

PENGARUH SISTEM AKUNTANSI KEUANGAN DAERAH DAN STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAH TERHADAP KUALITAS LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH

Hadi Jauhari

Ha.di@polsri.ac.id,

Jurusan Administrasi Bisnis, Politeknik Negeri Sriwijaya

Suhairi Hazisma

hlsuhairihazisma@gmail.com,

Jurusan Administrasi Bisnis, Politeknik Negeri Sriwijaya

Evada Dewata

Evada78@polsri.ac.id,

Jurusan Akuntansi, Politeknik Negeri Sriwijaya

ABSTRAK

Penelitian ini mengeksplorasi pengaruh standar akuntansi pemerintah dan sistem akuntansi keuangan daerah sebagai faktor penting yang harus dipertimbangkan menyusun laporan keuangan yang bersinergi dengan peran sistem pengendalian intern. Populasi penelitian ini adalah pegawai yang bekerja di Badan Pengelola Keuangan dan Aset Daerah (BPKAD) Provinsi Sumatera Selatan, Indonesia. Teknik pengambilan sampel adalah purposive sampling dan diperoleh 46 responden yang mengisi secara lengkap kuesioner. Model analisis regresi yang digunakan adalah Moderated Regression Analysis (MRA). Hasil penelitian menyatakan bahwa secara parsial, penerapan standar akuntansi pemerintah dan sistem akuntansi keuangan daerah berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah, tetapi sistem pengendalian intern pemerintah tidak memoderasi pengaruh antara standar akuntansi pemerintah dan sistem akuntansi keuangan daerah terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Implikasi penelitian bahwa untuk mencapai kualitas laporan keuangan pemerintah yang relevan dan andal, diperlukan konsisten dalam menyajikan informasi laporan keuangan sesuai standar akuntansi pemerintah dan sistem akuntansi keuangan daerah harus bisa mengintegrasikan laporan keuangan daerah secara komprehensif.

Kata Kunci : Standar Akuntansi Pemerintah; Sistem Akuntansi Keuangan Daerah; Sistem Pengendalian Intern Pemerintah; Kualitas Laporan Keuangan Daerah.

ABSTRACT

This research explores the influence of government accounting standards and regional financial accounting systems as important factors that must be considered in preparing financial reports that are in synergy with the role of the internal control system. The population of this study are employees who work at the Regional Financial and Asset Management Agency (BPKAD) of South Sumatra Province, Indonesia. The sampling technique was purposive sampling and obtained 46 respondents who filled out the questionnaire completely. The regression analysis model used is Moderated Regression Analysis (MRA). The results showed that partially, the application of government accounting standards and regional financial accounting systems had a significant positive effect on the quality of government financial reports, but the government's internal control system did not moderate the effect between government accounting standards and regional financial accounting systems on the quality of local government financial reports. The implication of the research is that to achieve the quality of relevant and reliable government financial reports, it is necessary to be consistent in presenting financial statement information following

government accounting standards and the regional financial accounting system must be able to integrate regional financial statements comprehensively.

Keywords - Government Accounting Standards; Regional Financial Accounting System; Government Internal Control System; Quality Of Regional Financial Reports.

PENDAHULUAN

Bagian Pemerintah Daerah, baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah memiliki kewajiban menyampaikan laporan pertanggungjawaban laporan keuangan yang berkualitas sesuai karakteristik kualitatif laporan keuangan (Peraturan Pemerintah, No 71 Tahun 2010). Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) setiap tahunnya mendapat penilaian dari Supreme Audit Board (BPK-RI) yang akan menunjukkan seberapa baik kualitas LKPD. According to the results of the Supreme Audit Board of perwakilan Sumatera Selatan, Indonesia atas LKPD sebagaimana disajikan dalam tabel 1 dibawah ini.

Tabel 1 Perkembangan LKPD Provinsi Sumatera Selatan

Tahun Anggaran	Opini BPK
2007	Wajar Dengan Pengecualian (WDP)
2008	Wajar Dengan Pengecualian (WDP)
2009	Wajar Dengan Pengecualian (WDP)
2010	Wajar Dengan Pengecualian (WDP)
2011	Wajar Dengan Pengecualian (WDP)
2012	Wajar Dengan Pengecualian (WDP)
2013	Wajar Dengan Pengecualian (WDP)
2014	Wajar Tanpa Pengecualian dengan Paragraf Penjelas (WTP DPP)
2015	Wajar Tanpa Pengecualian (WTP)
2016	Wajar Tanpa Pengecualian (WTP)
2017	Wajar Tanpa Pengecualian (WTP)
2018	Wajar Tanpa Pengecualian (WTP)
2019	Wajar Tanpa Pengecualian (WTP)

Sumber: Ikhtisar Hasil Pemeriksaan BPK-RI, 2020.

Berdasarkan tabel 1 dapat dilihat bahwa opini BPK tentang LKPD provinsi Sumatera Selatan mengalami peningkatan untuk tahun 2007 sampai tahun 2019 dari opini WDP menjadi opini WTP. Namun keberhasilan pencapaian opini ini tidak menjadikan pemerintah daerah menjadi lengah, karena dari hasil evaluasi BPK-RI tahun 2019, menunjukkan bahwa masih ada LKPD yang belum memperoleh opini WTP disebabkan oleh Penyajian laporan keuangan yang belum sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP), belum sepenuhnya diterapkan SAKD sehingga menyebabkan timbulnya kelemahan dalam sistem penyusunan laporan keuangan, kurang memadainya kompetensi Sumber Daya Manusia (SDM) pengelola keuangan

pada pemerintah daerah, belum tertatanya barang milik negara/daerah dengan tertib, tidak sesuai pelaksanaan pengadaan barang dan jasa dengan ketentuan yang berlaku.

