

PENGARUH SISTEM PENGENDALIAN INTERN, PEMAHAMAN STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN DAN KOMPETENSI SUMBER DAYA MANUSIA TERHADAP KUALITAS LAPORAN KEUANGAN RUMAH SAKIT UMUM DAERAH KABUPATEN BOYOLALI

Lusi Putri Ikasari ¹⁾

Suharno ²⁾

Bambang Widarno ³⁾

^{1, 2, 3)} Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Slamet Riyadi Surakarta
e-mail: ¹⁾ lusiputri282@gmail.com

ABSTRACT

The purpose of this research is to analyze the significance of the influence of the system of internal control, understanding Government accounting standards and competencies of human resources to the quality of financial reporting. This research is a survey of Hospitals in Boyolali Regency. Population and sample research is the Official Structural Non medical General Hospital Area and Boyolali district as much as 39 people. The data type using the data qualitative and quantitative data. Data source using primary data and secondary data. Method of data collection using the questionnaire and the study of the literature data analysis techniques using multiple linear regression. The results showed that the system of internal control, understanding Government accounting standards and competencies of human resources for positive and significant effect of the quality of financial reporting information the Provincial Hospital in Boyolali Regency. The result of the determination coefficient obtained value Adjusted R² = 0.808 means the influence of the internal control system variables, understanding Government accounting standards and competencies of human resources to the quality of the financial statements is 80.8% While amounting to 19.2% is affected by other factors not examined, such as the control of management.

Keywords: *internal control systems, understanding government accounting standards, the competence of human resources, the quality of financial reporting.*

PENDAHULUAN

Seiring perkembangan Akuntansi Sektor Publik di Indonesia, maka wujud pertanggungjawaban kepada masyarakat atas kinerja pemerintah menjadi suatu tuntutan yang umum. Menguatnya tuntutan tersebut mengharuskan lembaga pemerintah memberikan informasi atas aktivitas dan kinerjanya kepada publik. Organisasi sektor publik yang sering dihubungkan dengan pemerintah yang bertanggung jawab untuk melakukan pelayanan publik untuk memenuhi kesejahteraan di berbagai bidang kehidupan. Salah satu perusahaan yang bergerak di bidang sektor publik adalah rumah sakit.

Rumah Sakit merupakan usaha jasa yang memberikan jasa pelayanan sosial di bidang kesehatan. Menurut Aditya (2014: 20) rumah sakit adalah badan usaha nirlaba (*non profit oriented*), meskipun demikian dalam proses usahanya tidak terlepas dari persaingan, sehingga memerlukan suatu organisasi yang kuat dengan sumberdaya pendukung yang berkualitas. Banyaknya rumah sakit yang ada memunculkan persaingan yang dinamis dan kompetitif, sehingga sangat diperlukannya sumberdaya yang inovatif dalam mengembangkan kemampuan individual serta membentuk sebuah organisasi yang kuat dan mempunyai keunggulan daya

saing. Keunggulan daya saing yang dapat diciptakan oleh perusahaan dapat dicapai dengan salah satu cara, yaitu suatu sistem informasi yang mampu merangkap, menciptakan dan memanipulasi informasi internal dan eksternal secara efektif dan efisien.

Rumah Sakit Umum Daerah masih berada pada periode transisi dalam hal pengelolaan keuangan dengan menetapkan pola pengelolaan keuangan Badan Layanan Umum (BLU/D) sesuai dengan amanat UU No 44/2009 tentang Rumah Sakit. Badan Layanan Umum Daerah (BLUD) merupakan bagian atau unit kerja dari perangkat daerah dan status hukumnya tidak terpisah dari Pemerintah Daerah. BLUD dibentuk untuk memberikan pelayanan kepada masyarakat berupa penyediaan barang dan jasa yang ditawarkan tanpa mengutamakan keuntungan. Rumah Sakit Umum Daerah perlu diberi kesempatan untuk melakukan pengelolaan secara mandiri sehingga dapat mengembangkan profesionalisme pelayanan tanpa dihambat oleh faktor birokrasi. Berdasarkan data dari Kementerian Dalam Negeri menyebutkan bahwa sampai Desember 2014 Rumah Sakit daerah yang menerapkan BLUD sudah 279 RSUD atau 44% dari total 639 Rumah Sakit daerah yang ada di Indonesia. Hal ini menggambarkan bahwa jangkauan pencapaian RSUD untuk menjadi BLUD masih lambat atau dapat dikatakan respon terhadap pola pengelolaan keuangan RSUD BLUD masih rendah. Rendahnya respon terhadap pola pengelolaan keuangan RSUD BLUD ini perlu dikaji penyebabnya. Beberapa keluhan yang sering muncul adalah kurangnya tenaga akuntansi dan keuangan di rumah sakit. Kurangnya tenaga akuntansi dan keuangan tentu tidak dapat dipenuhi dalam waktu yang singkat mengingat tidak banyak pula akuntan profesional yang tertarik untuk berkarier di rumah sakit (manajemenrumahsakit.net, 2015).

Kurangnya tenaga akuntansi dan keuangan profesional di rumah sakit tidak seharusnya menghambat rumah sakit umum daerah untuk dapat mengelola keuangan rumah sakit secara efisien, produktif dan transparan. Perlu dicari cara atau solusi agar tenaga akuntansi dan keuangan yang tersedia di rumah sakit dapat dikembangkan menjadi tenaga yang semakin kompeten di bidangnya. Di masa yang akan datang, tenaga akuntansi dan keuangan di rumah sakit, tidak hanya terbatas sebagai penyusun laporan keuangan, tetapi lebih luas lagi harus mampu menjadi penyedia informasi yang dibutuhkan oleh manajemen untuk melakukan perencanaan stratejik, penganggaran, pengendalian biaya dan pengambilan keputusan (manajemenrumahsakit.net, 2015).

Rumah sakit milik daerah Kabupaten Boyolali sudah berubah status menjadi Badan Layanan Umum Daerah (BLUD). Istilah Badan Layanan Umum (BLU) atau Badan Layanan Umum Daerah (BLUD) mulai diketahui pada tahun 2004 sebagaimana terdapat pada Pasal 1 UU No.1/2004 tentang Perbendaharaan Negara dan Peraturan Pemerintah (PP) No 23 Tahun 2005 dan revisi UU Rumah Sakit No. 44 Tahun 2009 yang mengamanatkan bahwa Rumah Sakit harus menjadi Badan Layanan Umum (BLU).

