

**KUALITAS LAPORAN KEUANGAN DAN KEPERCAYAAN STAKEHOLDER
(Studi Pada Satuan Kerja Wilayah Kerja KPPN Mataram)**

Muhammad Naufal Arifin
Lillik Handajani
Alamsyah

Magister Akuntansi, Universitas Mataram, Jl Pendidikan No. 37 Mataram NTB
inggoz82@gmail.com

ABSTRACT

This study is intended to examine empirically influence of competency of human resource, roles of internal auditor, application of SAP, implementation of IT, and SPI towards quality of financial statement. Furthermore, it also examines influence of trust of stakeholders, and roles of GGG as moderating variables. This research involves 53 organizational units of KPPN Mataram, which acquired WDP (qualified opinion) and TMP (disclaimer of opinion). Data is acquired through questionnaire. Findings of this study indicated that competency of human resources, application of IT and SPI affect positively towards quality of financial statements. Meanwhile, roles of internal auditor and implementation of SAP do not affect significantly. In addition, quality of financial statements affect trust of stakeholders, but GGG is not able to act as moderating variable between quality of financial statements and trust of stakeholders. Implication of this study is that quality of financial statement can be improved by enhancing competency of human resources as the first step of realization transparency and accountability of financial statement.

Keywords: *Quality of Financial Statement, Competency, Internal Control Systems, Information Technology, and Trust of Stakeholders.*

PENDAHULUAN

Latar Belakang

New Public Management (NPM) merupakan isu penting dalam reformasi sektor publik yang menyebabkan perubahan signifikan dalam pengelolaan sektor publik. Karakteristik utama NPM adalah perubahan lingkungan birokrasi yang didasarkan pada aturan baku menuju sistem manajemen publik yang lebih fleksibel dan lebih berorientasi pada kepentingan publik (Mahmudi, 2010: 41). Implikasi model NPM adalah untuk melakukan serangkaian reformasi di sektor publik dalam reformasi akuntansi, penganggaran, reformasi audit, manajemen keuangan serta reformasi kelembagaan.

Reformasi di bidang akuntansi merupakan bagian dari konsep NPM karena menjadi alat pengukuran untuk menentukan bahwa sektor publik telah mencapai efisiensi. Kualitas penyajian laporan keuangan menjadi keharusan dalam penerapan NPM guna mewujudkan *good government governance* (GGG) dan bersih, dengan adanya inovasi sistem teknologi informasi, pengawasan intern dan peningkatan kemampuan sumber daya manusia akan membuat

proses transformasi dan reformasi keuangan akan menjadi lebih cepat, efektif dan efisien.

Untuk meningkatkan peranan GGG, pemerintah telah mengupayakan pemberlakuan kewajiban kepada seluruh kementerian dan lembaga untuk menyusun laporan keuangan sebagai salah satu bentuk pertanggungjawaban keuangan kepada seluruh pengguna laporan keuangan pemerintah pusat yakni, masyarakat, para wakil rakyat, lembaga pengawasan dan pihak yang berperan dalam proses donasi, investasi, dan pinjaman. Laporan keuangan yang berkualitas diharapkan mampu meningkatkan kepercayaan *stakeholder* yaitu *stakeholder* internal yang terdiri dari para pegawai dan eksternal yang terdiri dari dewan perwakilan rakyat, para pembayar pajak, masyarakat dan LSM.

Meningkatnya kepercayaan *stakeholder* terhadap mitra pemerintah akan berdampak positif bagi keberlangsungan pemerintahan. *Stakeholder theory* berasumsi bahwa eksistensi organisasi ditentukan *stakeholders* (Prasetyono, 2011). Teori *stakeholder* juga berargumentasi bahwa ketika *stakeholder* mengendalikan sumber ekonomi yang penting bagi entitas, maka entitas akan bereaksi dengan strategi yang memuaskan keinginan *stakeholder* (Ullman, 1985). Untuk itulah pelaporan keuangan merupakan salah satu cara untuk mengelola kepercayaan para pemangku kepentingan, dimana keberadaan *stakeholder* akan sangat mempengaruhi pola pikir dan persepsi manajemen terhadap urgensi praktik akuntansi entitas. *Stakeholder* dan organisasi saling mempengaruhi dari hubungan sosial keduanya dalam bentuk tanggungjawab dan akuntabilitas yang diwujudkan dengan penyusunan laporan keuangan yang handal, relevan, tepat waktu dan dapat dipahami oleh para *stakeholdernya*.

Dalam perspektif yang berbeda *stewardship theory* menjelaskan bahwa pemerintah pusat bertindak sebagai *stewards*, penerima amanah menyajikan informasi yang bermanfaat bagi organisasi dan para pengguna informasi keuangan pemerintah, baik secara langsung atau tidak langsung melalui wakil-wakilnya (Haliah, 2013). Hubungan tersebut diperlukan sinkronisasi antara kebutuhan masyarakat yakni *good government governance* yang merupakan strategi untuk meningkatkan kepercayaan masyarakat terhadap (pemerintah).

Asas umum penyelenggaraan negara menurut Undang-undang Nomor 28 tahun 1999 meliputi asas kepastian hukum, asas proporsionalitas, asas profesionalitas, dan asas akuntabilitas. Menurut penjelasan Undang-undang tersebut, yang dimaksud asas akuntabilitas adalah asas yang menentukan bahwa setiap kegiatan dan hasil akhir dari kegiatan penyelenggaraan negara harus dapat dipertanggungjawabkan kepada masyarakat atau rakyat sebagai pemegang kedaulatan tertinggi negara sesuai dengan ketentuan peraturan perundang undangan yang berlaku (Sedarmayanti, 2012:4). Semakin baik kualitas laporan keuangan yang dihasilkan menjadi bukti bahwa semakin baik pula akuntabilitas yang merupakan bagian dari *good government governance* yakni pemerintah yang berfungsi secara ideal, yaitu secara efektif dan efisien dalam melakukan upaya mencapai tujuan nasional (Sukesti, 2010).

Pertanyaan tentang kualitas laporan keuangan semakin mengemuka, terutama terkait dengan hasil pemeriksaan BPK yang menunjukkan bahwa terjadinya trend penurunan perolehan opini WTP kementerian / lembaga sejak tahun 2012 sampai dengan 2014 adapun kementerian lembaga yang memperoleh opini WDP dan TPM sebagai berikut: Opini tersebut dikarenakan beberapa hal yakni lemahnya penerapan SPI (Sistem Pengendalian Intern) dan kepatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang undangan (BPK RI: 2015). Hal ini menunjukkan bahwa laporan keuangan yang berkualitas dengan karakteristik handal, relevan, tepat waktu dan dapat dipahami diperlukan untuk meningkatkan kepercayaan *stakeholder*.

Penelitian empiris tentang kualitas laporan keuangan pemerintah telah dilakukan pada beberapa studi Collin *et al.* (1991) yang menguji mengenai akses terhadap laporan keuangan pemerintah, bukti bahwa pihak eksternal tidak dapat mengakses keuangan pemerintah. Tayyib, (dalam Susilo, 2006) memperjelas permasalahan dengan hasil penelitiannya yang membuktikan hanya konsultan dan auditor saja yang tidak memiliki keterbatasan akses terhadap laporan keuangan pemerintah dibandingkan masyarakat sebagai pembayar pajak. Seberapa banyak dan seberapa luas pengungkapan atas laporan keuangan sektor publik dilaporkan ke *stakeholder*. Hal ini karena pada sektor publik tidak hanya mengenai aspek keuangan, namun penganggaran dan merupakan alat kontrol manajemenserta selain sebagai dokumen yang legal, penganggaran merupakan dokumen umum yang tersedia untuk umum meskipun tidak semua pihak dapat mengaksesnya (IFAC, 2000).

Pengendalian intern versi COSO (*Comitee Of Sponsoring Organization*) merupakan suatu kerangka *internal control* dengan mengintegrasikan semua aspek operasi dan keuangan perusahaan, termasuk antara pimpinan (*top executives*) maupun pegawai, tujuan dan risiko usaha serta meliputi semua unit kegiatan organisasi. Penerapan pengendalian intern versi COSO diharapkan dapat mengurangi berbagai bentuk penyimpangan yang mungkin terjadi,

Standar akuntansi diperlukan agar laporan keuangan yang dihasilkan pemerintah dapat diperbandingkan serta adanya kesamaan persepsi dan pemahaman antara penyaji laporan keuangan maupun pengawasan laporan keuangan (Mardiasmo, 2002). Peranan pemerintah yang dominan ternyata tidak menjadikan pemerintah mampu menjalankan tugas mulianya untuk mensejahterakan rakyat yang terjadi adalah pemerintah yang dipilih oleh rakyat mengabaikan dan menyalahgunakan kepercayaan rakyat sehingga percepatan reformasi tata pemerintahan yang baik mutlak dibutuhkan. Studi yang dilakukan Handayani (2012) menunjukkan adanya hubungan positif antara *good government governance* dan kualitas laporan keuangan.

