

ANALISIS DETERMINASI KEANDALAN DAN *TIMELINESS* PELAPORAN KEUANGAN

Nur Laila Yuliani
Barkah Susanto
Farida

Universitas Muhammadiyah Magelang
nurlailay.feummg178@gmail.com

ABSTRACT

This study is aimed at examining factors affecting the reliability and timeliness of financial reporting. These factors include human resources, utilization of information technology, internal control of accounting, organizational commitment and supporting system. The main ground of this study is an empirical study on the factors that affect the reliability and timeliness of financial reporting which have been varied in the results and increasingly important and strong public demands for accountability. The sample of this study consists of 83 employees in BLUDs around Kedu residency. The analysis of the data are measured through Partial Least Square (WarpPLS). This study provides an evidence that human resources, internal control of accounting, organizational commitment and supporting system have positive effects on the reliability of financial reporting. On the other hand, the utilization of information technology does not positively effect the reliability of financial reporting. Meanwhile, the utilization of information technology, internal control of accounting, and organizational commitment positively affects timeliness of financial reporting, while the human resources, and supporting system do not have positive effect on the timeliness of financial reporting.

Keywords: Human Resources, Utilization of Information Technology, Internal Control of Accounting, Organizational Commitment, Supporting System, Reliability, Timeliness

PENDAHULUAN

Fenomena yang terjadi dalam perkembangan sektor publik di Indonesia dewasa ini adalah menguatnya tuntutan akuntabilitas atas lembaga-lembaga publik, baik di pusat maupun daerah. Akuntabilitas dapat diartikan sebagai bentuk kewajiban mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya, melalui suatu media pertanggungjawaban yang dilaksanakan secara periodik (Stanbury, 2003 dalam Mardiasmo, 2006). Bentuk pertanggungjawaban tersebut dituangkan dalam laporan keuangan pemerintah.

Telah diketahui bahwa ada banyak pihak yang akan mengandalkan informasi dalam laporan keuangan yang dipublikasikan oleh pemerintah daerah sebagai dasar untuk pengambilan keputusan. Pihak tersebut antara lain

masyarakat; wakil rakyat, lembaga pengawas, dan lembaga pemeriksa; pihak yang memberi atau berperan dalam proses donasi, investasi, dan pinjaman; dan pemerintah (PP 71 tahun 2010). Informasi yang dipublikasikan oleh pemerintah daerah hanya akan bermanfaat jika informasi tersebut mempunyai kualitas yang baik. Informasi yang berkualitas menurut PP No. 71 Tahun 2010 terdiri dari: relevan, andal, dapat dibandingkan dan dapat dipahami.

Laporan keuangan dikatakan relevan apabila informasi yang termuat di dalamnya dapat mempengaruhi keputusan pengguna dengan membantu mereka mengevaluasi peristiwa masa lalu atau masa kini, dan memprediksi masa depan, serta menegaskan atau mengoreksi hasil evaluasi mereka di masa lalu. Agar relevansi ini dapat tercapai, maka laporan keuangan harus disajikan tepat waktu (*timeliness*). Laporan keuangan memenuhi karakteristik andal apabila informasi dalam laporan keuangan bebas dari pengertian yang menyesatkan dan kesalahan material, menyajikan setiap fakta secara jujur, serta dapat diverifikasi. Laporan keuangan pemerintah daerah harus disajikan melalui proses yang memberikan jaminan keterandalan dan ketepatanwaktuan penyajiannya agar berguna dalam pengambilan keputusan.

Demi terselenggaranya keterandalan dan ketepatanwaktuan pelaporan keuangan yang baik, maka harus ada sumber daya manusia yang berkualitas, pemanfaatan teknologi yang baik dalam penggunaan sistem pelaporan keuangan, pengendalian internal, komitmen organisasi, dan perangkat pendukung. Kualitas Informasi dalam pembuatan laporan keuangan sangat dipengaruhi oleh kualitas sumber daya manusia yang bekerja dengan baik dalam penyusunan laporan keuangan. Sumber daya manusia adalah orang yang siap, mau dan mampu memberikan sumbangan dalam usaha pencapaian tujuan organisasional (Hullah *et al* 2012). Teknologi informasi selain teknologi komputer untuk pemrosesan dan penyimpanan informasi, juga berfungsi sebagai teknologi komunikasi untuk penyebaran informasi (Indriasari *et al* 2008).

