

**PENGARUH PENERAPAN AKUNTANSI BERBASIS AKRUAL,
SISTEM PENGENDALIAN INTERN DAN KOMPETENSI
SUMBER DAYA MANUSIA TERHADAP AKUNTABILITAS
LAPORAN KEUANGAN
(Studi Empiris Pada OPD Kabupaten Temanggung)**

SKRIPSI

**Untuk Memenuhi Sebagian Persyaratan
Mencapai Derajat Sarjana S-1**



**Disusun Oleh:
Rosyida Rahma Wardhani
16.0102.0058**

**FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS PROGRAM STUDI AKUNTANSI
UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH MAGELANG**

2020

**PENGARUH PENERAPAN AKUNTANSI BERBASIS AKRUAL, SISTEM
PENGENDALIAN INTERN DAN KOMPETENSI SUMBER DAYA
MANUSIA TERHADAP AKUNTABILITAS LAPORAN KEUANGAN
(Studi Empiris Pada OPD Kabupaten Temanggung)**

SKRIPSI

**Diajukan Guna Memenuhi Salah Satu Syarat Memperoleh Gelar
Sarjana Akuntansi pada Fakultas Ekonomi dan Bisnis
Universitas Muhammadiyah Magelang**



Disusun oleh:
Rosyida Rahma Wardhani
NIM. 16.0102.0058

**PROGRAM STUDI AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH MAGELANG
TAHUN 2020**

SKRIPSI

PENGARUH PENERAPAN AKUNTANSI BERBASIS AKRUAL, SISTEM PENGENDALIAN INTERN DAN KOMPETENSI SUMBER DAYA MANUSIA TERHADAP AKUNTABILITAS LAPORAN KEUANGAN
(Studi Empiris Pada OPD Kabupaten Temanggung)

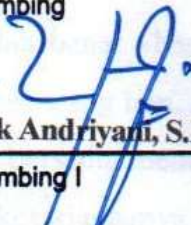
Dipersiapkan dan disusun oleh:

Rosyida Rahma Wardhani
NPM16.0102.0058

Telah dipertahankan di depan Tim Penguji
Pada tanggal **26 Agustus 2020**.....

Susunan Tim Penguji

Pembimbing


Dr. Lilik Andriyani, S.E., M.Si.
Pembimbing I

Pembimbing II

Tim Penguji


Dr. Lilik Andriyani, S.E., M.Si.

Ketua


Faqiatul Mariya Waharini, S.E., M.Si.
Sekretaris


Betari Maharani, S.E., M.Sc.

Anggota



Skrripsi ini telah diterima sebagai salah satu persyaratan
Untuk memperoleh gelar Sarjana S1

Tanggal

10 SEP 2020

Dra. Marlina Kurnia, M.M.

Dekan Fakultas Ekonomi Dan Bisnis

SURAT PERNYATAAN KEASLIAN

Yang bertanda tangan di bawah ini :

Nama : Rosyida Rahma Wardhani
NIM : 16.0102.0058
Fakultas : Ekonomi dan Bisnis
Prodi : Akuntansi

Dengan ini menyatakan bahwa skripsi yang saya susun dengan judul :

**PENGARUH PENERAPAN AKUNTANSI BERBASIS AKRUAL, SISTEM
PENGENDALIAN INTERN DAN KOMPETENSI SUMBER DAYA
MANUSIA TERHADAP AKUNTABILITAS LAPORAN KEUANGAN
(Studi Empiris Pada OPD Kabupaten Temanggung)**

Adalah benar –benar hasil karya saya sendiri dan bukan merupakan plagiat dari skripsi orang lain. Apabila di kemudian hari pernyataan saya ini tidak benar, maka saya bersedia menerima sanksi akademis yang berlaku (dicabut predikat kelulusan dan kesarjanaanya).

Demikian pernyataan ini saya buat dengan sebenar-benarnya, untuk dapat digunakan bilamana diperlukan.

Magelang, 2020
Pembuat Pernyataan,



Rosyida Rahma Wardhani
NIM : 16.0102.0058

DAFTAR RIWAYAT HIDUP

Nama : Rosyida Rahma Wardhani
Jenis Kelamin : Perempuan
Tempat, Tanggal Lahir : Temanggung, 10 Juni 1990
Agama : Islam
Status : Menikah
Alamat Rumah : Jl. Mujahidin Gang. 3 No. 4 Temanggung
Alamat Email : rosyirahma@gmail.com

Pendidikan Formal

SD (1996-2002) : SD Negeri 1 Jampiroso Temanggung
SMP (2002-2005) : SMP Negeri 2 Temanggung
SMA (2005-2008) : SMA Negeri 1 Temanggung
PT (2008-2011) : D3 Jurusan Kebidanan Stikes Aisyiyah Yogyakarta
PT (2012-2013) : D4 Bidan Pendidik Universitas Sebelas Maret
PT (2016-2020) : S1 Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis
Universitas Muhamadiyah Magelang

Magelang, 2020
Pembuat Pernyataan,



Rosyida Rahma Wardhani
NIM. 16.0102.0058

MOTTO

Tidaklah manusia mendapatkan apa-apa kecuali apa apa yang dikerjakannya.”

~Q.S An Najm : 39

*“Dan berbuat baiklah, karena sesungguhnya Allah menyukai orang-orang yang
berbuat baik.”*

~Q.S Al Baqarah; 195

“Tidak ada hasil yang menghianati usaha.”

KATA PENGANTAR

Puji dan syukur Allah SWT atas segala limpahan rahmat dan hidayah-Nya. Atas karunianya penulis dapat menyelesaikan penelitian dan skripsi yang berjudul “Pengaruh Penerapan Akuntansi Berbasis Akrua, Sistem Pengendalian Intern Dan Kompetensi Sumber Daya Manusia Terhadap Akuntabilitas Laporan Keuangan (Studi Empiris Pada OPD Kabupaten Temanggung).”

Skripsi ini disusun dan diajukan untuk memenuhi salah satu syarat kelulusan dalam meraih derajat Sarjana Akuntansi program Strata Satu (S-1) Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Muhammadiyah Magelang. Selama penelitian dan penyusunan laporan penelitian dalam skripsi ini, penulis tidak luput dari kendala. Kendala tersebut dapat diatasi penulis berkat adanya bantuan, bimbingan dan dukungan dari berbagai pihak, oleh karena itu penulis ingin menyampaikan rasa terimakasih sebesar besarnya kepada:

1. Ibu Dr. Lilik Andriani, SE, MSi. selaku Dosen Pembimbing yang telah mengorbankan waktu, tenaga, dan pikiran untuk memberikan bimbingan dalam menyelesaikan skripsi ini.
2. Dr. Wawan Sadtyo Nugroho, S.E., M.Si selaku Ketua Program Studi Akuntansi.
3. Seluruh Dosen Pengajar yang telah memberikan bekal ilmu yang tak ternilai harganya dan telah membantu kelancaran selama menjalankan studi di Universitas Muhammadiyah Magelang.
4. Ayah dan Ibu terimakasih atas do'a dan kasih sayang yang tak terhingga dan selalu memberikan yang terbaik.
5. Suami yang selalu mendukung dan memdoakan dengan penuh kasih sayang dan selalu memberikan yang terbaik.
6. Teman-teman akuntansi angkatan 2016 dan semua pihak yang tidak dapat penulis sebutkan satu per satu, yang telah memberikan dukungan.

Semoga Allah SWT melimpahkan rahmat dan karunia-Nya kepada semua pihak atas bantuan yang diberikan kepada penulis. Akhirnya penulis hanya dapat mengharapkan semoga skripsi ini dapat bermanfaat bagi penulis pada khususnya dan pembaca pada umumnya.

Magelang, 2020

Peneliti



Rosyida Rahma Wardhani

NIM. 16.0102.0058

DAFTAR ISI

HALAMAN JUDUL	i
LEMBAR PENGESAHAN	ii
SURAT PERNYATAAN KEASLIAN	iii
DAFTAR RIWAYAT HIDUP	iv
MOTTO	v
KATA PENGANTAR.....	vi
DAFTAR ISI.....	vii
DAFTAR TABEL.....	ix
DAFTAR GAMBAR.....	x
DAFTAR LAMPIRAN	xi
ABSTRAK	xii
BAB I PENDAHULUAN	1
A. Latar Belakang Masalah	1
B. Rumusan Masalah.....	12
C. Tujuan Penelitian	13
D. Kontribusi Penelitian	13
E. Sistematika Penelitian.....	14
BAB II TINJAUAN PUSTAKA DAN PERUMUSAN HIPOTESIS.....	15
A. Telaah teori	15
1. Teori <i>Stewardship</i>	15
2. Akuntansi Berbasis AkruaI	18
3. Sistem Pengendalian Intern (SPI)	20
4. Kompetensi Sumber Daya Manusia (SDM)	22
5. Akuntabilitas Laporan Keuangan	24
B. Telaah Penelitian Sebelumnya.....	25
C. Hipotesis	30
D. Model Penelitian	36
BAB III METODE PENELITIAN.....	37
A. Populasi Dan Sampel Penelitian.....	37
B. Data Penelitian	38
C. Variabel Penelitian dan Pengukuran Variabel	39
D. Metode Analisis Data.....	41
E. Pengujian Hipotesa	42
BAB IV HASIL DAN PEMBAHASAN.....	46

A. Sampel Penelitian	46
B. Hasil Analisis Data	48
C. Pembahasan	56
BAB V KESIMPULAN	67
A. Kesimpulan	67
B. Keterbatasan Penelitian.....	67
C. Saran	68
DAFTAR PUSTAKA	69
LAMPIRAN.....	77

DAFTAR TABEL

Tabel 2.1 Penelitian Terdahulu	29
Tabel 3.1 Operasional Variabel	39
Tabel 4.1 Jumlah Kuesioner yang Diuji	46
Tabel 4.2 Data Responden Berdasarkan Jenis Kelamin.....	46
Tabel 4.3 Hasil Analisis Statistik Deskriptif.....	49
Tabel 4.4 Hasil Uji Validitas Variabel Akuntabilitas Laporan Keuangan	50
Tabel 4.5 Hasil Uji Validitas Variabel Akuntansi Berbasis AkruaI	50
Tabel 4.6 Hasil Uji Validitas Variabel Sistem Pengendalian Intern	50
Tabel 4.7 Hasil Uji Validitas Variabel Kompetensi Sumber Daya Manusia	51
Tabel 4.8 Hasil Uji Reliabilitas	52
Tabel 4.9 Uji F Statistik	53
Tabel 4.10 Hasil Uji t Statistik	53
Tabel 4.11 Hasil Uji Koefisien Determinasi	56

DAFTAR GAMBAR

Gambar 2.1 Model Penelitian	37
-----------------------------------	----

DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran 1 Surat Ijin Penelitian	78
Lampiran 2. Kuisisioner Penelitian	79
Lampiran 3. Nomer Telepon Kantor Dinas Dan Kantor Kecamatan Kabupaten Temanggung	90
Lampiran 4. Data Google Form	92
Lampiran 5. Data Tabulasi	94
Lampiran 6. Output Statistik	101

ABSTRAK

PENGARUH PENERAPAN AKUNTANSI BERBASIS AKRUAL, SISTEM PENGENDALIAN INTERN DAN KOMPETENSI SUMBER DAYA MANUSIA TERHADAP AKUNTABILITAS LAPORAN KEUANGAN (Studi Empiris Pada OPD Kabupaten Temanggung)

Penelitian ini bertujuan untuk menguji dan menganalisis pengaruh penerapan akuntansi berbasis akrual, sistem pengendalian intern dan kompetensi sumber daya manusia terhadap akuntabilitas laporan keuangan. Metode penelitian ini adalah analisis kuantitatif deskriptif, teknik pengambilan sampel dalam penelitian ini menggunakan metode purposive sampling sehingga sampel yang digunakan adalah 82 sampel, lokasi penelitian dilakukan di OPD Kabupaten Temanggung. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa penerapan akuntansi berbasis akrual, sistem pengendalian intern dan kompetensi sumber daya manusia pada OPD Kabupaten Temanggung mempunyai pengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas laporan keuangan. Hasil penelitian ini memberikan implikasi bahwa dalam mencapai akuntabilitas laporan keuangan dapat dilakukan dengan meningkatkan penerapan akuntansi berbasis akrual, sistem pengendalian intern dan kompetensi sumber daya manusia.

Kata Kunci: Akuntansi berbasis akrual, sistem pengendalian intern, kompetensi sumber daya manusia dan akuntabilitas laporan keuangan

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang Masalah

Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) yang tiap tahun dilaporkan kepada Badan Pemeriksa Keuangan (BPK), merupakan suatu kewajiban bagi pemerintah daerah. Pelaporan ini dimaksudkan untuk mewujudkan dan memenuhi tuntutan agar dilaksanakannya prinsip transparansi dan akuntabilitas di dalam pengelolaan keuangan daerah. Hal tersebut seperti yang dimaksud di dalam Undang – Undang No. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara dan Undang – Undang No. 12 Tahun 2008 tentang Pemerintahan Daerah. Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD), bahwa LKPD yang terlebih dahulu diaudit oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK), harus disampaikan kepada DPR/DPRD dan masyarakat umum.

Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) yang telah diaudit oleh BPK, akan diberikan opini sesuai hasil audit. Hal ini sesuai dengan yang diatur dalam Undang– Undang No. 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara, bahwa opini merupakan pernyataan profesional sebagai kesimpulan pemeriksa mengenai tingkat kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan

Permasalahan tentang sistem pengendalian internal pemerintahan (SPIP) mendapat perhatian cukup besar akhir- akhir ini. Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) selaku auditor eksternal senantiasa menguji “kekuatan” SPI

ini di setiap pemeriksaan yang dilakukannya untuk menentukan luas lingkup (*scope*) pengujian yang akan dilaksanakannya. Beberapa lembaga pemantau (*watch*) juga mengkritisi lemahnya SPI yang diterapkan di pemerintahan, sehingga membuka peluang yang sangat besar bagi terjadinya penyimpangan dalam pelaksanaan anggaran (APBN/APBD)

Fakta yang terjadi di lapangan menunjukkan bahwa dari hasil pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) pada semester II Tahun 2019, BPK menyebutkan terdapat 4.094 temuan yang memuat 5.480 permasalahan. Permasalahan yang ditemukan tersebut, 18% permasalahan kelemahan Sistem Pengendalian Intern (SPI), 31% permasalahan ketidakpatuhan, serta 51% permasalahan ketidakhematan.

Berdasarkan hasil penelitian yang dilakukan oleh Agung (2018), informasi yang bermanfaat bagi para pemakai adalah informasi yang mempunyai nilai. Oleh karena itu pemerintah daerah wajib memperhatikan informasi yang disajikan oleh laporan keuangan untuk keperluan perencanaan, pengendalian, dan pengambilan keputusan. Laporan keuangan pemerintah daerah harus disusun berdasarkan sistem pengendalian intern seperti yang diamanatkan dalam pasal 56 ayat (4) UU No. 01 Tahun 2004.

Menurut Herawati dalam Yusniyar *et al.* (2016) peran sistem pengendalian intern adalah untuk meningkatkan kinerja, transparansi, dan akuntabilitas pengelolaan Negara. Hasil pemeriksaan BPK pada Pemerintah Provinsi Riau pada tahun 2014 yang dilaporkan dalam Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah masih menemukan beberapa kelemahan dalam sistem pengendalian intern dan operasinya dalam

pertanggungjawaban dan pelaporan keuangan daerah yang sudah diterapkan mulai tahun 2015 (Suryati, 2017). Dalam menghasilkan penyusunan laporan keuangan, yang berkualitas membutuhkan SDM yang kompeten dan memahami aturan penyusunan laporan keuangan dengan standar akuntansi pemerintah. Sudarmanto (2015) menyatakan bahwa sumber daya manusia merupakan salah satu aset yang menentukan keberhasilan suatu instansi. Kompetensi. Cohen (2015), pengetahuan dan keahlian yang diperlukan untuk menyelesaikan tugas. Fenomena akuntabilitas laporan keuangan pemerintah di Indonesia merupakan sesuatu hal yang menarik untuk dikaji lebih lanjut. Seperti tulisan dalam temuan pemeriksaan BPK RI atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) Provinsi Riau pada tahun 2014 yang memberikan opini "Wajar Tanpa Pengecualian", pada tahun 2016.

Fenomena yang terjadi dalam perkembangan sektor publik di Indonesia adalah menguatnya tuntutan atas akuntabilitas laporan keuangan pemerintah. Laporan keuangan pemerintah harus memenuhi prinsip tepat waktu dan disusun dengan mengikuti Standar Akuntansi Pemerintah sesuai dengan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 dalam Nurillah & Muid (2014) Karakteristik kualitatif yang disyaratkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah, yakni relevan, andal, dapat dibandingkan, dan dapat dipahami. Hal inilah yang mendasari pemerintah, sehingga pada tahun 2010 Komite Standar Akuntansi Pemerintah (KSAP) menerbitkan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) berbasis akrual yang ditetapkan melalui PP Nomor 71 Tahun 2010 menggantikan PP Nomor

24 Tahun 2005 yang menggunakan basis kas menuju akrual (*cash toward accrual*).

Akuntansi berbasis akrual adalah suatu basis akuntansi dimana transaksi ekonomi dan peristiwa lainnya diakui, dicatat dan disajikan dalam laporan keuangan pada saat terjadinya transaksi tersebut, tanpa memperhatikan waktu kas atau setara kas diterima atau dibayarkan (Levi, 2011). Laporan keuangan disusun untuk menyediakan informasi yang relevan mengenai posisi keuangan dan seluruh transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan dalam suatu periode pelaporan (Kara, 2012). Penerapan akuntansi berbasis akrual harus diterapkan secara hati-hati mengingat Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) berbasis kas menuju akrual baru diterbitkan dan belum diimplementasikan sepenuhnya oleh pemerintah daerah, kondisi diatas bagaimanapun akan memungkinkan timbulnya kesulitan dalam penerapan akuntansi pemerintah berbasis akrual, bagi kalangan yang baru menerapkan akuntansi berbasis kas menuju akrual, peralihan ini menuntut waktu untuk memahaminya (Harlinda, 2016). Ada sedikit bukti tentang manfaat yang terkait dengan penerapan akuntansi berbasis akrual, sedangkan lainnya telah meremehkan pentingnya akuntansi akrual pada sektor publik (Lapsley *et al.*, 2009), (Salleh *et al.*, 2014). Beberapa penelitian telah menganjurkan superioritas akuntansi berbasis akrual dibandingkan dengan akuntansi berbasis kas sehingga menyebabkan banyak organisasi sektor publik internasional telah mengadopsi atau sedang dalam proses menerapkan prinsip akuntansi akrual (Frankel *et al.*, 2016).

Rendahnya keterampilan dasar mengenai pemahaman menjadi salah satu hambatan dalam penerapan standar akuntansi pemerintah berbasis akrual (Evicahyani dan Setiawina, 2016). Fery Taufik dari Kementerian Dirjen Perbendaharaan Direktorat Akuntansi menyatakan bahwa hambatan yang akan dialami adalah sulitnya pola pikir staf atau pejabat pengelola keuangan, kerumitan, dan beragamnya transaksi keuangan yang dicatat secara akrual, jumlah tenaga pelatih di pemerintahan yang mampu mendidik akuntansi akrual terbatas serta membutuhkan waktu dan usaha yang besar untuk mengembangkan sistem yang handal. Penelitian mengenai pengaruh akuntansi berbasis akrual, sistem pengendalian intern, dan kompetensi sumber daya manusia terhadap kualitas laporan keuangan dilakukan oleh (Kiranayanti & Erawati, 2016). Christanti (2010), Pemerintah daerah Kabupaten Bandung yang menunjukkan bahwa akuntansi berbasis akrual, dan sistem pengendalian intern berpengaruh positif terhadap akuntabilitas laporan keuangan. Andini & Yusrawati (2015). Prastiwi & Mimba (2018) dan Wibawa *et al.* (2017) juga menemukan bahwa sumber daya manusia memiliki pengaruh terhadap keandalan laporan keuangan. Penelitian yang dilakukan oleh Harlinda (2016) menunjukkan bahwa sistem akuntansi pemerintah, sistem pengendalian intern, dan kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap akuntabilitas laporan keuangan sedangkan faktor eksternal tidak memoderasi pengaruh antara variabel sistem informasi akuntansi, sistem pengendalian intern, dan kompetensi sumber daya manusia terhadap akuntabilitas laporan keuangan.

Pada Mei 2019, BPK RI Perwakilan Jawa Tengah telah memberikan Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) atas LKPD Pemerintah Kabupaten berupa opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) (Semarang.bpk.go.id, 2020). Opini WTP ini merupakan penghargaan yang diperoleh selama 7 tahun berturut-turut, sejak tahun 2012. Tercapainya opini WTP atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Temanggung seperti Pemerintah Daerah lainnya di Indonesia, di antaranya karena dipengaruhi oleh penerapan standar akuntansi pemerintahan (Wibawa *et al.*, 2017). Komite Standar Akuntansi Pemerintahan (KSAP) telah menyusun Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) berbasis akrual yang ditetapkan dengan PP No. 71 Tahun 2010 menggantikan PP No. 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan. PP No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.

Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) yang pencatatannya menggunakan basis akrual, akan mengakui pendapatan, beban, asset, hutang, dan ekuitas di dalam pelaporan finansial berbasis akrual, serta mengakui pendapatan, belanja, dan pembiayaan dalam pelaporan pelaksanaan anggaran berdasarkan basis yang ditetapkan dalam APBN/APBD. Manfaat dari penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) berbasis akrual yang diperoleh ini yaitu, mempermudah tugas pemerintah di dalam mengevaluasi pada laporan keuangan, sekaligus pada kinerja pemerintah, terutama terhadap sumber daya manusia (SDM) (Pinatik & Pangemanan, 2015).

Penerapan SAP berbasis akrual di dalam praktiknya, tentunya menjadi tugas berat bagi pemerintah daerah. Sampai dengan saat ini, banyak pelaksana tugas di lingkungan pemerintah yang belum sepenuhnya paham akan

penerapan SAP berbasis akrual tersebut. Sehingga, meskipun semua pemerintah daerah di Indonesia telah menerapkannya, namun masih banyak permasalahan dalam implementasinya (Herwiyanti *et al.*, 2017).

Selain SAP, Pemerintah harus dapat meningkatkan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah. Untuk mewujudkannya dengan melakukan reformasi pada penyajian laporan keuangan dimana pemerintah dapat memberikan informasi keuangan relevan secara jujur dan terbuka kepada publik, karena merupakan amanah rakyat dari kegiatan pemerintah ini (Adiwirya & Sudana, 2015). Penyajian informasi yang utuh pada laporan keuangan akan menjadikan transparansi dan akuntabilitas terwujud. Semakin baik penyajian laporan keuangan pemerintah daerah maka akan berimplikasi terhadap peningkatan terwujudnya akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah (Mentu, 2016) .

Akuntabilitas sebuah laporan keuangan yang dilaporkan pemerintah daerah, seringkali ditentukan juga oleh seberapa baik pengendalian internal yang dimiliki institusi pemerintah daerah (Kiranayanti & Erawati, 2016). Sistem Pengendalian Intern menurut PP No. 60 Tahun 2008 adalah, proses yang sifatnya integral pada ruang lingkup tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh semua pihak, yakni mulai dari manajemen hingga seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai. Hal ini bertujuan untuk tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, menghindari kendala pelaporan keuangan, pengamanan terhadap aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang – undangan yang berlaku (Widari & Sutrisno, 2017).

Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (SPIP) yang dibentuk, memiliki tujuan untuk memberikan keyakinan yang memadai terhadap tercapainya efektivitas dan efisiensi di dalam pencapaian tujuan penyelenggaraan suatu pemerintahan negara, kehandalan sebuah pelaporan keuangan yang dilaporkan, pengamanan terhadap aset negara yang dimiliki, dan ketaatan kepada peraturan perundang-undangan yang berlaku. Tujuan tersebut mengisyaratkan bahwa jika dilaksanakan dengan baik dan benar, SPIP akan memberi jaminan di mana seluruh penyelenggara negara, mulai dari manajemen hingga pegawai di instansi pemerintah, akan melaksanakan tugasnya dengan jujur dan taat pada peraturan (Sudiarianti *et al.*, 2015). Faktanya masih ada kelemahan yang terjadi dalam penerapan SPIP pada tahun 2016 yaitu, adanya OPD yang belum memiliki mekanisme pencairan dan pengambilan jaminan, belum menetapkannya tata cara penganggaran, pelaksanaan, penatausahaan, pelaporan dan pertanggungjawaban serta monitoring dan evaluasi pemberian belanja subsidi dan terdapat rekomendasi BPK yang belum ditindaklanjuti.

Dalam rangka mewujudkan *good governance* baik dalam proses pengelolaan keuangan, penyajian laporan keuangan serta akuntabilitas keuangan pemerintah, dibutuhkan tenaga-tenaga akuntansi terampil pada pemerintah daerah dengan adanya ketersediaan sumber daya aparatur yang handal dan kompeten. Laporan keuangan adalah sebuah produk yang dihasilkan dari disiplin ilmu akuntansi. Sehingga dibutuhkan sumber daya manusia yang kompeten dan memahami untuk menghasilkan sebuah laporan keuangan yang akuntabel. Selain itu, hal yang mendasar dan penting dari

penerapan akuntansi di dalam penyusunan laporan keuangan salah satunya yaitu sistem akuntansi (Andini & Yusrawati, 2015), (Setyowati *et al.*, 2016).

Faktor utama yang mempengaruhi keuangan pemerintah daerah adalah kapasitas sumber data manusia yang melaksanakan sistem akuntansi. Keberhasilan suatu entitas bukan hanya dipengaruhi oleh sumber daya manusia yang dimiliki akan tetapi kompetensi sumber daya manusia yang dimilikinya. Kompetensi adalah ciri seseorang yang dapat dilihat dari keterampilan, pengetahuan, dan kemampuan yang dimilikinya dalam hal menyelesaikan tugas-tugas yang dibebankan kepadanya (Septarini & Papilaya, 2016).

Kemampuan sumber daya manusia yang kompeten terhadap pengelolaan keuangan tentunya akan meningkatkan akuntabilitas laporan keuangan ODP. Kompetensi aparatur adalah kemampuan yang harus dimiliki seseorang aparatur berupa pengetahuan, ketrampilan, sikap dan prilaku yang diperlukan dalam pelaksanaan tugasnya. Penelitian mengenai kompetensi aparatur (SDM) telah dilakukan oleh Nugroho & Kiranti (2017) dan Huslina *et al.* (2015), yang hasilnya menunjukkan bahwa kapasitas sumber daya manusia, tidak mempengaruhi nilai informasi pelaporan keuangan pemerintah daerah secara signifikan, sedangkan pemanfaatan teknologi informasi dan pengendalian intern akuntansi mempengaruhi nilai informasi pelaporan keuangan pemerintah daerah.