Fenomena mengenai kualitas laporan keuangan pemerintah ini menjadi topik menarik untuk pengkajian lebih lanjut. Penelitian terdahulu mengenai standar akuntansi pemerintah terhadap kualitas LKPD masih menunjukkan hasil berbeda, seperti dilakukan oleh (Dewata et al,2017); (Sudiaranti, Ulupui & Budiasih,2015); (Herzeqovina B, Erlina,2019) (Muthaher,2018) menyatakan bahwa standar akuntansi pemerintahan berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Sebaliknya (Nurlis,2018) dan (Aswar,2020), penerapan standar akuntansi pemerintah tidak memiliki hubungan yang signifikan dengan kualitas LKPD. Begitupun (Fikri, Inapty & Martiningsih,2015) menyatakan penerapan standar akuntansi pemerintahan tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan di Provinsi Nusa Tenggara Barat, Indonesia. Penelitian (Faradisa & Khafid, 2017) dan (Dewi & Hoesad,2020) juga menyatakan hal yang sama bahwa penerapan standar akuntansi pemerintahan tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan.

Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (SAKD) berdasarkan (Peraturan Menteri Dalam Negeri, No 21 Tahun 2011) merupakan serangkaian prosedur mulai dari proses pengumpulan data, pencatatan, pengikhtisaran, sampai dengan pelaporan keuangan, dalam rangka pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja daerah. Pernyataan disampaikan (Fauziyah, 2019); (Wati et al., 2014), (Thenikusuma & Muis,2019) bahwa sistem akuntansi keuangan daerah berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan daerah, namun (Kartoprawiro & Susanto, 2018) membuktikan bahwa sistem informasi akuntansi keuangan daerah tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan.

Beberapa penelitian (Aswar,2020) dan (Dewi & Hoesad,2020) menyatakan sistem pengendalian intern pemerintah berpengaruh signifikan terhadap kualitas LKPD. Untuk itu, penelitian ini mencoba menempatkan sistem pengendalian intern pemerintah sebagai variabel pemoderasi atas pengaruh penerapan standar akuntansi pemerintah dan sistem akuntansi keuangan daerah terhadap LKPD dengan asumsi sistem pengendalian intern memiliki peran pengendali untuk semua aktivitas yang berjalan, selain itu merupakan salah satu instrumen pemerintah yang memiliki *job desk* untuk mengawasi dan mengevaluasi suatu kegiatan di sektor publik (Tuanakotta, 2010:284), sehingga dapat memperkuat pengaruh variabel independen (penerapan standar akuntansi pemerintah dan sistem akuntansi keuangan daerah) terhadap variabel dependen. Oleh karena itu, tujuan dari penelitian ini adalah untuk: (1) menguji pengaruh penerapan standar akuntansi pemerintah dan sistem akuntansi keuangan

daerah terhadap kualitas LKPD Provinsi Sumatera Selatan. 2) menguji pengaruh moderasi sistem pengendalian intern pemerintah pada hubungan antara penerapan standar akuntansi pemerintah dan sistem akuntansi keuangan daerah terhadap kualitas LKPD Provinsi Sumatera Selatan.

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi teoritis yakni memberikan bukti empiris peningkatan kualitas laporan keuangan pemerintah melalui penerapan standar akuntansi pemerintah dan sistem akuntansi keuangan daerah dengan sistem pengendalian intern pemerintah sebagai variabel pemoderasi. Kontribusi praktis penelitian ini yakni dapat dijadikan sebagai pertimbangan dan masukan bagi pemerintah daerah Provinsi Sumatera Selatan dalam perumusan kebijakan peningkatan pengelolaan keuangan daerah.

TINJAUAN PUSTAKA

Stewardship teori menekankan bahwa pemerintah (pelayan) tidak termotivasi untuk tujuan individu tetapi lebih pada tujuan kepentingan organisasi yang menyediakan layanan publik (Godfrey et al., 2010). Teori ini lebih terkait tentang akuntabilitas yang dilakukan oleh pemerintah daerah (pelayan) kepada masyarakat dalam melaksanakan mandat. Salah satu bentuk penyampaian akuntabilitas pemerintah yaitu melalui pelaporan keuangan secara rutin dan berkualitas guna menjaga kepercayaan para pemangku kepentingan/para stakeholder. LKPD merupakan media akuntabilitas publik, yang berguna untuk mempertanggungjawabkan penggunaan sumber daya dan pelaksanaan kebijakan yang dilakukan oleh pemerintah. Kriteria dan unsur pembentuk kualitas laporan keuangan yang disebutkan dalam Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan paragraf 35 yang terdiri dari: (1) relevan (2) andal (3) dapat diperbandingkan, dan (4) dapat dipahami (Peraturan Pemerintah, No 71 Tahun 2010).

Stewardship teori mengarahkan perwujudan akuntabilitas oleh Steward kepada masyarakat dapat dilakukan dengan pelaporan keuangan yang mengikuti standar akuntansi pemerintah sebagai salah satu bentuk pertanggungjawaban pengelolaan keuangan daerah yang transparan dan akuntabel. Penerapan standar akuntansi pemerintah harus dilakukan secara konsisten sebagai upaya meningkatkan kualitas LKPD. Jika pemerintah daerah berkomitmen penuh dalam menyusun laporan keuangan berdasarkan prinsip-prinsip standar akuntansi pemerintah maka kualitas laporan keuangan menjadi semakin baik. Penelitian mengenai pengaruh penerapan standar akuntansi pemerintahan terhadap kualitas laporan keuangan telah dilakukan oleh (Dewata et al, 2017) dan (Herzeqovina B, Erlina, 2019) bahwa standar akuntansi pemerintahan berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah

daerah. Standar akuntansi pemerintah merupakan persyaratan dalam upaya meningkatkan kualitas LKPD. Berdasarkan uraian tersebut dapat dirumuskan hipotesis berikut:

H1: Penerapan standar akuntansi pemerintah berpengaruh positif terhadap kualitas LKPD.