Keseluruhan aktivitas organisasi pemerintah akan terlaksana, apabila dilakukan secara integral dengan pengendalian sesuai peraturan yang berlaku. Berdasarkan PP No. 60/2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP), Sistem Pengendalian Intern harus diselenggarakan secara menyeluruh di lingkungan pemerintah pusat dan pemerintah daerah agar tujuan organisasi tercapai. Dalam melaksanakan aktivitas tersebut sangat dibutuhkan komitmen organisasi agar dapat mencapai tujuan yang diharapkan. Sedangkan untuk mencapainya diperlukan perangkat pendukung yang terdiri dari *hardware* (perangkat keras) dan *software* (perangkat lunak). Perangkat pendukung membantu sistem akuntansi pemerintah agar dapat berjalan dengan lancar (Sulani, 2009). Perangkat pendukung yang telah terkomputerisasi mulai dari pengumpulan data, pencatatan, pengikhtisaran sampai pelaporan keuangan dapat membantu menyelesaikan pekerjaan tepat waktu.

Badan Layanan Umum Daerah dengan sumber daya manusia yang berkualitas, ditambah pemanfaatan teknologi informasi yang tepat serta dengan adanya perangkat pendukung yang baik diharapkan dapat membantu dan memperlancar proses keterandalan dan ketepatanwaktuan pelaporan keuangan daerah, sehingga dapat menghasilkan laporan keuangan yang baik dan berkualitas. Selain itu diperlukan pengendalian internal yang efektif dan efisien serta didukung dengan adanya komitmen dalam organisasi. Apabila informasi keuangan tersebut tidak disajikan secara andal dan tepat waktu, akan menyebabkan informasi kehilangan nilai di dalam mempengaruhi kualitas keputusan (Amey *et al* 2005 dalam Rosalin dan Kawedar, 2011). Oleh karena itu, penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh sumber daya manusia, pemanfaatan teknologi informasi, pengendalian internal, komitmen organisasi

dan perangkat pendukung terhadap keandalan dan ketepatanwaktuan (*timeliness*) pelaporan keuangan daerah.

LANDASAN TEORI

Teori Sinyal

Teori sinyal dikembangkan oleh Ross (1977) dan berakar pada teori akuntansi pragmatik yang memusatkan perhatiannya kepada pengaruh informasi terhadap perubahan perilaku pemakai informasi. Salah satu informasi yang dapat dijadikan sinyal adalah pengungkapan yang dilakukan oleh suatu emiten (Suwardjono, 2005). Dalam sektor publik, teori sinyal diperlukan untuk memberikan sinyal baik kepada kementerian atau lembaga yang bersangkutan dengan sektor publik tersebut. Sinyal yang diberikan berupa informasi mengenai keadaan keuangan maupun non keuangan sektor publik. Informasi akan memiliki manfaat atau nilai jika informasi tersebut andal dan tepat waktu (*timeliness*). Apabila informasi tersebut andal dan tepat waktu dipastikan tidak akan ada indikasi kesalahan pada pelaporan keuangan.

Laporan Keuangan Pemerintah

Laporan keuangan pada dasarnya merupakan asersi dari pihak manajemen pemerintah yang menginformasikan kepada pihak lain, yaitu para pemangku kepentingan (*stakeholder*), tentang kondisi keuangan pemerintah. Laporan keuangan pokok yang harus dibuat oleh pemerintah sebagaimana tercantum dalam pasal 30 UU No. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara meliputi: (1) Laporan Realisasi APBN/APBD, (2) Neraca, (3) Laporan Arus Kas, (4) Catatan atas Laporan Keuangan, dan (5) Lampiran laporan keuangan perusahaan negara/daerah. Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara dalam Pasal 32 mengamanatkan bahwa bentuk dan isi laporan pertanggungjawaban pelaksanaan APBN/APBD disusun dan disajikan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan.

Menurut PP 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, laporan keuangan disusun untuk menyediakan informasi yang relevan mengenai posisi keuangan dan seluruh transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan selama satu periode pelaporan. Laporan keuangan terutama digunakan untuk mengetahui nilai sumber daya ekonomi yang dimanfaatkan untuk melaksanakan kegiatan operasional pemerintahan, menilai kondisi keuangan, mengevaluasi efektivitas dan efisiensi suatu entitas pelaporan, dan membantu menentukan ketaatannya terhadap peraturan perundang-undangan. Untuk memenuhi tujuan penyajian laporan keuangan, maka laporan keuangan pemerintah daerah harus disusun dengan memenuhi karakteristik kualitatif laporan keuangan sebagai ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi pemerintah.

Karakteristik normatif yang diperlukan agar laporan keuangan pemerintah dapat memenuhi kualitas yang dikehendaki dijelaskan dalam SAP Bagian KKAP Lampiran I (35-40), antara lain: relevan, andal, dapat dibandingkan dan dapat dipahami. Laporan keuangan dikatakan relevan apabila informasi yang termuat di dalamnya dapat mempengaruhi keputusan pengguna dengan membantu mereka mengevaluasi peristiwa masa lalu atau masa kini, dan memprediksi masa depan, serta menegaskan atau mengoreksi hasil evaluasi mereka di masa lalu. Agar relevansi ini dapat tercapai, maka laporan keuangan harus disajikan tepat waktu (*timeliness*). Laporan keuangan memenuhi karakteristik andal apabila informasi dalam laporan keuangan bebas dari pengertian yang menyesatkan dan kesalahan material, menyajikan setiap

fakta secara jujur, serta dapat diverifikasi. Informasi mungkin relevan, tetapi jika hakikat atau penyajiannya tidak dapat diandalkan maka penggunaan informasi tersebut secara potensial dapat menyesatkan. Oleh karena itu laporan keuangan pemerintah daerah harus disajikan melalui proses yang memberikan jaminan keterandalan dan ketepatanwaktuan penyajiannya. Hal ini dilakukan agar akuntabilitas dan transparansi pelaksanaan pemerintahan daerah dapat tercapai (KKAP paragraf 22).

