AKRUAL (diakses tanggal 04 Mei 2017)
- Ihsanti, E. (2014). *Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia dan Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah* (studi empiris pada SKPD Kab, Lima Puluh Kota). Universitas Negeri Padang
<http://ejournal.unp.ac.id/students/index.php/akt/article/viewFile/1057/751> (diakses pada tanggal 28 September 2017)
- Izzaty. (2011). *Pengaruh Gaya Kepemimpinan dan Kualitas Sumber Daya Manusia Terhadap Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja Badan Layanan Umum*. (Skripsi, Universitas Diponegoro, Semarang). Diakses dari [http://eprints.undip.ac.id/26741/1/Skripsi_Full_Text\(_r\).pdf](http://eprints.undip.ac.id/26741/1/Skripsi_Full_Text(_r).pdf). (diakses pada tanggal 16 Februari 2017)
- Jayanti, A. (2012). *Standar Akuntansi Pemerintahan*. Jakarta : Anggun freezee.
<http://anggunfreeze.blogspot.co.id/2012/11/standar-akuntansi-pemerintahan.html> (diakses pada tanggal 05 Mei 2017)
- Kartika, E. (2015). *Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia dan Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah Terhadap Kualitas Laporan Pemerintah Daerah*.
<http://repository.widyatama.ac.id/xmlui/handle/123456789/6422> ([diakses pada tanggal 23 Maret 2017](#))
- Laporan Hasil Pemeriksaan BPK atas Laporan Keuangan Pemerintah Kota Batu 2015
- Mardiasmo. (2002). *Akuntansi Sektor Publik*. Andi:Yogyakarta. (diakses pada tanggal 16 Februari 2017)
- Modul gambaran umum akuntansi basis akrual <http://www.btklsby.go.id/wp-content/uploads/2010/01/1-Materi-Gambaran-Umum-150414.pdf> (diakses pada tanggal 17 Juni 2017)

- Modul Penerapan akuntansi <http://keuda.kemendagri.go.id/pages/view/20-modul-penerapan-akuntansi-berbasis-akrual> (diakses pada tanggal 17 Juni 2017)
- Nunuy, N., A. (2009). *Akuntansi Pemerintahan: Implementasi Akuntansi Keuangan Pemerintah Daerah*. Jakarta: Kencana
<http://elib.unikom.ac.id/download.php?id=214062> (diakses pada tanggal 04 Mei 2017)
- Nurlaila. (2014). *Pengaruh Efektifitas Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah*. Skripsi Sarjana, Universitas Hasanuddin: Makasar.
<http://repository.unhas.ac.id/bitstream/handle/123456789/9922/SKRIPSI%20LENGKAP-FEB-AKUNTANSI-NURLAILA.pdf;sequence=1>.(diakses pada tanggal 08 November 2016)
- Nurillah, A. (2014). *Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia, Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (SAKD), Pemanfaatan Teknologi Informasi dan Sistem Pengendalian Intern Terhadap Kualitas Laporan Pemerintahan Daerah*. (Skripsi Sarjana, Universitas Diponegoro, Semarang).
<http://eprints.undip.ac.id/42846/1/NURILLAH.pdf> (diakses 16 Februari 2017)
- Nurlaela, S., dan Rahmawati. (2010). *Pengaruh Faktor Keperilakuan Organisasi Terhadap Kegunaan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah di Subosukawonosrate*. 13: 1-38.
http://arikamayanti.lecture.ub.ac.id/files/2014/09/Nurlaela_sektor-publik.pdf (diakses pada tanggal 08 November 2016)
- Paramita, C., S. (2016). *Faktor – Faktor yang Mempengaruhi Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Kota Malang*. Skripsi Sarjana, Universitas Brawijaya.
http://digilibfeb.ub.ac.id/mlg_serial/e-jurnal/135020307111049.pdf (diakses pada tanggal 16 Februari 2017)
- Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah. <https://www.ksap.org/pp%25071/LAMPIRAN1/> (diakses pada tanggal 21 Oktober 2016)
- Peraturan Pemerintah Nomor 64 Tahun 2013 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan. (diakses pada tanggal 21 Oktober 2016)
- Pratiwi, A, A, R. (2016). *Implementasi Akuntansi Basis Akrual Pada Dinas Pengelolaan Keuangan Daerah (DPKD) Kabupaten Pasuruan*. Skripsi Sarjana Universitas Brawijaya. http://digilibfeb.ub.ac.id/mlg_serial/e-jurnal/135020307111028.pdf (diakses pada tanggal 04 Mei 2017)
- Ropiyantie, D. (2012). *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 Accounting. Vol 1, No. 1.