Hasil senada ditunjukkan oleh Febri *et al.* (2019) bahwa kompetensi SDM tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas informasi laporan keuangan dan kompetensi SDM melalui akuntabilitas tidak berpengaruh terhadap

akuntabilitas laporan keuangan. Sedangkan hasil yang berbeda ditunjukkan oleh Ayem & Husen (2017) hasil menunjukkan kompetensi sumber daya manusia tidak berpengaruh positif dan signifikan terhadap relevansi laporan keuangan pemerintah daerah, Sedangkan sistem pengendalian internal berpengaruh positif dan signifikan terhadap relevansi laporan keuangan pemerintah daerah.

Berdasarkan Laporan Kinerja Pemerintah Daerah Kabupaten Temanggung menjelaskan bahwa adanya permasalahan bahwa belum optimalnya pengelolaan administrasi pemerintahan, pengelolaan keuangan, pengelolaan asset, dan pengelolaan kearsipan yang didukung dengan pelaksanaan *e-Government*. Pemerintah Daerah Kabupaten Temanggung pada Laporan Tahunan Pemerintah Daerah Tahun 2018, terdapat catatan-catatan temuan BPK, seperti pencapaian target penerimaan daerah yang masih kurang. Hal ini disebabkan sebagian besar pengguna kios pasar di Pasar Kliwon Temanggung, Pasar Legi Parakan dan Pasar Ngadirejo enggan membayar retribusi karena sepi pembeli. Padahal sebelum menempati kios pasar tersebut, mereka sudah menandatangani persetujuan untuk membayar retribusi pasar.

Seperti halnya yang dihadapi oleh Pemerintah daerah lain, Pemerintah Daerah Kabupaten Temanggung juga dihadapkan pada beberapa hal yang memengaruhi kewajaran penyajian laporan keuangan dalam menerapkan SAP berbasis akrual. Pemerintah Daerah Kabupaten Temanggung pada Laporan Tahunan Pemerintah Daerah Tahun 2018, terdapat catatan-catatan temuan BPK, seperti pencapaian target penerimaan daerah yang masih

kurang. Hal ini disebabkan sebagian besar pengguna kios pasar di Pasar Kliwon Temanggung, Pasar Legi Parakan dan Pasar Ngadirejo enggan membayar retribusi karena sepi pembeli. Padahal sebelum menempati kios pasar tersebut, mereka sudah menandatangani persetujuan untuk membayar retribusi pasar.

Berdasarkan fenomena tersebut dapat ditarik kesimpulan bahwa, meskipun Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) sebenarnya telah menyatakan bahwa laporan keuangan Kabupaten Temanggung mendapatkan opini wajar tanpa pengecualian (WTP). Namun hal ini mempengaruhi akuntabilitas laporan keuangan sebagai sarana menciptakan akuntabilitas dan transparansi laporan keuangan serta masih ditemukan beberapa hal yang harus diperbaiki agar sesuai dengan ketentuan dan peraturan dalam penyajian laporan keuangan, yaitu peran sistem pengendalian intern yang ada di Kabupaten Temanggung. Kondisi ini menyebabkan perlu adanya peran pengendalian intern untuk mengetahui apakah informasi laporan keuangan yang disajikan andal dan dapat dipercaya. Hal ini didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Sundari & Mulyadi (2018) menyatakan sistem pengendalian intern berpengaruh positif terhadap akuntabilitas laporan keuangan di samping itu, perlu juga adanya peran penerapan akuntansi berbasis akrual untuk dapat melihat gambaran yang utuh atas posisi keuangan, serta pemanfaatan teknologi informasi yang dapat membantu dalam pengolahan data hingga menghasilkan informasi yang relevan, akurat dan tepat waktu (Pattiasina & Noch, 2019).

Penelitian ini merupakan pengembangan dari penelitian (Fitriyani & Herawati, 2019) yang meneliti mengenai Kompetensi SDM, Implementasi Akuntansi Berbasis Akrua, Akuntabilitas Laporan Keuangan Daerah. Perbedaan **pertama** penelitian ini yaitu penulis menambahkan variabel baru sistem pengendalian intern dan akuntabilitas. Alasan peneliti menambahkan variabel akuntabilitas yaitu berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh (Sundari & Mulyadi, 2018) menyatakan sistem pengendalian intern berpengaruh positif terhadap akuntabilitas laporan keuangan. Di samping itu, perlu juga adanya peran penerapan akuntansi berbasis akrual untuk dapat melihat gambaran yang utuh atas posisi keuangan, serta pemanfaatan teknologi informasi yang dapat membantu dalam pengolahan data hingga menghasilkan informasi yang relevan, akurat dan tepat waktu (Pattiasina & Noch, 2019)

Perbedaan **kedua**, selain berbeda pada variabelnya juga berbeda pada lokasi penelitiannya mengacu pada penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh (Setiawan, 2017) pada penelitian sebelumnya lokasi di Setda Pemerintah Provinsi Jawa Barat. Sedangkan penelitian ini mengambil lokasi di Kabupaten Temanggung. Alasan peneliti mengambil lokasi di Temanggung karena belum pernah dilakukan penelitian tentang akuntansi berbasis akrual dan akuntabilitas laporan keuangan.

B. Rumusan Masalah

1. Apakah akuntansi berbasis akrual berpengaruh terhadap akuntabilitas laporan keuangan ?

2. Apakah sistem pengendalian intern (SPI) berpengaruh terhadap akuntabilitas laporan keuangan ?
3. Apakah kompetensi sumber daya manusia berpengaruh terhadap akuntabilitas laporan keuangan ?

C. Tujuan Penelitian

1. Untuk menguji secara empiris pengaruh akuntansi berbasis akrual terhadap Akuntabilitas laporan keuangan.
2. Untuk menguji pengaruh sistem pengendalian intern (SPI) terhadap Akuntabilitas laporan keuangan.
3. Untuk menguji pengaruh kompetensi sumber daya manusia terhadap Akuntabilitas laporan keuangan pada pemerintah pemerintah Daerah Kabupaten Temanggung

D. Kontribusi Penelitian

1. Teoritis

Hasil dari penelitian ini diharapkan dapat menambah pemahaman dan perbanyak pengetahuan di bidang akuntansi sektor publik yang berhubungan dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) khususnya penerapan akuntansi berbasis akrual. Penelitian ini juga diharapkan dapat dijadikan tambahan informasi dan referensi bagi peneliti selanjutnya.

2. Praktis

Dapat digunakan sebagai masukan OPD dalam rangka meningkatkan Akuntabilitas laporan keuangannya.

E. Sistematika Penelitian

Suatu karya ilmiah memerlukan sistematika dalam penulisan yang baik, teratur dan terperinci. Berikut adalah sistematika penulisan yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

BAB I PENDAHULUAN

Bab ini menguraikan tentang latar belakang permasalahan yang akan diteliti, rumusan masalah, tujuan penelitian, manfaat penelitian serta sistematika penulisan penelitian.

BAB II TINJAUAN PUSTAKA

Bab ini menguraikan mengenai landasan teori yang memuat teori-teori secara konseptual yang diharapkan mampu mendukung pokok-pokok permasalahan yang diteliti, tinjauan terhadap penelitian sebelumnya, kerangka teoritis dan perumusan hipotesis penelitian

BAB III METODE PENELITIAN

Bab ini menguraikan tentang jenis penelitian, populasi, sampel dan metode pengambilan sampel, data dan sumber data, metode pengumpulan data, variabel penelitian dan metode analisis data.

BAB IV HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Bab ini menguraikan mengenai analisis data, temuan empiris yang diperoleh dari penelitian, hasil pengujian hipotesis dan pembahasan hasil analisis data.

BAB V PENUTUP

Bab ini berisi kesimpulan, keterbatasan penelitian, saran, dan implikasi yang diharapkan berguna dan relevan bagi penelitian selanjutnya

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

A. Telaah teori

1. Teori *Stewardship*

Pandangan *stewardship theory* adalah manajemen sebagai pihak yang dipercaya bertindak sebaik-baiknya secara umum untuk kepentingan publik dan *stakeholders* pada khususnya. Manajer berperilaku sesuai kepentingan bersama dan ketika kepentingan manajemen dan agen tidak sejalan, sehingga manajemen menjalin kerjasama. Hal ini disebabkan karena manajemen merasa kepentingan bersama dan berperilaku sesuai dengan perilaku agen adalah pertimbangan rasional serta manajemen melihat pada usaha mencapai tujuan organisasi (Van Puyvelde, 2016).

Stewardship theory Donaldson & Davis dalam Rusnindita *et al.* (2017) yang menggambarkan situasi dimana para manajemen tidaklah termotivasi oleh tujuan-tujuan individu tetapi lebih ditujukan pada sasaran hasil utama mereka untuk kepentingan organisasi. teori ini mengasumsikan bahwa adanya hubungan yang kuat antara kepuasan dan kesuksesan organisasi. Kesuksesan organisasi menggambarkan maksimalisasi utilitas kelompok bawah dan manajemen. Maksimalisasi utilitas kelompok ini pada akhirnya akan memaksimalkan kepentingan individu yang ada dalam kelompok organisasi tersebut.

Penerapan *stewardship theory* pada penelitian akuntansi organisasi sektor publik seperti organisasi pemerintahan Vega & Keenan (2016) dan

Pertiwi (2016) dan non profit lainnya dalam Bennett *et al.* (2018) dan Joslin & Müller (2016) yang sejak awal perkembangannya, akuntansi organisasi sektor publik telah dipersiapkan untuk memenuhi kebutuhan informasi antara manajemen (manajemen) dengan agen. Pada sektor swasta para penganut *stewardship theory* berpendapat bahwa apabila manajer ditingkat yang lebih tinggi akan bertindak sebagai manajemen mempunyai sikap pro-organisasional pada saat struktur manajemen perusahaan dan memberikan otoritas dan keleluasaan yang tinggi (Kurniawan, 2018).

Akuntansi sebagai penggerak berjalannya transaksi ke arah yang semakin kompleks dan diikuti dengan tumbuhnya spesialisasi dalam akuntansi dan perkembangan organisasi sektor publik. Kondisi semakin kompleks dengan bertambahnya tuntutan akan akuntabilitas pada organisasi sektor publik, pemilik sumber daya semakin sulit untuk melaksanakan sendiri fungsi-fungsi pengelolaan. Misalnya fungsi kepemilikan dengan fungsi pengelolaan menjadi semakin nyata. Berbagai keterbatasan, pemilik sumber daya (*principals*) mempercayakan pengelolaan sumber daya tersebut kepada pihak lain (steward = manajemen) yang lebih capable dan siap. Kontrak hubungan antara manajemen dan agen atas dasar kepercayaan bertindak kolektif sesuai dengan tujuan organisasi, sehingga model yang sesuai pada kasus organisasi sektor publik adalah *stewardship theory*.

Manajemen pemerintahan dituntut untuk memberikan pelayanan (bertindak sebagai manajemen) bagi kepentingan pemilik sumber daya.

Sehingga manajemen pada lingkungan pemerintahan lebih dominan bertindak sebagai menejemen dibandingkan sebagai agen. Hal ini didukung penelitian yang dilakukan oleh Vega & Keenan (2016) yang menunjukkan bahwa manajemen pemerintahan bertindak sebagai menejemen karena dipengaruhi oleh jenis layanan yang diberikan, tingkat kapasitas manajemen publik, jenis insentif dan sanksi yang digunakan, serta frekuensi informasi yang diperlukan. Berdasarkan hal tersebut sangat relevan jika teori *stewardship theory* diterapkan pada penelitian organisasi sektor publik, khususnya pemerintah daerah.

Menurut Martiningsih (2017) meskipun hubungan antara menejemen dan agen sangat rentan akan masalah, seperti perilaku *oportunistik* yang sering dialami oleh penerima kebijakan yang nyatanya sampai saat ini pelaku korupsi, kolusi dan nepotisme menjadi ancaman bagi bangsa Indonesia. Apalagi perilaku tersebut sangat melekat pada pengelolaan keuangan daerah yang bisa belum transparan dan jauh dari harapan masyarakat akan akuntabilitas publik yang baik. Tuntutan masyarakat ini muncul karena pada masa sebelumnya konsep akuntabilitas belum diterapkan dengan konsisten pada pemerintahan yang pada akhirnya menjadi penyebab lemahnya birokrasi dan menjadi munculnya penyimpangandalam pengelolaan keuangan dan administrasi negara (Pertiwi, 2016).

Penerapan akuntansi berbasis akrual akan dapat mendorong transparansi pengelolaan keuangan dan menyajikan informasi keuangan yang lebih baik dan komprehensif. Dengan harapan pelayan publik selalu

dapat memberikan yang terbaik bagi manajemen dengan memberikan kinerja yang optimal dan bersifat terbuka (Kurniawan, 2018). Penerapan *stewardship theory* pada penelitian akuntansi organisasi sektor publik yang lebih berkembang, akuntansi organisasi sektor publik telah dipersiapkan untuk memenuhi kebutuhan informasi bagi hubungan antara manajemen dengan agen. Fungsi teori *stewardship* disini juga menjaga kepercayaan yang diberikan agen seperti meningkatkan transparansi dan kinerjanya dengan penerapan SAP berbasis akrual sehingga mencerminkan transparansi dalam pengelolaan keuangan yang lebih baik. Sehingga teori *stewardship* ini mampu menjadi landasan agar pemerintah bekerja atas nama rakyat dan berfokus pada pencapaian hasil yang optimal untuk masyarakat luas sehingga dapat menjadi dasar pemikiran agar tatakelola pemerintahan kita jauh dari tindakan oportunistik.

