



Pengaruh Sistem Akuntansi Keuangan Daerah, Kualitas Sumber Daya Manusia, Sistem Pengendalian Intern terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Nur Isnaini Machmudiyanti

Program Studi Akuntansi Universitas Muhammadiyah Gresik

Muhammad Aufa

Program Studi Akuntansi Universitas Muhammadiyah Gresik

Alamat: Jl. Sumatera No. 101, Gn. Malang, Randuagung, Kec. Kebomas, Kab. Gresik, Jawa Timur

Korespondensi penulis: nuris.isnainim@gmail.com

Abstract. *This study aims to examine the influence the application of regional financial system, the quality of human resources, and the application of internal control system to the quality of local government financial reports. This type of research is quantitative research by distributing questionnaires. The theory used in this study is the stewardship theory. The sampling method in this study was the purposive sampling method. The sample in this study is the staff/employees BPPKAD Gresik were 41 respondents. The analytical method used is multiple linear regression analysis using the IBM SPSS Statistic 22 Program. The result of this study indicate that the influence the application of regional financial system has a significant influence and the quality of local government financial reports and the quality of human resources, application of internal control system partially does not have a significant influence on the quality of local government financial reports.*

Keywords : *regional financial accounting system, quality of human resources, internal controlsystem, government financial statement*

Abstrak : Penelitian ini bertujuan untuk menguji Pengaruh Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah, Kualitas Sumber Daya Manusia, Sistem Pengendalian Intern Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Jenis Penelitian ini adalah kuantitatif dengan penyebaran kuesioner. Teori yang digunakan pada penelitian ini adalah teori stewardship. Metode pengambilan sampel menggunakan teknik *purposive sampling*. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini sebanyak 41 responden staff BPPKAD Kabupaten Gresik. Metode analisis yang digunakan adalah analisis linier berganda dengan didukung program IBM SPSS Statistic 22. Hasil penelitian menunjukkan bahwa Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah dan Kualitas Sumber Daya manusia berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Sistem Pengendalian Intern secara parsial tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

Kata kunci: Sistem Akuntansi Keuangan, Kualitas Sumber Daya Manusia, Pengendalian Intern, laporan keuangan penda

LATAR BELAKANG

Seiring kemajuan teknologi dan ekonomi setiap negara membutuhkan pemerintahan yang baik atau *good governance*. Sistem pemerintahan yang berhasil dipandang sebagai keberhasilan suatu bangsa dalam melaksanakan tugas sesuai dengan tujuan yang telah ditetapkan. Setiap pemerintah berperan dalam mengelola sumber daya yang tersedia. Aspek dalam mengelola sumber daya keuangan menjadi salah satu bagian penting. Dalam hal ini kualitas laporan keuangan pemerintahan juga ditentukan. Proses akuntansi baik yang dilakukan dalam swasta maupun publik dituntut untuk dapat membuat laporan keuangan secara formal seperti laporan realisasi anggaran, operasional, saldo anggaran lebih, neraca, arus kas,

perubahan ekuitas, dan Catatan Atas Laporan Keuangan disusun sesuai dengan Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010 yang mencakup empat karakteristik yaitu relevan, andal, dapat dibandingkan, dan dapat dipahami. Persoalan mengenai penyimpangan pengelolaan keuangan masih kerap ditemukan terutama pada penyimpangan APBN dan APBD. Belum lama ini tepatnya bulan Oktober 2022, BPK berhasil menemukan permasalahan ketidakpatuhan diantaranya: kerugian, potensi kerugian dan kekurangan penerimaan sebanyak 5.465 permasalahan yang menyebabkan kerugian negara sebesar Rp. 17,33 Triliun. Sedangkan 2.651 permasalahan merupakan penyimpangan administrasi. Menanggapi adanya permasalahan tersebut ketua BPK RI telah menindaklanjuti dengan penyerahan aset dan atau uang sebesar Rp. 2,41 Triliun atau 13,9% (Investor ID, 2022).

Sesuai data LKPD yang dicapai kabupaten Gresik selama 5 tahun terakhir, tingkat kewajaran berturut-turut mendapatkan opini WTP. Namun, dalam hasil pemeriksaan atas LKPD Pemda Gresik yang diserahkan pada 18 Mei 2022 lalu, sesuai pada Siaran pers BPK Jatim ditemukan kesalahan penganggaran belanja modal pada Dinas Perhubungan serta belanja barang pada sebelas OPD (Organisasi Perangkat Daerah) atau dinas. Temuan lain, yakni kekurangan volume atas paket pekerjaan Belanja Modal Jalan, Irigasi dan Jaringan. Lalu pengelolaan dan penatausahaan Aset Tetap belum terselenggara secara tertib (Klik Jatim.com, 2022). Selain itu, juga terjadi kasus Operasi Tangkap Tangan (OTT) pada pegawai BPPKAD Gresik, dalam pemotongan insentif pegawai BPPKAD pada tahun 2020. Mahkamah Agung menjatuhkan vonis 4 tahun penjara pada M. Muktar dan uang pengganti kerugian negara senilai Rp 1.198.688.960 (Bangsa Online, 2020). Hal ini dapat disimpulkan bahwa pencapaian opini WTP tidak menjamin entitas dalam melakukan tindakan korupsi atau tindakan kecurangan lainnya. (Syahara & Aufa, 2022) menjelaskan pemeriksaan tidak dirancang secara khusus dalam mendeteksi adanya korupsi, namun BPK akan tetap mengungkapkan apabila ditemukan ketidaksesuaian terhadap opini pada laporan keuangan.