Penerapan sistem akuntansi keuangan daerah bertujuan untuk meningkatkan akuntabilitas dan keandalan LKPD, lemahnya penerapan sistem akuntansi keuangan daerah dapat menyebabkan kualitas laporan keuangan yang dihasilkan juga kurang relevan dan Andal untuk pengambilan keputusan, seperti diungkap (Fauziyah, 2019), (Hanifa, 2016), sistem akuntansi keuangan daerah berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan daerah. Adanya konsistensi penerapan sistem akuntansi keuangan daerah, maka kemungkinan resiko kekeliruan atau kesalahan dapat diminimalisir dalam pencatatan dan pelaporan keuangan. Untuk dapat menghasilkan laporan keuangan pemerintah yang relevan dan andal, pemerintah daerah harus memiliki sistem akuntansi keuangan daerah yang handal juga. Sistem akuntansi yang lemah menyebabkan laporan keuangan yang dihasilkan juga kurang handal dan kurang relevan untuk pembuatan keputusan. Berdasarkan uraian tersebut dapat dirumuskan hipotesis berikut:

H2: Penerapan sistem akuntansi keuangan daerah berpengaruh positif terhadap kualitas LKPD.

Sistem pengendalian intern pemerintah diselenggarakan secara menyeluruh baik di lingkungan Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah (Peraturan Pemerintah, No 60 Tahun 2008). Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah akan dapat berjalan dengan efektif dan efisien, jika didukung sistem pengendalian intern pemerintah yang memadai dan akan menghasilkan LKPD yang berkualitas, seperti diungkap Indriasih (2014), efektifitas sistem pengendalian intern pemerintah menjadi penyebab utama lemahnya kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Pendapat (Yusniyar, 2016) bahwa sistem pengendalian intern berpengaruh positif terhadap kualitas LKPD. Adanya penerapan sistem pengendalian intern pemerintah akan memberikan arah dan kontrol yang baik bahwa standar akuntansi pemerintah dilaksanakan sebagaimana mestinya, sehingga kualitas LKPD bisa tercapai sesuai yang dipersyaratkan yaitu relevan, andal, dapat diperbandingkan dan dapat dipahami. Berdasarkan uraian tersebut maka dapat dirumuskan hipotesis:

H3: Sistem pengendalian intern pemerintah memoderasi pengaruh standar akuntansi pemerintah dengan kualitas laporan keuangan.

Sistem pengendalian intern pemerintah dapat meningkatkan transparansi dan akuntabilitas dalam proses penerapan sistem akuntansi keuangan daerah serta peningkatan kualitas LKPD. Dengan mengoptimalkan sistem pengendalian intern pemerintah secara efektif dan efisien maka dapat menjadi mediator sistem akuntansi keuangan daerah dalam meningkatkan kualitas LKPD. Sistem pengendalian intern pemerintah harus diterapkan dengan baik untuk memastikan bahwa sistem akuntansi keuangan daerah terlaksana dengan baik. Semakin baik penerapan sistem pengendalian intern pemerintah suatu instansi, maka upaya menerapkan sistem akuntansi keuangan daerah dalam pelaporan keuangan yang berkualitas dapat ditingkatkan. Sebaliknya, apabila Instansi kurang optimal dalam menerapkan sistem pengendalian intern pemerintah maka akan tidak maksimal penerapan sistem akuntansi keuangan daerah. Untuk itu, dengan dukungan sistem pengendalian intern pemerintah yang kuat tentunya akan meningkatkan kualitas LKPD, seperti diungkap (Fauziyah, 2019), pengendalian inter pemerintah mampu memoderasi pengaruh sistem akuntansi keuangan daerah terhadap kualitas laporan keuangan. Berdasarkan uraian tersebut maka dapat dirumuskan hipotesis:

H4: Sistem pengendalian intern memoderasi pengaruh sistem akuntansi keuangan daerah dengan kualitas laporan keuangan.

METODE

Jenis penelitian ini adalah penelitian survey (*survey research*) berupa penjelasan dan pengujian hipotesa (*explanatory*) dengan menggunakan metode deskriptif dan eksploratori tentang penerapan standar akuntansi pemerintah, sistem akuntansi keuangan daerah, kualitas LKPD dengan sistem pengendalian intern pemerintah sebagai variabel moderating. Variabel moderasi adalah variabel yang bersifat memperkuat atau memperlemah hubungan antara variabel independent terhadap variabel dependent (Ghozali, 2013:55).

Populasi penelitian ini adalah pegawai yang bekerja di Badan Pengelola Keuangan Dan Aset Daerah (BPKAD) Provinsi Sumatera Selatan. Teknik pengambilan sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah *purposive sampling*, dengan kriteria responden yaitu para pegawai pada bidang akuntansi dan pelaporan keuangan daerah, perencanaan anggaran daerah, perbendaharaan, dan pengelolaan Barang Milik Daerah (BMD) yang terkait dalam

pengelolaan keuangan daerah yang berada dilingkup kantor BPKAD Provinsi Sumatera Selatan sebanyak 50 orang.

Berikut ini definisi operasional variabel penelitian disajikan dalam tabel 2.

Tabel 2 Operasional Variabel

Variabel	Dimensi	Indikator
Kualitas LKPD (KLKPD)	Relevan	1. Sesuai standar akuntansi 2. Dapat memprediksi kejadian masa datang 3. Tepat waktu dalam penyusunan 4. Dapat digunakan mengambil keputusan
	Andal	5. Objektivitas dalam penyajian laporan 6. Laporan teruji kebenaran 7. Memenuhi kebutuhan pengguna laporan 8. Laporan tidak berpihak pada kepentingan
	Dapat dibandingkan	9. Dapat dibandingkan pada periode sebelumnya 10. Penyusunan berpedoman pada SAP
Sumber (Peraturan Pemerintah, No 71 Tahun 2010)	Dapat dipahami	11. Dapat dipahami oleh pengguna dan disusun berdasarkan pemahaman pengguna 12. Penyusunan secara sistematis
Standar Akuntansi Pemerintah (SAP)	PSAP No.01 Penyajian Laporan Keuangan	1. Basis akrual pengakuan aset 2. Basis akrual pengakuan kewajiban dan ekuitas
	PSAP No. 02 Laporan Realisasi Anggaran Berbasis Kas	3. Basis kas pengakuan pendapatan 4. Basis kas pengakuan belanja dan pembiayaan
	PSAP No. 03 Laporan Arus Kas	5. Penyajian arus kas sesuai SAP 6. Metode langsung arus kas
	PSAP No. 04 Catatan atas laporan Keuangan	7. Penyajian catatan atas laporan keuangan setiap periode 8. Penyusunan catatan atas laporan keuangan secara lengkap
	PSAP No. 05 Akuntansi Persediaan	9. Pengakuan persediaan 10. Pencatatan persediaan
	PSAP No. 06 Akuntansi Investasi	11. Penilaian investasi metode biaya 12. Penilaian investasi metode ekuitas
	PSAP No. 07 Akuntansi Aset Tetap	13. Pengklasifikasian aset tetap 14. Penilaian aset tetap
	PSAP No. 08 Akuntansi Kontruksi dalam pengerjaan	15. Pengungkapan informasi KDP 16. Pemindahan KDP
	PSAP No. 09 Akuntansi kewajiban	17. Pengakuan kewajiban saat peminjaman diterima 18. Pencatatan kewajiban