Stakeholder merupakan individu, sekelompok manusia, komunitas atau masyarakat baik secara keseluruhan maupun secara parsial yang memiliki hubungan serta kepentingan terhadap perusahaan. Individu, kelompok, maupun komunitas dan masyarakat dapat dikatakan sebagai *stakeholder* jika memiliki karakteristik seperti yang diungkap oleh Budimanta *et al.* (2008) yaitu mempunyai kekuasaan, legitimasi, kepentingan terhadap perusahaan. Kepercayaan *stakeholder* terhadap laporan keuangan penting sebagaimana dilakukan dalam studi Ramadhani (2011) dan Susilo (2006) menyimpulkan bahwa persepsi *stakeholder* internal terhadap akuntabilitas laporan keuangan adalah tidak meningkat sedangkan persepsi *stakeholder* terhadap transparansi laporan keuangan adalah tidak puas. Hal ini menunjukkan bahwa laporan keuangan yang dihasilkan pemerintah belum dapat memenuhi kebutuhan *stakeholder* akan informasi laporan keuangan yang berkualitas.

Penelitian ini mengembangkan penelitian sebelumnya dan menguji determinan kualitas laporan keuangan. Peneliti juga menginternalisasi kepercayaan *stakeholder* sebagai implikasi lebih lanjut dari kualitas laporan keuangan pemerintah serta menguji peran *good government governance* sebagai praktik yang mampu memperkuat akuntabilitas dan transparansi untuk meningkatkan kepercayaan *stakeholder* pada pemerintah.

LANDASAN TEORI

Stewardship Theory

Grand theory dalam penelitian ini adalah bagian dari *agency theory* yaitu *stewardship theory* (Donaldson dan Davis, 1991), yang menggambarkan situasi dimana para manajemen tidaklah termotivasi oleh tujuan-tujuan individu tetapi lebih ditujukan pada sasaran hasil utama mereka untuk kepentingan organisasi. Teori tersebut mengasumsikan adanya hubungan yang kuat antara kepuasan dan kesuksesan organisasi. Kesuksesan organisasi menggambarkan maksimalisasi utilitas kelompok *principals* dan manajemen. Maksimalisasi utilitas kelompok ini pada akan memaksimalkan kepentingan individu yang ada dalam kelompok organisasi tersebut.

Kondisi semakin kompleks dengan bertambahnya tuntutan akan akuntabilitas pada organisasi sektor publik, *principal* semakin sulit untuk melaksanakan sendiri fungsi-fungsi pengelolaan. Objek penelitian ini adalah bagian dari organisasi sektor publik yaitu pemerintah pusat. Penelitian ini akan menguji efek pembelajaran teori *stewardship* terhadap kompetensi SDM, penerapan teknologi informasi, peran audit internal, penerapan SAP, sistem pengendalian intern serta dampaknya terhadap pencapaian tujuan organisasi yang diukur melalui kualitas laporan dalam konteks laporan keuangan.

Stakeholder Theory

Freeman (1984) dalam Mainardes *et al.* (2011) menjelaskan stakeholder sebagai individu-individu dan kelompok-kelompok yang dipengaruhi oleh tercapainya tujuan-tujuan organisasi dan pada gilirannya dapat mempengaruhi tercapainya tujuan-tujuan tersebut. Meskipun setiap peneliti mendefinisikan berbedatentang *stakeholder theory*, prinsipnya sama yaitu entitas atau organisasibisnis harus mempertimbangkan kebutuhan, kepentingan, dan pengaruh dariorang-orang atau kelompok yang mempengaruhi atau dipengaruhi oleh kebijakandan operasi (Frederick *et al.*, 1992 dalam Mainardes *et al.*, 2011). Teori *stakeholder* umumnya merupakan teori bagi perusahaan sektor swasta. Akan tetapi pada kenyataannya sudut pandang teori ini dapat diterapkan pada sektor publik, dan sebagian pula diterapkan dalam konteks keputusan manajerial dalam pemerintahan

Rumusan Masalah

1. Apakah kompetensi SDM, peran auditor internal, standar pengendalian intern, penerapan teknologi informasi, dan standar akuntansi pemerintah berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pada Satuan Kerja Wilayah Kerja KPPN Mataram.
2. Apakah kualitas laporan keuangan berpengaruh terhadap kepercayaan *stakeholder*.
3. Apakah peran *good government governance* dapat memperkuat hubungan kualitas laporan keuangan dengan kepercayaan *stakeholder*

Tujuan Penelitian

Tujuan Penelitian adalah untuk menguji dan memberikan bukti empiris mengenai pengaruh Kompetensi SDM, Peran internal auditor, Standar pengendalian intern, penerapan teknologi informasi, dan standar akuntansi pemerintah terhadap kualitas laporan keuangan. Lebih lanjut tujuan penelitian ini adalah untuk menguji pengaruh kualitas laporan keuangan terhadap kepercayaan *stakeholder* dan menguji peran *good government governance* dalam memperkuat hubungan antara kualitas laporan keuangan dan kepercayaan *stakeholder*.

Pengembangan Hipotesis

Hubungan Kompetensi SDM dengan Kualitas Laporan Keuangan

Stewardship teori menekankan pada dua hal penting yakni kewajiban agen (pemerintah) menjalankan amanah yang diberikan *principal* (masyarakat) dengan penuh tanggungjawab. Untuk mencapai sasaran dan tujuan strategis dibutuhkan individu atau sumber daya manusia yang kompeten, handal dan visioner. Kompetensi sumber daya manusia yang dimiliki harus sejalan dengan visi dan misi organisasi (Sudarmanto, 2014).

Berdasarkan uraian tersebut dapat diargumentasikan semakin baik kompetensi SDM yang dimiliki maka kualitas laporan keuangan akan semakin baik, sebaliknya jika kompetensi SDM yang dimiliki rendah maka akan menurunkan kualitas laporan keuangan.

Hubungan Peran Internal Auditor dengan Kualitas Laporan Keuangan

Permasalahan *Stewardship* (pelayan) dan *Principal* seringkali terjadi karena perbedaan kepentingan, tetapi *steward* tetap akan menjunjung tinggi nilai kebersamaan. *Steward* berpedoman bahwa terdapat utilitas yang lebih besar pada tindakan kooperatif dan tindakan tersebut dianggap tindakan rasional yang dapat diterima. Masih ditemukannya penyimpangan dan kebocoran di dalam laporan keuangan oleh BPK, menunjukkan bahwa laporan keuangan pemerintah belum memenuhi karakteristik/nilai informasi yang disyaratkan. Hasil audit yang dilakukan oleh BPK, BPK memberikan opini “tidak wajar dan/atau *disclaimer*” diantaranya disebabkan oleh lemahnya pengawasan dan kelemahan sistem pengendalian intern yang dimiliki oleh pemerintah daerah terkait (Badan Pemeriksa Keuangan, 2011).

Hubungan Antara Sistem Pengendalian Intern dengan Kualitas Laporan Keuangan

Stewards yakni pemerintah yang diamanahkan untuk mengendalikan langsung tata kelola pemerintah yang baik oleh *principal* sesuai dengan yang ditegaskan dalam pasal 58 ayat (1) Undang undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara yakni dikatakan bahwa pengatur dan penyelenggaraan pengendalian intern Pemerintah (SPIP) untuk mengelola transparansi keuangan Negara adalah kepala pemerintahan. Pimpinan Instansi Pemerintah wajib menyelenggarakan kegiatan pengendalian sesuai dengan ukuran, kompleksitas, dan sifat dari tugas dan fungsi Instansi Pemerintah yang Kegiatan pengendalian. sebagaimana dimaksud pada ayat (1) terdiri atas: (a) reviu atas kinerja Instansi Pemerintah yang bersangkutan; (b) pembinaan sumber daya manusia; (c) pengendalian atas pengelolaan sistem informasi; (d) pengendalian fisik atas aset; (e) penetapan dan reviu atas indikator dan ukuran kinerja; (f) pemisahan fungsi; (g) otorisasi atas transaksi dan kejadian yang penting; (h) pencatatan yang akurat dan tepat waktu atas transaksi dan kejadian; (i) pembatasan akses atas sumber daya dan pencatatannya; (j) akuntabilitas terhadap sumber daya dan pencatatannya; dan (k) dokumentasi yang baik atas Sistem Pengendalian Intern serta transaksi dan kejadian penting. Dengan mengacu Aspek aspek penting diatas maka diharapkan entitas menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas.

Hubungan Penerapan Sistem Teknologi Informasi dengan Kualitas Laporan Keuangan

Kecenderungan *Stewards* memaksimalkan kepentingan peribadinya dengan menyajikan laporan keuangan yang sewajar-wajarnya guna

memperlihatkan kepada *principal* bahwa kinerja pemerintah selama ini baik, justru akan mengurangi kualitas informasi laporan keuangan. Steward harus mampu memberikan pertanggungjawaban dan kesan positif sebagai upaya untuk mewujudkan akuntabilitas publik yang dapat diandalkan dalam pengambilan keputusan.