Penggunaan sistem akuntansi daerah menjadi pondasi dalam laporan keuangan pemda yang dihasilkan, terdiri dari rangkaian proses yang dipenuhi mulai dari proses pendataan, pencatatan, hingga pelaporan keuangan yang menggunakan sistem yang mana digunakan sebagai bentuk pertanggungjawaban pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD). Riset terdahulu dalam mengidentifikasi SAKD dilakukan Binawati & Nindyaningsih (2022) ; Gustina (2021) ; Ardianto & Eforis (2019). Binawati & Nindyaningsih (2022) mengungkapkan SAKD berpengaruh signifikan terhadap LKPD, hasil penelitian didukung oleh Gustina (2021). Hasil penelitian bertolak belakang dengan Ardianto & Eforis (2019)

Faktor kedua yang mempengaruhi kualitas laporan keuangan pemerintah daerah yaitu sumber daya manusia (Hermawan, 2022; Hamruna et al., 2022). Hermawan (2022) mengungkapkan kualitas sumber daya manusia mempunyai pengaruh yang signifikan, dibuktikan bahwa adanya SDM yang profesional dapat menjalankan tugas pokok dan fungsinya secara tuntas. Berbeda dengan hasil riset Hamruna et al., (2022) tidak berpengaruh terhadap kualitas LKPD. Dimana diketahui sumber daya manusia provinsi Sulawesi Tengah masih minim dalam pengetahuan akuntansi, terlebih lagi kepala bidang akuntansi yang diketahui bukan dari lulusan akuntansi.

Faktor ketiga yang memengaruhi dalam menghasilkan laporan keuangan penda yang berkualitas adalah sistem pengendalian internal pemerintahannya. Pengendalian internal terdiri dari bentuk kebijakan dan prosedur yang dilaksanakan untuk mencapai tujuan serta menyediakan laporan keuangan yang andal. Gustina (2021) merupakan literatur pendahulu yang mengungkapkan kelemahan pada SPI dapat dilihat pada laporan yang tidak relevan dengan standar pemerintaham, dan APBN/APBD yang tidak sistematis.

Penelitian atau literatur yang membahas topik mengenai kualitas laporan keuangan pemerintah daerah memang sudah banyak yang mengkaji, namun pembaharuan dalam penelitian ini ialah mengenai kondisi LKPD transisi era pandemic menuju ke endemi yang dihadapi terkait fenomena persoalan penyimpangan yang masih ditemukan. Meskipun pencapaian yang didapatkan pada Kabupaten Gresik telah tergolong baik, peneliti ingin melakukan studi lebih lanjut dalam mengkritisi dan menganalisa lebih dalam mengenai kualitas LKPD yang didapatkan di masing-masing daerahnya.. Berdasarkan uraian diatas, penelitian ini bertujuan untuk memahami bukti empiris pengaruh sistem akuntansi keuangan daerah, kualitas sumber daya manusia, dan sistem pengendalian intern terhadap kualitas laporan keuangan daerah.

KAJIAN TEORITIS

Teori Stewardship

Teori yang melandasi penelitian ini ialah teori *stewardship* dimana teori ini merupakan turunan dari teori keagenan. Donaldson dan Davids (1991) mendefinisikan *stewardship* merupakan situasi dimana para manajemen lebih memprioritaskan tujuan utamanya dalam kepentingan organisasi. (Cribb, 2006) mengungkapkan teori *stewardship* dapat dijadikan mekanisme pertanggungjawaban dalam memastikan pemantauan, proses audit, dan pelaporan yang baik dalam rangka perwujudan capaian tujuan organisasi.

Menurut (Hendri & NR, 2020 dalam Wahida, 2015) penerapan teori *stewardship* dalam penelitian ini ialah untuk dapat menguraikan bagaimana peran dan fungsi pemerintah sebagai lembaga atau instansi yang dipercaya dalam memberikan pelayanan yang baik pada masyarakatnya, menampung aspirasi masyarakat demi terwujudnya keberhasilan organisasi, serta mampu mempertanggungjawabkan keuangan yang sudah diberikan. Dalam pertanggungjawaban tersebut peran *stewards* yaitu bagi manajer serta pengaudit internal untuk dapat mengatur keefektifan pengendalian intern dalam menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas.

Sistem Akuntansi Keuangan Daerah

Dalam konteks sistem akuntansi, menurut (Mulyadi, 2016, p. 3) Sistem akuntansi ialah kumpulan formulir, catatan serta laporan yang berguna dalam menyajikan informasi keuangan yang berguna untuk mengorganisir pengelolaan bisnis. Akuntansi keuangan daerah menurut (Halim, 2007, p. 43) adalah proses pengidentifikasian, pengukuran, pencatatan dan pelaporan transaksi keuangan dalam lingkup pemerintah daerah baik dalam kabupaten, kota atau provinsi yang mana dipergunakan sebagai informasi dalam pengambilan keputusan yang diperlukan bagi pihak eksternal.

Menurut Permendagri Nomor 64 tahun 2013 Sistem Akuntansi Keuangan Daerah ialah bagian dari Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah (SAPD) yang kegiatannya mulai prosedur, penyelenggara, peralatan untuk mewujudkan fungsi akuntansi analisis sampai dengan pelaporan keuangan dalam lingkup organisasi pemerintah daerah. Terdapat empat indikator yang harus dipenuhi dalam menentukan sistem akuntansi keuangan daerah mengacu pada Permadi (2013): a) pengukuran, b) pengidentifikasian, c) Pencatatan dan d) Pelaporan.

Sumber Daya Manusia yang berkualitas

Kualitas Sumber Daya Manusia menurut (Rahardjo, 2010) bukan hanya ditentukan dalam keterampilan atau kekuatan fisiknya, melainkan juga dapat diamati dari pendidikan atau kadar pengetahuannya, pengalaman ataupun kematangan dan sikap serta nilai-nilai yang dimilikinya. Adapun indikator yang digunakan dalam Kualitas Sumber Daya Manusia menurut Rahardjo (2010:18) : Kualitas Intelektual (Pengetahuan dan Keterampilan), dan Pendidikan.

Sistem Pengendalian Intern

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, Sistem pengendalian intern ialah proses menyeluruh pada tindakan dan kegiatan yang dilaksanakan secara keberlanjutan oleh pimpinan dan seluruh pegawai dalam memberikan kepercayaan untuk pencapaian tujuan penyelenggaraan pemerintahan negara yang

efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap undang undang.