Pengembangan Hipotesis

Pengaruh Sumber Daya Manusia terhadap Keandalan Pelaporan Keuangan

Manusia merupakan bagian dari yang dibutuhkan oleh perusahaan atau organisasi. Susilo (2002:3) menyatakan sumber daya manusia adalah pilar penyangga utama sekaligus penggerak roda organisasi dalam rangka mewujudkan visi, misi, dan tujuannya. Sumber daya manusia memiliki peranan penting dalam suatu organisasi sehingga organisasi itu dapat berjalan dengan baik. Setiap organisasi memiliki kualitas sumber daya manusia yang berbeda-beda. Persaingan dalam sumber daya manusia sebenarnya adalah persaingan dalam kualitas sumber daya manusia dari setiap organisasi. Kualitas sumber daya manusia diukur dari kemampuan pengetahuannya (*knowledge*). Semakin baik sumber daya manusia dalam mengetahui fungsi dan proses akuntansi akan semakin andal pelaporan keuangan pemerintah yang disajikan. Berdasarkan penjelasan tersebut dirumuskan hipotesis:

H₁: Sumber Daya Manusia berpengaruh positif terhadap keandalan pelaporan keuangan.

Pengaruh Pemanfaatan Teknologi Informasi terhadap Keandalan Pelaporan Keuangan

Teknologi informasi adalah segala cara atau alat yang terintegrasi yang digunakan untuk menjangkau data, mengolah dan mengirimkan atau menyajikan secara elektronik menjadi informasi dalam berbagai format yang bermanfaat bagi pemakainya. Teknologi informasi meliputi komputer (*mainframe, mini, micro*), perangkat lunak (*software*), *database*, jaringan (*internet, intranet*), *electronic commerce*, dan jenis lainnya yang berhubungan dengan teknologi (Rosalin dan Kawedar, 2011). Pemanfaatan kemajuan teknologi informasi agar pelayanan publik dapat diakses secara mudah dan murah oleh masyarakat di seluruh wilayah negeri ini. Teknologi informasi digunakan oleh sektor publik saat ini untuk memproses berbagai informasi keuangan dan non keuangan yang nantinya akan digunakan untuk pengambilan keputusan. Teknologi informasi hendaknya terintegrasi atau terpadu dan menjamin kebutuhan terhadap kualitas data. Semakin optimal pemanfaatan kemajuan teknologi informasi untuk membangun sistem informasi manajemen dan proses secara terpadu maka semakin andal pelaporan keuangan yang dibuat. Berdasarkan uraian tersebut, hipotesis kedua adalah:

H₂: Pemanfaatan Teknologi Informasi berpengaruh positif terhadap keandalan pelaporan keuangan.

Pengaruh Pengendalian Intern Akuntansi terhadap Keandalan Pelaporan Keuangan

Pengendalian intern merupakan suatu proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus-menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi (Ekasari, 2012). Pengendalian intern yang lemah menyebabkan tidak dapat terdeteksinya kecurangan/ketidakkuratan proses akuntansi sehingga bukti audit yang diperoleh dari data akuntansi menjadi

tidak kompeten. Rosalin dan Kawedar (2011) menyebutkan bahwa komponen penting yang terkait dengan pengendalian intern akuntansi antara lain sistem dan prosedur akuntansi, otorisasi, formulir, dokumen, dan catatan, pemisahan tugas. Pengendalian intern akuntansi sangat diperlukan dalam mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi. Pengendalian intern yang baik atau tinggi akan berpengaruh terhadap keandalan laporan keuangan yang semakin baik atau tinggi, demikian sebaliknya bila pengendalian intern buruk atau rendah maka akan melemahkan keandalan pelaporan keuangan. Berdasarkan penjelasan tersebut, maka hipotesis yang akan diuji dalam penelitian ini adalah: H₃: Pengendalian intern akuntansi berpengaruh positif terhadap keandalan pelaporan keuangan.