Sumber (Peraturan Pemerintah, No 71 Tahun 2010)	PSAP No. 10 Koreksi kesalahan	19. Koreksi kesalahan berdasarkan SAP 20. Koreksi kesalahan tidak berulang
	PSAP No. 11 Laporan Keuangan Konsolidasian	21. Penyajian konsolidasi pada periode pelaporan 22. Pelaporan konsolidasi semua entitas
	PSAP No. 12 Laporan Operasional	23. Basis akrual pengakuan pendapatan 24. Basis akrual pengakuan beban
Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (SAKD)	Kesesuaian Sistem Akuntansi keuangan standar akuntansi pemerintah	1. Kesesuaian standar akuntansi pemerintah 2. Menggunakan analisis transaksi
	Prosedur pencatatan akuntansi dengan pencatatan standar akuntansi yang berlaku	3. Pengidentifikasian pencatatan 4. Transaksi dengan bukti transaksi 5. Pencatatan secara kronologis 6. Pengklasifikasian teransaksi
	Pembuatan laporan keuangan yang dilaporkan secara periodik.	7. Pengklasifikasian sesuai pos-pos akuntansi 8. Sistem Pengendalian pencatatan 9. Penyusunan laporan keuangan sesuai priode 10. Pelaporan sesuai secara konsisten
Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP)	1. Lingkungan Pengendalian	1. Peraturan tertulis dan lisan 2. Standar kopetensi tugas dan fungsi
	2. Penilaian Resiko	3. Mengidentifikasi dan menganalisis risiko 4. Menerapkan batas dan penentuan toleransi
	3. Kegiatan Pengendalian	5. Memastikan melaksanakan arahan dari pimpinan 6. Transaksi dan aktivitas didukung otorisasi pihak berwenang 7. Menerapkan pemisahan tugas
	4. Informasi Dan Komunikasi	8. Menyediakan sarana komunikasi 9. Mengelola, mengembangkan, memperbaharui sistem informasi 10. Melaksanakan sistem akuntansi
	5. Pemantauan Pengendalian Intern	11. Dapat menilai kualitas kinerja 12. Melakukan pemeriksaan terhadap catatan akuntansi
Sumber Peraturan Pemerintah, No 60 tahun 2008		

Pengukuran data untuk mengukur persepsi responden maka menggunakan skala Likert lima poin yaitu: 1 = sangat tidak setuju (STS), 2 = tidak setuju (TS), 3 = netral (N), 4 = setuju (S), 5 = sangat setuju (SS). Kriteria yang digunakan untuk mengetahui kondisi variabel-variabel penelitian secara menyeluruh dapat dilihat melalui rerata skor sebagai berikut: a) sangat tidak baik (1,00 – 1,80); b) tidak baik (1,80 – 2,60); c) cukup baik (2,60 – 3,40); d) baik (3,40 – 4,20) dan e) sangat baik (4,20 – 5,00).

Model analisis regresi yang digunakan dalam penelitian ini adalah *Moderated Regression Analysis* (MRA).

$$KLKPD = \beta_0 + \beta_1 SAP + \beta_2 SKAD + \varepsilon \dots \dots \dots (1)$$

Model Regresi Berganda Moderasi Hierarki (dengan variabel moderasi):

Persamaan dengan variabel moderasi dan interaksi adalah:

$$KLKPD = \beta_0 + \beta_1 SAP + \beta_2 X_3 + \beta_3 SAP*SPIP + \varepsilon \dots \dots \dots (2)$$

$$KLKPD = \beta_0 + \beta_1 SKAD + \beta_2 X_3 + \beta_3 SKAD*SPIP + \varepsilon \dots \dots \dots (3)$$

HASIL DAN PEMBAHASAN

Dari 50 kuesioner yang disebar, hanya sebanyak 46 kuesioner yang kembali dan dapat diolah. Dengan demikian dapat diketahui bahwa tingkat pengembalian kuesioner sebesar 92%. Tabel 3 berikut adalah hasil statistik deskriptif yang memberikan gambaran statistik dari variabel penelitian ini:

Tabel 3 Statistik Deskriptif

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
KLKP	46	3.92	5.00	4.3804	.43092
SAP	46	3.83	5.00	4.3188	.42954
SAKD	46	3.50	4.60	3.9870	.34808
SPIP	46	3.33	4.67	3.8515	.35181

Sumber: Output SPSS, 2020

Variabel kualitas laporan keuangan pemerintah (KLKP) memiliki rerata skor 4,38, artinya penilaian responden terhadap kualitas LKPD Provinsi Sumatera Selatan tergolong sangat baik. Indikator Relevan (no pernyataan 1) dan Andal (no pernyataan 5) dengan nilai rerata skor 4,5 dan 4,5 memiliki nilai tertinggi diantara indikator lainnya, hal ini menunjukkan bahwa BPKAD) Provinsi Sumatera Selatan telah memenuhi prasyarat normatif yang diperlukan agar LKPD berkualitas seperti yang dikehendaki, yaitu relevan, andal, dapat diperbandingkan, dan dapat dipahami. Rerata skor variabel standar akuntansi pemerintahan (SAP) yaitu sebesar 4.32 masuk kategori sangat baik, indikator PSAP No. 04 catatan atas laporan keuangan (no pernyataan 8) memiliki rerata nilai skor tertinggi sebesar 4,6, hal ini menunjukkan bahwa penyusunan catatan atas laporan keuangan sudah disusun dan disajikan secara lengkap sesuai prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku.