Menurut PP No. 60 tahun 2008 tentang sistem pengendalian intern pemerintah, sekurang-kurangnya terdapat lima indikator dalam sistem pengendalian intern, meliputi:

1. Lingkungan pengendalian
2. Penilaian risiko, yang mana kegiatan penilaian risiko, meliputi:
 - a. Identifikasi risiko
 - b. Analisis risiko
3. Kegiatan pengendalian
4. Informasi dan komunikasi
5. Pemantauan

Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Laporan keuangan tidak hanya sekedar kumpulan angka, namun melingkupi cerminan terkait kebijakan dan keputusan kinerja. Dibawah ini diuraikan mengenai komponen yang ada pada LKPD mengacu pada Peraturan Menteri Dalam Negeri (Permendagri) Nomor 77 Tahun 2020 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Keuangan Daerah. Laporan keuangan pemerintah daerah paling sedikit meliputi:

- a. Laporan Realisasi Anggaran
- b. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih
- c. Neraca
- d. Laporan Operasional
- e. Laporan Arus Kas
- f. Laporan Perubahan Entitas
- g. Catatan atas Laporan Keuangan

Peraturan Menteri mengatur beberapa ketentuan, sebagai berikut:

- a. Akuntansi Pemda dilaksanakan oleh entitas akuntansi dan entitas pelaporan. Entitas akuntansi meliputi seluruh SKPD dan SKPKD, sedangkan entitas pelaporan adalah Pemerintah Provinsi/Kabupaten/Kota.
- b. Proses akuntansi pemda mengandung informasi, aliran data, penggunaan, dan penyajian dokumen yang dilakukan secara elektronik.
- c. Dalam rangka mencapai tujuan pengendalian dana, pemda menerapkan akuntansi dana dengan melakukan pendekatan pemisahan kelompok dana menurut tujuan penggunaannya. Pemisahan kelompok tersebut terdiri dana umum dan dana menurut tujuan tertentu.

d. Bagan Akun Standar (BAS) merupakan pedoman pemda dalam melakukan kodefikasi akun struktur laporan keuangan secara lengkap.

Berdasar Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2019, Pasal 189 sampai dengan pasal 193, diatur sebagai berikut:

- a. Pelaporan keuangan pemda meliputi proses penyusunan dan penyajian LKPD oleh entitas pelaporan sebagai hasil konsolidasi atas laporan keuangan SKPD selaku entitas akuntansi.
- b. Laporan keuangan SKPD disusun dan disajikan oleh kepala SKPD selaku PA.
- c. Laporan keuangan SKPD disampaikan kepada Kepala Daerah melalui PPKD paling lama dua bulan setelah tahun anggaran berakhir.
- d. LKPD disusun dan disajikan oleh kepala SKPKD

Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Menurut (Ayuningsih et al., 2022) Kualitas Laporan keuangan pemerintah daerah dibutuhkan karena merupakan salah satu bentuk *good governance*, dimana kualitas pelaporan dapat menyalurkan manfaat bagi pendukung pengambilan kebijakan di masa periode selanjutnya dan apabila terwujud diharapkan untuk dapat memberikan kontribusi yang berarti dalam menangani persoalan kompleks, terutama persoalan sosial yang sedang terjadi. Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010 laporan keuangan dapat dikatakan berkualitas apabila informasi yang didapatkan dijadikan sebagai pendukung pengambilan keputusan serta mudah dipahami bagi pengguna laporan keuangan.

Terdapat tingkatan penilaian laporan keuangan yang diberikan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) dimana hasil audit diberikan dalam bentuk opini, diantaranya: opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP), Wajar Dengan Pengecualian (WDP), Tidak Wajar (TW), dan Tidak Menyatakan Pendapat (TMP). Opini yang diberikan BPK memberikan pengaruh signifikan terhadap tingkat kepercayaan dan kredibilitas laporan keuangan dalam entitas.

Sesuai dengan Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010 tentang standar akuntansi pemerintahan, suatu laporan keuangan daerah akan dikatakan berkualitas apabila memenuhi kriteria sebagai berikut:

1. Relevan
2. Andal
3. Dapat dibandingkan
4. Dapat dipahami

Pengaruh Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Berdasarkan Permendagri Nomor 64 tahun 2013 Sistem akuntansi keuangan daerah adalah bagian dari Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah (SAPD) dimana mulai dari prosedur, penyelenggara, peralatan untuk mewujudkan fungsi akuntansi analisis hingga pelaporan keuangan di lingkup organisasi pemerintahan daerah. Keterkaitan teori *stewardship* dalam penelitian ini, untuk dapat menguraikan peran pemerintah daerah sebagai instansi yang dipercaya dalam bertindak sesuai kepentingan publik dengan menjalankan tugas dan fungsinya secara tepat. Pemerintah daerah sebagai *steward* dapat menerapkan serta mempraktekkan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah secara akuntabel dalam menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas dalam mewujudkan tata kelola penyelenggaraan pemerintah yang baik.

Hasil penelitian ini selaras dengan penelitian Binawati & Nindyaningsih, (2022) ; Gustina (2021) didapatkan hasil pengujian hipotesis bahwa penerapan sistem keuangan daerah berpengaruh secara parsial dan simultan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Hal itu dibuktikan dengan tingkat kualitas laporan pemerintah daerah yang semakin baik. Berdasar uraian yang sudah dijelaskan diatas maka dapat ditunjukkan hipotesis sebagai berikut:

H1: Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah berpengaruh terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

Pengaruh Kualitas Sumber Daya Manusia terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Berdasarkan pada literatur yang sudah dikaji, terdapat bukti yang menandakan kualitas sdm ini terdapat pengaruh. Temuan ini menunjukkan bahwa responden dalam penelitian menyetujui adanya pengaruh kualitas sdm terutama dalam bidang pendidikan yang relevan, serta berperan penting pada kualitas yang didapatkan. Menurut Rahardjo (2010:18) Kualitas sumber daya manusia bukan hanya ditentukan pada hal keterampilan atau kekuatan fisiknya saja, namun juga ditentukan oleh aspek pendidikan, pengalaman ataupun kematangan dan sikap serta nilai-nilai yang dimilikinya. Asumsi filosofi teori *stewardship* ini dilandasi pada sifat dalam diri manusia seperti dapat dipercaya, bertindak dengan penuh tanggung jawab, memiliki integritas serta kredibel pada pihak lain. Dalam hal ini kemampuan sumber daya manusia dalam memberikan pelayanan yang baik, serta memiliki kemampuan yang sesuai dengan bidangnya diperlukan dalam mencapai keberhasilan suatu organisasi sehingga dapat menjadikan laporan keuangan yang berkualitas.