Pengaruh Komitmen Organisasi terhadap Keandalan Pelaporan Keuangan

Komitmen organisasi paling sering diartikan sebagai keinginan kuat untuk tetap sebagai anggota organisasi tertentu, keinginan untuk berusaha keras sesuai keinginan organisasi, keyakinan tertentu, dan penerimaan nilai dan tujuan organisasi (Luthans, 2006:249). Komitmen yang tinggi dari pegawai akan berimplikasi pada komitmen untuk bertanggungjawab terhadap penyusunan laporan keuangan sehingga laporan keuangan yang dihasilkan mempunyai nilai informasi yang andal. Dengan demikian semakin tinggi komitmen organisasi dalam mempertahankan kepatuhan dalam penyajian laporan keuangan maka akan semakin andal (*reliable*) informasi laporan keuangan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan. Berdasarkan penjelasan tersebut, maka hipotesis yang akan diuji dalam penelitian ini adalah: H₄: Komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap keandalan pelaporan keuangan.

Pengaruh Perangkat Pendukung terhadap Keandalan Pelaporan Keuangan

Perangkat pendukung adalah serangkaian prosedur manual maupun yang terkomputerisasi mulai dari pengumpulan data, pencatatan, pengikhtisaran dan pelaporan keuangan, dan operasi keuangan pemerintah. Perangkat pendukung berfungsi untuk membantu sistem akuntansi pemerintahan agar dapat berjalan dengan lancar. Penggunaan perangkat pendukung yang optimal akan meningkatkan keefektifitasan dan keefisienan dalam membuat laporan keuangan. Semakin tinggi penggunaan perangkat pendukung akan semakin tinggi kualitas keandalan laporan keuangan yang dihasilkan. Berdasarkan hal tersebut, hipotesis yang dirumuskan adalah: H₅: Perangkat pendukung berpengaruh positif terhadap keandalan pelaporan keuangan.

Pengaruh Sumber Daya Manusia terhadap *Timeliness* Pelaporan Keuangan

Sumber daya manusia sangat penting kontribusinya dalam mengelola dan menyelesaikan laporan keuangan pemerintah. Laporan keuangan yang dikelola harus diselesaikan tepat waktu sesuai rencana. Laporan keuangan yang tepat waktu akan menjadi dasar dalam pengambilan keputusan. Semakin baik atau tinggi kualitas sumber daya manusia dalam mengelola laporan keuangan, maka semakin tinggi ketepatan waktu dari laporan keuangan yang diselesaikan. Sehingga informasi bagi pembuat keputusan tersedia pada saat dibutuhkan sebelum informasi tersebut kehilangan kekuatan untuk mempengaruhi keputusan. Berdasarkan hal tersebut, hipotesis yang dirumuskan adalah:

H₆: Sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap *timeliness* pelaporan keuangan.

Pengaruh Pemanfaatan Teknologi Informasi terhadap *Timeliness* Pelaporan Keuangan

Informasi merupakan komponen penting dalam keberhasilan atau peningkatan mutu laporan keuangan. Informasi adalah data yang telah diolah yang dapat digunakan untuk pengambilan keputusan penyelenggaraan tugas dan fungsi sektor publik. Pemanfaatan teknologi informasi akan mempercepat proses pengolahan data transaksi dan penyajian laporan keuangan pemerintah sehingga laporan keuangan tersebut tidak kehilangan nilai informasi untuk mempengaruhi keputusan. Semakin tinggi pemanfaatan teknologi informasi dalam proses pengolahan data akan semakin tepat waktu dalam penyajian laporan keuangan. Adanya pemanfaatan teknologi informasi yang baik akan semakin cepat waktu penyelesaian laporan keuangannya. Berdasarkan penjelasan tersebut, hipotesis yang dirumuskan adalah:

H₇: Pemanfaatan teknologi informasi berpengaruh positif terhadap *timeliness* pelaporan keuangan.

Pengaruh Pengendalian Intern Akuntansi terhadap *Timeliness* Pelaporan Keuangan

Rosalin dan Kawedar (2011) mengartikan pengendalian intern sebagai suatu proses yang dijalankan oleh dewan komisaris, manajemen, dan personel entitas yang didesain untuk memberikan keyakinan memadai tentang pencapaian tiga golongan tujuan. Dengan demikian semakin tinggi pengendalian intern akuntansi dalam instansi pemerintah, maka dapat meningkatkan *timeliness* pelaporan keuangan sesuai dengan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Apabila pengendalian intern belum dijalankan maksimal sehingga terjadi ketidaktepatwaktuan dalam penyampaian laporan keuangan. Semakin tinggi tingkat pengendalian intern akuntansi yang dijalankan, semakin tinggi pula ketepatanwaktuan yang dapat dicapai dalam pelaporan. Berdasarkan uraian tersebut, hipotesis yang dirumuskan adalah:

H₈: Pengendalian Intern Akuntansi berpengaruh positif terhadap *timeliness* pelaporan keuangan.