Selanjutnya variabel sistem akuntansi keuangan daerah memiliki rerata skor sebesar 3,98 dengan nilai indikator tertinggi pada indikator kesesuaian sistem akuntansi keuangan dengan standar akuntansi pemerintah (no pernyataan 1), hal ini berarti penerapan sistem akuntansi keuangan daerah sudah sesuai mengikuti standar akuntansi pemerintah. Terakhir untuk variabel moderasi sistem pengendalian intern pemerintah (SPIP) tergolong baik, dilihat dari total rerata skor 3,85, dengan nilai indikator tertinggi sebesar 4.19 yaitu lingkungan pengendalian (no pernyataan 1), hal ini mengindikasikan bahwa lingkungan pengendalian pemerintah daerah Provinsi Sumatera Selatan sudah baik.

Hasil pengujian Uji Validitas dan Uji Reliabilitas terhadap data seperti pada tabel 4 berikut:

Tabel 4 Hasil Uji Validitas Variabel Penelitian

No Item Pernyataan	r Hitung	r Tabel	Kesimpulan
Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Y)			
KLKP1	0.799	0.284	Valid
KLKP2	0.815	0.284	Valid
KLKP3	0.791	0.284	Valid
KLKP4	0.713	0.284	Valid
KLKP5	0.876	0.284	Valid
KLKP6	0.841	0.284	Valid
KLKP7	0.796	0.284	Valid
KLKP8	0.765	0.284	Valid
KLKP9	0.854	0.284	Valid
KLKP10	0.786	0.284	Valid
KLKP11	0.814	0.284	Valid
KLKP12	0.803	0.284	Valid
Standar Akuntansi Pemerintah (X1)			
SAP1	0,500	0.284	Valid
SAP2	0,669	0.284	Valid
SAP3	0,676	0.284	Valid
SAP4	0.654	0.284	Valid
SAP5	0.869	0.284	Valid
SAP6	0.917	0.284	Valid
SAP7	0.798	0.284	Valid
SAP8	0.680	0.284	Valid
SAP9	0.782	0.284	Valid
SAP10	0.898	0.284	Valid
SAP11	0.686	0.284	Valid
SAP12	0.680	0.284	Valid
SAP13	0.869	0.284	Valid
SAP14	0.859	0.284	Valid
SAP15	0.926	0.284	Valid
SAP16	0.789	0.284	Valid
SAP17	0.790	0.284	Valid

SAP18	0.846	0.284	Valid
SAP19	0.831	0.284	Valid
SAP20	0.863	0.284	Valid
SAP21	0.751	0.284	Valid
SAP22	0.911	0.284	Valid
SAP23	0.897	0.284	Valid
SAP24	0.825	0.284	Valid
Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (X2)			
SAKD1	0.683	0.284	Valid
SAKD2	0.702	0.284	Valid
SAKD3	0.646	0.284	Valid
SAKD4	0.735	0.284	Valid
SAKD5	0.626	0.284	Valid
SAKD6	0.837	0.284	Valid
SAKD7	0.692	0.284	Valid
SAKD8	0.912	0.284	Valid
SAKD9	0.824	0.284	Valid
SAKD10	0.724	0.284	Valid
Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (M)			
SPI1	0.748	0.284	Valid
SPI2	0.779	0.284	Valid
SPI3	0.775	0.284	Valid
SPI4	0.708	0.284	Valid
SPI5	0.792	0.284	Valid
SPI6	0.698	0.284	Valid
SPI7	0.608	0.284	Valid
SPI8	0.548	0.284	Valid
SPI9	0.666	0.284	Valid
SPI10	0.694	0.284	Valid
SPI11	0.679	0.284	Valid
SPI12	0.602	0.284	Valid

Sumber: Output SPSS, 2020

Instrumen dinyatakan valid jika angka korelasi yang diperoleh lebih besar dari angka kritik (r hitung $>$ r tabel), dan nilai r tabel sebesar 0,284 maka pertanyaan dalam kuisisioner tersebut dikatakan valid. Selanjutnya hasil uji reliabilitas yang telah dilakukan pada tiap variabel independen seperti pada table 5 berikut :

Tabel 5 Hasil Uji Reliabilitas

Variabel	Nilai Reliabilitas	Keterangan
Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Y)	0.949	reliabel.
Standar Akuntansi Pemerintah (X1)	0.970	reliabel.
Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (X2)	0.692	reliabel.
Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (M)	0.791	reliabel.

Sumber: Output SPSS, 2020

Suatu variabel dikatakan kurang baik jika memberikan nilai koefisien *Alpha Cronbach* < 0,60, sedangkan 0,7 dapat diterima dan di atas 0,8 adalah baik (Priyatno, 2012:187). Nilai *r* hitung lebih besar dari 0,6 dapat disimpulkan pernyataan kuesioner sebagai alat ukur variabel penelitian yang digunakan adalah *reliabel*.

Berikut ini ditampilkan analisis regresi variabel standar akuntansi pemerintah dan sistem akuntansi keuangan daerah terhadap variabel kualitas LKPD.