Pemerintah memberikan sejumlah fleksibilitas untuk instansi yang menerapkan Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Unit (PP-BLU) antara lain dalam pelaksanaan anggaran, termasuk pengelolaan pendapatan dan belanja, pengelolaan kas, dan pengadaan barang/jasa pengelolaan barang, pengelolaan piutang, utang, investasi, pemanfaatan surplus, dan remunerasi. Penerapan BLU rumah sakit diharapkan dapat meningkatkan profesionalisme, mendorong *entrepreneurship*, transparansi dan akuntabilitas dalam rangka pelayanan publik. Perubahan rumah sakit menjadi BLUD tersebut mendorong RSUD Kabupaten Boyolali membutuhkan penanganan tentang kualitas informasi akuntansi karena peran RSUD Kabupaten Boyolali berkembang dari lembaga sosial menjadi lembaga usaha, namun agar Rumah Sakit tetap bertahan dan tumbuh, maka pihak manajemen harus memperhitungkan keuntungan dengan tidak mengurangi fungsi sosialnya, dengan perkembangan tersebut RSUD Kabupaten Boyolali harus didukung informasi akuntansi yang berkualitas.

Informasi laporan keuangan akuntansi yang berkualitas dari rumah sakit sebagai Badan Layanan Unit Daerah (BLUD) di Kabupaten Boyolali ditentukan oleh pengendalian internal

yang dimiliki institusi pemerintah daerah. Pengendalian intern yang lemah menyebabkan sulitnya mendeteksi kecurangan proses akuntansi sehingga bukti audit yang diperoleh dari data akuntansi menjadi tidak kompeten (Nurillah, 2014: 2339). Ikatan Akuntansi Indonesia (2012: 319.2) menyatakan bahwa elemen struktur pengendalian intern terdiri dari (5) lima komponen yaitu: lingkungan pengendalian, penafsiran risiko, sistem informasi dan komunikasi akuntansi, aktivitas pengendalian dan pemantauan.

Faktor lain yang dapat menentukan tinggi rendahnya kualitas laporan keuangan BLUD rumah sakit di Kabupaten Boyolali adalah Pemahaman Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual. Pemerintah merevisi pemerintah merevisi PP No. 24 Tahun 2005 dengan mengeluarkan PP No. 71 Tahun 2010 tentang SAP yang berbasis akrual dalam rangka peningkatan kualitas informasi pelaporan keuangan, Penerapan akuntansi berbasis akrual diperlukan untuk menghasilkan pengukuran kinerja yang lebih baik, serta untuk memfasilitasi manajemen keuangan/aset yang lebih transparan dan akuntabel. Perubahan regulasi akuntansi pemerintah dari basis kas ke basis akrual cukup kompleks sehingga diperlukan pemahaman yang utuh mengenai konsep akuntansi. Jika pemahaman regulasi atas PP 71 tahun 2010 rendah maka kualitas laporan keuangan menjadi rendah. Dasar pemikirannya adalah pemahaman terhadap aturan yang tidak penuh mengindikasikan implementasi aturan cenderung menggunakan insting dibandingkan aturan yang berlaku. Rendahnya keterampilan dasar mengenai pemahaman menjadi salah satu hambatan dalam penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual di Fiji (Tickell, 2010: 72).

BLUD Rumah Sakit Umum Daerah di Kabupaten Boyolali harus memiliki sumber daya manusia yang berkualitas dalam pengelolaan keuangan daerah yang baik, yang didukung dengan latar belakang pendidikan akuntansi, sering mengikuti pendidikan dan pelatihan, dan mempunyai pengalaman di bidang keuangan, sehingga untuk menerapkan sistem akuntansi, sumber daya manusia (SDM) yang berkualitas tersebut akan mampu memahami logika akuntansi dengan baik. Kegagalan sumber daya manusia rumah sakit dalam memahami dan menerapkan logika akuntansi akan berdampak pada kekeliruan laporan keuangan yang dibuat dan ketidaksesuaian laporan dengan standar yang ditetapkan pemerintah. Kemampuan sumber daya manusia dalam menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas dapat dirancang melalui suatu sistem pengendalian internal dengan tujuan umumnya adalah efisiensi dan efektivitas operasi. Pengendalian internal dalam organisasi akan mendorong pemakaian sumber daya secara efisien dan efektif untuk mengoptimalkan sasaran-sasaran organisasi. Aspek yang paling penting dari pengendalian internal adalah personel. Jika karyawan adalah orang yang kompeten dan bisa dipercaya, pengendalian lain bisa tidak ada dan laporan keuangan yang bisa diandalkan masih bisa dihasilkan (Arens, Elder dan Beasle, 2007: 397-404).

Fokus dalam penelitian ini adalah RSUD Kabupaten Boyolali. Pemilihan lokasi ini karena bahwa RSUD Kabupaten Boyolali dituntut untuk menjadi rumah sakit yang murah dan bermutu, murah yaitu dapat dijangkau oleh segala lapisan masyarakat dan juga menerima pasien BPJS sedangkan bermutu yaitu menjaga kualitas pelayanan rumah sakit baik dari sisi peralatan medis, non medis hingga pelayanan staf medisnya. Dalam pengelolaannya rumah sakit pemerintah memiliki peraturan pendukung yang terkait dengan pengelolaan keuangan yang fleksibel, di mana di dalam pengelolaannya diharapkan pengelolaan teknis keuangan rumah sakit diselenggarakan dengan mengacu pada prinsip-prinsip akuntabilitas, transparansi dan efisiensi, dimana sebagai bentuk BLUD maka rumah sakit diharapkan dapat mengatur operasionalisasi keuangannya sendiri dengan berdasarkan biaya rawat yang ditetapkan oleh rumah sakit sehingga diketahui bahwa rumah sakit dalam keadaan untung atau merugi.