Hasil penelitian tersebut sepemikiran dengan penelitian Hermawan (2022) yang mengemukakan bahwa kualitas sumber daya berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah kota Kediri. Pegawai yang bersikap profesional dapat mewujudkan tugas pokok dan fungsinya secara komprehensif, juga memberikan kontribusi terkait evaluasi dan pengambilan keputusan investasi atau keputusan ekonomi lainnya. Peneliti mengindikasikan bahwa semakin tinggi kualitas individu tersebut dalam penyusunan laporan keuangan, maka semakin bagus pula laporan yang dihasilkan.

H2: Kualitas Sumber Daya Manusia berpengaruh terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah

Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah menjelaskan sistem pengendalian intern pemerintah meruokan proses menyeluruh dari kegiatan dan tindakan yang dilaksanakan secara berlanjut oleh pimpinan dan seluruh pegawai dalam memberikan kepercayaan dalam pencapaian tujuan organisasi melalui kegiatan efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap undang undang. Sistem pengendalian internal mempunyai peran besar dalam tindakan kecurangan pelaporan keuangan pada instansi pemerintahan maupun perusahaan. Pengendalian intern dapat mengarahkan lingkungan agar lebih terjaga atau terkontrol dalam kesalahan pelaporan. Sehingga spi dapat menimalisir terjadinya kesalahan dalam pelaporan keuangan dalam lingkup pemerintahan.

Implikasi teori *stewardship* dalam sistem pengendalian intern adalah peran bagi *stewards* (manajer dan auditor internal) dalam keefektifan pengendalian internal dilakukan dengan penuh tanggung jawab. Dapat diartikan berarti pimpinan organisasi pemerintahan untuk dapat memberikan contoh yang baik dalam hal integritas, serta komitmen terhadap pengendalian intern yang kuat. Hasil penelitian ini sejalan dengan Penelitian Rahmany & Fatimah (2020) dan Binawati & Nindyaningsih (2022) mengungkapkan bahwa sistem pengendalian internal berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Berdasar uraian yang sudah dijelaskan di atas maka dapat ditunjukkan hipotesis sebagai berikut:

H3: Sistem Pengendalian Intern berpengaruh terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif dengan jenis penelitian deskriptif. Teknik pengukuran data menggunakan skala likert 4 poin. Populasi penelitian ini adalah pegawai yang bekerja di BPPKAD Kabupaten Gresik. Sampel yang berhasil didapatkan sebanyak 46 orang. Pengumpulan data menggunakan data primer yakni berupa *hard copy* kuesioner yang diserahkan langsung kepada responden terkait. Ditemukan data outlier (nilai ekstrim) sebanyak 5 data. Sehingga kuesioner yang dapat dianalisis sebanyak 41 kuesioner.

Pengambilan sampel dilakukan dengan memperhatikan jenis kelamin, usia, bidang, lama bekerja, pendidikan, latar belakang pendidikan. Penyebaran kuesioner disebarkan langsung kepada staff BPPKAD Kabupaten Gresik yang bekerja di bidang sekretariat, perbendaharaan, aset dan anggaran daerah. Penelitian ini berlangsung mulai pada tanggal 1 hingga 10 April 2023. Berikut adalah persentase jumlah kuesioner yang dikirim, dikembalikan dan yang dapat digunakan:

Tabel 1. Jumlah kuesioner

Uraian	Sampel	Presentase
Kuesioner yang dikirim	46	100.00%
Kuesioner yang dikembalikan	46	100.00%
Kuesioner yang tidak dapat digunakan	5	10.87%
Kuesioner yang dapat digunakan	41	89.13%

Sumber: Data diolah, 2023

HASIL DAN PEMBAHASAN

Data yang dapat dianalisis dan memenuhi kriteria penelitian sebanyak 41 sehingga data yang digunakan 41 responden. pegawai BPPKAD Kabupaten Gresik yang bekerja di bidang kesekretariatan, perbendaharaan, aset dan anggaran daerah. Berikut ilustrasi demografi karakteristik deskripsi responden:

Tabel 2. Karakteristik Demografi Responden

Kategori		Jumlah (Orang)	Persentase
Jenis Kelamin	Pria	17	41.46%
	Wanita	24	58.54%
Usia	<30	15	36.59%
	30-40	18	43.90%
	>40	8	19.51%
Bidang	Kesekretariatan	5	12.20%
	Perbendaharaan	19	46.34%

	Aset	11	26.83%
	Anggaran Daerah	6	14.63%
Lama bekerja	<5 Tahun	18	51.22%
	5 - 10 Tahun	11	26.83%
	11 - 15 Tahun	8	19.51%
	>20 Tahun	4	9.76%
Pendidikan	D3	6	14.63%
	S1	31	75.61%
	S2	4	9.76%
Latar Belakang Pendidikan	Akuntansi	22	53.66%
	Ilmu Pemerintahan	1	2.44%
	Manajemen	10	24.39%
	Lainnya	8	19.51%