Pengaruh Komitmen Organisasi terhadap *Timeliness* Pelaporan Keuangan

Komitmen organisasi sering diartikan sebagai keinginan kuat untuk tetap sebagai anggota organisasi tertentu, keinginan untuk berusaha keras sesuai keinginan organisasi, keyakinan tertentu, dan penerimaan nilai dan tujuan organisasi (Luthans, 2006:249). Sering terjadi kasus dimana pegawai yang tidak memiliki komitmen tinggi pada organisasinya memberikan dampak buruk pada organisasinya. Pegawai tersebut dapat melakukan kesalahan atau kecurangan dalam penyajian laporan keuangan. Komitmen yang tinggi dari pegawai akan meningkatkan kualitas dari kinerjanya yang berdampak pada penyajian hasil laporan keuangan. Komitmen organisasi yang tinggi akan memberikan keyakinan kuat anggota organisasi untuk berusaha keras sehingga tujuan organisasi dan penerimaan nilai informasi tercapai. Sehingga semakin pegawai pelaporan keuangan memiliki komitmen organisasi yang tinggi, maka dapat meningkatkan *timeliness* pelaporan keuangan. Berdasarkan uraian tersebut, hipotesis yang dirumuskan:

H₉: Komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap *timeliness* pelaporan keuangan.

Pengaruh Perangkat Pendukung terhadap *Timeliness* Pelaporan Keuangan

Berkembangnya teknologi informasi saat ini memaksa organisasi bisnis maupun organisasi sektor publik untuk mengikutinya. Teknologi informasi dapat berupa komputer sebagai perangkat pendukung. Perangkat pendukung

yang dimaksud adalah perangkat keras dan perangkat lunak. Dengan adanya bantuan perangkat lunak bagi organisasi, maka penyajian pelaporan keuangan dapat lebih efektif dan efisien. Penyajian laporan keuangan yang efektif dan efisien akan memberikan laporan keuangan yang tepat waktu (*timeliness*). Semakin tinggi penggunaan perangkat pendukung, semakin tinggi pula *timeliness* yang akan dicapai. Dalam Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 terdapat karakteristik agar laporan keuangan pemerintah dapat memenuhi kualitas yang dikehendaki. Salah satu karakteristik kualitatif laporan keuangan adalah relevan. Dalam hal ini salah satu informasi yang relevan adalah tepat waktu (*timeliness*). Hal ini menjadi dasar hipotesis yang akan diuji sebagai berikut:

H₁₀: Perangkat pendukung berpengaruh positif terhadap *timeliness* pelaporan keuangan.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini diperoleh melalui survey yang dilakukan dengan cara menyebarkan kuesioner. Populasi dalam penelitian ini adalah bagian akuntansi/keuangan yang bekerja pada Badan Layanan Umum Daerah di Eks Karesidenan Kedu yang meliputi Kota dan Kab. Magelang, Kab. Purworejo, Kab. Kebumen, Kab. Temanggung dan Kab. Wonosobo. Metode pengambilan sampel dalam penelitian ini dilakukan dengan metode *purposive sampling* yaitu pengambilan sampel dengan tujuan untuk mendapatkan sampel yang representatif sesuai dengan kriteria yang ditentukan (Sugiyono, 2008). Sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah Kepala BLUD, Kepala Bagian Akuntansi/Keuangan, pegawai bagian akuntansi/keuangan.

Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel Keandalan Pelaporan Keuangan

Keandalan dalam penelitian ini adalah kemampuan informasi untuk memberi keyakinan bahwa informasi tersebut benar atau valid. Informasi dalam laporan keuangan bebas dari pengertian yang menyesatkan dan kesalahan material, menyajikan setiap fakta secara jujur, serta dapat diverifikasi. Instrumen yang digunakan mengacu pada PP Nomor 24 Tahun 2005 yang telah diadopsi oleh Indriasari dan Nahartyo (2008).

Timeliness Pelaporan keuangan

Timeliness menunjukkan rentang waktu antara penyajian informasi yang diinginkan dengan frekuensi pelaporan informasi. Informasi yang tepat waktu dipengaruhi kemampuan manajer dalam merespon setiap kejadian atau masalah. Instrumen yang digunakan mengacu pada PP Nomor 24 Tahun 2005 yang telah diadopsi oleh Indriasari dan Nahartyo (2008).

Sumber Daya Manusia

Susilo (2002:3) menyatakan sumber daya manusia adalah pilar penyangga utama sekaligus penggerak roda organisasi dalam rangka mewujudkan visi, misi, dan tujuannya (Susilo, 2002:3). Persaingan dalam sumber daya manusia sebenarnya adalah persaingan dalam kualitas sumber daya manusia dari setiap organisasi. Kualitas sumber daya manusia diukur dari kemampuan pengetahuannya (*knowledge*). Instrumen yang digunakan untuk mengukur variabel ini berdasarkan pada laporan akhir studi GTZ &

USAID/CLEAN Urban (2001) yang telah diadopsi oleh Indriasari dan Nahartyo (2008).