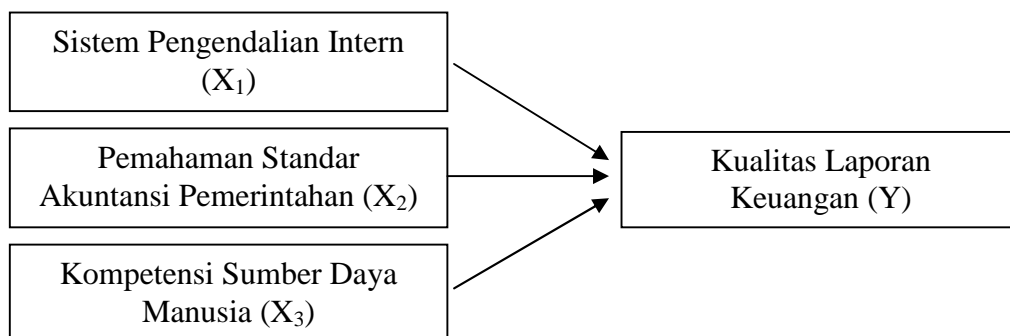
Penelitian terdahulu dilakukan oleh Aditya (2014) yang menunjukkan bahwa kompetensi SDM, penerapan SPIP dan SAP memiliki pengaruh positif pada kualitas laporan keuangan. Sari, Adiputra dan Sujana (2014) dalam penelitiannya menunjukkan bahwa terdapat pengaruh yang positif dan signifikan antara pemahaman Standar Akuntansi Pemerintahan dan pemanfaatan

sistem informasi akuntansi keuangan daerah terhadap kualitas laporan keuangan Pemerintah Kabupaten Jembrana.

Tujuan penelitian ini adalah untuk menganalisis signifikansi pengaruh sistem pengendalian intern, pemahaman standar akuntansi pemerintahan dan kompetensi sumber daya manusia terhadap kualitas laporan keuangan.

Kerangka Pemikiran

Kerangka pemikiran digunakan untuk memudahkan arah dalam menjawab tujuan penelitian yang telah ditentukan. Skema kerangka pemikiran dalam penelitian ini dapat digambarkan sebagai berikut:



Gambar 1. Skema Kerangka Pemikiran

Keterangan:

Kualitas laporan keuangan menjadi suatu alat pertanggungjawaban atas kinerja keuangan rumah sakit baik kepada pemerintah daerah. Informasi dalam laporan keuangan banyak dimanfaatkan oleh pihak-pihak yang berkepentingan, di mana pihak-pihak yang berkepentingan tersebut menggunakan informasi yang terdapat dalam laporan keuangan untuk mengambil suatu keputusan. Kualitas laporan keuangan dalam penelitian ini dipengaruhi oleh tiga variabel yaitu sistem pengendalian intern, pemahaman standar akuntansi pemerintahan dan kompetensi sumber daya manusia, yang perincian variabelnya dapat dijelaskan sebagai berikut:

1. Variabel bebas

Variabel bebas adalah variabel yang mempengaruhi variabel yang lain. Dalam penelitian ini yang menjadi variabel bebas adalah:

- a. Sistem Pengendalian Intern
- b. Pemahaman Standar Akuntansi Pemerintahan
- c. Kompetensi Sumber Daya Manusia

2. Variabel Terikat

Variabel terikat adalah variabel yang dipengaruhi oleh variabel yang lain. Dalam penelitian variabel terikatnya adalah kualitas laporan keuangan.

Hipotesis

1. Pengaruh sistem pengendalian intern terhadap kualitas informasi laporan keuangan

Laporan keuangan yang diterbitkan terkadang mengalami beberapa hambatan, diantaranya kurang tepat dalam penyajian laporan keuangannya. Dari segi ketepatan waktu laporan keuangan terlambat dibuat dan disampaikan serta nilai-nilai dalam laporan keuangan kurang didukung oleh bukti-bukti yang sah dan valid. Darise (2009: 302) mengungkapkan bahwa sebuah laporan keuangan akan menjadi berkualitas jika sistem pengendalian intern diterapkan dengan baik.

Salah satu bagian di dalam sistem informasi akuntansi yang menunjang kelancaran kerja sistem informasi akuntansi tersebut adalah pengendalian internal (*internal control*). Masih ditemukannya penyimpangan dan kebocoran di dalam laporan keuangan oleh BPK, menunjukkan bahwa laporan keuangan rumah sakit milik daerah belum memenuhi karakteristik/nilai informasi yang disyaratkan. Tujuan sistem pengendalian internal menurut Kiranayanti dan Erawati (2016: 1299-1300) salah satunya adalah untuk mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi, dengan sistem akuntansi, risiko terjadinya kekeliruan dan kesalahan pencatatan atau perhitungan dapat diminimalisasi sehingga mengurangi kemungkinan rumah sakit mengalami kekeliruan. Nurillah (2014) dalam penelitiannya menunjukkan bahwa sistem pengendalian intern berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan, berdasarkan hal tersebut maka hipotesis dalam penelitian ini adalah:

H1: Sistem Pengendalian Intern berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas informasi laporan keuangan RSUD di Kabupaten Boyolali

2. Pengaruh pemahaman standar akuntansi pemerintahan terhadap kualitas informasi laporan keuangan

Unsur pemahaman akuntansi berperan penting dalam pengelolaan keuangan daerah. Menurut Nasrudin (2008: 3), sumber daya manusia merupakan kunci dari keberhasilan suatu instansi atau perusahaan karena sumber daya manusia pada suatu instansi memiliki nilai yang tinggi disebabkan oleh kemampuan, pengetahuan, dan keterampilan. Terkait dengan penyusunan laporan keuangan daerah yang sesuai dengan SAP, maka perlu diperhatikan kualitas sumber daya manusia yang terlibat dengan penyusunan laporan keuangan, seperti pemahaman akan SAP. Pemahaman terhadap SAP diperlukan agar hasil laporan keuangan daerah lebih berkualitas (relevan, andal, dapat dipahami, dan dapat diperbandingkan).