Sumber: Data diolah, 2023

Berdasarkan hasil dari olah data yang sudah diperoleh ditunjukkan pada tabel 2 diketahui total responden adalah 41 orang didominasi oleh wanita sebanyak 24 orang atau 58.54%. Karakteristik berdasarkan usia menunjukkan bahwa responden rata-rata berusia 30-40 tahun sebanyak 18 orang atau 43,90%. Berdasarkan karakteristik responden sesuai dengan bidang atau posisi bekerja dapat diuraikan bahwa sebanyak 5 orang bekerja di bidang kesekretariatan atau 12,20%. Selanjutnya, di bidang Perbendaharaan sebanyak 19 orang atau 46,34% Untuk bidang Aset sebanyak 11 orang atau 26,83%. Terakhir, staff pada bidang Anggaran Daerah sebanyak 6 orang atau 14,63%. Hal ini dapat disimpulkan bahwa staff yang terlibat dalam pengelolaan keuangan pemerintah daerah tersebar secara merata dan memiliki jumlah staff yang berbeda-beda di tiap bidangnya. Pada kategori pengalaman bekerja staff di BPPKAD Kabupaten Gresik, sebagian besar responden memiliki pengalaman bekerja kurang dari 5 tahun, yakni sebanyak 18 orang atau 43,90%. Hal ini menunjukkan tingkat kualitas pada pengalaman bekerja sudah baik dimana terdapat 23 orang memiliki pengalaman kerja diatas 5 tahun hingga 20 tahun. Karakteristik responden berdasarkan pendidikan cenderung memiliki jenjang pendidikan terakhir S1 yang berjumlah 31 orang atau 75,61%. Hal ini menunjukkan bahwa SDM yang bertugas di BPPKAD Kabupaten Gresik sudah memiliki kualitas pendidikan yang baik. Sementara itu, berdasarkan kategori latar belakang pendidikan dapat dilihat bahwa sebagian besar responden memiliki latar belakang pendidikan keuangan. Dibuktikan pada responden yang memiliki latar belakang pendidikan akuntansi sebanyak 22 atau 53,66%.

Uji statistik Deskriptif

Tabel 3. Hasil Uji Statistik Deskriptif

Descriptive Statistics					
	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
KLKPD (Y)	41	2.75	3.88	3.3746	.31394
SAKD (X1)	41	3.00	4.00	3.6110	.39470
KSDM (X2)	41	2.40	4.00	3.4244	.41760
SPI (X3)	41	2.80	4.00	3.4244	.35410
Valid N (listwise)	41				

Sumber: Data diolah, 2023

Berdasarkan pada tabel 3 dapat diuraikan bahwa dengan jumlah sampel yang didapatkan peneliti sebanyak 41 responden mendapatkan hasil yang berbeda-beda. Ditunjukkan pada variabel dependen (KLKPD) dengan 8 item pertanyaan, nilai minimum 2,75 dan maksimum sebesar 3,88 dengan rata-rata 3,37 yang berarti rata-rata responden menjawab sangat setuju bahwa kualitas laporan keuangan pemerintah daerah pada wilayah kabupaten Gresik dinyatakan berkualitas karena telah memenuhi kualitas kualitatif mulai pada relevan, andal, dapat dibandingkan, dan dapat dipahami.

Pada variabel independen pertama yaitu, Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (SAKD) dengan 8 item pertanyaan didapatkan nilai minimum 3 dan maksimum 4 dengan rata-rata 3,61 yang berarti rata-rata responden menjawab sangat setuju. Diartikan bahwa Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah pada wilayah kabupaten Gresik telah diaplikasikan dengan baik, Variabel independen kedua, KSDM pada 5 item pertanyaan diketahui nilai minimum sebesar 2,40 maksimum 4,00 atau cenderung menjawab sangat setuju dengan rata-rata 3,42 atau cenderung responden rata-rata menjawab sangat setuju, diartikan bahwa kualitas sumber daya manusia BPPKAD Kabupaten Gresik memiliki kompeten dalam bidang akuntansi khususnya dalam menyusun laporan keuangan pemda. Variabel independen ketiga, Sistem Pengendalian Intern diketahui nilai minimum 2,80 dan nilai maksimum 4,00 dengan rata-rata 3,42 pada 10 item pernyataan. Diartikan responden cenderung menjawab sangat setuju, penerapan Sistem Pengendalian Intern pada ASN BPPKAD Kabupaten Gresik telah dilakukan sesuai dengan peraturan pemerintah No 60 tahun 2008 Tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah.

Uji Kualitas Data

a. Uji Validitas

Tabel 4. Hasil Uji Validitas

Variabel	Item Pernyataan	r Hitung	r Tabel (41)	Keterangan
Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Y)	Y1	0,755	0,308	Valid
	Y2	0,760	0,308	Valid
	Y3	0,696	0,308	Valid
	Y4	0,558	0,308	Valid
	Y5	0,450	0,308	Valid
	Y6	0,518	0,308	Valid
	Y7	0,757	0,308	Valid
	Y8	0,414	0,308	Valid
Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (X1)	X1.1	0,835	0,308	Valid
	X1.2	0,835	0,308	Valid
	X1.3	0,738	0,308	Valid
	X1.4	0,790	0,308	Valid
	X1.5	0,863	0,308	Valid
	X1.6	0,787	0,308	Valid
	X1.7	0,883	0,308	Valid
	X1.8	0,734	0,308	Valid
Kualitas Sumber Daya Manusia (X2)	X2.1	0,691	0,308	Valid
	X2.2	0,681	0,308	Valid
	X2.3	0,661	0,308	Valid
	X2.4	0,733	0,308	Valid
	X2.5	0,735	0,308	Valid
Sistem Pengendalian Intern (X3)	X3.1	0,648	0,308	Valid
	X3.2	0,729	0,308	Valid
	X3.3	0,702	0,308	Valid
	X3.4	0,851	0,308	Valid
	X3.5	0,796	0,308	Valid
	X3.6	0,758	0,308	Valid
	X3.7	0,622	0,308	Valid
	X3.8	0,697	0,308	Valid
	X3.9	0,585	0,308	Valid
	X3.10	0,656	0,308	Valid

Sumber: Data diolah, 2023.

Berdasarkan hasil uji validitas pada tabel 4.3 dapat disimpulkan bahwa pernyataan instrumen yang digunakan untuk mengukur pengaruh dari variabel Y, X1, X2 dan X3 seluruhnya memiliki nilai r hitung lebih besar dari 0,308.

b. Uji Realibilitas

Tabel 5. Hasil Uji Reliabilitas

Variabel	<i>Cronbach Alpha</i>	Keterangan
Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Y)	0,752	Reliabel
Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (X1)	0,923	Reliabel
Kualitas Sumber Daya Manusia (X2)	0,741	Reliabel
Sistem Pengendalian Intern (X3)	0,887	Reliabel

Sumber: Data Diolah, 2023

Pada tabel 5 disimpulkan telah diperoleh hasil bahwa tiap-tiap variabel sudah dikatakan reliabel karena *Cronbach Alpha* > 0,70.