2. Akuntansi Berbasis Akrual

a. Pengertian Akuntansi Berbasis Akrual

Akuntansi didefinisikan sebagai proses identifikasi, pencatatan, pengukuran, pengklasifikasian, pengikhtisaran, transaksi dan kejadian keuangan, penyajian pelaporan, serta penginterpretasian atas hasilnya Berdasarkan peraturan pemerintah nomor 71 tahun 2010 pasal 1 ayat 8 tentang standar akuntansi pemerintahan, Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) Berbasis Akrual adalah SAP yang mengakui pendapatan, beban, aset, utang, dan ekuitas dalam pelaporan finansial berbasis akrual, serta mengakui pendapatan belanja dan pembiayaan

dalam pelaporan pelaksanaan anggaran berdasarkan basis yang ditetapkan dalam APBD.

Menurut Siregar (2015) Akuntansi berbasis akrual merupakan sistem akuntansi yang mengakui dan mencatat transaksi atau kejadian keuangan pada saat terjadi atau pada saat perolehan. Fokus sistem akuntansi ini pada pengukuran sumber daya ekonomis dan perubahan sumber daya pada suatu entitas. Sedangkan menurut Fitriyani & Herawati (2019) basis akrual adalah akuntansi yang mengakui transaksi dan peristiwa lainnya pada saat transaksi dan peristiwa itu terjadi (dan bukan hanya pada saat kas atau setara kas diterima atau dibayar). Menurut Hoesada dalam Rahmawati *et al.* (2016) Akuntansi berbasis akrual yaitu mengakui pendapatan dan beban dalam suatu periode akuntansi pada saat pendapatan atau beban muncul, tanpa memedulikan kapan kas dibayar atau diterima tunai, dengan tujuan membandingkan beban yang terjadi pada suatu periode dengan manfaat (*benefit*) diterima tunai dalam periode tersebut. Akuntansi akrual mengakui (1) aset yang diperoleh secara kredit (bukan tunai) pada dua sisi neraca, yaitu aset dan kewajiban, dan (2) penghasilan/pendapatan berbentuk tagihan. Sebagai konsekuensi selanjutnya, akuntansi akrual mencatat peristiwa pembayaran hutang (dengan tunai) dan penerimaan piutang (dengan tunai) sebagai peristiwa akuntansi.

Basis akrual menurut PSAP 01 adalah: “Basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat transaksi

dan peristiwa itu terjadi, tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayar”.

3. Sistem Pengendalian Intern (SPI)

Menurut (Mulyadi, 2016) “sistem pengendalian internal meliputi struktur organisasi, metode, dan ukuran-ukuran yang dikoordinasikan untuk menjaga kekayaan organisasi. Mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi, mendorong efisiensi dan mendorong dipatuhinya kebijakan manajemen.” Sedangkan menurut Shintadevi (2016) pengendalian internal (*Internal Control*) adalah rencana organisasi dan metode yang digunakan untuk menjaga atau melindungi aktiva dan menghasilkan informasi yang akurat dan dapat dipercaya. Pendapat lain diungkapkan oleh Hall dalam Siwambudi *et al.* (2017) menyatakan bahwa pembuatan dan pemeliharaan sistem pengendalian internal adalah kewajiban pihak manajemen yang penting. Aspek mendasar dari tanggung jawab penyediaan informasi pihak manajemen adalah untuk memberikan jaminan yang wajar bagi pemegang saham bahwa perusahaan dikendalikan dengan baik. Selain itu pihak manajemen bertanggung jawab untuk melengkapi pemegang saham serta investor dengan informasi keuangan yang andal dan tepat waktu.”, dan oleh *Communittee Of Sponsoring Organization Of The Threadway Commission* (COSO) pengendalian internal merupakan rangkaian tindakan yang mencakup keseluruhan proses dalam organisasi (Sujarweni, 2015).

Pengendalian intern menurut Permendagri No. 13 tahun 2006 tentang pedoman pengelolaan keuangan daerah diartikan sebagai sebuah proses yang dirancang untuk memberikan keyakinan yang memadai

mengenai pencapaian tujuan pemerintah daerah yang tercermin dari keterandalan laporan keuangan, efisiensi, serta efektivitas pelaksanaan program dan kegiatan serta dipatuhinya peraturan perundang-undangan. Pengendalian intern juga dapat didefinisikan sebagai suatu cara yang dilakukan guna mengawasi, mengarahkan serta mengukur sumber daya organisasi dan memiliki peran penting dalam mencegah dan mendeteksi penggelapan (*fraud*). Pengendalian intern dapat terdiri dari prosedur dan kebijakan yang diterapkan untuk mencapai tujuan dan menjamin tersedianya informasi yang keuangan yang andal serta menjamin ditaatinya peraturan dan hukum yang berlaku.

Dalam Peraturan Pemerintah N0. 60 Tahun 2008 pasal 3 ayat 1 menjelaskan bahwa terdapat unsur-unsur pembentuk Sistem Pengendalian Intern (SPI) antara lain:

1. Lingkungan pengendalian
2. Penilaian resiko
3. Kegiatan pengendalian
4. Informasi dan komunikasi
5. Pemantauan pengendalian intern.

Sistem Pengendalian Intern berperan untuk mencegah dan mendeteksi adanya kecurangan serta bertujuan untuk mengawasi dan mengarahkan sumber daya suatu organisasi serta melihat keandalan data akuntansi. Lingkungan pengendalian internal juga dapat membantu pengurus dan pengelola keuangan dalam menjaga asset, menjamin tersajinya pelaporan keuangan, manajerial yang akurat dan dapat diandalkan, mengoptimalkan

pemanfaatan sumber daya secara ekonomis, efektif dan efisien (Riandani, 2017).

4. Kompetensi Sumber Daya Manusia (SDM)

Menurut William dan Werther dalam Findarti (2016) menyatakan bahwa sumber daya manusia adalah pegawai yang siap, mampu, dan siaga dalam mencapai tujuan organisasi. Sebagaimana dikemukakan bahwa dimensi pokok sisi sumber daya manusia adalah kontribusinya terhadap organisasi sedangkan dimensi pokok manusia adalah perlakuan kontribusi terhadapnya yang pada gilirannya akan menentukan kualitas dan kapabilitas hidupnya. Menurut Hanaffi dalam Alamsyah *et al.* (2017), Kompetensi adalah karakteristik dasar dari seseorang yang memungkinkan mereka mengeluarkan kinerja superior dalam pekerjaannya.

Widodo dalam Rohida (2018) menjelaskan kompetensi sumber daya manusia merupakan kemampuan sumber daya manusia untuk melaksanakan tugas serta bertanggungjawab yang diberikan kepadanya berbekal pendidikan, pelatihan, dan pengalaman yang cukup memadai. Menurut Fitriyani & Herawati (2019) Kompetensi Sumber Daya Manusia adalah kemampuan seseorang atau individu suatu organisasi (kelembagaan) atau suatu sistem untuk melaksanakan fungsi-fungsi atau kewenangannya untuk mencapai tujuannya secara efektif dan efisien. Kompetensi harus dilihat sebagai kemampuan untuk mencapai kinerja, untuk menghasilkan *output* dan *outcomes* (Agung, 2018). Selanjutnya menurut Ningrum (2016) pada penelitiannya menggunakan tingkat

pendidikan, masa kerja, umur pegawai, dan jabatan serta kuantitas pegawai dan keahlian teknis di lapangan untuk mengukur kapasitas SDM.

Kompetensi sumber daya manusia merupakan kemampuan yang dimiliki oleh individu dalam menyelesaikan tugas dan tanggung jawabnya untuk mencapai tujuan utama organisasi. Terdapat tiga komponen utama dalam membentuk kompetensi menurut Hutapea dan Thoha (2008), yaitu :

1. Pengetahuan (*knowledge*) merupakan tingkat pengetahuan seseorang dalam bidang kompetensi yang dimiliki sehingga mampu menjalankan tugas dan kewajibannya.
2. Keterampilan (*skill*) adalah upaya yang dilakukan seseorang dalam menjalankan tugas dan kewajibannya sesuai dengan kemampuan terbaiknya.
3. Sikap (*attitude*) adalah pola tindakan seseorang karyawan dalam menjalankan tugas dan kewajiban tanpa harus melanggar peraturan yang berlaku

Dalam pengelolaan keuangan daerah yang baik, maka organisasi pemerintahan harus memiliki sumber daya manusia yang berkualitas dan memiliki kompetensi, misalnya sumber daya manusianya harus berlatar belakang pendidikan akuntansi dan keuangan. Sehingga, kualitas laporan keuangan yang dihasilkan menjadi akurat, efektif, dan efisien karena dikelola oleh SDM yang berlatar belakang pendidikan Akuntansi (FCahyo Pradono & Basukianto, 2015).

5. Akuntabilitas Laporan Keuangan

Menurut Martani *et al.* (2016), laporan keuangan mempunyai beberapa karakteristik utama yaitu adalah relevan, andal dan dapat dipahami. Karakteristik tersebut harus dipenuhi agar laporan keuangan bermanfaat bagi pengguna untuk pengambilan keputusan.

Laporan keuangan merupakan hasil dari proses akuntansi yang dapat digunakan sebagai alat untuk mengkomunikasikan data keuangan atau aktivitas perusahaan kepada pihak-pihak yang berkepentingan. Dengan kata lain, laporan keuangan ini berfungsi sebagai alat informasi yang menghubungkan perusahaan dengan pihak-pihak yang berkepentingan, yang menunjukkan kondisi kesehatan keuangan perusahaan dan kinerja perusahaan (Prastowo, 2015)

Pada ilmu akuntansi, akuntabilitas adalah bentuk pertanggung-jelasan. Suatu organisasi disebut akuntabel jika punya kemampuan untuk menjelaskan kondisi yang terjadi termasuk keputusan yang diambil serta segala aktivitasnya oleh Wicaksono (2015) akuntabilitas adalah instrumen pertanggungjawaban atas keberhasilan serta kegagalan pokok tugas serta fungsi dan misi organisasi. Sulistiyani dalam Mentu (2016) mendefinisikan lebih luas, yaitu transparansi dan akuntabilitas merupakan dua kunci pada penyelenggaraan pemerintahan atau perusahaan yang baik, dinyatakan dalam akuntabilitas artinya berkewajiban untuk menyajikan dan melaporkan segala kegiatan terutama administrasi keuangan pada pihak yang lebih tinggi. Akuntabilitas dapat dilaksanakan dengan memberikan akses kepada semua pihak yang terkait, bertanya atau

menggugat pertanggungjawaban para pengambil keputusan dan pelaksana ditingkat program, daerah dan masyarakat.

Manfaat akuntabilitas upaya perwujudan sistem akuntabilitas pada organisasi dimaksudkan untuk (Gultom & Poputra, 2015):

1. Memulihkan dan memelihara kepercayaan masyarakat terhadap organisasi.
2. Mendorong terciptanya transparansi dan responsivitas organisasi.
3. Mendorong partisipasi masyarakat.
4. Menjadikan organisasi lebih dapat beroperasi secara efisien, efektif, ekonomis dan responsif terhadap aspirasi masyarakat dan lingkungannya.
5. Mendorong pengembangan sistem penilaian yang wajar melalui pengembangan pengukuran kinerja.
6. Mendorong terciptanya iklim kerja yang sehat dan kondusif serta peningkatan disiplin.
7. Mendorong peningkatan kualitas pelayanan kepada masyarakat.

B. Telaah Penelitian Sebelumnya

Penelitian ini adalah penelitian lanjutan dan dalam melakukan penelitian, penulis mengacu pada beberapa penelitian sebelumnya, diantaranya:

Tabel 2.1
Penelitian Terdahulu

No	Nama Peneliti	Judul Penelitian	Hasil Penelitian
1	(Sari, 2019)	Akuntabilitas Pemerintahan Desa Dalam Pengelolaan Dana Desa Di Kecamatan Ngantru Kabupaten Tulungagung	1. akuntabilitas pengelolaan dana desa telah dilaksanakan berdasarkan prinsip transparan, akuntabel dan partisipatif. 2. kompetensi SDM berpengaruh untuk meningkatkan akuntabilitas
2	(Febri <i>et al.</i> 2019)	Pengaruh Penerapan SAP, Kompetensi SDM dan SPIP Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah dengan Akuntabilitas sebagai Variabel Intervening (Studi Empiris di Kota Jambi)	1.penerapan SAP dan SPIP melalui Akuntabilitas berpengaruh terhadap Kualitas Laporan Keuangan, 2.Kompetensi SDM melalui Akuntabilitas tidak berpengaruh terhadap Kualitas Laporan Keuangan.
3	(Sundari & Mulyadi, 2018)	Kompetensi Pengelola Anggaran, Pemanfaatan Teknologi Informasi, Sistem Pengendalian Internal dan Akuntabilitas Laporan Keuangan Di Kementerian Pertahanan Indonesia	1.variabel kompetensi pengelola anggaran dan penerapan SPI tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas laporan keuangan 2.variabel pemanfaatan teknologi informasi terbukti berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas laporan keuangan.
4	(Yesinia, Yuliarti, & Puspitasari, 2018)	Analisis Faktor yang Mempengaruhi Akuntabilitas Pengelolaan Alokasi Dana Desa	1. peran aparat desa berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas pengelolaan alokasi dana desa 2. SPI berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas alokasi dana desa

Sumber: Penelitian terdahulu

Tabel 2.1
Penelitian Terdahulu
(Lanjutan)