Tabel 6 Hasil Uji Regresi Linear

Coefficients ^a					
Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		
	B	Std. Error	Beta	t	Sig.
1 (Constant)	.269	.474		.567	.574
SAP	.340	.121	.339	2.804	.008
SAKD	.663	.150	.535	4.430	.000
R Square	.638				
Adjusted R Square	.621				
F hitung	37.866				
Sign	.000				

a. Dependent Variable: KLKPD
Sumber: Hasil Output SPSS,2020

Dari tabel 6 diketahui hasil koefisien penerapan standar akuntansi pemerintah terhadap kualitas LKPD memiliki nilai positif 0,340, nilai t-hitung sebesar 2,804 dan taraf signifikansi 0,008. Nilai t-hitung yang lebih besar dari t-tabel (2,016) berarti **H1 diterima** yaitu penerapan standar akuntansi pemerintah berpengaruh positif terhadap kualitas LKPD. Selanjutnya hasil koefisien penerapan sistem akuntansi keuangan daerah terhadap kualitas LKPD memiliki nilai positif 0,663, nilai t-hitung 4,430 lebih besar dari t-tabel 2,016 dan taraf signifikansi 0,000, ini berarti **H2 diterima** yaitu penerapan sistem akuntansi keuangan daerah berpengaruh positif terhadap kualitas LKPD. Dari perhitungan di atas diperoleh F-hitung sebesar 37,866 dan nilai F-tabel pada taraf $\alpha=5\%$ dan $df1 = k - 1 = 3 - 1 = 2$, $df2 = n - k = 46 - 3 = 43$ diperoleh F-tabel sebesar 3,214 atau $37,866 > 3,214$, artinya penerapan standar akuntansi pemerintah dan sistem akuntansi keuangan daerah secara simultan berpengaruh terhadap kualitas LKPD. Diketahui juga nilai Adjusted R Square sebesar 0.621, ini berarti 62,1% kualitas LKPD Provinsi Sumatera Selatan dipengaruhi oleh variabel standar akuntansi pemerintah dan sistem akuntansi keuangan daerah, sedangkan selebihnya 37,9% dipengaruhi oleh variabel lainnya yang tidak diteliti dalam penelitian ini.

Berikut ini analisis MRA variabel standar akuntansi pemerintah, sistem pengendalian intern pemerintah dan variable interaksi terhadap variabel kualitas LKPD.

Tabel 7. Hasil Uji Moderating Regression Analysis

Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	2.936	6.271		.468	.642
SAP	.054	1.354	.054	.040	.968
SPIP	-.211	1.646	-.172	-.128	.899
SAP*SPIP	.121	.352	.824	.344	.733

a. Dependent Variable: KLKPD
 Sumber: Hasil Output SPSS,2020

Berdasarkan tabel 7 pada uji statistik di atas, maka diperoleh nilai t-hitung untuk sistem pengendalian internal memoderasi pengaruh standar akuntansi pemerintah terhadap kualitas LKPD adalah sebesar 0,344 sedangkan t-tabel 2,016, hasil tersebut menunjukkan $t\text{-hitung} < t\text{-tabel}$ ($0,344 < 2,016$) dan $\text{sig} > 0,05$ ($0,733 > 0,05$), maka **H3 ditolak** artinya bahwa sistem pengendalian internal tidak mampu memoderasi pengaruh standar akuntansi pemerintah terhadap kualitas LKPD Provinsi Sumatera Selatan.

Berikut ini analisis Moderating Regression Analysis variabel sistem akuntansi keuangan daerah, sistem pengendalian intern pemerintah dan variable Interaksi terhadap variabel kualitas LKPD.

Tabel 8 Hasil Uji Moderating Regression Analysis

Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	-7.359	6.865		-1.072	.290
SAKD	2.500	1.619	2.020	1.544	.130
SPIP	2.304	1.819	1.881	1.266	.212
SAKD*SPIP	-.461	.427	-2.620	-1.080	.286

a. Dependent Variable: KLKPD
 Sumber: Hasil Output SPSS,2020

Berdasarkan tabel 8 di atas, maka nilai t-hitung untuk sistem pengendalian internal memoderasi pengaruh sistem akuntansi keuangan daerah terhadap kualitas LKPD adalah sebesar -1,080 sedangkan t-tabel 2,016. Hasil tersebut menunjukkan bahwa $t\text{-hitung} < t\text{-tabel}$ ($-1,080 < 2,016$) dan $\text{sig} > 0,05$ ($0,286 > 0,05$), maka **H4 ditolak** artinya bahwa sistem pengendalian internal tidak mampu memoderasi pengaruh sistem akuntansi keuangan daerah terhadap kualitas LKPD Provinsi Sumatera Selatan.

Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah Terhadap Kualitas LKPD

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis **H1 diterima** yaitu penerapan standar akuntansi pemerintah berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas LKPD. Temuan ini membuktikan standar akuntansi pemerintah menjadi salah satu mekanisme pengendalian dalam pembuatan laporan keuangan agar dapat disajikan dan diungkapkan secara wajar dan berkualitas. Hasil penelitian ini dibuktikan dari nilai indikator PSAP No. 04 catatan atas laporan keuangan (no pernyataan 8) memiliki nilai skor tertinggi sebesar 4,6 dibandingkan indikator lain, yang berarti laporan keuangan sudah didukung penjelasan atas semua akun transaksi khususnya mungkin mengandung informasi yang dapat mempunyai potensi kesalahpahaman. Catatan atas laporan keuangan telah memuat referensi pos-pos laporan keuangan sehingga menjadi informasi untuk memudahkan pengguna dalam memahami laporan keuangan

Hasil penelitian ini membuktikan standar akuntansi pemerintah merupakan prinsip akuntansi yang harus diterapkan untuk penyusunan dan penyajian LKPD, jika standar akuntansi pemerintah diterapkan secara tepat sebagai bentuk pemenuhan kewajiban pemerintah dibidang akuntabilitas keuangan menjadi salah satu penentu kualitas LKPD. Hasil penelitian ini juga mendukung (Dewata et al, 2017) dan (Herzeqovina B, Erlina, 2019) bahwa standar akuntansi pemerintahan berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Namun bertentangan dengan (Aswar, 2020); (Fikri, Inapty & Martiningsih, 2015) dan (Dewi & Hoesad,2020) bahwa penerapan standar akuntansi pemerintahan tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan. Hasil penelitian ini memberikan implikasi bagi pemerintah daerah untuk mencapai kualitas LKPD yang sesuai dengan karakteristik kualitatif laporan keuangan (Peraturan Pemerintah, No 71 Tahun 2010), maka untuk tetap konsisten menyajikan informasi laporan keuangan secara komprehensif sesuai peraturan pemerintah yaitu menerapkan akuntansi berbasis akrual dalam penyusunan semua laporan keuangan.