Hubungan Penerapan SAP terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah

Tujuan utama *stewards* yakni memberikan utilitas yang terbaik kepada *principal* untuk mencapai tujuan tersebut *steward* harus memiliki visi, misi dan standar aturan baku untuk menjadi pedoman dan arah dalam bekerja guna mencapai tujuan secara bersama sama dengan *principal* sehingga meminimalkan terjadinya konflik kepentingan. Menurut Bastian (2006:134), Standar akuntansi pemerintahan Selanjutnya disebut SAP, adalah prinsip prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah .

Hubungan Kualitas Laporan Keuangan dengan Kepercayaan Stakeholder

Hubungan entitas dengan internal *stakeholder* dibangun berdasarkan konsep kebermanfaatn yang membangun kerjasama untuk bisa menciptakan kesinambungan usaha entitas. Sedangkan hubungan dengan *stakeholder* di luar entitas bukan hanya bersifat transaksional dan jangka pendek namun lebih kepada hubungan yang bersifat fungsional yang bertumpu pada kemitraan selain usaha untuk menghimpun kekayaan yang dilakukan oleh entitas, entitas juga berusaha unttuk bersama-sama membangun kualitas informasi dan kualitas kehidupan *stakeholder* eksternal (Budimanta: 2008).

Hubungan Kualitas Laporan Keuangan dan Kepercayaan Stakeholder yang diperkuat dengan Good Governance

Political governance mengacu pada proses pembuatan kebijakan, *economic governance* mengacu pada proses pembuatan keputusan di bidang ekonomi yang berimplikasi pada masalah pemerataan, penurunan kemiskinan, dan peningkatan kualitas hidup, sedangkan *administrative governance* mengacu pada sistem implementasi kebijakan. Wujud *good goverment governance* adalah penyelenggaraan pemerintahan negara yang solid dan bertanggungjawab, serta efisien dan efektif, dengan menjaga kesinergisan interaksi yang konstruktif diantara ketiga domain; Negara, sektor swasta dan masyarakat (*society*). Oleh karena *good goverment governance* meliputi sistem administrasi negara maka upaya mewujudkan *good goverment governance* juga merupakan upaya melakukan penyempurnaan pada sistem administrasi negara yang berlaku pada suatu negara secara menyeluruh (Sedarmayanti, 8:2012).

METODE PENELITIAN

Populasi Dan Sampel

Populasi adalah wilayah generalisasi yang terdiri dari obyek atau subyek yang akan menjadi kuantitas dan karakteristik tertentu yang ditetapkan oleh penelitian untuk dipelajari dan kemudian ditarik kesimpulannya (Sugiyono, 2014). Subjek penelitian ini adalah 15 Kementerian/Lembaga yang masih memperoleh Opini WDP dan TMP Hingga Tahun 2015 pada Satuan Kerja Wilayah Kerja KPPN mataram yakni Satuan Kerja Kantor Pusat dan Satuan Kerja Pembantuan. Jumlah Satuan Kerja sebanyak 53 Satuan kerja. Penelitian

Menggunakan Model Non Probabilitas dengan teknik pengambilan sampling *judgement sampling / purposive sampling* yakni pengambilan sample dilakukan berdasarkan pertimbangan yang sesuai dengan maksud peneliti (Ghazali: 2013). Adapun kriteria yang ditetapkan oleh peneliti adalah Pengelola Keuangan dan memiliki masa kerja lebih dari 2 tahun, Pengelola Keuangan yakni Bendahara dan PPK yang mengetahui secara pasti prosedur dan aturan tentang pengelolaan keuangan. Adapun yang dijadikan subyek variabel Kepercayaan Stakeholder adalah Stakeholder Internal yang terdiri dari Pejabat Kuasa Pengguna Anggaran dan Pegawai/staf pengelola laporan keuangan pada Satuan Kerja Wilayah Kerja KPPN Mataram . Secara lengkap daftar populasi disajikan pada Tabell berikut ini.

Data dan Teknik Pengumpulan Data

Survei kuesioner merupakan metode survei dengan menggunakan kuesioner penelitian. Kuesioner adalah satu set pertanyaan yang tersusun secara sistematis dan standar sehingga pertanyaan yang sama dapat diajukan kepada setiap responden. Kuesioner merupakan alat pengumpulan data yang efektif karena dapat diperolehnya data standar yang dapat dipertanggungjawabkan untuk keperluan analisis menyeluruh tentang karakteristik populasi yang diteliti (Supranto, 2000). Kuesioner penelitian ini diserahkan langsung kepada responden atau meminta bantuan salah satu pegawai pada masing-masing UPT untuk mengkoordinir penyebaran dan pengumpulan kuesioner pada SKPD tersebut. Kuesioner yang dibuat dengan menggunakan skala likert.

Definisi Operasional Variabel

1. Kualitas Laporan Keuangan

Kualitas Laporan Keuangan adalah merupakan produk akhir dari sistem akuntansi yang berlaku pada suatu organisasi, baik organisasi swasta maupun pada organisasi pemerintahan yang memiliki karakteristik kualitatif Relevan, andal, dapat dipahami dan dapat dibandingkan sebagai standar normatif. instrumen ini diukur dengan 4 pertanyaan berdasarkan definisi operasional variabel dan modifikasi dari penelitian Irwan (2011), variabel ini diukur dengan Skala Likert 5 poin dimana masing-masing indikator diuraikan kedalam kuesioner menjadi beberapa item pertanyaan

2. Kompetensi Sumber Daya Manusia

Menurut Robbins (2006:52) kompetensi sumber daya manusia diartikan sebagai kapasitas individu untuk mengerjakan berbagai tugas dalam pekerjaan tertentu. Kemampuan keseluruhan seseorang pada hakikatnya terdiri dari dua faktor, yaitu kemampuan intelektual dan kemampuan fisik.. Variabel ini diukur dengan 5 pertanyaan dengan skala butir penilaian (*itemized rating scale*) yang menyajikan dimana responden memilih salah satu yang paling baik mewakili pendapatnya (Cooper dan William, 1997:185). Skor yang digunakan dalam skala 5 poin.

3. Peran Internal Auditor

Berkaitan dengan pemeriksaan atas pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara, dalam pasal 9 ayat (1) UU Nomor 15 Tahun 2004 disebutkan bahwa: "Dalam menyelenggarakan pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara, BPK dapat memanfaatkan hasil pemeriksaan aparat pengawasan intern pemerintah." Peran dan fungsi audit internal termasuk

unsur yang penting dalam sistem pengendalian organisasi yang memadai Fikri dkk (2015).

Indikator yang digunakan dalam penelitian ini adalah (1) Verifikasi, (2) *Compliance*, (3) Evaluasi. Merujuk pada Fikri dkk. (2015). Variabel ini diukur dengan skala Likert 5 poin, dimana masing-masing indikator diuraikan kedalam kuesioner menjadi satu item pertanyaan.

4. Sistem Pengendalian Intern

Sistem pengendalian intern adalah proses yang integral pada tindakan dan memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efisien dan efektif, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan (PER/05/M.PAN/2008:3021) Unsur-Unsur SPIP (1) Lingkungan pengendalian, (2) Penilaian resiko, (3) Evaluasi (4) Kegiatan pengendalian, (5) Pemantauan pengendalian intern (6) Informasi dan komunikasi, instrumen yang digunakan merupakan definisi operasional variabel terdiri dari 6 pertanyaan, skor yang digunakan di dalam skala 5 poin.

5. Pemanfaatan Teknologi Informasi Akuntansi

Pemanfaatan teknologi informasi merupakan penggunaan secara optimal dari komputer (*mainframe, mini, micro*), perangkat lunak (*software*), *database*, jaringan (*internet, intranet*), *electronic commerce*, dan jenis lainnya yang berhubungan dengan teknologi (Wilkinson *et al* : 2000). Variabel pemanfaatan teknologi informasi diukur dengan indikator yaitu (1) Software aplikasi, (2) Software sesuai dengan standar peraturan perundang undangan (3) Laporan akuntansi dan manajerial yang terintegrasi, (4) Pembatasan akses, (5) Pemeliharaan Peralatan. Indikator tersebut diadopsi dari penelitian Fikri dkk. (2015). Variabel ini diukur dengan skala Likert 5 poin.

6. Penerapan SAP

Peraturan Pemerintah Republik Indonesia No. 71 Tahun 2010 menyebutkan bahwa “ standar akuntansi pemerintah, selanjutnya disebut SAP, adalah prinsip prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah”. Menurut Bastian (2006:134), “ Standar Akuntansi Pemerintahan Selanjutnya disebut SAP, adalah prinsip prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah”. dan pengembangan dari definisi operasional variable. Skor yang digunakan yakni skala Likert dengan 5 poin.