No	Nama Peneliti	Judul Penelitian	Hasil Penelitian
5	(Mualifu, Guspul, & Hermawan, 2019)	Pengaruh Transparansi, Kompetensi, Sistem Pengendalian Internal, Dan Komitmen Organisasi Terhadap Akuntabilitas Pemerintah Desa Dalam Mengelola Alokasi Dana Desa (Studi Empiris Pada Seluruh Desa Di Kecamatan Mrebet Kabupaten Purbalingga)	transparansi, kompetensi, sisitem pengendalian internal, dan komitmen organisasi berpengaruh positif pada akuntabilitas pemerintah desa dalam mengelola alokasi dana desa.
6	(Fitriyani & Herawati, 2019)	Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrual, Sistem Pengendalian Intern Dan Kualitas Laporan Keuangan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Studi Kasus Inspektorat Kabupaten Bengkulu Tengah)	1. Akuntansi Berbasis Akrual, mempunyai pengaruh signifikan terhadap akuntabilitas. 2. Sistem Pengendalian Internal berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas, 3. Kualitas Laporan Keuangan memiliki pengaruh yang signifikan terhadap akuntabilitas
7	(Elfauzi & Sudarno, 2019)	Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia, Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah Dan Peran Internal Audit Terhadap Kualitas Laporan Keuangan (Studi Empiris Pada SKPD Kabupaten Demak),” 2019)	1. Kompetensi sumber daya manusia memiliki pengaruh positif yang signifikan terhadap kualitas laporan keuangan. 2. Standar akuntansi pemerintah, tidak mempengaruhi kualitas laporan keuangan 3. Peran audit internal memiliki pengaruh negatif yang signifikan terhadap kualitas keuangan

Sumber: Penelitian terdahulu

Tabel 2.1
Penelitian Terdahulu
(Lanjutan)

No	Nama Peneliti	Judul Penelitian	Hasil Penelitian
8	(Setyawan, Rustiani, & Nawazir, 2019)	Pengaruh Spip Dan Efektivitas Internal Audit Terhadap Pencegahan Korupsidenganimplem entasi Akuntansi Berbasis Akruaal Sebagai Variabel Intervening (Studi Pada Kantor Pusat Kementerian Perhubungan)	1. SPIP tidak memiliki pengaruh yang signifikan (tidak langsung) pada pencegahan korupsi melalui penerapan Akuntansi Berbasis Akruaal, 2. Audit Internal memiliki efek tidak langsung yang signifikan terhadap Pencegahan Korupsi melalui penerapan Akuntansi Berbasis Akruaal
9	(Awalia, 2017)	Pengaruh Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah, Penyajian Laporan Keuangan, Aksesibilitas Laporan Keuangan Dan Aktivitas Pengendalian Terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah (Studi Empiris Pada SKPD Kabupaten Kampar Tahun 2017)	1. Sistem Akuntansi Keuangan Daerah berpengaruh pada Akuntabilitas Manajemen Keuangan Daerah, 2. Penyajian Laporan Keuangan Daerah berpengaruh pada Akuntabilitas Daerah 3. Aksesibilitas Laporan Keuangan berpengaruh pada Akuntabilitas 4. Aktivitas Pengelolaan Keuangan berpengaruh pada Akuntabilitas
11	(Mardiana & Fahlevi, 2017)	Pengaruh Pemahaman Akuntansi, Pengendalian Internal Dan Efektivitas Penerapan Sap Berbasis Akruaal Terhadap Kualitas Laporan Keuangan (Studi Pada Satuan Perangkat Kerja Kota Banda Aceh	Pemahaman akuntansi, pengendalian internal dan efektivitas penerapan SAP berbasis akrual secara bersama-sama berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan Pemerintah
12	(Kiranayanti & Erawati, 2016)	Pengaruh Sumber Daya Manusia, Sistem Pengendalian Intern, Pemahaman Basis Akruaal Terhadap	kompetensi sumber daya manusia, sistem pengendalian intern, dan pemahaman atas regulasi sistem akuntansi pemerintahan berbasis akrual

Sumber: Penelitian terdahulu

Tabel 2.1
Penelitian Terdahulu
(Lanjutan)

No	Nama Peneliti	Judul Penelitian	Hasil Penelitian
		Kualitas Laporan Keuangan Daerah	mempunyai pengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah
13	(Aryani & Kiswanto, 2017)	The Effect of Accrual-GAS on the Financial Reporting Reliability With HR Capacity as Mediating Variables	1. Standar akuntansi pemerintah berbasis akrual dan kapasitas sumber daya manusia memiliki pengaruh positif terhadap keandalan pelaporan keuangan, 2. Kapasitas sumber daya manusia tidak memediasi pengaruh antara standar akuntansi pemerintah berbasis akrual dengan keandalan pelaporan keuangan
14	(Cuganesan, Dunford, & Palmer, 2012)	Strategic management accounting and strategy practices within a public sector agency	Akuntansi manajemen tertentu yang digunakan untuk menyusun strategi oleh entitas pada sektor publik memberikan informasi bermanfaat untuk orientasi sektor swasta yang lebih mendominasi
15	(Hanif, Ratnawati, & Saragih, 2015)	Pengaruh Penyajian Laporan Keuangan Daerah dan Aksesibilitas Laporan Keuangan Daerah terhadap Transparansi dan Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah Kabupaten Simalungun	Dengan peningkatan penyajian laporan keuangan daerah akan berimplikasi terhadap peningkatan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah

Sumber: Penelitian terdahulu

C. Hipotesis

Menurut Sugiyono (2017) Hipotesis adalah jawaban dari dari permasalahan yang telah dirumuskan dalam perumusan masalah, untuk kebenaran hipotesis masih diperlukan pengujian dengan analisis data. Berdasarkan telaah teoritis, hasil-hasil penelitian terdahulu, serta model penelitian tentang Penerapan Akuntansi Berbasis Akrua, Sistem Pengendalian Intern dan Kompetensi Sumber Daya Manusia terhadap Akuntabilitas Laporan Keuangan, maka penulis merumuskan hipotesis dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Pengaruh Akuntansi Berbasis Akrua terhadap Akuntabilitas Laporan Keuangan

Penerapan akuntansi berbasis akrua untuk mendorong pengelolaan dan menyajikan laporan keuangan yang lebih baik dan komprehensif. Pemerintah daerah harus bisa menyusun laporan keuangan sesuai standar akuntansi yang diterima umum dan memenuhi karakteristik kualitatif laporan keuangan. Pemerintah Daerah bertindak sebagai manajemen, penerima amanah yang menyajikan informasi yang bermanfaat bagi organisasi dan para pengguna informasi keuangan pemerintah, baik secara langsung atau tidak langsung melalui wakilnya.

Akuntabilitas salah satu unsur mewujudkan *good governance* yang saat ini sedang dijalankan di Indonesia. Pemerintah harus mampu untuk melaporkan penggunaan keuangan dan kegiatan atas program yang telah dilaksanakan sehingga masyarakat dapat melihat secara transparan dan menilai apakah pemerintah telah bekerja dengan ekonomis, efisien dan efektif dalam Iswahyudi *et al.* (2017) dan untuk mendukung

diperlukannya system akuntansi berbasis akrual. Basis akrual menurut PSAP 01 adalah mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat transaksi dan peristiwa itu terjadi, tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayar.

Stewardship theory Donaldson & Davis dalam Rusnindita *et al.* (2017) yang menggambarkan situasi dimana para manajemen tidaklah termotivasi oleh tujuan-tujuan individu tetapi lebih ditujukan pada sasaran hasil utama mereka untuk kepentingan organisasi. Teori ini mengasumsikan bahwa adanya hubungan yang kuat antara kepuasan dan kesuksesan organisasi. Kesuksesan organisasi menggambarkan maksimalisasi utilitas kelompok principals dan manajemen. Maksimalisasi utilitas kelompok ini pada akhirnya akan memaksimalkan kepentingan individu yang ada dalam kelompok organisasi tersebut.

Beberapa penelitian sebelumnya mengenai hubungan antara Akuntansi berbasis akrual terhadap akuntabilitas laporan keuangan telah dilakukan, penelitian yang dilakukan oleh Hanif *et al.* (2015) menyatakan bahwa dengan meningkatnya penyajian laporan keuangan daerah akan berimplikasi terhadap peningkatan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah. Penelitian oleh Fitriyani & Herawati (2019) menunjukkan bahwa akuntansi berbasis akrual berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah daerah. Faktor utama untuk mewujudkan akuntabilitas adalah dengan penyajian laporan keuangan yang relevan, andal, mudah dipahami, dan dapat dipertanggungjawabkan kepada public.

Pentingnya akuntansi berbasis akrual yang harus di terapkan oleh pemerintah daerah akan berdampak pada akuntabilitas laporan keuangan. Dengan demikian dalam mewujudkan akuntabilitas laporan keuangan dapat dipengaruhi oleh akuntansi berbasis akrual. Berdasarkan uraian tersebut, maka hubungan antara Akuntansi berbasis akrual terhadap akuntabilitas laporan keuangan dapat dihipotesiskan sebagai berikut:

H1 : Akuntansi berbasis akrual berpengaruh positif terhadap akuntabilitas laporan keuangan.

2. Pengaruh Sistem Pengendalian Internal terhadap Akuntabilitas Laporan Keuangan

Pandangan teori *stewardship* adalah manajemen sebagai pihak yang dipercaya bertindak sebaik-baiknya secara umum untuk kepentingan publik dan *stakeholders* pada khususnya. Manajer berperilaku sesuai kepentingan bersama dan ketika kepentingan manajemen dan agen tidak sejalan, sehingga manajemen menjalin kerjasama. Hal ini disebabkan karena manajemen merasa kepentingan bersama dan berperilaku sesuai dengan perilaku *principal* adalah pertimbangan rasional serta manajemen melihat pada usaha mencapai tujuan organisasi (Puyvelde, 2016).

Manajemen pemerintahan dituntut untuk memberikan pelayanan (bertindak sebagai manajemen atau pelayan) bagi kepentingan agen. Sehingga manajemen pada lingkungan pemerintahan lebih dominan bertindak sebagai manajemen dibandingkan sebagai agent. Hal ini didukung penelitian yang dilakukan oleh Vega & Keenan (2016) yang menunjukkan bahwa manajemen pemerintahan bertindak sebagai

menejemen karena dipengaruhi oleh jenis layanan yang diberikan, tingkat kapasitas manajemen publik, jenis insentif dan sanksi yang digunakan, serta frekuensi informasi yang diperlukan. Berdasarkan hal tersebut sangat relevan jika teori *stewardship theory* diterapkan pada penelitian organisasi sektor publik, khususnya pemerintah daerah.

Sistem pengendalian internal pemerintah merupakan proses yang integral pada tindakan maupun kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh menejemen dan pegawai untuk memberikan keyakinan yang memadai demi tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan laporan keuangan dan ketaatan terhadap perundang-undangan (Widari & Sutrisno, 2017).

Beberapa penelitian sebelumnya mengenai hubungan antara sistem pengendalian internal terhadap akuntabilitas laporan keuangan penelitian oleh Fitriyani & Herawati (2019), Mualifu *et al.* (2019) dan Yesinia *et al.* (2018) yang menunjukkan bahwa SPI berpengaruh positif pada akuntabilitas. Penelitian yang dilakukan oleh Ayem & Husen (2017) menunjukkan Sistem Pengendalian Internal berpengaruh positif dan signifikan terhadap relevansi laporan keuangan pemerintah daerah.

Pemerintah daerah dalam mewujudkan akuntabilitas laporan keuangan dapat dilakukan dengan meningkatkan sistem pengendalian internal, dengan demikian dapat dijelaskan bahwa pentingnya sistem pengendalian internal pada pemerintah daerah karena mempunyai dampak positif dalam mewujudkan akuntabilitas laporan keuangan. Berdasarkan uraian tersebut, maka hubungan antara sistem pengendalian

internal terhadap akuntabilitas laporan keuangan dapat dihipotesiskan sebagai berikut:

H2 : Sistem pengendalian intern (SPI) berpengaruh positif terhadap akuntabilitas Laporan Keuangan.

3. Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia berpengaruh positif terhadap Akuntabilitas Laporan Keuangan

Penerapan akuntansi berbasis akrual akan dapat mendorong transparansi pengelolaan keuangan dan menyajikan informasi keuangan yang lebih baik dan komprehensif. Dengan harapan manajemen selalu dapat memberikan yang terbaik bagi (bawahannya dengan memberikan kinerja yang optimal dan bersifat terbuka (Kurniawan, 2018). Menurut Martiningsih (2017) meskipun hubungan antara manajemen dan agen sangat rentan akan masalah, seperti perilaku *oportunistik* yang sering dialami oleh penerima kebijakan yang nyatanya sampai saat ini pelaku korupsi, kolusi dan nepotisme menjadi ancaman bagi bangsa Indonesia. Apalagi perilaku tersebut sangat melekat pada pengelolaan keuangan daerah yang bisa belum transparan dan jauh dari harapan masyarakat akan akuntabilitas publik yang baik. Tuntutan masyarakat ini muncul karena pada masa sebelumnya konsep akuntabilitas belum diterapkan dengan konsisten pada pemerintahan yang pada akhirnya menjadi penyebab lemahnya birokrasi dan menjadi munculnya penyimpangan dalam pengelolaan keuangan dan administrasi negara (Pertiwi, 2016).

Penerapan *stewardship theory* pada penelitian akuntansi organisasi sektor publik yang lebih berkembang, akuntansi organisasi sektor publik

telah dipersiapkan untuk memenuhi kebutuhan informasi bagi hubungan antara manajemen dengan agen. Fungsi teori *stewardship* disini juga menjaga kepercayaan yang diberikan *principals* seperti meningkatkan transparansi dan kinerjanya dengan penerapan SAP berbasis akrualsehingga mencerminkan transparansi dalam pengeolaan keuangan yang lebih baik. Sehingga teori *stewardship* ini mampu menjadi landasan agar pemerintah bekerja atas nama rakyat dan berfokus pada pencapaian hasil yang optimal untuk masyarakat luas sehingga dapat menjadi dasar pemikiran agar tatakelola pemerintahan kita jauh dari tindakan oportunistik.