Pengaruh Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Terhadap Kualitas LKPD

Hasil pengujian regresi menunjukkan hipotesis **H2 diterima** yaitu penerapan sistem akuntansi keuangan daerah berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas LKPD. Ini berarti kualitas LKPD yang dihasilkan sangat dibantu oleh sistem akuntansi keuangan daerah yang dimiliki Provinsi Sumatera Selatan baik dalam pengelolaan maupun pelaporan laporan keuangan. Ini dibuktikan dari indikator penerapan sistem akuntansi keuangan daerah no 1 yaitu kesesuaian sistem akuntansi keuangan dengan standar akuntansi pemerintah

memiliki skor rata-rata 3,98. Penerapan sistem akuntansi keuangan daerah memiliki peran dalam meningkatkan kualitas LKPD Provinsi Sumatera Selatan karena melalui penerapan sistem akuntansi keuangan daerah, akan dihasilkan laporan keuangan yang cepat, akurat dan tepat waktu. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian (Fauziyah, 2019) dan (Thenikusuma & Muis, 2019), akan tetapi tidak searah dengan temuan dari (Kartoprawiro & Susanto, 2018) membuktikan bahwa sistem informasi akuntansi keuangan daerah tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan. Hasil penelitian ini memberikan implikasi bagi pemerintah daerah bahwa untuk mendapatkan laporan keuangan sebagai sarana evaluasi kinerja maka perlu adanya sistem akuntansi keuangan daerah yang dirancang dan dibuat aturannya yang dapat mengintegrasikan laporan keuangan dan perlu didukung oleh sumber daya manusia yang mampu menjalankan sistem akuntansi keuangan daerah secara keseluruhan.

Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah dan Kualitas LKPD dengan Sistem pengendalian Intern Pemerintah Sebagai variabel Moderating

Hipotesis H3 ditolak, bahwa sistem pengendalian intern pemerintah tidak memoderasi pengaruh standar akuntansi pemerintah terhadap kualitas LKPD. Ini berarti bahwa sistem pengendalian intern pemerintah tidak memperkuat atau memperlemah penerapan standar akuntansi pemerintah untuk menciptakan kualitas LKPD, karena pada dasarnya penerapan standar akuntansi pemerintah itu sendiri sudah cukup kuat untuk menciptakan kualitas LKPD sebagaimana tercantum dalam hipotesis pertama. Hasil penelitian ini tidak berhasil membuktikan pengaruh mediasi yang diberikan oleh sistem pengendalian intern pemerintah terhadap hubungan antara standar akuntansi pemerintah dan kualitas LKPD Provinsi Sumatera Selatan, hal ini menunjukkan sistem pengendalian intern pemerintah belum berjalan sesuai fungsinya yakni sebagai controlling dan monitoring, dapat dibuktikan dari hasil statistik jawaban responden (no pernyataan 1) memiliki nilai indikator terendah sebesar 2,239 yaitu pada indikator pengendalian resiko, pemerintah daerah belum sepenuhnya melakukan analisis resiko atas temuan-temuan yang terjadi dalam pelaksanaan aktivitas pengelolaan dan pelaporan keuangan. Implikasi penelitian bagi pemerintah daerah bahwa kualitas laporan keuangan tidak hanya dinilai dari efektivitas pengendalian internnya saja, namun aparatur pemerintah sebagai pelaksana harus mampu memenuhi aspek-aspek lain seperti nilai integritas, etika dan kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan agar dapat menghasilkan laporan keuangan yang dinilai berkualitas. Peningkatan sistem pengendalian

intern pemerintah dapat dilakukan dengan meningkatkan indikator lingkungan pengendalian yang menunjukkan keseluruhan sikap organisasi yang memengaruhi kesadaran dan perilaku personel organisasi.

Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah dan Kualitas LKPD dengan Sistem pengendalian Intern Pemerintah Sebagai variabel Moderating

Hipotesis H4 ditolak, bahwa sistem pengendalian intern pemerintah tidak memoderasi pengaruh sistem akuntansi keuangan daerah terhadap kualitas laporan keuangan. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa sistem pengendalian intern pemerintah tidak signifikan dalam memediasi pengaruh tidak langsung sistem akuntansi keuangan daerah terhadap kualitas LKPD. Jadi penerapan sistem akuntansi keuangan daerah walaupun tidak dibarengi dengan sistem pengendalian intern pemerintah yang baik tetap mampu menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas. Ditolaknya hipotesis ini dapat dijelaskan, karena belum maksimalnya sistem pengendalian intern pemerintah Provinsi Sumatera Selatan, khususnya pada indikator penilaian resiko (nilai indikator terendah 2,239) yaitu kemampuan mengidentifikasi secara efisien dan efektif risiko yang dapat menghambat pencapaian tujuan organisasi baik yang bersumber dari dalam maupun luar instansi. Masih adanya salah satu unsur sistem pengendalian intern pemerintah yaitu unsur penilaian risiko yang mempunyai rata-rata tidak baik, berdampak sistem pengendalian intern pemerintah tidak mampu memperkuat hubungan sistem akuntansi keuangan daerah terhadap kualitas LKPD. Hasil penelitian ini memberikan implikasi bahwa masih belum memadainya efektifitas sistem pengendalian intern pemerintah Provinsi Sumatera Selatan, terutama pada unsur penilaian risiko agar menjadi perhatian khusus bagi kepala BPKAD dan Pemerintahan Provinsi Sumatera Selatan.