7. Kepercayaan Stakeholder

McAllister (dalam Reast, 2005) menyatakan bahwa kepercayaan adalah tingkatan seseorang mempercayai dan bersedia untuk melakukan tindakan berdasarkan kata-kata, tindakan dan keputusan orang lain. Stakeholder adalah orang atau instansi yang berkepentingan dengan suatu bisnis atau entitas.. Dalam penilaian kuesioner digunakan skala 5 poin.

8. Good Government Governance

Mardiasmo (2002) menjelaskan bahwa Government Governance adalah cara mengelola urusan-urusan publik. *Good government governance*, terkait dengan tiga pilar *governance*, yaitu sektor swasta, pemerintah dan masyarakat (Santoso, 2012:130). Dengan semakin transparannya kinerja aparatur pemerintah disegala sektor, segala aktifitas aparatur terkait pekerjaannya disorot oleh semua pihak. Indikator yang digunakan adalah (1) Partisipasi, (2) Transparansi, (3)

Akuntabilitas. Instrumen ini diadopsi dari penelitian Zeyn (2011) Indikator tersebut diukur dengan skala likert skala 5 poin.

9. Statistik Inferensial

Statistik inferensial, (sering juga disebut statistik *induktif* atau statistik *probabilitas*), adalah teknik statistik yang digunakan untuk menganalisis data sampel dan hasilnya diberlakukan untuk populasi (Sugiyono, 2014:207). Sesuai dengan hipotesis yang telah diajukan, maka dalam penelitian ini analisis data statistik inferensial diukur dengan menggunakan alat analisis PLS mulai dari pengukuran model (*outer model*), model struktural (*inner model*), dan pengujian hipotesis.

Uji Instrumen Penelitian

Uji Validitas

Validitas merupakan derajat hingga sejauh mana ketepatan dan ketelitian suatu alat ukur dalam mengukur gejala (Sastradipoera, 2005). Validitas dapat diartikan pula sebagai suatu ukuran yang menunjukkan tingkat-tingkat kevalidan dan kesahihan suatu instrumen. Suatu instrumen yang valid dan sah mempunyai validitas yang tinggi, yang berarti bahwa alat ukur yang digunakan tersebut sudah tepat.

Uji Reliabilitas

Reliabilitas adalah ukuran yang menunjukkan bahwa alat ukur yang digunakan dalam penelitian keperilakuan mempunyai keandalan sebagai alat ukur, diantaranya diukur melalui konsistensi hasil pengukuran dari waktu ke waktu jika fenomena yang diukur tidak berubah (Harrison, dalam Zulganef, 2006). Suatu kuesioner dikatakan *reliable* atau handal apabila jawaban responden konsisten atau stabil dari waktu ke waktu. Untuk menguji reliabilitas kuesioner digunakan teknik *Cronbach-alpha*, instrumen memiliki tingkat reliabilitas yang tinggi apabila jika nilai koefisien *Cronbach-alpha* yang diperoleh $> 0,60$.

Analisis Partial Least Square (PLS)

Partial Least Square (PLS) merupakan metode analisis yang tidak didasarkan banyak asumsi (Ghozali, 2006). Dengan metode PLS maka model yang diuji dapat mempergunakan asumsi: data tidak harus berdistribusi normal, skala pengukuran dapat berupa nominal, ordinal, interval maupun rasio, jumlah sample tidak harus besar, indikator tidak harus dalam bentuk reflektif (dapat berupa indikator reflektif dan formatif) dan model tidak harus berdasarkan pada teori (Ghozali, 2006).

Konseptualisasi Model

Konseptualisasi Model Merupakan tahapan pertama dalam melakukan analisis PLS-SEM. Pada tahap ini peneliti harus melakukan pengembangan dan pengukuran konstruk (Latan dan Ghazali, 2012:48). Analisis PLS-SEM terdiri dari dua sub model (Latan dan Ghazali, 2012:8). Yaitu :

1. Model Pengukuran (*measurement model*) atau sering disebut *Outer Model* menunjukkan bagaimana variabel manifest atau *observed variable* mempresentasi variabel laten untuk diukur.
2. Model Struktural (*Structure Model*) atau sering disebut *Inner Model* menunjukkan kekuatan estimasi antar variabel laten atau konstruk. Variabel laten yang dibentuk dalam PLS-SEM, indikatornya dapat berbentuk reflektif atau formatif.

Menentukan metode analisa algorithm

Model penelitian yang sudah melewati tahapan konseptualisasi model, selanjutnya harus ditentukan model analisis alhoritm apa yang akan digunakan untuk estimasi model. Dalam PLS-SEM menggunakan program Smart PLS 3.0, metode analisis alhoritm yang disediakan hanyalah alhoritm PLS dengan tiga pilihan skema yaitu *Factorial centroid*, dan *Path atau Structural weighing* (Latan dan Ghazali, 2012:52). Penelitian ini menggunakan skema *Alhoritm Path*.

Menentukan Metode Resampling

Umumnya terdapat dua metode yang digunakan oleh peneliti di bidang SEM untuk melakukan proses penyampelan kembali (resampling) yaitu *bootsrapping* dan *jackknifing* (Latan dan Ghazali, 2012:53). Dalam penelitian digunakan resampling karena sebagian besar model persamaan struktural menggunakan metode *bootsrapping*.

Menggambar diagram Jalur

Setelah melakukan konseptual model, menentukan metode analisa algorithm dan menentukan metode resampling, langkah selanjutnya adalah menggambar diagram jalur (path diagram) dari model yang akan diestimasi

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Karakteristik Responden

Pemilihan responden pada penelitian ini didasarkan pada pertimbangan bahwa responden adalah aparat/pejabat teknis yang terlibat dalam penyusunan anggaran di setiap SKPD. Responden dalam penelitian ini adalah Kuasa Pengguna Anggaran, Pejabat Pembuat Komitmen, Bendahara dan Staf Bagian Keuangan. di lingkup Satuan Kerja Wilayah Kerja KPPN Mataram dan merupakan pejabat/aparat yang bertanggung jawab dan terlibat langsung dalam proses penyusunan anggaran (Lampiran 2)

Hasil Uji Validitas dan Reliabilitas

Hasil Uji Validitas

Hasil uji validitas dilakukan dengan software *SPSS 18.0* untuk seluruh indikator pada masing-masing variabel Dari hasil analisis validitas yang dilakukan dapat diketahui bahwa seluruh indikator yang digunakan dalam tiap-tiap variabel memiliki nilai korelasi > 0.3 , sehingga dapat dinyatakan bahwa seluruh indikator yang digunakan dalam instrument penelitian ini telah valid. Hasil uji indikator dapat dilihat pada lampiran, yang diringkas dan disajikan pada Lampiran 2

Hasil Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas dilakukan menggunakan *SPSS 18.0* dapat dilihat pada lampiran 2 yang diringkas dan disajikan pada Tabel 1.

Statistik Inferensial

Statistik *inferensial* (statistik *induktif* /statistik *probabilitas*), adalah teknik statistik yang digunakan untuk menganalisis data sampel dan hasilnya diberlakukan untuk populasi (Sugiyono, 2014:207). Analisis data pada penelitian ini menggunakan *Structural Equation Modelling*(SEM) berbasis varian atau biasa disebut dengan *soft modeling*, dengan menggunakan alat analisis

Partial Least Square (PLS). Alat bantu atau *software* yang digunakan untuk memprediksi pengaruh variabel laten dalam penelitian ini berupa Smart PLS 3.0 Analisis dilakukan dengan pendekatan *First Order Factor* menggunakan *repeated indicators approach*. Keputusan untuk menilai indikator valid dalam model struktural dilihat melalui nilai *loading factor*. *Loading factor* merupakan nilai korelasi antara *score item/indikator* dengan *score konstruknya*. Indikator dianggap telah valid jika memiliki nilai korelasi diatas 0.7, namun pada penelitian tahap pengembangan skala, nilai *loading* 0.5 sampai 0.6 masih dapat diterima (Ghozali dan Latan, 2015:74). Indikator yang memiliki nilai *loading factor* dibawah 0.5 harus dibuang (*dropping*) dari model untuk selanjutnya tidak diikutkan dalam analisis karena memiliki nilai *convergen validity* rendah. Setelah indikator yang memiliki *loading factor* dibawah 0.5 tersebut di *dropping*, langkah selanjutnya adalah melakukan penyampelan kembali (*resampling*) dengan tujuan untuk mendapatkan nilai *loading factor* diatas 0.5.