Dalam pengelolaan keuangan daerah yang baik, OPD harus memiliki sumber daya yang berkompeten. Sumber daya manusia adalah merupakan modal utama dan penggerak pada organisasi dan merupakan *soft control*, oleh karena itu harus dipastikan bahwa pengelolaan sumber daya manusia sebaik mungkin agar dapat memberikan kontribusi secara optimal untuk pencapaian tujuan organisasi (Marwansyah, 2016).

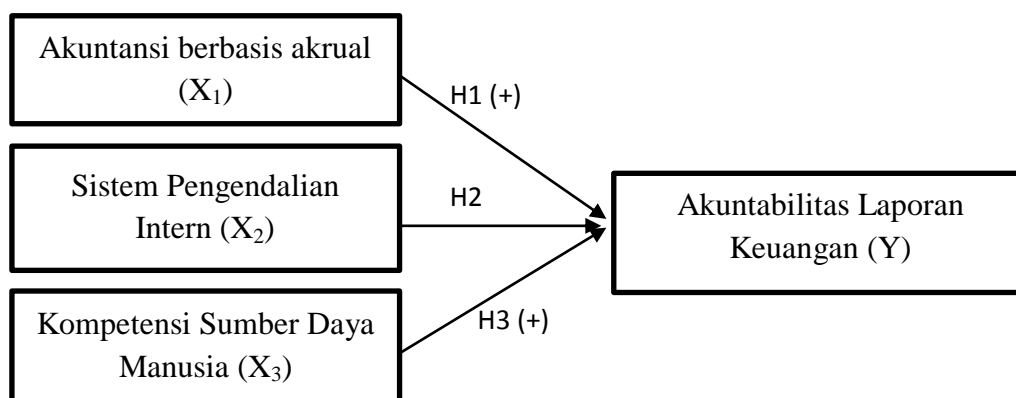
Penelitian yang dilakukan oleh Sari (2019) menunjukkan bahwa kompetensi sumber daya manusia berpengaruh untuk meningkatkan akuntabilitas. Penelitian yang dilakukan oleh (Sundari & Mulyadi, 2018) menjelaskan bahwa kompetemnsi sumber daya manusia mempunyai pengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas laporan keuangan. Penelitian yang dilakukan oleh Harlinda (2016) menunjukkan bahwa kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas laporan keuangan.

Pentingnya peran sumber daya manusia menjadi salah satu faktor yang dapat mewujudkan akuntabilitas laporan keuangan pemerintah daerah, dengan demikian dapat dipahami bahwa dalam menentukan akuntabilitas laporan keuangan pemerintah daerah dapat dilakukan dengan meningkatkan kualitas kompetensi sumber daya manusia. Berdasarkan uraian tersebut, maka hubungan antara kompetensi sumberdaya manusia dengan akuntabilitas laporan keuangan dapat dihipotesiskan sebagai berikut:

H3 : Kompetensi Sumber Daya Manusia berpengaruh positif terhadap akuntabilitas laporan keuangan

D. Model Penelitian

Model penelitian merupakan abstraksi dari kenyataan-kenyataan yang sedang diteliti. Dalam penelitian ini sesuai dengan judul yang diambil maka model penelitian dapat di gambarkan sebagai berikut



Gambar 2.1
Model Penelitian

Dari pemodelan di atas dapat dilihat bahwa variabel akuntansi berbasis akrual, sistem pengendalian intern dan kompetensi sumber daya manusia dengan masing-masing berpengaruh terhadap akuntabilitas laporan keuangan.

BAB III

METODE PENELITIAN

A. Populasi Dan Sampel Penelitian

Menurut (Sugiyono, 2017), populasi merupakan suatu wilayah generalisasi yang terdiri dari obyek atau subyek yang memiliki kualitas dan karakteristik tertentu dan telah ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari lebih jauh dan kemudian ditarik kesimpulannya.

Populasi di penelitian ini adalah pemerintah kabupaten Temanggung. Organisasi Perangkat Daerah (OPD) di Kabupaten Temanggung sebanyak 41 OPD.

Pemilihan sampel dilakukan dengan teknik secara *purposive*. Oleh (Sugiyono, 2017) *purposive sampling* adalah teknik pengambilan sampel sumber data dengan pertimbangan tertentu. Kriteria responden dalam penelitian ini adalah:

1. Para pegawai yang melaksanakan fungsi akuntansi/tata usaha keuangan pada OPD
2. Responden yang menjabat sebagai kepala dan staf sub bagian akuntansi/penatausahaan keuangan, sehingga tiap OPD ditetapkan secara *cluster sampling* sebanyak 2 orang yang menjadi responden. Sehingga setiap OPD yang diambil sebagai sampel adalah 2 responden yaitu kepala dan staf sub bagian akuntansi/penatausahaan keuangan
3. Responden ditetapkan pada kepala dinas dan sub kepala dinas bagian keuangan/pemegang kas dan penata laporan tiap OPD.

Penentuan responden masing-masing tiap OPD didasarkan pada alasan :

1. Maksimal 2 responden pada tiap OPD supaya unit analisis bersifat heterogen dan persepsi responden dapat menyebar secara merata di OPD dan Kecamatan.
2. Penentuan 2 responden pada tiap OPD karena hanya akan melihat persepsi kepala dinas dan sub kepala dinas bagian keuangan/pemegang kas dan penata laporan tiap OPD.
3. Penentuan 2 responden pada tiap OPD didasarkan pada asumsi bahwa kepala dinas dan sub kepala dinas bagian keuangan/pemegang kas dan penata laporan yang mengetahui secara pasti mengenai pelaporan keuangan tiap OPD

B. Data Penelitian

1. Jenis dan Sumber Data

Menurut Sugiyono (2017) pengumpul data mendapatkan dari sumber data. Jenis dan sumber data dalam penelitian ini dapat diperoleh dari:

- a. Primer yang berasal dari OPD yang ada di Kabupaten Temanggung
- b. Sekunder yang berasal dari referensi pustaka dan website pemerintah.

2. Teknik Pengumpulan Data

Teknik pengumpulan data melalui kuesioner (menggunakan *google form*) untuk diperoleh data yang relevan, dapat dipercaya, obyektif dan dapat dijadikan landasan untuk proses analisis. Prosedur pengumpulan data melalui metode kuesioner digunakan untuk

memperoleh informasi mengenai Akuntansi berbasis akrual, Sistem Pengendalian Internal dan kompetensi Sumber Daya Manusia sehingga dapat dianalisis pengaruhnya terhadap Akuntabilitas Informasi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Penyebaran kuesioner dilakukan dengan cara penyebaran langsung kepada OPD sampel.

C. Variabel Penelitian dan Pengukuran Variabel

1. Variabel Penelitian

Penelitian ini menggunakan empat variabel yaitu tiga variabel independen dan satu variabel dependen seperti dijelaskan sebagai berikut:

a. Variabel Independen :

- Akuntansi berbasis Akrual (X_1)
- Sistem Pengendalian Intern (X_2)
- Kompetensi Sumber Daya Manusia (X_3)

b. Variabel Dependen : Akuntabilitas laporan keuangan (Y)

Untuk lebih jelasnya definisi operasional variable dan serta penyebaran indikator dapat dilihat pada tabel 3.1 berikut ini:

Tabel 3.1
Operasional Variabel

No.	Definisi Variabel	Indikator	Pengukuran
1	Akuntansi Berbasis Akrual (X_1) Akuntansi berbasis akrual merupakan sistem akuntansi yang mengakui dan mencatat transaksi atau kejadian keuangan pada saat terjadi atau pada saat perolehan. (Siregar, 2015)	Menurut (Fitriyani & Herawati, 2019) terdapat 3 indikator : 1. Pengakuan 2. Pengukuran 3. Pengungkapan	Skala Likert (1-5)

Sumber: Data diolah (2020)

**Tabel 3.2 (Lanjutan)
Operasional Variabel**

No.	Definisi Variabel	Indikator	Pengukuran
2	Sistem Pengendalian Intern (X ₂) Pengendalian Internal (<i>Internal Control</i>) adalah rencana organisasi dan metode yang digunakan untuk menjaga atau melindungi aktiva dan menghasilkan informasi yang akurat dan dapat dipercaya. Krismiaji dalam (Shintadevi, 2016)	Menurut (Mardiana & Fahlevi, 2017), (Sundari & Mulyadi, 2018) terdiri dari: 1. Lingkungan Pengendalian (<i>control environment</i>) 2. Penilaian Risiko (<i>Risk Assesment</i>) 3. Prosedur Pengendalian 4. Informasi dan Komunikasi 5. Pemantauan (<i>monitoring</i>)	Skala Likert (1-5)
3	Kompetensi Sumber Daya Manusia (X ₃) Kompetensi sumber daya manusia merupakan kemampuan sumber daya manusia untuk melaksanakan tugas serta bertanggungjawab yang diberikan kepadanya berbekal pendidikan, pelatihan, dan pengalaman yang cukup memadai. Widodo dalam (Rohida, 2018)	(Elfauzi & Sudarno, 2019), (Febri <i>et al.</i> 2019) indikator terdiri dari: 1. Pengetahuan (<i>knowledge</i>) 2. Keterampilan (<i>skill</i>) 3. Sikap (<i>attitude</i>)	Skala Likert (1-5)
4	Akuntabilitas Laporan Keuangan – (Y) Transparansi dan akuntabilitas merupakan dua kunci pada penyelenggaraan pemerintahan atau perusahaan yang baik, dinyatakan dalam akuntabilitas artinya berkewajiban untuk	(Saputra <i>et al.</i> 2018) (Febri <i>et al.</i> 2019) indikator akuntabilitas: 1. Adanya akses public terhadap laporan yang telah dibuat, 2. Penjelasan dan pembenaran terhadap tindakan pemerintah dilakukan dalam	Skala Likert (1-5)

Sumber: Data diolah (2020)

**Tabel 3.2 (Lanjutan)
Operasional Variabel**

No.	Definisi Variabel	Indikator	Pengukuran
	menyajikan dan melaporkan segala kegiatan terutama administrasi keuangan pada pihak yang lebih tinggi. Akuntabilitas dapat dilaksanakan dengan memberikan akses kepada semua pihak yang terkait, bertanya atau menggugat pertanggungjawaban para pengambil keputusan dan pelaksana ditingkat program, daerah dan masyarakat.	3. Aktor	sebuah forum terbuka harus memiliki kewajiban untuk hadir

Sulistiyani dalam (Mentu, 2016)

Sumber: Data diolah (2020)

2. Pengukuran Variabel

Skala likert menurut Sugiyono (2017) digunakan untuk mengukur sikap, pendapat, dan persepsi seseorang atau sekelompok orang tentang fenomena sosial dimana fenomena sosial tersebut telah ditetapkan secara spesifik oleh peneliti sebagai variabel penelitian. Pengukuran variabel dependent dan independent menggunakan skala linkert dari kriteria 1 sampai dengan 5.

D. Metode Analisis Data

1. Analisis Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif merupakan analisis yang memberikan gambaran atau deskripsi suatu data yang dilihat dari nilai rata-rata (*mean*), standar deviasi, varian maksimum, minimum, (Ghozali, 2018). Statistik deskriptif adalah statistik yang digunakan untuk menganalisis data

dengan cara mendeskripsikan atau menggambarkan data yang telah terkumpul sebagaimana adanya tanpa bermaksud membuat kesimpulan yang berlaku untuk umum atau generalisasi, (Sugiyono: 2015).

2. Uji Kualitas Data

a. Uji Validitas

Uji validitas untuk mengukur valid atau sah tidaknya kuesioner. Disebut valid jika pertanyaan pada kuesioner dapat mengungkapkan sesuatu yang akan diukur melalui kuesioner tersebut. Uji validitas dilakukan dengan cara membandingkan r_{hitung} dengan r_{tabel} pada taraf signifikansi 5% atau 0,05. Oleh Untary dalam (Ghozali, 2018), suatu instrumen kuesioner disebut valid jika taraf probabilitas kesalahan ($Sig \leq 0,05$ dan $r_{hitung} > r_{tabel}$).

b. Uji Reliabilitas

Kuesioner disebut reliable atau handal jika responden konsisten memberi jawaban atas pertanyaan. Pengujian reliabilitas dilakukan untuk menguji kestabilan dan konsistensi instrumen pengukuran konsep. Selain itu pengujian reliabilitas dilakukan untuk membantu menetapkan kesesuaian pengukuran (Ghozali, 2018). Pengujian reliabilitas tiap variabel dilakukan dengan teknik *Cronbach Alpha*. Nilai *Cronbach Alpha* akan dikatakan reliabel apabila $\alpha > 0.7$ (Nunnally dalam (Ghozali, 2018)).

E. Pengujian Hipotesa

Analisis regresi linier berganda menurut (Ghozali, 2018) digunakan untuk mengukur pengaruh dua atau lebih variabel bebas terhadap satu

variabel terikat. Model persamaan regresi berganda dalam penelitian ini dapat dirumuskan sebagai berikut:

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + e$$

Keterangan:

Y	= Akuntabilitas Laporan Keuangan
α	= Konstanta
$\beta_1, \beta_2, \beta_3$	= Koefisien Regresi
X1	= Akuntansi Berbasis Akrua
X2	= Sistem Pengendalian Intern
X3	= Kompetensi Sumber Daya Manusia
e	= Error atau variabel pengganggu

Dalam penelitian ini, analisis yang digunakan adalah analisis regresi berganda. Sebelum melakukan analisis regresi berganda, metode ini menganjurkan untuk melakukan uji kualitas instrumen penelitian agar mendapatkan hasil yang baik. Dalam pengolahan data, penelitian ini akan dibantu dengan software IBM SPSS 25 (*Statistical Package for Social Sciences*).