Yuliani, Nadirsyah, dan Bakar (2010: 207) menyatakan bahwa seseorang dikatakan paham terhadap akuntansi adalah mengerti dan pandai bagaimana proses akuntansi itu dilakukan sampai menjadi suatu laporan keuangan dengan berpedoman pada prinsip dan standar penyusunan laporan keuangan yang ditetapkan dalam Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan yang sekarang diubah menjadi Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, sehingga pemahaman Standar Akuntansi pemerintahan (SAP) berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan rumah sakit.

Sari, Adiputra dan Sujana (2014) dalam penelitiannya menunjukkan bahwa pemahaman Standar Akuntansi Pemerintahan berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan, berdasarkan hal tersebut maka hipotesis dalam penelitian ini adalah:

H2: Pemahaman standar akuntansi pemerintahan berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas informasi laporan keuangan RSUD di Kabupaten Boyolali

3. Pengaruh kompetensi sumber daya manusia terhadap kualitas informasi laporan keuangan

Sumber daya manusia yang tidak memiliki kompetensi tidak akan dapat menyelesaikan pekerjaannya secara efisien, efektif, dan ekonomis. Dalam hal ini pekerjaan yang dihasilkan tidak akan tepat waktu dan terdapat pemborosan waktu serta tenaga. Dengan adanya kompetensi sumber daya manusia maka waktu pembuatan laporan keuangan akan dapat dihemat. Hal ini karena sumber daya manusia tersebut telah memiliki pengetahuan dan pemahaman mengenai hal-hal yang harus dikerjakan, sehingga laporan keuangan yang disusun dapat diselesaikan dan disajikan tepat pada waktunya. Semakin cepat laporan keuangan disajikan maka akan semakin baik dalam hal pengambilan keputusan (Mardiasmo, 2012: 146)

Kompetensi sumber daya manusia yang dimiliki baik maka kualitas laporan keuangan daerah akan meningkat, sehingga laporan keuangan yang baik dapat memenuhi karakteristik kualitatif laporan keuangan, dengan demikian kompetensi sumber daya manusia ditunjukkan agar penyelenggaraan tugas dan fungsi organisasi dalam rangka menghasilkan laporan keuangan daerah yang berkualitas dapat diterapkan, jadi dengan adanya kompetensi sumber daya manusia dapat diketahui apakah suatu pemerintahan telah melaksanakan tugas dan fungsinya secara profesional, efektif, dan efisien. Sehingga dengan adanya kompetensi sumber daya manusia mendorong terwujudnya laporan keuangan yang berkualitas yang bebas dari salah saji material dan pengertian yang menyesatkan (Wati, Herawati dan Sinarwati, 2014: 7).

Penelitian terdahulu dilakukan oleh Aditya (2014) yang menunjukkan bahwa kompetensi SDM memiliki pengaruh positif pada kualitas laporan keuangan, berdasarkan hal tersebut maka hipotesis dalam penelitian ini adalah:

H3: Kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas informasi laporan keuangan RSUD di Kabupaten Boyolali

METODE PENELITIAN

Objek penelitian ini dilaksanakan di RSUD di Kabupaten Boyolali. Penelitian ini menggunakan metode sensus, jenis data yang digunakan adalah data kualitatif dan data kuantitatif, sumber data yang digunakan data primer dan data sekunder. Populasi dan sampel dalam penelitian ini adalah Pejabat Struktural Non Medis Rumah Sakit Umum Daerah Kabupaten Boyolali, yaitu pegawai administrasi dan keuangan yang terlibat dalam penerapan pengendalian intern dan penerbitan laporan keuangan di RSUD Kabupaten Boyolali yaitu sebanyak 39 orang, sehingga merupakan penelitian sensus. Metode pengumpulan data yang digunakan: kuesioner dan dokumentasi.

Definisi operasional variabel dan pengukurannya adalah sebagai berikut:

1. Sistem Pengendalian Intern

Sistem Pengendalian intern adalah metode dan ukuran-ukuran yang dikoordinasikan untuk menjaga kekayaan organisasi, mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi, mendorong efisiensi dan mendorong dipatuhinya kebijaksanaan manajemen. Indikator Pengendalian Intern berdasarkan pernyataan Bastian (2011) tentang elemen dari sistem pengendalian intern yang terdiri dari lingkungan pengendalian, penilaian risiko, aktivisasi pengendalian, informasi dan komunikasi serta pemantauan. Pengukuran variabel sistem pengendalian intern menggunakan skala Likert dengan kriteria jawaban Sangat Tidak Setuju (STS) diberi nilai 1, Tidak Setuju (TS) diberi nilai 2, Netral (N) diberi nilai 3, Setuju (S) diberi nilai 4, Sangat Setuju (SS) diberi nilai 5.

2. Pemahaman Standar Akuntansi Pemerintahan

Pemahaman Standar Akuntansi Pemerintahan adalah cara memahami pegawai terhadap penggunaan sistem akuntansi pemerintahan. Indikator pemahaman sistem akuntansi pemerintahan berdasarkan PP No. 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan

yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Adapun dimensi dan Indikator penerapan standar akuntansi pemerintahan dalam penelitian ini dibatasi hanya pada PSAP 01 tentang penyajian laporan keuangan, PSAP 02 tentang laporan realisasi anggaran berbasis kas, PSAP 03 tentang laporan arus kas dan PSAP 04 tentang Catatan atas laporan keuangan. Pengukuran variabel pemahaman sistem akuntansi pemerintahan menggunakan skala Likert dengan kriteria jawaban Sangat Tidak Setuju (STS) diberi nilai 1, Tidak Setuju (TS) diberi nilai 2, Netral (N) diberi nilai 3, Setuju (S) diberi nilai 4, Sangat Setuju (SS) diberi nilai 5.

3. Kompetensi Sumber Daya Manusia

Kompetensi sumber daya manusia adalah kemampuan pegawai untuk melaksanakan tugas dan tanggung jawab yang diberikan kepadanya dengan bekal pendidikan, pelatihan, dan pengalaman yang dimiliki. Indikator kompetensi SDM berdasarkan penelitian Sudiarini (2015) yang terdiri dari pengetahuan, keahlian dan perilaku. Pengukuran variabel kompetensi SDM menggunakan skala Likert dengan kriteria jawaban Sangat Tidak Setuju (STS) diberi nilai 1, Tidak Setuju (TS) diberi nilai 2, Netral (N) diberi nilai 3, Setuju (S) diberi nilai 4, Sangat Setuju (SS) diberi nilai 5.