Tabel 1
Hasil Uji Reliabilitas Instrumen Penelitian

No	Variabel	Nilai <i>Cronbach Alpha</i>	Keterangan
1	Sumber Daya Manusia	0.781	Reliabel
2	Peran Internal Auditor	0.798	Reliabel
3	Standar Akuntansi Pemerintah	0.697	Reliabel
4	Teknologi Informasi	0.730	Reliabel
5	Sistem Pengendalian Intern	0.752	Reliabel
6	Kualitas Laporan Keuangan	0.762	Reliabel
7	Good Government Governance	0.761	Reliabel
8	Kepercayaan Stakeholders	0.810	Reliabel

Sumber: Data Diolah (2016)

Analisis *Partial Least Square*

Analisis ini digunakan dengan tujuan untuk mengetahui pengaruh hubungan antar variabel laten. Dalam penelitian ini ingin diketahui pengaruh Kompetensi SDM, Peran Internal Auditor, Penerapan SAP, Penerapan Teknologi Informasi, Penerapan SPI terhadap kualitas laporan keuangan. Kemudian untuk mengetahui implikasi kualitas laporan keuangan terhadap kepercayaan stakeholder dengan *Good Government Governance* sebagai variabel moderasi. Model pertama yang menggambarkan hubungan Kompetensi SDM, Peran Internal Auditor, penerapan SAP, Penerapan Teknologi Informasi Akuntansi, Penerapan SPI terhadap Kualitas Laporan Keuangan Selanjutnya model kedua yang menggambarkan hubungan implikasi Kualitas Laporan Keuangan terhadap Kepercayaan Stakeholder dengan Good Government sebagai variabel moderasi

Evaluasi Model Pengukuran atau *Outer Model*

Evaluasi Model Pengukuran / *Outer model* dilakukan untuk menilai model dengan memperhatikan tiga kriteria pengukuran. Tiga kriteria tersebut meliputi *convergen validity*, *discriminant validity* dan *composite reability*.

Convergent Validity

Convergent validity dari model pengukuran dengan refleksif indicator dinilai berdasarkan korelasi antara item *score/component score* dengan *construct score* yang dihitung dengan PLS (Ghozali, 2008:24). Hal senada juga

disampaikan oleh Jogiyanto (2011:71) uji validitas konvergen dalam PLS dengan indikator reflektif dinilai berdasarkan *loading factor* (korelasi antara skor item/skor komponen dengan skor konstruk) indikator-indikator yang mengukur konstruk tersebut. Menurut Chin (1995) dalam Jogiyanto, (2011:71) *rule of thumb* yang digunakan untuk validitas konvergen adalah *outer loading* > 0,7. *Communality* > 0,5 dan *Average Variance Extracted (AVE)* > 0,5. Berdasarkan hasil analisis melalui proses *PLS Algorithm* menghasilkan nilai-nilai *loading factor* > 0,50. Sehingga indikator-indikator tersebut tidak perlu didrop dari model.

Pengujian Hipotesis

Uji hipotesis dilakukan melalui hasil *estimate for path coefficients* (nilai koefisien jalur). Pengujian hipotesis dapat dilihat melalui beberapa cara diantaranya dengan nilai T statistik dan *P values*. Jika menggunakan T statistic maka dibandingkan dengan T tabel. Hipotesis Nol ditolak jika T statistic lebih besar dibandingkan T tabel, yang berarti terdapat pengaruh hubungan variabel eksogen terhadap variabel endogen. Dan sebaliknya jika T statistic lebih kecil dibandingkan T tabel, maka hipotesis nol diterima, yang berarti tidak terdapat pengaruh hubungan variabel eksogen terhadap variabel endogen. Nilai T tabel 5 % untuk uji dua arah dengan jumlah populasi sebanyak 93 orang adalah 1.984. Sedangkan nilai *P values* dibandingkan dengan alpha 5%, yaitu jika *P Values* lebih kecil dibandingkan *alpha* berarti hipotesis nol ditolak, yang berarti terdapat pengaruh variabel eksogen terhadap variabel endogen. Begitu juga sebaliknya, jika *P Values* lebih besar dari alpha 5% maka hipotesis nol diterima, yang berarti tidak terdapat hubungan antara variabel eksogen dengan variabel endogen. Hasil analisis *estimate for path coefficients* (nilai koefisien jalur)

Hipotesis pertama menyebutkan bahwa Teknologi Informasi (IT) berpengaruh terhadap Kualitas Laporan Keuangan (KLK). Dari Tabel 4. nilai T statistic yang diperoleh sebesar 3.036 dan nilai P Values sebesar 0.002. Nilai T statistic yang diperoleh lebih besar dari T Tabel 1.984, maka Tolak H_0 . Demikian juga dengan nilai P Values yang diperoleh kurang dari alpha 5%, maka Tolak H_0 . Kemudian nilai koefisien path yang diperoleh positif sebesar 0.280. Hal ini berarti terdapat pengaruh Teknologi Informasi (IT) yang signifikan dan positif terhadap Kualitas Laporan Keuangan (KLK) atau semakin meningkat Teknologi Informasi maka akan meningkatkan Kualitas Laporan Keuangan.

Hipotesis kedua menyebutkan bahwa Peran Internal Auditor (PIA) berpengaruh terhadap Kualitas Laporan Keuangan (KLK). Dari Tabel 4. nilai T statistic yang diperoleh sebesar 1.328 dan nilai P Values sebesar 0.184. Nilai T statistic yang diperoleh lebih kecil dari T Tabel 1.984, maka Terima H_0 . Demikian juga dengan nilai P Values yang diperoleh lebih dari alpha 5%, maka Terima H_0 . Kemudian nilai koefisien path yang diperoleh sebesar 0.162. Hal ini berarti tidak terdapat pengaruh hubungan Peran Internal Auditor (PIA) terhadap Kualitas Laporan Keuangan (KLK).

Hipotesis ketiga menyebutkan bahwa Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) berpengaruh terhadap Kualitas Laporan Keuangan (KLK). Dari Tabel 4. nilai T statistic yang diperoleh sebesar 0.126 dan nilai P Values sebesar 0.900. Nilai T statistic yang diperoleh lebih kecil dari T Tabel 1.984, maka Terima H_0 . Demikian juga dengan nilai P Values yang diperoleh lebih dari alpha 5%, maka Terima H_0 . Kemudian nilai koefisien path yang diperoleh sebesar -0.013. Hal ini berarti tidak terdapat pengaruh hubungan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) terhadap Kualitas Laporan Keuangan (KLK).

Hipotesis keempat menyebutkan bahwa Sumber Daya Manusia (SDM) berpengaruh terhadap Kualitas Laporan Keuangan (KLK). Dari Tabel 4. nilai T statistic yang diperoleh sebesar 2.215 dan nilai P Values sebesar 0.027. Nilai T statistic yang diperoleh lebih besar dari T Tabel 1.984, maka Tolak H_0 . Demikian juga dengan nilai P Values yang diperoleh kurang dari alpha 5%, maka Tolak H_0 . Kemudian nilai koefisien path yang diperoleh positif sebesar 0.199. Hal ini berarti terdapat pengaruh Sumber Daya Manusia (SDM) yang signifikan dan positif terhadap Kualitas Laporan Keuangan (KLK), atau semakin meningkat Sumber Daya Manusia maka akan semakin meningkatkan Kualitas Laporan Keuangan.

Hipotesis kelima menyebutkan bahwa Sistem Pengendalian Intern (SPI) berpengaruh terhadap Kualitas Laporan Keuangan (KLK). Dari Tabel 4. nilai T statistic yang diperoleh sebesar 3.182 dan nilai P Values sebesar 0.002. Nilai T statistic yang diperoleh lebih besar dari T Tabel 1.984, maka Tolak H_0 . Demikian juga dengan nilai P Values yang diperoleh kurang dari alpha 5%, maka Tolak H_0 . Kemudian nilai koefisien path yang diperoleh positif sebesar 0.361. Hal ini berarti terdapat pengaruh Sistem Pengendalian Intern (SPI) yang signifikan dan positif terhadap Kualitas Laporan Keuangan (KLK), atau semakin meningkat Sistem Pengendalian Intern, maka semakin meningkatkan Kualitas Laporan Keuangan.

Hipotesis keenam menyebutkan bahwa Kualitas Laporan Keuangan (KLK) berpengaruh terhadap Kepercayaan Stakeholder (KS). Dari Tabel 4. nilai T statistic yang diperoleh sebesar 3.479 dan nilai P Values sebesar 0.001. Nilai T statistic yang diperoleh lebih besar dari T Tabel 1.984, maka Tolak H_0 . Demikian juga dengan nilai P Values yang diperoleh kurang dari alpha 5%, maka Tolak H_0 . Kemudian nilai koefisien path yang diperoleh positif sebesar 0.417. Hal ini berarti terdapat pengaruh Kualitas Laporan Keuangan (KLK) yang signifikan dan positif terhadap Kepercayaan Stakeholder, atau semakin meningkat Kualitas Laporan Keuangan maka akan semakin meningkatkan Kepercayaan Stakeholder.