<https://journal.unsil.ac.id/download.php?id=186>. (diakses pada tanggal 28 September 2016)
- Sugiyono. (2015). *Metode Penelitian Pendidikan*. Bandung : Alfabeta.
- Sugiyono. (2011). *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif Dan R&D*. Bandung : Alfabeta. <https://www.google.co.id/search?q=teknik+pengumpulan+data+sugiyono+2011&spell=1&sa=X&ved=0ahUKEwik4rXo3aTWAhVJso8KHS1KAYAQvwUIIygA&biw=1024&bih=494> (diakses pada tanggal 10 juli 2017)
- Sugiyono. (2013). *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif Dan R&D*. Bandung : Alfabeta. (diakses pada tanggal 04 Mei 2017)

- Sekaran, U. (2006). *Metodologi Penelitian Untuk Bisnis*. Jakarta : Salemba Empat. (diakses pada tanggal 04 Mei 2017)
- Sekaran, U., & Bougie, R. (2009). *Research Methods for Business: A Skill Building Approach (Edisi 5)*. Great Britain: TJ International Ltd, Padstow, Cornwall. (diakses pada tanggal 06 November 2016)
- Sumanto. (1995). *Metodologi Penelitian Sosial Dan Pendidikan*. Yogyakarta : Andi Offset.
- Syamsu, A. *Konsep Akuntansi Perbankan (Modul I Bahan Ajar Akuntansi Perbankan Universitas Mercu Buana)*, (diakses pada tanggal; 19 Juli 2016)
- Soimah, S. (2014). *Pengaruh Kapasitas Sumber Daya Manusia, Pemanfaatan Teknologi Informasi, dan Sistem Pengendalian Internal Pemerintah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Bengkulu Utara*. (Skripsi Sarjana, Universitas Bengkulu, Bengkulu). Diakses dari <http://repository.unib.ac.id/8205/> (diakses pada tanggal 31 Agustus 2017)
- Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah. Diakses http://www.kpu.go.id/dmdocuments/UU_32_2004_Pemerintahan%20Daerah.pdf (diakses pada tanggal 21 Oktober 2016)
- Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara. <https://www.bpk.go.id/assets/files/storage/2013/12/> (diakses pada tanggal 1 Oktober 2017)
- Untary, N. (2015). *Pengaruh Sistem Informasi Akuntansi, Sistem Pengendalian Intern, dan Kompetensi Sumber Daya Manusia Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah Dengan Faktor Eksternal Sebagai Pemoderasi*. (Skripsi Sarjana, Universitas Diponegoro, Semarang). Diakses dari <http://eprints.undip.ac.id/45667/> (diakses pada tanggal 31 Agustus 2017)
- Warisno. (2009). *Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) di Lingkungan Pemerintah Provinsi Jambi*. Tesis. Medan : Sekolah Pascasarjana Universitas Sumatera Utara. (diakses pada tanggal 22 Maret 2017)
- Wati, D.K., Herawati, T.N., & Sinarwati, K.N., (2014). *Pengaruh Kompetensi SDM, Penerapan SAP, dan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah*. E-journal S1 Ak Universitas Pendidikan Ganesha (volume 2 no 1 tahun 2014) <http://download.portalgaruda.org/article.php?> (diakses pada tanggal 28 September 2017)
- Wikiapbn 2015. Ensiklopedia Kementerian Keuangan. <http://www.wikiapbn.org/prinsip-akuntansi-dan-pelaporan-keuangan/> (diakses pada tanggal 01 Mei 2017)
- Windiastruti, R. (2013). *Pengaruh Sumber Daya Manusia Bidang Akuntansi dan Sistem Pengendalian Internal Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah*. (Skripsi Sarjana, Universitas Widyatama, Bandung). Diakses dari <http://repository.widyatama.ac.id/xmlui/bitstream/handle/123456789/3039/SKRIPSIFULLTEXT.pdf?sequence=1>. (diakses pada tanggal 31 Agustus 2017)
- Yutika. (2015). *Jurnal vol 4 Pengaruh Efektifitas Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Pontianak*. <http://jurnal.untan.ac.id/index.php/ejaf/article/view/12187> (diakses pada tanggal 20 Maret 2017).