Pemanfaatan Teknologi Informasi

Teknologi informasi meliputi komputer (*mainframe, mini, micro*), perangkat lunak (*software*), *database*, jaringan (*internet, intranet*), *electronic commerce*, dan jenis lainnya yang berhubungan dengan teknologi (Indriasari dan Nahartyo, 2008) dalam (Rosalin dan Kawedar, 2011). Instrumen yang digunakan untuk mengukur variabel ini mengacu pada Indriasari dan Nahartyo (2008) dan telah dimodifikasi.

Pengendalian Intern Akuntansi

Rosalin dan Kawedar (2011) mengartikan pengendalian intern sebagai suatu proses yang dijalankan oleh dewan komisaris, manajemen, dan personel entitas yang didesain untuk memberikan keyakinan memadai tentang pencapaian tiga golongan tujuan berikut ini: a) keandalan laporan keuangan; b) efektifitas dan efisiensi operasi; dan c) kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku. Instrumen yang digunakan untuk mengukur variabel ini mengacu pada Indriasari dan Nahartyo (2008).

Komitmen Organisasi

Komitmen organisasi diartikan sebagai keinginan kuat untuk tetap sebagai anggota organisasi tertentu, keinginan untuk berusaha keras sesuai keinginan organisasi, keyakinan tertentu, dan penerimaan nilai dan tujuan organisasi (Luthans, 2006:249). Instrumen yang digunakan untuk mengukur variabel ini mengacu pada Newstrom (1989).

Perangkat Pendukung

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintah perangkat pendukung adalah serangkaian prosedur manual maupun yang terkomputerisasi mulai dari pengumpulan data, pencatatan, pengikhtisaran dan pelaporan keuangan, dan operasi keuangan pemerintahan. Instrumen yang digunakan untuk mengukur variabel ini mengacu pada Sulani (2009).

Teknik Analisis Data

Uji Validitas

Uji validitas bertujuan untuk mengukur kualitas instrumen yang digunakan dan menunjukkan kevalidan atau kesahihan suatu instrumen serta seberapa baik suatu konsep dapat didefinisikan oleh suatu ukuran (Hair *et al.*, 2006). Item kuesioner dikatakan valid, jika di atas 0,4. Validitas instrumen dievaluasi berdasarkan *convergent* dan *discriminant validity* dari indikatornya yang dihitung dengan menggunakan PLS. *Convergent validity* dinilai berdasarkan korelasi (*outer loading*) antara skor item atau indikator (*component score*) dengan skor konstruk.

Uji Reliabilitas

Uji Reliabilitas dilakukan untuk mengetahui sejauh mana alat pengukuran tersebut mempunyai akurasi dan ketepatan pengukuran yang konsisten dari waktu ke waktu. Reliabilitas instrumen ditentukan dari nilai *composite reliability* dan *cronbach's alpha* untuk setiap blok indikator. Menurut Chin dalam Ghozali (2006), suatu indikator dikatakan mempunyai reliabilitas yang baik jika nilai *composite reliability* dan *cronbach's alpha* lebih besar dari 0.70.

Pengujian Hipotesis

Model analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah SEM berbasis komponen (*component-based*) dengan *software smartPLS (Partial Least Square) Ver.5* (Chin, 1998 dalam Ghazali, 2013). Menurut Chin dan Newsted (1999) dalam Ghazali (2013), model PLS sesuai untuk aplikasi-aplikasi prediksi dan pembangunan teori. Penentuan fit atau tidaknya suatu model dalam penelitian ini menggunakan beberapa ukuran yaitu *average path coefficient (APC)*, *average R-square (ARS)* dan *average variance inflation factor (AVIF)*. Nilai *p-value* APC dan ARS harus lebih kecil dari 0,05 dan AVIF sebagai indikator multikolinieritas harus lebih kecil 5 (Sholichin dan Ratmono, 2013).

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Hasil Penyebaran Kuesioner

Sampel yang menjadi responden dalam penelitian ini adalah kepala, kepala bagian akuntansi/keuangan dan pegawai bagian akuntansi/keuangan. Unit analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah BLUD di wilayah Karesidenan Kedu. Kuesioner disebar ke 115 responden, sedangkan yang kembali 88 kuesioner dan yang bisa diolah sebanyak 83 kuesioner (*response rate* 72,17%).

Uji Validitas

Parameter yang digunakan untuk uji validitas yaitu dengan melihat nilai faktor *loading*. Hasil uji validitas menunjukkan bahwa ada beberapa indikator pada suatu konstruk di dalam model pengukuran tidak memenuhi syarat, dengan nilai *factor loading* < 0,4, artinya tidak valid. Sehingga tidak digunakan dalam analisis berikutnya.