Uji Asumsi Klasik

Uji Normalitas

Tabel 6. Uji Normalitas Kolmogrov-Smirnov

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test		Unstandardized Residual
N		41
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	.0000000
	Std. Deviation	.21705221
Most Extreme Differences	Absolute	.124
	Positive	.067
	Negative	-.124
Test Statistic		.124
Asymp. Sig. (2-tailed)		.113 ^c

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

c. Lilliefors Significance Correction.

Sumber: Hasil Output SPSS V.22

Tabel diatas menunjukkan nilai signifikansi diketahui sebesar 0,113. Hal ini dapat disimpulkan bahwa nilai signifikansi lebih besar atau $0,113 > 0,05$. Sehingga data pada penelitian ini telah berdistribusi secara normal.

Uji Multikolinearitas

Berikut disajikan tabel hasil uji multikolinearitas:

Tabel 7. Hasil Uji Multikolinearitas

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	1.122	.380		2.957	.005		
	SAKD (X1)	.343	.122	.431	2.799	.008	.546	1.833
	KSDM (X2)	.235	.124	.312	1.896	.066	.476	2.100
	SPI (X3)	.062	.141	.070	.439	.663	.514	1.944

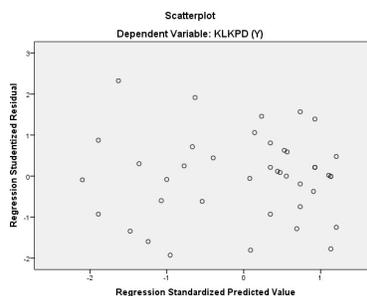
a. Dependent Variable: KLKPD (Y)

Sumber : Output SPSS v.22

Dari hasil uji pada tabel diatas ditunjukkan bahwa nilai *tolerance* variabel Sistem Akuntansi Keuangan daerah adalah $0,546 > 0,10$ dan nilai VIF $1,833 < 10$. Pada variabel Kualitas Sumber Daya Manusia ditunjukkan nilai *tolerance* sebesar $0,476 > 0,10$ dan VIF $2,100 < 10$. Pada variabel Sistem Pengendalian Intern diketahui nilai *tolerance* sebesar $0,514 > 0,10$ dan VIF $1,944 < 10$. Maka dapat disimpulkan bahwa ketiga variabel penelitian ini tidak menunjukkan ciri multikolinearitas atau tidak ada korelasi pada model regresi penelitian.

Uji Heteroskedastisitas

Gambar 2. Hasil Uji Heteroskedastisitas



Sumber: Hasil Output SPSS 22

Dapat dijelaskan pada grafik diatas titik-titik menyebar secara acak dan tidak bergerombol atau membentuk pola tertentu. Artinya tidak ada gejala heteroskedastisitas terhadap model penelitian.

Uji Regresi Linear Berganda

Tabel 8. Hasil Uji Regresi Linear Berganda

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	1,122	.380		2,957	.005		
	SAKD (X1)	.343	.122	.431	2,799	.008	.546	1,833
	KSDM (X2)	.235	.124	.312	1,896	.066	.476	2,100
	SPI (X3)	.062	.141	.070	.439	.663	.514	1,944

a. Dependent Variable: KLKPD (Y)

Sumber: Hasil Output SPSS v. 22

$$KLKPD = \alpha + \beta_1 SAKD + \beta_2 KSDM + \beta_3 SPI + e$$

$$KLKPD = 1,122 + 0,343SAKD + 0,235KSDM + 0,062SPI + e$$

Sehingga persamaan regresi diatas dapat diuraikan sebagai berikut:

- Nilai konstansta (α) sebesar 1,122 berarti menyatakan bahwa jika koefisien pada regresi variabel independent pada persamaan regresi dianggap nol, maka kualitas laporan keuangan pemerintah daerah sebesar (1,122).
- Nilai β_1 = koefisien regresi pada Sistem Akuntansi Keuangan Daerah sebesar (0,343). Jika variabel independent lain nilainya tetap dan ekspektasi Sistem Akuntansi Keuangan Daerah mengalami kenaikan satu satuan, maka kualitas laporan keuangan juga akan mengalami kenaikan sebesar (0.343).
- Nilai β_2 = koefisien regresi pada Kualitas Sumber Daya Manusia sebesar (0,235). Jika variabel independen lain nilainya tetap dan ekspekstasi kualitas sumber daya manusia mengalami kenaikan satu satuan, maka kualitas laporan keuangan akan mengalami kenaikan pula sebesar (0,235)
- Nilai β_3 = nilai koefisien regresi untuk Sistem Pengendalian Intern sebesar (0.062). Jika variabel independen lain nilainya tetap dan ekspektasi pada Sistem Pengendalian Intern mengalami kenaikan satu satuan, maka kualitas laporan keuangan akan mengalami kenaikan pula sebesar (0,062).

Uji Hipotesis

1. Uji Simultan (Uji F)

Tabel 9. Hasil Uji F

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	2.058	3	.686	13.469	.000 ^b
	Residual	1.884	37	.051		
	Total	3.942	40			

a. Dependent Variable: KLKPD (Y)

b. Predictors: (Constant), SPI (X3), SAKD (X1), KSDM (X2)

Sumber: Hasil Output SPSS v.22

Berdasarkan tabel 9. diketahui nilai f_{hitung} 13,469. Nilai pada F_{tabel} dengan $\alpha = 0,005$ dan $df=(k; n-k)$ didapatkan (3;38). Setelah dihitung, diperoleh hasil $F_{hitung} (13,469) > F_{tabel} (3,24)$ dan nilai signifikansi pada perhitungan (Sig.) sebesar $0,000 < 0,05$, artinya H_0 ditolak dan H_1 diterima. Maka terdapat pengaruh secara simultan dari Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (X1), Kualitas Sumber Daya Manusia (X2), dan Sistem Pengendalian Intern (X3) terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Y).

Uji Parsial (Uji T)

Tabel 10. Hasil Uji Parsial (T)

Sumber: Hasil Output SPSS v.22

Berdasarkan tabel 10. Hasil perhitungan $t_{tabel} (\alpha/2 ; n-k-1 = 0,05; 37)$ diperoleh t_{tabel} dengan nilai 2,026. Sedangkan pada alpha signifikansi 10% t_{tabel} sebesar 1,687.