4. Kualitas Laporan Keuangan

Kualitas laporan keuangan adalah ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya, adapun indikator kualitas laporan keuangan diukur berdasarkan unsur-unsur laporan keuangan berdasarkan PP No 71 Tahun 2010 yaitu relevan, andal, dapat dibandingkan dan dapat dipahami. Pengukuran variabel kualitas informasi laporan keuangan menggunakan skala Likert dengan kriteria jawaban Sangat Tidak Setuju (STS) diberi nilai 1, Tidak Setuju (TS) diberi nilai 2, Netral (N) diberi nilai 3, Setuju (S) diberi nilai 4, Sangat Setuju (SS) diberi nilai 5.

Pengujian validitas instrumen dilakukan dengan menggunakan rumus Korelasi Pearson, kriteria pengujiannya menggunakan tingkat signifikansi $\alpha = 0,05$. Butir instrumen dinyatakan valid jika menghasilkan $p\text{ value} < 0,05$. Pengujian reliabilitas menggunakan rumus *Cronbach Alpha*, dengan kriteria pengujian apabila *Cronbach Alpha* $> 0,60$ dinyatakan reliabel, sebaliknya *Cronbach Alpha* $< 0,60$ tidak reliabel (Ghozali, 2005: 140).

Teknik analisis data menggunakan:

1. Uji Asumsi Klasik

- a. Uji multikolinearitas bertujuan mendeteksi adanya multikolinearitas dengan melihat nilai *tolerance* dan *Varians Inflation Factor (VIF)* yang dilakukan dengan bantuan komputer program SPSS.
- b. Uji autokorelasi dilakukan dengan uji *Run* bertujuan untuk melihat apakah data residual terjadi secara random atau tidak.
- c. Uji heteroskedastisitas dilakukan dengan uji *Glejser*, yaitu dengan cara meregres nilai absolut residual terhadap variabel independen.
- d. Uji normalitas atas residual dilakukan dengan uji *Kolmogorov-Smirnov* melalui alat bantu komputer program SPSS 21.

2. Pengujian Hipotesis

Teknik analisis data yang digunakan adalah analisis regresi linear berganda dan uji selisih mutlak.

HASIL PENELITIAN

1. Karakteristik Responden

Adapun karakteristik responden yang dijadikan sampel penelitian ditinjau dari jenis kelamin, usia dan lama kerja ditunjukkan pada tabel 1 sebagai berikut:

Tabel 1. Gambaran Umum Karakteristik Responden

Karakteristik Responden	Jumlah (orang)	Persentase (%)
Jenis Kelamin		
Perempuan	17	43,6
Laki-laki	22	56,4
Usia		
25-35 tahun	9	23,1
36-45 tahun	14	35,9
45 tahun ke atas	16	41,0
Pendidikan		
DIII	7	17,9
S1	29	74,4
S2	3	7,7
Lama Kerja		
< 5 tahun	6	15,4
5-10 tahun	14	35,9
> 10 tahun	19	48,7
Jumlah	39	100

Sumber: Data primer yang diolah, 2017

2. Hasil Uji Kualitas Instrumen

Hasil uji validitas instrumen mengenai variabel sistem pengendalian intern, motivasi, kepemimpinan dan kinerja pegawai ditunjukkan pada tabel 2 sebagai berikut:

Tabel 2. Uji Instrumen Penelitian

Variabel	No. Item	Uji Validitas		Uji Reliabilitas	
		<i>p-value</i>	Keterangan	<i>Cronbach's Alpha</i>	Keterangan
1	2	3	4	5	6
Sistem Pengendalian Intern	1.	0,000	Valid	0,741	Reliabel
	2.	0,000	Valid		
	3.	0,000	Valid		
	4.	0,000	Valid		
	5.	0,000	Valid		
	6.	0,001	Valid		
	7.	0,001	Valid		
	8.	0,001	Valid		
	9.	0,000	Valid		
Pemahaman standar akuntansi pemerintah	1.	0,002	Valid	0,747	Reliabel
	2.	0,001	Valid		
	3.	0,000	Valid		
	4.	0,000	Valid		
	5.	0,000	Valid		
	6.	0,000	Valid		
	7.	0,000	Valid		
	8.	0,000	Valid		
	9.	0,000	Valid		
	10.	0,000	Valid		

1	2	3	4	5	6
Kompetensi sumber daya manusia	1.	0,000	Valid	0,732	Reliabel
	2.	0,000	Valid		
	3.	0,004	Valid		
	4.	0,000	Valid		
	5.	0,000	Valid		
	6.	0,010	Valid		
	7.	0,000	Valid		
	8.	0,000	Valid		
Kualitas laporan keuangan	1.	0,000	Valid	0,728	Reliabel
	2.	0,000	Valid		
	3.	0,004	Valid		
	4.	0,000	Valid		
	5.	0,000	Valid		
	6.	0,000	Valid		
	7.	0,000	Valid		
	8.	0,000	Valid		
	9.	0,005	Valid		

Sumber: Data primer yang diolah, 2017

Hasil uji validitas mengenai variabel yaitu sistem pengendalian intern (X_1) sebanyak 9 item kuesioner dinyatakan valid karena $p\text{-value} < 0,05$, pemahaman standar akuntansi pemerintah (X_2) sebanyak 10 item kuesioner dinyatakan valid karena $p\text{-value} < 0,05$, kompetensi SDM (X_3) sebanyak 8 item kuesioner dinyatakan valid karena $p\text{-value} < 0,05$, dan kualitas laporan keuangan (Y) sebanyak 9 item kuesioner dinyatakan valid karena $p\text{-value} < 0,05$.

Hasil uji reliabilitas mengenai variabel sistem pengendalian intern (X_1) sebesar 0,741, pemahaman standar akuntansi pemerintah (X_2) sebesar 0,747, kompetensi SDM (X_3) sebesar 0,732 dan kualitas laporan keuangan (Y) sebesar 0,728 menunjukkan nilai yang reliabel karena nilai *Cronbach's alpha* $> 0,60$.