Hipotesis ketujuh menyebutkan bahwa adanya pengaruh variabel *Good Government Governance* (GGG) sebagai variabel yang memoderasi variabel Kualitas Laporan Keuangan (KLK) berpengaruh terhadap Kepercayaan Stakeholder (KS). Dari Tabel 4. nilai T statistic yang diperoleh sebesar 0.539 dan nilai P Values sebesar 0.590. Nilai T statistic yang diperoleh lebih kecil dari T Tabel 1.984, maka Terima H_0 . Demikian juga dengan nilai P Values yang diperoleh lebih dari alpha 5%, maka Terima H_0 . Kemudian nilai koefisien path yang diperoleh sebesar -1.188. Hal ini berarti tidak terdapat pengaruh variabel *Good Government Governance* (GGG) sebagai variabel yang memoderasi variabel Kualitas Laporan Keuangan (KLK) berpengaruh terhadap Kepercayaan Stakeholder (KS).

Pengujian Efek Moderasi

Good Government Governance diperlakukan sebagai variabel moderasi pada penelitian ini. Efek moderasi dalam analisis *SmartPLS 3.0* dapat dilihat melalui *total effect*. Efek dari variabel pemoderasi selanjutnya diklasifikasikan menjadi empat jenis, antara lain *pure moderasi*, *quasi moderasi*, *homologiser moderasi*, dan *predictor moderasi* (Solimun, 2012:34).

Klasifikasi variabel moderasi dapat ditentukan dengan melihat hubungan yang melibatkan variabel moderasi, variabel prediktor dan hubungan interaksi antara variabel moderasi dengan variabel prediktor. Variabel prediktor pada model penelitian ini ditunjukkan oleh variabel kesesuaian kompensasi,

komitmen organisasi dan pengendalian internal. Hubungan interaksi antara variabel eksogen dengan variabel prediktor dapat dilihat dari hasil perkalian antara variabel eksogen Kualitas Laporan Keuangan (KLK) dengan variabel moderasi *Good Government Governance* (GGG).

Predictor moderasi terjadi apabila hubungan *Good Government Governance* dengan Kepercayaan *Stakeholder* signifikan, namun interaksi hubungan antara *Good Government Governance* dengan Kualitas Laporan Keuangan (KLK) terhadap Kepercayaan *Stakeholder* (KS) tidak signifikan. Hasil analisis *SmartPLS 3.0* untuk melihat efek moderasi dapat diketahui melalui nilai *total effect* yang disajikan pada Lampiran 1

Dapat diketahui hubungan *Good Government Governance* (GGG) sebagai variabel eksogen (prediktor) terhadap Kepercayaan *Stakeholder* (KS) memperoleh nilai T statistik sebesar 3.391 lebih dari T tabel sebesar 1.984 dan P Values yang diperoleh lebih kecil dari alpha 5% yaitu sebesar 0.001, sehingga tolak H_0 atau signifikan. Kemudian hubungan *Good Government Governance* (GGG) sebagai variabel moderasi antara hubungan Kualitas Laporan Keuangan (KLK) dengan Kepercayaan *Stakeholder* (KS) memiliki nilai T statistic lebih kecil dari T Tabel 1.984 yaitu sebesar 0.539, selain itu diperkuat dengan nilai *P Values* yang diperoleh lebih dari alpha 5% yaitu sebesar 0.590, sehingga terima H_0 atau tidak signifikan. Dengan demikian dapat disimpulkan *Good Government Governance* tergolong ke dalam variabel *predictor moderasi*.

Kesimpulan dan Penutup

Berdasarkan rumusan masalah, tujuan, hipotesis penelitian, dan hasil analisis data mengenai pengaruh kompetensi Sumber daya manusia, peran internal auditor, penerapan standar akuntansi pemerintah, penerapan IT dan penerapan sistem pengendalian intern terhadap kualitas laporan keuangan dan implikasinya terhadap stakeholder serta peran *Good Government Governance* pada satuan kerja wilayah kerja KPPN Mataram, beberapa simpulan yang dapat diambil dari penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Penelitian ini menemukan bukti adanya pengaruh hubungan antara partisipasi kompetensi sumber daya manusia terhadap kualitas laporan keuangan. Artinya, semakin baik kompetensi sumber daya manusia maka kualitas laporan keuangan akan semakin meningkat.
2. Penelitian ini tidak menemukan bukti adanya pengaruh yang signifikan peran auditor internal terhadap kualitas laporan keuangan. Artinya, peran pengawasan yang dilakukan oleh inspektorat sebagai auditor internal tidak terlalu berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan yang dihasilkan ini kemungkinan disebabkan lokasi penelitian pada satuan kerja yang masih memperoleh opini wajar dengan pengecualian dan tidak mengeluarkan pendapat dari BPK yang secara administrasi masih terdapat temuan temuan yang sifatnya material. Hal ini menunjukkan bahwa peran internal auditor memberikan pengawasan kurang berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan yang merupakan produk akhir untuk pertanggungjawaban pemerintah pada stakeholder.
3. Penelitian ini tidak menemukan bukti adanya pengaruh yang signifikan penerapan Standar akuntansi pemerintah terhadap kualitas laporan keuangan pada satuan kerja wilayah kerja KPPN Mataram. Artinya, penerapan standar akuntansi pemerintah tidak diberlakukan dengan disiplin dan konsisten terhadap proses pelaporan keuangan. Hal ini menunjukkan bahwa instansi pemerintah yang masih memperoleh predikat WDP dan TMP kurang maksimal dalam menerapkan SAP pada instansi masing masing.

4. Penelitian ini menemukan bukti bahwa variabel penerapan informasi teknologi dapat mempengaruhi kualitas laporan keuangan. Artinya, semakin baik pengelolaan informasi dengan media teknologi maka akan semakin meningkatkan kualitas laporan keuangan. Hal ini menunjukkan bahwa penerapan informasi teknologi memberikan pengaruh pada peningkatan kualitas laporan keuangan pada satuan kerja wilayah kerja KPPN Mataram
5. Penelitian ini menemukan bukti adanya pengaruh yang signifikan sistem pengendalian intern terhadap kualitas laporan keuangan. Artinya, makin baik penerapan sistem pengendalian intern maka akan mempengaruhi kualitas laporan keuangan menjadi semakin baik. Hal ini menunjukkan bahwa penerapan sistem pengendalian intern memberikan pengaruh pada peningkatan kualitas laporan keuangan pada satuan kerja wilayah kerja KPPN Mataram
6. Penelitian ini menemukan bukti bahwa variabel kualitas laporan keuangan mempengaruhi kepercayaan stakeholder internal pemerintah. Artinya, semakin baik kualitas laporan keuangan pemerintah maka kepercayaan stakeholder akan semakin tinggi. Hal ini menunjukkan bahwa kualitas laporan keuangan berpengaruh terhadap kepercayaan stakeholder pada satuan kerja wilayah kerja KPPN Mataram
7. hubungan *Good Government Governance* dengan Kepercayaan Stakeholder signifikan, namun interaksi hubungan antara *Good Government Governance* dengan Kualitas Laporan Keuangan (KLK) terhadap Kepercayaan Stakeholder (KS) tidak signifikan. Ini artinya adalah Penerapan *Good Government Governance* mempengaruhi tingkat kepercayaan stakeholder, semakin baik penerapan nilai nilai dalam *Good Government Governance* maka kepercayaan stakeholder akan semakin meningkat, namun interaksi *Good Government Governance* sebagai variabel pemoderasi hubungan Kualitas laporan keuangan dan kepercayaan stakeholder tidak berpengaruh signifikan artinya semakin baik penerapan *Good Government Governance* pada suatu instansi/SKPD tidak mempengaruhi hasil persepsi kualitas laporan keuangan terhadap kepercayaan stakeholder. Hal ini dimungkinkan karena lokasi penelitian yang pada instansi atau SKPD yang masih memperoleh opini WDP dan TMP.

5.3 Keterbatasan Penelitian

Peneliti menyadari bahwa dalam penelitian ini masih terdapat beberapa keterbatasan yang dapat mempengaruhi hasil penelitian. Keterbatasan-keterbatasan tersebut yaitu:

1. Ruang lingkup penelitian ini hanya terbatas pada satuan kerja wilayah kerja KPPN Mataram yang masih memperoleh opini WDP dan TMP dari badan Pemeriksa Keuangan hingga tahun 2015, sehingga memungkinkan adanya perbedaan pada hasil penelitian dan kesimpulan apabila penelitian dilakukan pada pemerintah daerah yang berbeda.
2. Penelitian ini menggunakan analisis *first order confirmatory* dengan alat analisis SEM-PLS atau *covariance based* (CB-SEM).
4. Penelitian Stakeholder hanya menggunakan stakeholder internal pemerintah yang terlibat langsung dalam penyusunan laporan keuangan.
3. Penelitian ini kurang mengeksplorasi faktor-faktor lainnya yang diduga berpengaruh sebagai variabel *Moderasi*, padahal masih banyak lagi faktor kondisional lain yang mempengaruhi partisipasi penganggaran terhadap kinerja aparat.