1. Sistem Akuntansi Keuangan Daerah

Berdasarkan tabel diatas, pada variabel sistem akuntansi keuangan daerah diperoleh nilai $t_{hitung} 2,799 > 2,026$ dengan nilai signifikansi $0,008 < 0,05$. Artinya, H_0 ditolak dan H_1 diterima, maka dapat disimpulkan bahwa secara parsial sistem akuntansi keuangan daerah

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	1.122	.380		2.957	.005		
	SAKD (X1)	.343	.122	.431	2.799	.008	.546	1.833
	KSDM (X2)	.235	.124	.312	1.896	.066	.476	2.100
	SPI (X3)	.062	.141	.070	.439	.663	.514	1.944

a. Dependent Variable: KLKPD (Y)

secara parsial berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

2. Kualitas Sumber Daya Manusia

Berdasarkan tabel diatas ditunjukkan pada variabel Kualitas Sumber Daya Manusia dihitung dengan $\alpha=10\%$ diperoleh nilai t_{hitung} 1,896 > 1,687 dengan nilai signifikansi 0,066 < 0,10. Artinya H_0 ditolak dan H_1 diterima, maka kualitas sumber daya manusia secara parsial berpengaruh signifikan terhadap laporan keuangan pemerintah daerah.

3. Sistem Pengendalian Intern

Pada variabel Sistem Pengendalian Intern diperoleh nilai t_{hitung} lebih kecil atau 0,439 < 2,026 dengan nilai signifikansi lebih besar atau 0,663 > 0,05 yang berarti H_1 ditolak dan H_0 diterima, maka dapat diartikan bahwa Sistem Pengendalian Intern secara parsial tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

Uji Koefisien Determinansi (R^2)

Tabel 11. Hasil Uji Koefisien Determinansi

Model Summary ^b					
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.722 ^a	.522	.483	.22568	1.612

a. Predictors: (Constant), SPI (X3), SAKD (X1), KSDM (X2)

b. Dependent Variable: KLKPD (Y)

Sumber : Hasil Output SPSS v.22

Hasil koefisien determinansi pada tabel diatas menunjukkan bahwa nilai koefisien determinansi (R^2) sebesar 0,522. Sementara nilai *Adjusted R Square* adalah 0,483 atau 48,3%. Dapat diartikan SAKD, KSDM, SPI secara bersama-sama memberikan kontribusi atau pengaruh sebesar 48,3% terhadap kualitas laporan keuangan. Sisanya yakni sebesar 51,7% dapat dijelaskan pada variabel lain yang tidak dimasukkan dalam model penelitian.

Pengaruh Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah

Didukung dengan adanya kemajuan era digitalisasi sistem akuntansi keuangan daerah merupakan salah satu media yang bermanfaat dalam transparansi pelaksanaan program pemerintah. Hal tersebut terlihat pada hasil penelitian bahwa nilai signifikansi yang didapatkan 0,008 < 0,05. Sehingga dapat disimpulkan sistem akuntansi keuangan daerah berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

Pengukuran kategori kualitas kuesioner dengan 5 skala kategori mengutip dari buku (Ferdinand, 2014). Hasil uji pada variabel SAKD terdiri dari 8 pernyataan yang diukur dengan 4 indikator mendapatkan rata-rata secara keseluruhan sebesar 3,37 termasuk pada kategori “sangat baik”. Hal tersebut dapat dimaknai bahwa dengan adanya sistem akuntansi keuangan

yang baik dapat bermanfaat bagi para pengguna maupun pemangku jabatan dalam mempertimbangkan kualitas LKPD yang dihasilkan di Kabupaten Gresik. Hal tersebut dapat dilihat pada pemahaman terkait penerapan SAK (Sistem Akuntansi Keuangan) daerah diaplikasikan secara menyeluruh.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Binawati & Nindyaningsih (2022) dan Gustina (2021) yang berpendapat bahwa sistem akuntansi keuangan daerah berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

Pengaruh Kualitas Sumber Daya Manusia Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Hasil penelitian menunjukkan bahwa Kualitas SDM berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemda. Hal tersebut terlihat pada nilai signifikansi yang lebih kecil dari taraf signifikansi level 10% atau ($0,066 < 0,10$). Sementara nilai t statistik lebih besar ($1,896 > 1,687$). Penelitian ini bertolak belakang dengan penelitian Hermawan (2022) yang mengatakan kualitas SDM berpengaruh signifikan. Namun sejalan dengan penelitian Hamruna et al., (2022).

Variabel Kualitas SDM berjumlah 5 item pertanyaan dari 2 indikator, yang mana mean atau rata-rata yang didapatkan adalah 3,42 termasuk pada kategori “sangat baik”. Berdasarkan tabulasi data diketahui sebagian besar responden memiliki tingkat pendidikan setara Sarjana dan didominasi lulusan akuntansi, yaitu sebanyak 31 dari 41 pegawai dan terhitung sebanyak 22 dari 41 pegawai atau 53,66% responden merupakan lulusan akuntansi. Hal ini dapat disimpulkan bahwa pegawai yang terlibat dalam pengelolaan keuangan pemda kabupaten Gresik memiliki kemampuan yang baik dalam menyusun laporan keuangan dan memiliki kualitas pendidikan yang relevan dengan tingkat kompetensi yang dimiliki.

Pengaruh Sistem Pengendalian Intern terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Hipotesis ketiga bertujuan untuk menguji pengaruh Sistem Pengendalian Intern terhadap kualitas laporan keuangan daerah. Ditunjukkan hasil uji t (parsial) yang diperoleh sebagai berikut. Nilai signifikansi yang diperoleh lebih besar dari taraf signifikansi yang ditetapkan atau ($0,663 > 0,05$). Hasil pengujian ini variabel SPI tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Hasil Penelitian ini sejalan dengan dengan hasil penelitian Hamruna et al., (2022), Gustina (2021), Ardianto & Eforis (2019) yang menyatakan bahwa Sistem Pengendalian intern tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas LKPD. Namun bertolak belakang dengan penelitian Hamruna et al., (2022) dan Gustina (2021).