Tabel 1 Cross Loading

	SDM	TI	PI	KO	PP	TPK	KPK
SDM1	0,607						
SDM2	0,683						
SDM3	0,783						
SDM4	0,787						
SDM5	0,772						
SDM6	0,720						
SDM7	0,603						
SDM8	0,772						
SDM9	0,797						
TI1		0,910					
TI2*		0,028					
TI3		0,954					
TI4		0,902					
TI5*		0,273					
TI6*		0,141					
PI1			0,766				
PI2			0,844				
PI3			0,731				
PI4			0,607				
PI5			0,697				
PI6			0,402				
PI7			0,707				
PI8			0,710				

	SDM	TI	PI	KO	PP	TPK	KPK
KO1				0,632			
KO2				0,697			
KO3				0,569			
KO4				0,666			
KO5				0,768			
KO6				0,781			
KO7				0,617			
KO8				0,713			
PP1					0,901		
PP2					0,945		
PP3					0,950		
PP4					0,936		
PP5					0,608		
PP6*					0,237		
PP7					0,776		
KPK1						0,757	
KPK2						0,910	
KPK3						0,806	
TPK1							0,828
TPK2							0,841
TPK3							0,910
TPK4							0,863
TPK5							0,873
TPK6							0,816
TPK7							0,608
TPK8							0,727

Uji Reliabilitas

Uji Reliabilitas dilakukan untuk mengetahui sejauh mana alat pengukuran tersebut mempunyai akurasi dan ketepatan pengukuran yang konsisten dari waktu ke waktu. Reliabilitas instrumen ditentukan dari nilai *composite reliability* dan *cronbach's alpha* lebih besar dari 0.70 (Chin dalam Ghozali (2013).

Tabel 2 Pengujian Reliabilitas

Variabel	Composite Reliability	Cronbach Alpha	Keterangan
Sumber Daya Manusia (SDM)	0,910	0,887	Reliabel
Pemanfaatan Teknologi Informasi (TI)	0,945	0,912	Reliabel
Pengendalian Internal Akuntansi (PI)	0,878	0,839	Reliabel
Komitmen Organisasi (KO)	0,874	0,835	Reliabel
Perangkat Pendukung (PP)	0,944	0,926	Reliabel
Keandalan Pelaporan Keuangan (KPK)	0,866	0,765	Reliabel
Timeliness Pelaporan Keuangan (TPK)	0,939	0,925	Reliabel

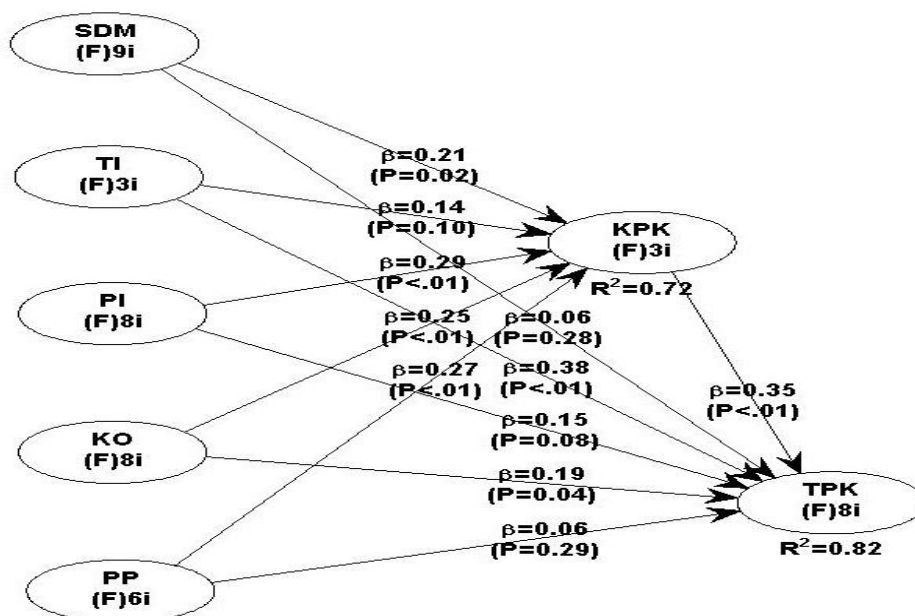
Hasil Analisis Uji Model

Tabel 3 Uji Model

Model Fit Indices	p-value	Nilai
APC (Average path Coefficient)	0,010	0,213
ARS (Average R-Squared)	0,001	0,768
AVIF (Average Variance Inflation Factor)		2,546

Ket. P-value < 0,05 dan Nilai AVIF 5

Uji Hipotesis



Gambar 1. Hasil Uji Hipotesis

Pembahasan

Pengaruh Sumber Daya Manusia terhadap Keandalan Pelaporan Keuangan

Hasil pengujian menunjukkan bahwa nilai $p\text{-value}=0,02 < \alpha=0,05$, artinya sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap keandalan pelaporan keuangan, sehingga **H₁ diterima**. Hasil tersebut menunjukkan bahwa sumber daya manusia mempunyai peranan yang sangat penting dalam hal pelaporan keuangan. Sumber daya manusia yang mempunyai kualitas baik maka dapat menyajikan pelaporan keuangan yang andal. Dinamika perubahan perundang-undangan dan peraturan-peraturan yang berkaitan dengan pengelolaan pelaporan keuangan daerah ternyata mampu diantisipasi oleh BLUD.