3. Hasil Uji Asumsi Klasik

Untuk mengetahui apakah model regresi linear ganda dalam penelitian ini benar-benar menunjukkan hubungan yang signifikan dan representatif atau BLUE (*Best Linear Unbiased Estimator*) dilakukan pengujian asumsi klasik dengan hasil seperti tabel 3 di bawah ini.

Tabel 3. Hasil Uji Asumsi Klasik

Uji Asumsi Klasik	Variabel Penjelas	Keterangan	Kesimpulan
Uji multikolinearitas	SPI	Tolerance : 0,460	Tidak ada multikolinearitas
		VIF : 2,174	
	Pemahaman SAP	Tolerance : 0,795	
		VIF : 1,259	
	Kompetensi SDM	Tolerance : 0,477	
		VIF : 1,097	
Uji autokorelasi	Nilai Asymp. Sig.	0,089	Tidak ada autokorelasi
Uji heteroskedastisitas	SPI	Uji t : -0,217	Tidak terjadi heteroskedastisitas
		Nilai Sig : 0,829	
	Pemahaman SAP	Uji t : 1,268	
		Nilai Sig : 0,213	
	Kompetensi SDM	Uji t : -0,137	
		Nilai Sig : 0,892	
Uji normalitas	Nilai Asymp. Sig.	0,200	Residual normal

Sumber: Data primer yang diolah, 2017

4. Analisis Regresi Linear Berganda

Analisis regresi linear berganda digunakan untuk mengetahui pengaruh variabel sistem pengendalian intern (X_1), pemahaman standar akuntansi pemerintahan (X_2) dan kompetensi sumber daya manusia (X_3) terhadap kualitas laporan keuangan. Bentuk persamaan adalah:

Tabel 4. Hasil Analisis Regresi

Variabel	B	t	Sig.
Constant	3,240	1,054	0,299
Sistem pengendalian intern	0,522	5,695	0,000
Pemahaman SAP	0,219	2,734	0,010
Kompetensi SDM	0,182	2,335	0,025
Adjusted R Square = 0,808			
F-hitung = 54,266			
Sig. F = 0,000			

Sumber: Data primer yang diolah, 2017

Berdasarkan hasil analisis regresi linear berganda diperoleh persamaan garis regresinya sebagai berikut:

$$Y = 3,240 + 0,522X_1 + 0,219X_2 + 0,182X_3$$

Dari persamaan tersebut dapat diinterpretasikan sebagai berikut:

$a = 3,240$, adalah konstanta, artinya apabila sistem pengendalian intern, pemahaman standar akuntansi pemerintahan dan kompetensi sumber daya manusia dianggap nol, maka kualitas laporan keuangan adalah positif.

$b_1 = 0,522$, koefisien variabel sistem pengendalian intern (X_1), artinya bahwa apabila sistem pengendalian intern semakin baik maka kualitas laporan keuangan juga semakin meningkat dengan asumsi variabel pemahaman standar akuntansi pemerintahan dan kompetensi sumber daya manusia dianggap tetap.

- $b_2 = 0,219$, koefisien variabel pemahaman standar akuntansi pemerintahan (X_2), artinya bahwa dengan adanya pemahaman standar akuntansi pemerintahan yang semakin baik maka kualitas laporan keuangan juga semakin meningkat dengan asumsi variabel sistem pengendalian intern dan kompetensi sumber daya manusia dianggap tetap.
- $b_3 = 0,182$, koefisien variabel kompetensi sumber daya manusia (X_3), artinya bahwa adanya kompetensi sumber daya manusia yang semakin baik maka kualitas laporan keuangan juga semakin meningkat dengan asumsi bahwa variabel sistem pengendalian intern dan pemahaman standar akuntansi pemerintahan dianggap tetap.

6. Uji t

- a. Pengaruh sistem pengendalian intern terhadap kualitas laporan keuangan
Hasil perhitungan variabel sistem pengendalian intern diperoleh nilai t_{hitung} sebesar 5,696 dengan $p\ value$ $0,000 < 0,05$ maka H_0 ditolak, berarti sistem pengendalian intern berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan RSUD di Kabupaten Boyolali, sehingga hipotesis (H_1) terbukti kebenarannya.
- b. Uji t variabel pemahaman standar akuntansi pemerintahan terhadap kualitas laporan keuangan
Hasil perhitungan variabel pemahaman standar akuntansi pemerintahan diperoleh nilai t_{hitung} 2,734 dengan $p\ value$ $0,010 < 0,05$ maka H_0 ditolak, berarti pemahaman standar akuntansi pemerintahan berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan RSUD di Kabupaten Boyolali, sehingga hipotesis (H_2) terbukti kebenarannya.
- c. Uji t variabel kompetensi sumber daya manusia terhadap kualitas laporan keuangan
Hasil perhitungan variabel kompetensi sumber daya manusia diperoleh nilai t_{hitung} 2,335 dengan $p\ value$ $0,025 < 0,05$ maka H_0 ditolak, berarti kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan RSUD di Kabupaten Boyolali, sehingga hipotesis (H_3) terbukti kebenarannya.

7. Uji F

Hasil uji F diperoleh $p\ value$ $0,000 < 0,05$ sehingga berarti model tepat dan layak digunakan untuk memprediksi pengaruh variabel sistem pengendalian intern, pemahaman standar akuntansi pemerintahan dan kompetensi sumber daya manusia terhadap kualitas laporan keuangan.

8. Koefisien Determinasi

Hasil perhitungan diperoleh nilai $Adjusted\ R^2 = 0,808$ berarti dapat diketahui bahwa sumbangan atau pengaruh yang diberikan oleh variabel sistem pengendalian intern, pemahaman standar akuntansi pemerintahan dan kompetensi sumber daya manusia terhadap kualitas laporan keuangan adalah sebesar 0,808 atau sebesar 80,8% sedangkan sisanya sebesar 19,2% dipengaruhi oleh faktor lain yang tidak diteliti, misalnya pengendalian manajemen.