5.4 Saran

Adapun saran-saran yang dapat dirumuskan oleh peneliti dalam penelitian ini antara lain, yaitu:

1. Penelitian selanjutnya dapat menambahkan atau memperluas obyek penelitian sebagai pembanding, misalnya lingkup penelitian Wilayah kerja KPPN Mataram Se NTB dengan mengambil sampel seluruh Kementerian dan Lembaga
2. Penelitian selanjutnya dapat menggunakan alat analisis statistik yang berbeda, misalnya dengan alat analisis *path analysis*, LISREL atau AMOS untuk menguji kembali variabel-variabel yang mempengaruhi hubungan Kualitas laporan keuangan dengan Kepercayaan stakeholder dengan menambah variabel moderasi
3. Dapat menambahkan faktor-faktor lain sebagai variabel independen atau mengganti variabel penelitian, misalnya dengan menggunakan implikasi kualitas laporan keuangan terhadap penerimaan pajak ataupun pendapatan Negara bukan pajak.

DAFTAR PUSTAKA

- Aryani, Farida. 2012. Analisis Faktor-faktor Yang Mempengaruhi Kualitas Laporan Keuangan pada Kementerian Negara/Lembaga Satuan Kerja Mitra KPPN Medan II. Tesis, USU.
- Arikunto, S. 2006. Prosedur Penelitian Suatu Pendekatan Praktis. Rineka Cipta : Jakarta
- Bastian, Indra dan Gatot Soepriyanto, Sistem Akuntansi Sektor Publik: Konsep untuk Pemerintah Daerah. 2002. Buku 1. Jakarta. Salemba Empat.
- Badan Pemeriksa Keuangan RI. 2014. Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I Tahun 2014. Jakarta
- Choirunisah, Fariziah. 2009. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kualitas Informasi Laporan Keuangan yang Dihasilkan Sistem Akuntansi Instansi pada Satuan Kerja di Wilayah KPPN Malang Tahun 2008). Tesis Maksi UGM, Yogyakarta.
- Cooper, D. R. dan Schindler, P. S. 2006, *Business Research Methods 9th ed*, New York. McGraw Hill.
- Donaldson, Lex and Davis James H. 1991. *Stewardship Theory or Agency Theory: CEO Government and Shareholders Returns*, *Australian Journal of Management*, *The University of New South Wales*, Vol.16. June 1.
- Fikri dkk. 2015. Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan, Kompetensi Aparatur, Peran Audi Internal terhadap Kualitas Informasi Laporan Keuangan dengan Sistem Pengendalian Intern Sebagai Variabel Moderating. *Fakultas Ekonomi Universitas Mataram*.
- Dwiyusufadi, Seno. 2013. Pengaruh Kapasitas SDM, Pemanfaatan Teknologi Informasi, dan Komitmen Organisasi Terhadap Kualitas Informasi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kota Bandung. Universitas Pendidikan Indonesia
- Ghozali, Imam. 2009. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS*. Edisi 3. Penerbit Universitas Diponegoro. Semarang

- Ghozali, Imam. 2014. *Structural Equation Modelling Metode Alternatif dengan Partial Least Square (PLS)*. Edisi 4. Penerbit Universitas Diponegoro. Semarang
- Halim, Abdul. 2002. *Akuntansi Sektor Publik Akuntansi Keuangan Daerah*. Jakarta Salemba Empat,
- Handayani, Desi. 2012. *Good Governance dan Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah*. *Jurnal Akuntansi Keuangan dan Bisnis* Vol.5, Desember 2012. 12-6.
- Indriantoro, Nur., Bambang Supomo, 2009. *Metodologi Penelitian Bisnis Untuk Akuntansi dan Manajemen*, Edisi Pertama. BPFE. Yogyakarta.
- Indriasari, Desi dan Ertambang, Nahartyo. 2008. Pengaruh Kapasitas Sumberdaya Manusia, Pemanfaatan Teknologi Informasi, dan Pengendalian Intern Akuntansi Terhadap Nilai Informasi Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Pada Pemerintah Kota Palembang dan Kabupaten Ogan Ilir). *SNA XI Pontianak*
- Havesi, G. Alan 2005. *Standart for Internal Control in New York State Government*. www.osc.state.ny.us
- Huda, Ulul. 2009. Hubungan Teknologi Informasi dan Komunikasi dengan Kekuasaan Lokal: Sebuah Penilaian Mengenai Dampak yang Ditimbulkan”, <http://ululbanyuwangi.blog.com/2009/10/16/hubungan-teknologi-informasi-dan-komunikasi-dengan-kekuasaan-lokal-sebuah-penilaian-mengenai-dampak-yang-ditimbulkan/>. diakses 20 Desember 2015.
- Ikhsan, Arfan dan Ghozali, Imam. 2006. *Metodologi Penelitian Untuk Akuntansi dan Manajemen*. PT.Madju Medan Cipta. Medan.
- Irawan, Dedi. 2011. Pengaruh Penerapan SPIP, Kompetensi SDM dan Penerapan SAP terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Provinsi Sumatera Barat. *Tesis. Program Magister Manajemen Universitas Negeri Padang*
- Juwita, Rukmi. 2013. Pengaruh Implementasi Standar Akuntansi Pemerintahan dan Sistem Informasi Akuntansi Terhadap Kualitas Laporan Keuangan. *Jurnal Trikonomika*. Vol. 12. No. 2. Hal. 201-214
- Krisnayanti, A Ida Ayu. 2014. Analisis Persepsi Stakeholder *Internal dan External* Terhadap Tranparansi dan Akuntabilitas Laporan Keuangan Pengelolaan Dana Bos di SMP Negei 1 Banjar Tahun 2013. *Jurnal ekonomi* Vol. 4 No:1.
- Latan, Hengky dan Imam Ghozali. 2012. *Partial Least Square : Konsep, Teknik, dan Aplikasi SmartPLS 2.0 M3*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro. Semarang.
- Mardiasmo. 2006. Perwujudan Transaparansi dan Akuntabilitas Publik Melalui Akuntansi Sektor Publik: Suatu Sarana Good Governance. *Jurnal Akuntansi Pemerintahan*. Vol 2. No. 1. Hal. 1-17.
- Mainardes, Emerson Wegner. 2010. An Explatory Research on the Stakeholders of a University. NECE Department of Business and Economics, University of Beira Interior (UBI) Lot Ribeira de Flandres *Portugal. Journal of Management and Strategy* Vol 1. No 2: Desember 2010.
- Mahmudi. 2010. *Manajemen Kinerja Sektor Publik*. UPP STIM YKPN. Yogyakarta
- Mustofa, Santiadji, et al. 2010. Analisa Faktor-faktor Yang Berpengaruh Terhadap Keterandalan dan Ketepatanwaktuan Pelaporan Keuangan Pada

- SKPD Pemerintah Daerah Kota Kendari. *Jurnal Ekonomi Bisnis*. Vol. 1 No. 3. Hal.73-84.
- Mulia, Rizky. 2010. Pengaruh Karakteristik *Corporate Governance* Terhadap Luas Pengungkapan *Corporate Social Responsibility (CSR)*. Fakultas Ekonomi Universitas. Diponegoro Semarang.
- Nuryanto, Muhammad dan Nunuy Nur Afiah. 2013. The Impact of Apparatus Competence, Information Technology Utilization and Internal Control on Financial Statement Quality (Study on Local Government of Jakarta Province Indonesia). *World Review of Bussines Research*. Vol 3. No. 4. Pg. 157-171.
- Nurillah, 2014. Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia, Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (SAKD) Pemanfaatan Teknologi Informasi, dan Sistem Pengendalian Intern Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris Pada SKPD Kota Depok). *Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro. Semarang*
- Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara nomor PER/05/M.PAN/03/2008. *Standar Audit Aparat Pengawasan Intern Pemerintah*. Jakarta.
- Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Nomor 01 Tahun 2007. *Standar Pemeriksaan Keuangan Negara*. Jakarta
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia No.71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP). Lembaran Negara RI Tahun 2010 Nomor 123. Jakarta.
- Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 Tentang Standar Akuntansi Pemerintah.2005. Jakarta. Sekretaris Negara Republik Indonesia.
- Prasetyono. 2011. Analisis Ukuran Perusahaan, Penerapan Etika Bisnis Dan Praktik *Corporate Governance* Terhadap Penerapan Tanggung Jawab Sosial Perusahaan (Studi Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia). *Prosiding Seminar Nasional Penelitian dan PKM (SNaPP2011): Sosial, Ekonomi dan Humaniora*. Hal 239-250. Dipresentasikan tanggal 8-9 Nopember 2011. Bandung.
- Ramadhani, Rizi Ria. 2011. Persepsi *Stakeholder* Internal Terhadap Akuntabilitas dan Transparansi Laporan Keuangan Universitas Sebelas Maret Pasca Ditetapkan Sebagai BLU. *Fakultas Ekonomi Universitas Sebelas Maret*.
- Robbins, S.P., 2003, *Perilaku Organisasi*, Jilid I, Edisi 9 (Indonesia), PT. Indeks Kelompok Gramedia, Jakarta
- Roviyantie, Devi. 2012. Pengaruh kompetensi Sumber Daya Manusia dan Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah. (Survey pada Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Kabupaten Tasikmalaya). Program Studi Akuntansi. Fakultas Ekonomi Universitas Siliwangi.
- Rosalin, Faristina. 2011. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Keandalan dan Timeliness Pelaporan Keuangan Badan Layanan Umum (Studi pada BLU di Kota Semarang. Universitas Diponegoro.
- Rifa'i Aditya B. 2014, *Pengaruh Etika, Kompetensi, dan Pengalaman Dalam Mengelola Barang Milik Negara Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Pusat*(Survai Pada Badan Pertanahan Nasional Republik Indonesia Di Lingkungan Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta). Universitas Yogyakarta