1. Uji Koefisien Determinasi (R^2)

Koefisien determinasi (R^2) digunakan untuk mengetahui seberapa jauh kemampuan model menjelaskan variasi variabel dependen. Nilai koefisien determinasi antara nol dan satu. Nilai R^2 kecil berarti kemampuan variabel-variabel independen menjelaskan variasi variabel dependen sangat terbatas. Nilai yang mendekati satu berarti variabel-variabel independen menjelaskan hampir semua informasi untuk memprediksi variasi variabel dependen. Dalam persamaan regresi yang menggunakan lebih dari satu variabel independen, maka nilai R^2 yang baik digunakan untuk menjelaskan persamaan regresi adalah koefisien

determinasi yang telah disesuaikan (Ghozali, 2018).

2. Uji F

Uji statistik F pada dasarnya menunjukkan apakah semua variabel independen atau bebas yang dimasukkan dalam model mempunyai pengaruh secara bersama-sama terhadap variabel dependen/terikat, ditolak dan diterimanya hipotesis alternatif (H_a) sebagai berikut:

- a. Jika $F_{hitung} > F_{tabel}$ atau nilai $Sig. < 0,05$ maka, hipotesis alternatif (H_a) diterima (ada pengaruh secara bersama-sama variabel bebas terhadap variabel terikat).
- b. Jika $F_{hitung} < F_{tabel}$ atau nilai $Sig. > 0,05$ maka, hipotesis alternatif (H_a) ditolak (tidak ada pengaruh secara bersama-sama variabel bebas terhadap variabel terikat).

Penentuan F_{tabel} uji signifikansi 5% menentukan nilai $df_1 = k-1$, dimana k adalah jumlah seluruh variabel menentukan $df_2 = N-k$, dimana N adalah jumlah sampel. Setelah diketahui nilai df_1 dan df_2 maka dikonsultasikan dengan F_{tabel} yang ada pada lampiran buku-buku statistik.

3. Uji t

Uji statistik t pada dasarnya menunjukkan seberapa jauh pengaruh variabel penjelas/bebas secara parsial terhadap variabel terikat. Pengambilan keputusan ditolak dan diterimanya hipotesis alternatif (H_a) adalah:

- a. Jika $t_{\text{hitung}} > t_{\text{tabel}}$ atau nilai $\text{Sig.} < 0,05$ maka, hipotesis alternatif (H_a) diterima (ada pengaruh secara parsial variabel bebas terhadap variabel terikat).
- b. Jika $t_{\text{hitung}} < t_{\text{tabel}}$ atau nilai $\text{Sig.} < 0,05$ maka, hipotesis alternatif (H_a) ditolak (tidak ada pengaruh secara parsial variabel bebas terhadap variabel terikat).

Menentukan nilai $df = N - k$, Setelah diketahui nilai df maka dikonsultasikan dengan t tabel yang ada pada lampiran buku-buku statistik.

BAB V

KESIMPULAN

A. Kesimpulan

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui dan menganalisis pengaruh akuntansi berbasis akrual, sistem pengendalian intern dan kompetensi sumber daya saya manusia terhadap akuntabilitas laporan keuangan pada OPD di Kabupaten Temanggung. Jumlah sampel dalam penelitian ini adalah 82 sampel. Hasil penelitian ini menyimpulkan bahwa akuntansi berbasis akrual, sistem pengendalian intern dan kompetensi sumber daya saya manusia berpengaruh signifikan dan positif terhadap akuntabilitas laporan keuangan baik secara parsial maupun secara simultan, sehingga hipotesis diterima. Meningkatnya akuntansi berbasis akrual, sistem pengendalian intern dan kompetensi sumber daya saya manusia akan berdampak pada meningkatnya akuntabilitas laporan keuangan pada OPD di Kabupaten Temanggung.

B. Keterbatasan Penelitian

Penelitian ini dilakukan hanya untuk mengetahui pengaruh akuntansi berbasis akrual, sistem pengendalian intern dan kompetensi sumber daya manusia terhadap akuntabilitas laporan keuangan, berdasarkan hasil penelitian ini maka keterbatasan penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Penelitian ini dilakukan dengan analisis regresi linier berganda untuk mengetahui pengaruh secara parsial dan simultan, penelitian ini hanya fokus pada OPD di Kabupaten Temanggung dengan jumlah 82 sampel.
2. Model regresi yang digunakan dalam penelitian tidak menggunakan variabel kontrol seperti variabel intervening maupun variabel moderasi

C. Saran

3. Adanya keterbatasan penelitian yang dilakukan oleh peneliti tentang pengaruh akuntansi berbasis akrual, sistem pengendalian intern dan kompetensi sumber daya manusia terhadap akuntabilitas laporan keuangan, maka saran/rekomendasi bagi penelitian-penelitian selanjutnya yang sejenis adalah sebagai berikut:
 1. Menambahkan variabel yang digunakan dalam penelitian selanjutnya tentang faktor-faktor yang mempengaruhi akuntabilitas laporan keuangan dan jika memungkinkan menggunakan variabel kontrol. Penggunaan variabel kontrol dalam penelitian selanjutnya dapat menggunakan variabel kinerja karyawan, dengan alasan bahwa kinerja karyawan yang selalu meningkat dan efektif akan berdampak pada akuntabilitas laporan keuangan, hal ini sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Apriyani (2010), bahwa kinerja karyawan mempunyai peran penting terhadap akuntabilitas laporan keuangan.
 2. Menambah jumlah sampel penelitian atau memperluas objek penelitian.

DAFTAR PUSTAKA

- Adiwirya, M., & Sudana, I. (2015). Akuntabilitas, Transparansi, Dan Anggaran Berbasis Kinerja Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Denpasar. *E-Jurnal Akuntansi*.
- Adrian Farros Elfauzi. (2019). (*"Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia, Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah Dan Peran Internal Audit Terhadap Kualitas Laporan Keuangan (Studi Empiris Pada Skpd Kabupaten Demak),"* 2019).
- Agung, T. M., & . G. (2018). Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Karangasem. *E-Jurnal Akuntansi*. <https://doi.org/10.24843/Eja.2018.V23.I02.P17>
- Alamsyah, M. R., Rahayu, S., & Muslih, M. (2017). Kompetensi Sumber Daya Manusia, Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (Sakd), Pemanfaatan Teknologi Informasi, Dan Sistem Pengendalian Internal Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah (Studi Empiris Pada Satuan Kineja Perangkat Daerah (Skpd) Kota D. *Majalah Ilmiah Unikom*. <https://doi.org/10.34010/Miu.V15i2.559>
- Andini, D., & Yusrawati. (2015). Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia Dan Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah (Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (Skpd) Kabupaten Empat Lawang Sumatera Selatan). *Jurnal Ekonomi, Manajemen Dan Akuntansi*.
- Apriyani, N. D. (2010). Pengaruh Kebijakan Akuntansi Dan Kinerja Pegawai Terhadap Akuntabilitas Laporan Keuangan Daerah Pada Pemerintah Kabupaten Majalengka (Doctoral dissertation, Universitas Widyatama).
- Aryani, M. K., & Kiswanto, K. (2017). The Effect Of Accrual-Gas On The Financial Reporting Reliability With Hr Capacity As Mediating Variables. *Jurnal Dinamika Akuntansi*. <https://doi.org/10.15294/Jda.V9i2.9733>
- Awalia, R. (2017). Pengaruh Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah, Penyajian Laporan Keuangan, Aksesibilitas Laporan Keuangan Dan Aktivitas Pengendalian Terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah (Studi Empiris Pada Skpd Kabupaten Kampar Tahun 2017). *Jom Fekon*. <https://doi.org/10.1017/Cbo9781107415324.004>
- Ayem, S., & Husen, I. (2017). Pengaruh Kompetensi Sdm, Penerapan Sap Berbasis Akrua, Simda, Dan Sistem Pengendalian Intern Terhadap Relevansi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. *Kajian Bisnis Stie Widya Wiwaha*. <https://doi.org/10.32477/Jkb.V25i1.230>
- Bennett, N. J., Whitty, T. S., Finkbeiner, E., Pittman, J., Bassett, H., Gelcich, S., & Allison, E. H. (2018). Environmental Stewardship: A Conceptual Review And Analytical Framework. *Environmental Management*.

<https://doi.org/10.1007/S00267-017-0993-2>

- Carias Vega, D., & Keenan, R. J. (2016). Agents Or Stewards In Community Forestry Enterprises? Lessons From The Mayan Biosphere Reserve, Guatemala. *Land Use Policy*.
<https://doi.org/10.1016/J.Landusepol.2015.12.016>
- Charlie, & Apriwenni, P. (2017). Pengaruh Spesialisasi Auditor, Kepemilikan Publik, Komite Audit, Dan Opini Audit Terhadap Audit Delay. *Jurnal Akuntansi*.
- Cohen, D. J. (2015). Hr Past, Present And Future: A Call For Consistent Practices And A Focus On Competencies. *Human Resource Management Review*.
<https://doi.org/10.1016/J.Hrmr.2015.01.006>
- Cuganesan, S., Dunford, R., & Palmer, I. (2012). Strategic Management Accounting And Strategy Practices Within A Public Sector Agency. *Management Accounting Research*.
<https://doi.org/10.1016/J.Mar.2012.09.001>
- Donaldson, L., & Davis, J. H. (1991). Stewardship Theory Or Agency Theory: *Australian Journal Of Management*.
<https://doi.org/10.1177/031289629101600103>
- Drs. Dwi Prastowo D., M.M., A. (2015). Analisis Laporan Keuangan Konsep Dan Aplikasi. In *Analisis Laporan Keuangan*.
- Evicahyani, S. I., & Setiawina, N. D. (2016). Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Tabanan. *E-Jurnal Ekonomi Dan Bisnis Universitas Udayana*.
- Fadjrih Asyik, N. (2016). Perspektif Agency Theory: Pengaruh Informasi Asimetri Terhadap Manajemen Laba (Menggunakan Pendekatan Agency Framework). *Ekuitas (Jurnal Ekonomi Dan Keuangan)*.
<https://doi.org/10.24034/J25485024.Y2000.V4.II.1898>
- Febri, D., Rahayu, S., & Wiralestari. (2019). Pengaruh Penerapan Sap, Kompetensi Sdm Dan Spip Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Dengan Akuntabilitas Sebagai Variabel Intervening (Studi Empiris Di Kota Jambi). *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan Unja*.
- Febrian Cahyo Pradono, & Basukianto. (2015). Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah: Faktor Yang Mempengaruhi Dan Implikasi Kebijakan (Studi Pada Skpd Pemerintah Provinsi Jawa Tengah). *Jurnal Bisnis Dan Ekonomi (Jbe)*.
- Findarti, F. R. (2016). Pengaruh Pengembangan Sumber Daya Manusia Terhadap Kinerja Pegawai Pada Kantor Badan Kepegawaian Daerah Provinsi Kalimantan Timur. *E-Journal Ilmu Administrasi Bisnis*.
- Fitriyani, N., & Herawati, H. (2019). Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi

- Pemerintah Berbasis AkruaI, Sistem Pengendalian Intern Dan Kualitas Laporan Keuangan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Studi Kasus Inspektorat Kabupaten Bengkulu Tengah). *Jaz: Jurnal Akuntansi Unihaz*. <https://doi.org/10.32663/jaz.v2i2.989>
- Frankel, R., Jennings, J., & Lee, J. (2016). Using Unstructured And Qualitative Disclosures To Explain Accruals. *Journal Of Accounting And Economics*. <https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2016.07.003>
- Gårseth-Nesbakk Levi, L. (2011). Accrual Accounting Representations In The Public Sector-A Case Of Autopoiesis. *Critical Perspectives On Accounting*. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2010.10.004>
- Ghozali, I. (2018). Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program Ibm Spss 25.
- Goyena, R. (2019). Teory Agency. *Journal Of Chemical Information And Modeling*. <https://doi.org/10.1017/cbo9781107415324.004>
- Gultom, I. R., & Poputra, A. (2015). Analisis Penerapan Psak No.45 Tentang Laporan Keuangan Organisasi Nirlaba Dalam Mencapai Transparansi Dan Akuntabilitas Kantor Sinode Gmim. *Jurnal Riset Ekonomi, Manajemen, Bisnis Dan Akuntansi*.
- Gunawan, D. R. (2016). Penerapan Sistem E-Budgeting Terhadap Transparansi Dan Akuntabilitas Keuangan Publik (Studi Pada Pemerintah Kota Surabaya). *Jurnal Akuntansi*.
- Halim, A., & Abdullah, S. (2006). Hubungan Dan Masalah Keagenan Di Pemerintah Daerah. *Jurnal Akuntansi Pemerintahan*. <https://doi.org/10.1017/cbo9781107415324.004>
- Hanif, R., Ratnawati, V., & Saragih, C. (2015). Pengaruh Penyajian Laporan Keuangan Daerah Dan Aksesibilitas Laporan Keuangan Daerah Terhadap Transparansi Dan Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah Kabupaten Simalungun. *Jurnal Online Mahasiswa Fakultas Ekonomi Universitas Riau*.
- Harlinda, H. (2016). Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kualitas Informasi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris Pada Pemerintah Kabupaten/Kota Di Provinsi Riau). *Sorot*. <https://doi.org/10.31258/sorot.11.2.3890>
- Herwiyanti, E., Sukirman, S., & Sufi Aziz, F. (2017). Analisis Implementasi Akuntansi Berbasis AkruaI Pada Inspektorat Jenderal Kementerian Keuangan. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan*. <https://doi.org/10.9744/jak.19.1.13-23>
- Huslina, H., Islahuddin, & Syah, N. (2015). Pengaruh Integritas Aparatur, Kompetensi Aparatur, Dan Pemanfaatan Teknologi Informasi Terhadap Efektivitas Sistem Pencegahan Fraud. *Jurnal Magister Akuntansi Pascasarjana Universitas Syiah Kuala*.