PEMBAHASAN

1. Pengaruh sistem pengendalian intern terhadap kualitas laporan keuangan

Hasil penelitian menunjukkan bahwa sistem pengendalian intern berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan, RSUD Kabupaten Boyolali sehingga hipotesis (H_1) terbukti kebenarannya, hal ini berarti bahwa semakin baik sistem pengendalian intern maka kualitas laporan keuangan juga semakin baik.

Tujuan sistem pengendalian internal menurut Kiranayanti dan Erawati (2016: 1299-1300) salah satunya adalah untuk mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi, dengan sistem akuntansi, risiko terjadinya kekeliruan dan kesalahan pencatatan atau perhitungan

dapat diminimalisasi sehingga mengurangi kemungkinan rumah sakit mengalami kekeliruan. Hasil ini mendukung penelitian terdahulu dari Rahayu, Kennedy dan Anisma (2014), Nurillah (2014) dan Kiranayanti dan Erawati (2015) yang menyatakan bahwa sistem pengendalian intern berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan.

2. Pengaruh pemahaman standar akuntansi pemerintahan terhadap kualitas laporan keuangan

Hasil penelitian menunjukkan bahwa pemahaman standar akuntansi pemerintahan berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan, RSUD Kabupaten Boyolali sehingga hipotesis (H2) terbukti kebenarannya, hal ini berarti bahwa semakin baik pemahaman standar akuntansi pemerintahan maka kualitas laporan keuangan juga semakin baik.

Yuliani, Nadirsyah, dan Bakar (2010: 207) dalam penelitiannya menunjukkan bahwa seseorang dikatakan paham terhadap akuntansi adalah mengerti dan pandai bagaimana proses akuntansi itu dilakukan sampai menjadi suatu laporan keuangan dengan berpedoman pada prinsip dan standar penyusunan laporan keuangan yang ditetapkan dalam Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan yang sekarang diubah menjadi Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, sehingga pemahaman Standar Akuntansi pemerintahan (SAP) berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan rumah sakit.

Hasil ini mendukung penelitian terdahulu dari Sari, Adiputra dan Sujana (2014) yang menunjukkan bahwa pemahaman Standar Akuntansi Pemerintahan berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan.

3. Pengaruh kompetensi sumber daya manusia terhadap kualitas laporan keuangan

Hasil penelitian menunjukkan bahwa kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan, RSUD Kabupaten Boyolali sehingga hipotesis (H3) terbukti kebenarannya, hal ini berarti bahwa semakin baik kompetensi sumber daya manusia maka kualitas laporan keuangan juga semakin baik.

Kompetensi sumber daya manusia yang dimiliki baik, maka kualitas laporan keuangan daerah akan meningkat sehingga laporan keuangan yang baik dapat memenuhi karakteristik kualitatif laporan keuangan, dengan demikian kompetensi sumber daya manusia ditunjukkan agar penyelenggaraan tugas dan fungsi organisasi dalam rangka menghasilkan laporan keuangan daerah yang berkualitas dapat diterapkan, jadi dengan adanya kompetensi sumber daya manusia dapat diketahui apakah suatu pemerintahan telah melaksanakan tugas dan fungsinya secara profesional, efektif, dan efisien. Sehingga dengan adanya kompetensi sumber daya manusia mendorong terwujudnya laporan keuangan yang berkualitas yang bebas dari salah saji material dan pengertian yang menyesatkan (Wati, Herawati dan Sinarwati, 2014: 7).

Hasil penelitian ini mendukung penelitian dari Yendrawati (2013), Rahayu, Kennedy dan Anisma (2014), Nurillah (2014), Kiranayanti dan Erawati (2015) yang menyatakan bahwa kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan.

KESIMPULAN

Hasil penelitian menunjukkan bahwa sistem pengendalian intern berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan, artinya pengendalian internal yang baik dapat mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi, dengan sistem akuntansi, risiko terjadinya kekeliruan dan kesalahan pencatatan atau perhitungan dapat diminimalisasi sehingga mengurangi kemungkinan rumah sakit mengalami kekeliruan. Pemahaman standar akuntansi pemerintahan berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan, artinya seorang akauntan yang mengerti dan pandai dalam proses akuntansi dapat meningkatkan kualitas laporan keuangan. Kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif dan signifikan

terhadap kualitas laporan keuangan, artinya kompetensi sumber daya manusia yang dimiliki baik, maka kualitas laporan keuangan daerah akan meningkat sehingga laporan keuangan yang baik dapat memenuhi karakteristik kualitatif laporan keuangan, dengan demikian kompetensi sumber daya manusia ditunjukkan agar penyelenggaraan tugas dan fungsi organisasi dalam rangka menghasilkan laporan keuangan daerah yang berkualitas.