- Republik Indonesia, Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.
- Republik Indonesia, Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah.
- Sugiyono, 2013 : *Statistika Untuk Penelitian*. Bandung: Alfabeta
- Sekaran, Uma. 2003. *Research Methods For Business: Skill-Building Approach*, 4th Editon, John Wiley & Sons, Inc
- Sawyer, Lawrence B, 2005. *Internal Auditing*. Edisi 5. Penerbit Salemba Empat.
- Sari et al. 2014. Pengaruh Pemahaman Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) dan Pemanfaatan Sistem Informasi Akuntansi Keuangan Daerah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Kasus Pada Dinas-Dinas di Pemerintahan Kabupaten Jembrana). *Jurnal*
- Switriansyah, Zulfirman. 2015. Pengaruh Kompetensi Aparatur, Pemanfaatan Teknologi Informasi, Time Pressure dan Penerapan SAP Basis Akruar Terhadap Keandalan Informasi Laporan Keuangan. *Tesis Magister Akuntansi Universitas Mataram*.
- Sukmaningrum, Tantriani. 2012. Analisis Faktor-faktor Yang Mempengaruhi Kualits Informasi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris pada Kabupaten dan Kota Semarang.Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro.
- Syarifudin, Akhmad. 2014. Pengaruh Kompetensi SDM dan Peran Audit Intern Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah dengan Variabel Intervening Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (Studi empiris pada Pemkab Kebumen). *Jurnal Fokus Bisnis*. Volume 14, No 02.
- Susilo, Joko.2006. Explorasi Kebutuhan Stakeholders Terhadap Informasi Dalam Laporan Audit Pemerintah Daerah. *Jurnal JAAI*. Volume 10 No.1, Juni 2006. Hal. 65-83.
- Sukesti dan Alfasadun. 2011. Tranparansi APBD Sebagai Sarana Akuntabilitas Publik dan Good Governance. *Jurnal Maksimum*. Vol 2, No 1.
- Sedarmayanti, 2012. *Good Governance “Kepemerintahan Yang Baik” Bagian Pertama Edisi Revisi*. Penerbit Mandar Maju, Bandung.
- Sutaryo. 2012. Karakteristik DPRD dan Kinerja Penyelenggara Pemerintah Daerah: Dukungan Empiris dan Perspektif Teori Keagenan. *Simposium Nasional Akuntansi XVI Manado*.
- Sugiyono. 2014. *Metode Penelitian Bisnis. Pendekatan Kuantitatif, Kualitatif dan R&D*. Cetakan Ke-1. Bandung, Indonesia. *Alfabeta Bandung*.
- Santosa, Pandji. 2012. *Administrasi Publik. Teori dan Aplikasi Good Governance*. PT. Refika Aditama. Bandung
- Tayyib.1999. Financial Reporting by Malaysian Local Authorities: A Study of the Needs and Requirements of the User of Local Authority Financial Accounts. *International Journal of Public Sector Management*. Vol12. No. 2. Pg. 103-121.
- Todaro, Michael P. 2006. *Economic Development*. Jilid III. Edisi.9 Erlangga.
- Umar, Husein, 2003. *Riset Sumber Daya Manusia Dalam Organisasi*. PT Gramedia Pustaka Utama
- Undang-undang Republik Indonesia Nomor 17 Tahun 2013 tentang Keuangan Negara

- Undang-undang Republik Indonesia Nomr 28 Tahun 1999 tentang Penyelenggara Negara Yang Bersih dan Bebas Dari Korupsi Kolusi dan Nepotisme.
- Ullman. 1985. *Data in Search of A Theory: A Critical Examination of The Relationship Among Social Performance, Social Disclosure, and Economic Performance of U.S. Firms*. <http://www.jstor.org/discover/10.2307>
- Wardani, Ni Putu Sri. 2012. *Pengaruh Sumber Daya Manusia, Pemanfaatan Teknologi Informasi, Sistem Pengendalian Intern dan Pengelolaan Aset terhadap Kualitas Laporan Keuangan*. Studi Empiris pada Pemerintah Provinsi NTB. Tesis Universitas Mataram.
- Wati, Desiana Kadek *et al.* 2014. Pengaruh Kompetensi SDM, Penerapan SAP, dan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah. *E-jurnal Ak Universitas Pendidikan Ganesha*. Volume 2. No.1 Tahun 2014.
- Wilkonson, W. Joseph, Michael J. Cerullo, Vasant Raval, & Bernard Wong-On Wing 2000. *Accounting Information Sistem: Essential Concept and Applications*. Fourth Edition. John Wiley and Sons. Inc.
- Wiyono, Gendro. 2011. *Merancang Penelitian Bisnis dengan alat analisis SPSS 17.0 & Smart PLS 2.0*. Edisi Pertama. Penerbit YKPN, Yogyakarta.
- Yensi *et al.* 2014. Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia, Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah, Dan Sistem Pengendalian Intern (Internal Audit) Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris Pada SKPD Kabupaten Singingi. Fakultas Ekonomi Universitas Riau Pekanbaru. *JOM FEKON*. Vol.1 No. Oktober 2014
- Zeyn, Elvira. 2011. Pengaruh *Good Governance* dan Standar Akuntansi Pemerintahan Terhadap Akuntabilitas Keuangan dengan Komitmen Organisasi Sebagai Pemoderasi. *Jurnal Review Akuntansi dan Keuangan*. Vol.1, No.1. Hal: 21-37
- Zulganef. 2006. *Permodelan Persamaan Struktur dan Aplikasinya Menggunakan AMOS 5*. Bandung Pustaka.
- Yuliani *et al.* 2010. Pengaruh Pemahaman Akuntansi, Pemanfaatan Sistem Informasi Akuntansi Keuangan Daerah dan Peran Internal Audit Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. *Jurnal Telaah & Riset Akuntansi*. Vol.3. No.2. Juli 2010. Hal. 206-220.

Lampiran 1.**Karakteristik Responden Berdasarkan Jenis Kelamin**

No	Jenis Kelamin	Jumlah (orang)	%
1	Pria	94	41.3
2	Wanita	92	58.7
Jumlah Total		186	100
No	Umur	Jumlah (orang)	%
1	20-30 tahun	19	10.2
2	31-40 tahun	72	38.7
3	41-50 tahun	61	32.8
4	51-60 tahun	34	18.3
Jumlah Total		186	100
No	Tingkat Pendidikan	Jumlah (orang)	%
1	SMA	54	29.0
2	D3	9	4.8
3	S1	113	60.8
4	S2	10	5.4
5	S3	-	0
Jumlah Total		186	100

Hasil Uji Validitas Instrumen Penelitian

No.	Variabel	Indikator	Nilai Korelasi	Keterangan
1	Sumber Daya Manusia (X1)	X11	0,720	Valid
		X12	0,749	Valid
		X13	0,654	Valid
		X14	0,850	Valid
		X15	0,587	Valid
2	Peran Internal Auditor (X2)	X21	0,478	Valid
		X22	0,837	Valid
		X23	0,858	Valid
3	Standar Akuntansi Pemerintah (X3)	X31	0,557	Valid
		X32	0,547	Valid
		X33	0,696	Valid
		X34	0,426	Valid
		X35	0,488	Valid
		X36	0,618	Valid
4	Teknologi Informasi (X4)	X37	0,668	Valid
		X41	0,747	Valid
		X42	0,487	Valid
		X43	0,505	Valid
		X44	0,442	Valid
		X45	0,658	Valid
		X46	0,473	Valid
X47	0,660	Valid		
5	Sistem Pengendalian Intern (X5)	X51	0,628	Valid
		X52	0,536	Valid
		X53	0,850	Valid
		X54	0,500	Valid
		X55	0,764	Valid
6	Kualitas Laporan Keuangan (Y1)	X56	0,538	Valid
		Y11	0,729	Valid
		Y12	0,600	Valid
		Y13	0,759	Valid
7	Good Government (Y2)	Y14	0,579	Valid
		Y21	0,608	Valid
		Y22	0,689	Valid
8	Kepercayaan Stakeholder (Y3)	Y23	0,564	Valid
		Y31	0,742	Valid
		Y32	0,767	Valid
		Y33	0,788	Valid

Sumber: Data Diolah (2016)

Lampiran 2