Pengujian pada variabel ini berjumlah 10 item pernyataan yang diukur dengan lima indikator, dimana secara keseluruhan didapatkan rata-rata 3,42 termasuk pada kategori “sangat baik”. Berdasarkan tabulasi data, tidak terdapat variasi jawaban. Rata-rata responden menjawab skor 3 dan 4 secara berturut-turut. Selain tidak adanya variasi jawaban responden, pada penjelasan interpretasi variabel kualitas SDM, secara keseluruhan terdapat 21 atau 46,34% responden bukan lulusan akuntansi sehingga responden kurang objektif dalam mengisi kuesioner dan hal tersebut berpengaruh dalam hasil hipotesis.

KESIMPULAN DAN SARAN

Kesimpulan

1. Variabel penerapan sistem akuntansi keuangan daerah didapatkan rata-rata 3,61 termasuk pada kategori “sangat baik”. Hasil penelitian yang dilakukan secara parsial diketahui nilai signifikansi kurang dari 0,05 atau ($0,008 < 0,05$) maka sistem akuntansi keuangan daerah berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemda.
2. Variabel kualitas sumber daya manusia didapatkan rata-rata 3,42 termasuk pada kategori “sangat baik” Hasil penelitian yang dilakukan secara parsial menunjukkan kualitas sumber daya manusia berpengaruh signifikan terhadap kualitas LKPD yang dapat dibuktikan pada nilai t statistik yang lebih besar (1,896) dan nilai signifikansi $>10\%$ atau (0,066).
3. Variabel sistem pengendalian intern secara parsial diketahui nilai signifikan lebih dari 0,05 atau ($0,663 > 0,05$) maka dinyatakan sistem pengendalian intern tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

Saran

1. Saran bagi pemerintah Kabupaten Gresik, untuk tetap mempertahankan kualitas SDM yang ada baik dalam hal perekrutan pegawai maupun pada pelatihan diklat pada ASN BPPKAD Kabupaten Gresik.
2. Perlunya peran pemerintah dalam upaya menjaga kualitas audit pada sistem pengendalian intern pada staff yang terlibat untuk meminimalisir terjadinya resiko terhadap kualitas laporan keuangan pemerintahan.
3. Peneliti berharap peneliti berikutnya dapat memperluas cakupan pendistribusian kuesioner, karena dalam penelitian ini hanya terbatas pada lingkup staff BPPKAD. Saran bisa ditambahkan pada dinas-dinas terkait yang merupakan lulusan akuntansi.
4. Diharapkan peneliti selanjutnya dapat menambahkan metode pengumpulan data dengan melakukan wawancara kepada pihak terkait yang mewakili, guna memperkuat data penelitian sehingga peneliti dapat menyimpulkan hasil secara objektif.

DAFTAR REFERENSI

- Ardianto, R., & Eforis, C. (2019). Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah, Pemanfaatan Teknologi Informasi, Kompetensi Sumber Daya Manusia, Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, dan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris Pada SKPD Wilayah Kabupaten Tangerang). *Jurnal Bina Akuntansi*, 6(1), 95–136.
- Ayuningsih, L., Marwadi, M. C., & Sari, A. F. K. (2022). Pengaruh Implementasi Sistem Manajemen Daerah (SIMDA), Kualitas Sumber Daya Manusia dan Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Malang. *E-JRA*, 11(04), 86–98.
- Binawati, E., & Nindyaningsih, C. T. (2022). Pengaruh Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah, Kompetensi Sumber Daya Manusia, Sistem Pengendalian Intern dan Pemanfaatan Teknologi Informasi Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. *Jurnal Optimal*, 19(1), 19–39.
- Bangsa Online. (2020, Oktober 22). *Bangsa Online*. Retrieved from Bangsa Online Website: <https://www.bangsaonline.com/berita/82150/ma-kuatkan-vonis-mantan-plh-bppkad-gresik-muktar-4-tahun-penjara>
- Cribb, J. (2006). Agents or Stewards? Contracting with. *Policy Quarterly*, 11-17.
- Donaldson, L., & Davis, J. H. 1991. Stewardship Theory or Agency Theory: CEO Governance And Shareholder Returns. *Australian Journal of Management*, 16: 49-64.
- Gustina, I. (2021). Pengaruh Sistem Pengendalian Intern dan Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Kabupaten Indragiri Hilir. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan*, 10(1), 56–64.
- Halim, A. (2007). *Manajemen Keuangan Daerah*. Jakarta: Salemba Empat.
- Hamruna, I., Muhammad, Z., & Thaher, R. (2022). Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia, Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah dan Sistem Pengendalian Internal Pemerintah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Kasus BPKAD Provinsi Sulawesi Tengah). *Jurnal Kolaboratif Sains*, 05(10), 739–745.
- Hendri, M., & NR, E. (2020). Pengaruh Kualitas Sumber Daya Manusia, Implementasi Sistem Informasi Manajemen Daerah Dan Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris Pada OPD Provinsi Sumatera Barat). *Jurnal Eksplorasi Akuntansi*, 2(1), 2479–2493.
- Hermawan, A. R. (2022). Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan dan Kualitas Sumber Daya Manusia Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kota Kediri. *Jurnal Humantech (Jurnal Ilmiah Multi Disiplin Indonesia)*, 2(2), 304–315.
- Peraturan Pemerintah No. 8 Tahun 2006 Tentang Pelaporan Keuangan dan Kinerja Instansi Pemerintah.*
- Peraturan Pemerintah No. 60 Tahun 2008 Tentang Sistem Pengendalian Internal Pemerintah.*
- Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 Tentang Standar Akuntansi Pemerintah.*

Permendagri No. 64 Tahun 2013 Tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah.

Peraturan Pemerintah No. 12 Tahun 2019 Pasal 189-193 Tentang Pengelolaan Keuangan Daerah

Peraturan Dalam Negeri Republik Indonesia No. 77 Tahun 2020 Tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Keuangan Daerah

Syahara, B. Q., & Aufa, M. (2022). Analisis Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah Provinsi Jawa Timur Sebelum dan Saat Pandemi Covid-19. *JCAA (Journal of Culture Accounting And Auditing)*, 27-38.