DAFTAR PUSTAKA

- Aditya, Santika Amesti. 2014. "Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kualitas Informasi Akuntansi pada RSUD Ungaran. *Jurnal Akuntansi Universitas Dian Nuswantoro Semarang*. Vol 2 No 1, h. 19-31. Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Dian Nuswantoro. Semarang.
- Afiah, Nunuy Nur. 2009. *Implementasi Akuntansi Keuangan Daerah*. Perdana Media Group. Jakarta.
- Alimbudiono, Ria Sandra dan Arastyo Andono Fidelis. 2010. "Kesiapan Sumber Daya Manusia Sub Bagian Akuntansi Pemerintah Daerah "XYZ" dan Kaitannya dengan Pertanggungjawaban Keuangan Daerah Kepada Masyarakat: Renungan Bagi Akuntan Pendidik. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Sektor Publik*. Vol. 05 No. 02, h. 114-127. Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Diponegoro. Semarang.
- Arens, Alvin A, Randal J Elder & Mark S Beasley. 2007. *Auditing dan Pelayanan Verifikasi Pendekatan Terpadu*. Erlangga. Jakarta.
- Arikunto, Suharsimi. 2006. *Prosedur Penelitian suatu Pendekatan Praktek*. Rineka Cipta. Jakarta.
- Bastian, Indra. 2011. *Audit Sektor Publik*. Salemba Empat. Jakarta.
- Darise, Nurlan. 2009. *Pengelolaan Keuangan Daerah*. Indeks. Jakarta.
- Effendy, Norman, Machasin dan Kurniawaty Fitri. 2014. "Pengaruh Lingkungan Kerja, Motivasi, dan Kompetensi terhadap Kinerja Karyawan PT Jakarta Teknologi Utama Pekanbaru. *Jom Fekon*. Vol 1, No 2. h. 1-13. Fakultas Ekonomi Universitas Riau. Pekanbaru.
- Gumanti, Tri Gita. 2016. "Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia dan Sistem Pengendalian Internal Pemerintah terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Survey pada Dinas Pemerintah Kota Bandung)". *Skripsi* (Tidak dipublikasikan). Fakultas Ekonomi Universitas Widyatama. Bandung.
- Herawati, Tuti. 2014. "Pengaruh Sistem Pengendalian Intern terhadap Kualitas Laporan Keuangan (Survei pada Organisasi Perangkat Daerah Pemda Cianjur)". *STAR-Study & Accounting Research*. Vol XI, No. 1, h. 1-14. STIE STEMBI – Bandung Business School. Bandung.
- <http://www.antaraneews.com/berita/468227/bpk-sebut-kualitas-laporan-keuangan-daerah-masih-rendah>, diakses 11 Januari 2017
- <http://manajemenrumahsakit.net/2015/11/hambatan-rsud-menerapkan-ppk-blud-kurangnya-tenaga-akuntansi-dan-keuangan/>
- Ikatan Akuntan Indonesia. 2012. *Standar Akuntansi Keuangan PSAK*. Salemba Empat. Jakarta.
- Jacobalis, Samsi. 2011. *Menjaga Mutu Pelayanan Rumah Sakit*. Citra Windu Satria. Jakarta.
- Kamisa. 2008. *Kamus Lengkap Bahasa Indonesia*. Kartika. Surabaya.
- Kiranayanti, Ida Ayu Enny dan Ni Made Adi Erawati. 2016. "Pengaruh Sumber Daya Manusia, Sistem Pengendalian Intern, Pemahaman Basis Akruar terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah". *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*. Vol. 16. No 2 h. 1290-1318. Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud). Bali.
- Mahmudi. 2010. *Analisis Laporan Keuangan Pemerintah Daerah*. UPP-AMP YKPN. Yogyakarta.
- Mardiasmo. 2012. *Akuntansi Sektor Publik*. Andi. Yogyakarta.

- Nasrudin, Fadilah. 2008. Pengaruh Pendidikan, Pelatihan dan Pengalaman Kerja terhadap Kualitas Penyajian Informasi Akuntansi pada PT BNI, Tbk. *Jurnal Ichsan Gorontalo*. Vol 3 No. Februari- April 2008. Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Gorontalo. Gorontalo.
- Nurillah, As Syifa. 2014. "Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia, Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (SAKD), Pemanfaatan Teknologi Informasi, dan Sistem Pengendalian Intern terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris pada SKPD Kota Depok). *Jurnal Akuntansi dan Bisnis*. Vol.1, No.1. h. 2337-3806. Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Diponegoro. Semarang.
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia. Nomor 24 tahun 2005. *Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan*.
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia. Nomor 60 tahun 2008. *Tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintahan*.
- Peraturan Pemerintah No. 71 tahun 2010 tentang *Standar Akuntansi Pemerintahan*.
- Rahayu, Siti Kurnia dan Ely Suhayati. 2010. *Auditing: Konsep Dasar dan Pedoman Pemeriksaan Akuntan Publik*. Graha Ilmu. Yogyakarta.
- Rahayu, Liza, Kennedy dan Yuneita Anisma. 2014. "Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia (SDM), Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah, dan Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah pada Pemerintah Provinsi Riau (Studi Empiris pada SKPD Provinsi Riau). *JOM FEKON*. Vol 1 No 2, h. 1-15. Fakultas Ekonomi Universitas Riau. Pekanbaru.
- Rai, I Gusti Agung. 2010. *Audit Kinerja pada Sektor Publik*. Salemba Empat. Jakarta.
- Sari, Ni Putu Yogi Merta Maeka, I Made Pradana Adiputra dan Edy Sujana. "Pengaruh Pemahaman Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) dan Pemanfaatan Sistem Informasi Akuntansi Keuangan Daerah terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Kasus pada Dinas-Dinas di Pemerintah Kabupaten Jembrana). *e-Journal SI Ak Universitas Pendidikan Ganesha Jurusan Akuntansi Program SI*. Vol2 No. 1, h. 1-12. Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud). Bali.
- Sudiarianti, Ni Made. 2015. "Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia pada Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah dan Standar Akuntansi Pemerintah serta Implikasinya pada Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah". *Tesis*. (Tidak dipublikasikan). Program Pascasarjana Universitas Udayana. Denpasar.
- Suhaenah, Suparno. 2010. *Membangun Kompetensi Belajar*. Dirjen Dikti Depdiknas. Jakarta.
- Tickell, Geoffrey. 2010. "Cash to Accrual Accounting: One Nation's Dilemma". *International Business & Economics research Journal*, Vol.9, No.11. pp. 71-78. Indiana University of Pennsylvania. USA.
- Wati, Kadek Desiana Wati, Nyoman Trisna Herawati dan Ni Kadek Sinarwati. 2014. "Pengaruh Kompetensi SDM, Penerapan SAP, dan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah". *e-Journal SI Ak Universitas Pendidikan Ganesha Jurusan Akuntansi Program SI*. Vol 2 No 1, h. 1-11. Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud). Bali.
- Yendrawati, Reni. 2013. "Pengaruh Sistem Pengendalian Intern dan Kapasitas Sumber Daya Manusia terhadap Kualitas Informasi Laporan Keuangan dengan Faktor Eksternal sebagai Variabel Moderating". *JAAI*. Vol 17 No. 2, h. 166-175
- Yuliani, Safrida, Nadirsyah dan Usman Bakar. 2010. "Pengaruh Pemahaman Akuntansi, Pemanfaatan Sistem Informasi Akuntansi Keuangan Daerah dan Peran Internal Audit terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah". *Jurnal Telaah & Riset Akuntansi*. Vol. 3. No. 2. h. 206-220. Fakultas Ekonomi Universitas Syiah Kuala. Banda Aceh.