- Irman Suryati, M. S. (2017). Pengaruh Kelemahan Sistem Pengendalian Internal, Ketidapatuhan Pada Perundang-Undangan, Opini Tahun Sebelumnya Dan Umur Pemerintah Daerah Terhadap Opini Audit Di Kabupaten/Kota Provinsi Riau Tahun 2011-2014. *Kurs : Jurnal Akuntansi, Kewirausahaan Dan Bisnis*.
- Iswahyudi, A., Triyuwono, I., & Achsin, M. (2017). Hubungan Pemahaman Akuntabilitas, Transparansi, Partisipasi, Value For Money Dan Good Governance (Studi Empiris Pada Skpd Di Kabupaten Lumajang). *Jurnal Ilmiah Akuntansi*. <https://doi.org/10.23887/jia.v1i2.9992>
- Jesica Prastiwi, N. P., & Mimba, N. P. S. H. (2018). Pengaruh Sistem Pengendalian Intern, Kompetensi Sumber Daya Manusia, Dan Penerapan Akuntansi Berbasis AkruaL Pada Kualitas Laporan Keuangan. *E-Jurnal Akuntansi*. <https://doi.org/10.24843/Eja.2018.V25.I02.P14>
- Joslin, R., & Müller, R. (2016). The Relationship Between Project Governance And Project Success. *International Journal Of Project Management*. <https://doi.org/10.1016/j.ijproman.2016.01.008>
- Kara, E. (2012). Financial Analysis In Public Sector Accounting: An Example Of Eu, Greece And Turkey. *European Journal Of Scientific Research*.
- Kiranayanti, I., & Erawati, N. (2016). Pengaruh Sumber Daya Manusia, Sistem Pengendalian Intern, Pemahaman Basis AkruaL Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah. *E-Jurnal Akuntansi*.
- Kurniawan, A. R. (2018). Pengaruh Karakteristik Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (Apip) Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. *Jurnal Akuntansi*.
- Kurniawansyah, D. (2018). Teori Agency Dalam Pemikiran Organisasi ; Pendekatan Positivist Dan Principle-Agen. *Jurnal Riset Akuntansi Dan Bisnis Airlangga*. <https://doi.org/10.31093/jraba.v3i2.122>
- Lapsley, I., Mussari, R., & Paulsson, G. (2009). On The Adoption Of Accrual Accounting In The Public Sector: A Self-Evident And Problematic Reform. *European Accounting Review*. <https://doi.org/10.1080/09638180903334960>
- Mardiana, R., & Fahlevi, H. (2017). Pengaruh Pemahaman Akuntansi, Pengendalian Internal Dan Efektivitas Penerapan Sap Berbasis AkruaL Terhadap Kualitas Laporan Keuangan (Studi Pada Satuan Perangkat Kerja Kota Banda Aceh). *Jurnal Ilmiah Mahasiswa Ekonomi Akuntansi (Jimeka)*.
- Mardiasmo. (2006). Pewujudan Transparansi Dan Akuntabilitas Publik Melalui Akuntansi Sektor Publik. *Jurnal Akuntansi Pemerintah*.
- Martani, D., Siregar, S. V., Wardhani, R., Farahmita, A., & Tanujaya, E. (2016). Akuntansi Keuangan Menengah Berbasis Psak. In *Salemba Empat*.
- Martiningsih, D. (2017). Peran Masyarakat Madani Mewujudkan Clean

- Government (Pemerintahan Yang Bebas Korupsi Kolusi Dan Nepotisme). *Pusaka*. <https://doi.org/10.31969/Pusaka.V5i2.180>
- Marwansyah. (2016). *Manajemen Sumber Daya Manusia*. Alfabeta: Jakarta. <https://doi.org/10.1017/Cbo9781107415324.004>
- Mentu. (2016). Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Dalam Mewujudkan Transparansi Akuntabilitas Keuangan Pemerintah Daerah Provinsi Sulawesi Utara. *Penerapan Sistem Akuntansi... Jurnal Emba*.
- Mualifu, Guspul, A., & Hermawan. (2019). Pengaruh Transparansi, Kompetensi, Sistem Pengendalian Internal, Dan Komitmen Organisasi Terhadap Akuntabilitas Pemerintah Desa Dalam Mengelola Alokasi Dana Desa (Studi Empiris Pada Seluruh Desa Di Kecamatan Mrebet Kabupaten Purbalingga). *Journal Of Economic, Business And Engineering*.
- Mulyadi. (2016). Sistem Akuntansi. In *Sistem Akuntansi*.
- Ni Made Sudiarianti, I Gusti Ketut Agung Ulupui, & I G.A. Budiasih. (2015). Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia Pada Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah Dan Standar Akuntansi Pemerintah Serta Implikasinya Pada Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. *Penelitian Mandiri*.
- Ningrum, E. (2016). Pengembangan Sumber Daya Manusia Bidang Pendidikan. *Jurnal Geografi Gea*. <https://doi.org/10.17509/Gea.V9i1.1681>
- Nugraha, D. S. (2010). The Influence Of Internal Control System To The Reliability Of Local Government Financial Statement (Case Study At Pemerintah Provinsi Jawa Barat). *Ekspansi Jurnal Ekonomi, Keuangan, Perbankan Dan Akuntansi*.
- Nugroho, L., & Kiranti, D. E. (2017). Pengaruh Motivasi Dan Kompetensi Aparatur Terhadap Kualitas Informasi Akuntansi Barang Milik Negara. *Jurnal Sikap (Sistem Informasi, Keuangan, Auditing Dan Perpajakan)*. <https://doi.org/10.32897/Sikap.V2i1.61>
- Nurillah, A. S., & Muid, D. (2014). Pengaruh Kompetensi Sdm, Penerapan Sakd, Pemanfaatan Teknologi Informasi Dan Sistem Pengendalian Intern Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. *E- Journal Akuntansi Undip*.
- Pattiasina, V., & Noch, M. Y. (2019). Implementasi Akuntansi Berbasis Akrua Ditinjau Dari Sisi Sumber Daya Manusia, Pemanfaatan Teknologi Informasi Dan Sistem Pengendalian Intern. *Jurnal Accounting Universitas Yapis Papua*.
- Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia, Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah Dan Peran Internal Audit Terhadap Kualitas Laporan Keuangan (Studi Empiris Pada Skpd Kabupaten Demak). (2019). *Diponegoro Journal Of Accounting*.

- Pertiwi, D. (2016). Implementasi Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (Spip) Dalam Mewujudkan Good Governance Pada Dispenda Provinsi Sulawesi Selatan. *Jurnal Akuntansi*. <https://doi.org/10.1360/Zd-2013-43-6-1064>
- Pinatik, S., & Pangemanan, S. (2015). Analisis Kesiapan Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrual Berdasarkan Pp No. 71 Tahun 2010 Pada Dpkpa Minahasa Selatan. *Jurnal Riset Ekonomi, Manajemen, Bisnis Dan Akuntansi*.
- Puyvelde, V. S., Caers, R., Du Bois, C., & Jegers, M. (2016). Managerial Objectives And The Governance Of Public And Non-Profit Organizations. *Public Management Review*. <https://doi.org/10.1080/14719037.2014.969760>
- Rahmawati, N., Made, A., & Yogivaria, D. (2016). Implementasi Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Di Sekretariat Dprd Kabupaten Malang Berdasar Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010. *Jurnal Riset Mahasiswa Akuntansi Unikama*.
- Riandani, R. (2017). Pengaruh Kompetensi Sdm, Pemanfaatan Teknologi Informasi, Dan Pengendalian Intern Terhadap Kualitas Laporan Keuangan (Studi Empiris Pada Skpd Kab. Limapuluh Kota). *Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang*.
- Rohida, L. (2018). Pengaruh Era Revolusi Industri 4.0 Terhadap Kompetensi Sumber Daya Manusia. *Jurnal Manajemen Dan Bisnis Indonesia*. <https://doi.org/10.31843/Jmbi.V6i1.187>
- Rubin, J., & Sheremeta, R. (2016). Principal-Agent Settings With Random Shocks. *Management Science*. <https://doi.org/10.1287/Mnsc.2015.2177>
- Rusnindita, K., Rosidi, -, & Baridwan, Z. (2017). Determinan Kualitas Sistem Pengendalian Internal Pemerintah. *Journal Of Research And Applications: Accounting And Management*. <https://doi.org/10.18382/Jraam.V2i2.105>
- Salleh, K., Aziz, R. A., & Bakar, Y. N. A. (2014). Accrual Accounting In Government: Is Fund Accounting Still Relevant? *Procedia - Social And Behavioral Sciences*. <https://doi.org/10.1016/J.Sbspro.2014.11.065>
- Saputra, Putu Budi Anggiriawan, I Nyoman Sutapa, K. A. K. (2018). Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Desa Dalam Perspektif Budaya Tri Hita Karana. *Jurnal Riset Akuntansi Dan Bisnis Airlangga*. <https://doi.org/10.31093/Jraba.V3i1.90>
- Sari, R. M. (2019). Akuntabilitas Pemerintahan Desa Dalam Pengelolaan Dana Desa Di Kecamatan Ngantru Kabupaten Tulungagung. *Jurnal Penelitian Teori & Terapan Akuntansi (Peta)*.
- Septarini, D., & Papilaya, F. (2016). Interaksi Komitmen Organisasi Terhadap Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. *Jurnal Ilmu Ekonomi & Sosial Unmus*.

- Setiawan, I. W. N. (2017). Pengaruh Akuntansi Berbasis Akrua, Sistem Pengendalian Intern Dan Motivasi Kerja Pada Kualitas Laporan Keuangan. *E-Jurnal Akuntansi*, 21, 671–700.
- Setyawan, E. C., Rustiani, D., & Nawazir, N. (2019). *Pengaruh Spip Dan Efektivitas Internal Audit Terhadap Pencegahan Korupsidenganimplementasi Akuntansi Berbasis Akrua Sebagai Variabel Intervening (Studi Pada Kantor Pusat Kementerian Perhubungan)*.
- Setyowati, L., Isthika, W., & Pratiwi, R. D. (2016). Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kota Semarang. *Kinerja*. <https://doi.org/10.24002/Kinerja.V20i2.843>
- Shintadevi, P. F. (2016). Pengaruh Keefektifan Pengendalian Internal, Ketaatan Aturan Akuntansi Dan Kesesuaian Kompensasi Terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi Dengan Perilaku Tidak Etis Sebagai Variabel Intervening. *Nominal, Barometer Riset Akuntansi Dan Manajemen*. <https://doi.org/10.21831/Nominal.V4i2.8003>
- Siregar, B. (2015). Akuntansi Sektor Publik (Akuntansi Keuangan Daerah Berbasis Akrua). Edisi. In *Laporan Realisasi Anggaran Adalah Laporan Yang Menyajikan Ikhtisar Sumber, Alokasi, Dan Penggunaan Sumber Daya Kas Yang Dikelola Oleh Pemerintah Dalam Suatu Periode.Laporan Realisasi Anggaran Merupakan Bentuk Ketaatan Pemerintah Terhadap Apbn/Apbd*.
- Siwambudi, I. G. N., Yasa, G. W., & Badera, I. D. N. (2017). Komitmen Organisasi Sebagai Pemoderasi Pengaruh Kompetensi Sdm Dan Sistem Pengendalian Intern Pada Kualitas Laporan Keuangan. *E-Jurnal Ekonomi Dan Bisnis Universitas Udayana*.
- Sudarmanto. (2015a). Kinerja Dan Pengembangan Kompetensi Sdm. *Kinerja Dan Pengembangan Kompetensi Sdm*.
- Sudarmanto. (2015b). Kinerja Dan Pengembangan Kompetensi Sdm. In *Kinerja Dan Pengembangan Kompetensi Sdm*.
- Sugiyono. (2017). *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, Dan R&D* (26th Ed.). Bandung: Alfabeta.
- Sujarweni, V. W. (2015). Sistem Akuntansi. In *Sistem Akuntansi*.
- Sundari, D., & Mulyadi, J. (2018). Kompetensi Pengelola Anggaran, Pemanfaatan Teknologi Informasi, Sistem Pengendalian Internal Dan Akuntabilitas Laporan Keuangan Di Kementerian Pertahanan Indonesia. *Jurnal Riset Akuntansi Dan Perpajakan Jrap*.
- Wibawa, K. A. S., Sinarwati, N. K., & Yuniarta, G. A. (2017). Faktor-Faktor Yang Berpengaruh Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Pada Skpd Kabupaten Buleleng. *E-Journal SI Ak Universitas Pendidikan Ganesha*.

- Wicaksono, K. W. (2015). Akuntabilitas Organisasi Sektor Publik. *Jkap (Jurnal Kebijakan Dan Administrasi Publik)*. <https://doi.org/10.22146/jkap.7523>
- Widari, L., & Sutrisno. (2017). Pengaruh Sistem Pengendalian Internal Pemerintah Dan Komitmen Organisasi Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah. *Jurnal Ilmiah Ilmu Ekonomi*.
- Yanti, N. K. A. G., & Budiasih, I. G. A. N. (2016). Pengaruh Profitabilitas, Leverage Dan Ukuran Perusahaan Pada Pengungkapan Corporate Social Responsibility. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*.
- Yesinia, N. I., Yuliarti, N. C., & Puspitasari, D. (2018). Analisis Faktor Yang Mempengaruhi Akuntabilitas Pengelolaan Alokasi Dana Desa. *Aset (Akuntansi Riset)*.
- Yusniyar, Darwanis, & Abdullah, S. (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 Issn 2302-0164 Pp. 100-115*.