SIMPULAN

Hasil penelitian ini membuktikan standar akuntansi pemerintah diterapkan secara bersama-sama dengan sistem akuntansi keuangan daerah mampu meningkatkan kualitas LKPD, walaupun sistem pengendalian intern pemerintah ternyata belum mampu memediasi pengaruh standar akuntansi pemerintah dan sistem akuntansi keuangan daerah terhadap kualitas LKPD. Menjadi faktor penting untuk menjaga kualitas laporan keuangan, sesuai persyaratan Badan Pemeriksa Keuangan Indonesia (BPK-RI) dan harus dipertimbangkan untuk mengidentifikasi kelemahan sistem pengendalian intern pemerintah khususnya unsur

penilaian risiko sesuai tupoksi pada Badan Pengelola Keuangan Dan Aset Daerah (BPKAD) Provinsi Sumatera Selatan.

Keterbatasan Penelitian

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan. Pertama, penelitian ini dilakukan hanya dilakukan pada 1 instansi pemerintah daerah Provinsi Sumatera Selatan, sehingga hasilnya tidak dapat digeneralisasi. Kedua, penelitian ini menggunakan kuesioner untuk mendapatkan data, sehingga peneliti tidak dapat menggali lebih dalam. Penelitian selanjutnya bisa menambahkan metode pengumpulan dengan wawancara untuk memperoleh informasi lebih banyak dan analisis selanjutnya bisa membandingkan antar provinsi yang memiliki hasil opini kualitas LKPD yang berbeda.

DAFTAR PUSTAKA

- Aswar, K. (2020). Assessing the impact of influencing factors on the quality of local government financial statements. *Journal of Economics Finance and Accounting*, 7(1), 1–8. <https://doi.org/10.17261/pressacademia.2020.1176>
- Dewata, E., Natoen, A., Jauhari, H., Sari, Y., & Hartiyani, S. J. (2017). Determining Factors Of The Quality Of Local Government Financial Statements. *Proceeding 3rd Sriwijaya Economics, Accounting, and Business Conference 2017, November*, 405–429.
- Dewi, R. J. H. (2020). the Effect of Government Accounting Standards and Government Internal Control Systems on the Quality of Local Government Financial Statements. *International Journal of Innovative Research and Advanced Studies (IJIRAS)*, 7(1), 108–111. <https://doi.org/10.35310/jass.v1i02.243>
- Faradisa, A. N., & Khafid, M. (2017). The Effect of Competency and The Implementation of Standard on The Quality of Financial Statement with Control System as A Moderating Variable. *Accounting Analysis Journal*, 6(3), 394–406. <https://doi.org/10.15294/aaj.v6i3.17972>
- Fauziyah, E. M. (2019). Pengaruh Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah, Kompetensi Aparatur Pemerintah dan Pemanfaatan Teknologi Informasi Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Dengan Sistem Pengendalian Internal Sebagai Variabel Moderasi (Pada Organisasi Perangkat Daerah di K. *Jurnal Riset Akuntansi Tirtayasa*, 4(2), 196–209.
- Fikri, A., Inapty, B. A., & Martiningsih, S. P. (2015). Pengaruh penerapan standar akuntansi pemerintahan, kompetensi aparatur dan peran audit internal terhadap kualitas informasi laporan keuangan dengan sistem pengendalian intern sebagai variabel moderating (Studi empiris pada SKPD-SKPD di Pemprov. NTB). *Simposium Nasional Akuntansi XVIII*. <https://doi.org/10.1017/CBO9781107415324.004>
- Hanifa, L. (2016). Pengaruh Kompetensi Pengelola Keuangan dan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan. *Jurnal Progres Ekonomi Pembangunan*, 1(2), 65–80.
- Herzeqovina B, Erlina, S. E. (2019). Factors Affecting the Quality of Regional Financial Statements in RAO (Regional Apparatus Organization) of Deli Serdang Regency with the Governmental Internal Control System as a Moderating Variable. *International Journal of*

- Research & Review*, 6(6), 409–417.
- Kartoprawiro, S., & Susanto, Y. (2018). Analisis Terhadap Kinerja Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Musi Rawas. *Jurnal Manajemen Dan Bisnis Sriwijaya*, 16(1), 1–14. <https://doi.org/10.29259/jmbs.v16i1.6242>
- Muthaheer, O. (2018). Government Accounting Standard, Human Capacity, Internal Control System And Financial Supervision As A Quality Analysis Of Government Financial Statements. *Fokus Ekonomi*, 14(1), 186–200. <http://ejournal.stiepena.ac.id/index.php/fe>
- Nurlis (2018). The Effect of The Government Accounting Standards Implementation and Apparatus Competency on the Quality of the Local Government Financial Reporting (Case Study at Klaten District Government). *Research Journal of Finance and Accounting*, 9, 63–69.
- Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 21 Tahun 2011 Tentang Perubahan Kedua Atas Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 Tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah, (2011).
- Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan., (2010).
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 60 Tahun 2008 Tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, (2008).
- Sudiarianti, N. M., Ulupui, I. G. K. A., & Budiasih, I. G. A. (2015). Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia Pada Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah dan Standar Akuntansi Pemerintah Serta Implikasinya Pada Kualitas Laporan Keuangan Daerah. *Simposium Nasional Akuntansi XVIII*.
- Thenikusuma, K., & Muis, N. (2019). The Effect of Implementation Regional Financial Accounting System, Human Resource Competency and Infrastructure Facilities to the Quality of Financial Report. Available at SSRN: <https://ssrn.com/abstract=3313401> or <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.3313401>
- Wati, K. D., Herawati, N. T., & Sinarwati, N. K. (2014). Pengaruh Kompetensi SDM, Penerapan SAP, dan SAKD terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah. *E-Journal SI Ak Universitas Pendidikan Ganesha*, 2(1), 1–11.
- Yusniyar, D. dan S. A. (2016). Pengaruh Penerapan Sistem Akuntansi Pemerintahan dan Pengendalian Intern Terhadap Good Governance Dan Dampaknya Pada Kualitas Laporan Keuangan (Studi Pada Skpa Pemerintah Aceh). *Jurnal Magister Akuntansi Pascasarjana*, 5(2), 100–115.