Pengaruh Pemanfaatan Teknologi Informasi Terhadap Keandalan Pelaporan Keuangan

Hasil pengujian menunjukkan bahwa nilai $p\text{-value}=0,10 > \alpha=0,05$, artinya pemanfaatan teknologi informasi tidak berpengaruh positif terhadap keandalan pelaporan keuangan, sehingga **H₂ tidak diterima**. Hasil ini menunjukkan bahwa pemanfaatan teknologi informasi yang baik belum dapat menentukan keandalan pelaporan keuangan di BLUD. Hal tersebut

menunjukkan bahwa BLUD belum mampu memanfaatkan teknologi informasi dan tugas-tugas akuntansi secara baik. Agar laporan keuangan tetap andal, perlu pemanfaatan teknologi informasi untuk membangun jaringan sistem informasi manajemen dan proses kerja yang memungkinkan BLUD bekerja secara terpadu dengan menyederhanakan akses antar unit kerja.

Pengaruh Pengendalian Intern Akuntansi Terhadap Keandalan Pelaporan Keuangan

Hasil pengujian menunjukkan bahwa nilai $p\text{-value} < 0,01 < \alpha = 0,05$, artinya pengendalian intern akuntansi berpengaruh positif terhadap keandalan pelaporan keuangan, sehingga **H₃ diterima**. Berarti semakin baik pengendalian internal yang dilakukan maka semakin andal pelaporan keuangan. Hal tersebut menunjukkan bahwa BLUD mampu menjalankan kegiatan pengendalian secara efektif sesuai yang digariskan oleh peraturan pemerintah. Menurut PP No. 60/2008 sistem pengendalian internal adalah proses yang integral, yang salah satunya adalah untuk memberikan keyakinan memadai atas keandalan pelaporan keuangan.

Pengaruh Komitmen Organisasi Terhadap Keandalan Pelaporan Keuangan

Hasil pengujian menunjukkan bahwa nilai $p\text{-value} < 0,01 < \alpha = 0,05$, artinya komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap keandalan pelaporan keuangan, sehingga **H₄ diterima**. Hal ini menunjukkan semakin tinggi komitmen organisasi akan berdampak pada keandalan pelaporan keuangan. Kenyataan ini menunjukkan bahwa lingkungan BLUD memberikan komitmen yang sesungguhnya pada organisasi. Tinggi atau rendahnya komitmen yang dimiliki pegawai dalam lingkungan BLUD masing-masing telah memberikan kontribusi pada keandalan pelaporan keuangan. Jika pegawai dalam lingkungan BLUD lebih mengaitkan diri pada organisasi tersebut dan merasa ada keterlibatan yang lebih dalam melakukan pekerjaannya dipastikan pegawai akuntansi/keuangan akan lebih dapat membuat laporan keuangan yang andal.

Pengaruh Perangkat Pendukung Terhadap Keandalan Pelaporan Keuangan

Hasil pengujian menunjukkan bahwa nilai $p\text{-value} < 0,01 < \alpha = 0,05$, artinya perangkat pendukung berpengaruh positif terhadap keandalan pelaporan keuangan, sehingga **H₅ diterima**. Artinya dengan adanya perangkat pendukung, maka keandalan pelaporan keuangan dapat terwujud. Perangkat pendukung sebagai penunjang serangkaian prosedur yang ada pada suatu instansi dibutuhkan untuk membantu sistem akuntansi pemerintahan agar dapat berjalan dengan lancar, sehingga dapat mempengaruhi keandalan pelaporan keuangan. Perangkat pendukung terdiri dari perangkat keras (*hardware*) dan perangkat lunak (*software*). Kenyataan ini menunjukkan bahwa pada lingkungan BLUD, perangkat pendukung sudah digunakan dengan optimal untuk mendukung penerapan PP No 71 tahun 2010.

Pengaruh Sumber Daya Manusia Terhadap *Timeliness* Pelaporan Keuangan

Hasil pengujian menunjukkan bahwa nilai $p\text{-value} = 0,28 > \alpha = 0,05$, artinya sumber daya manusia tidak berpengaruh positif terhadap *timeliness* pelaporan keuangan, sehingga **H₆ tidak diterima**. Artinya semakin baik kualitas sumber daya manusia melakukan pekerjaannya belum dapat mempengaruhi *timeliness* pelaporan keuangan. Pada kenyataannya sumber daya manusia yang mempunyai kemampuan dan keahlian akan memberikan kontribusi yang besar dalam melaporkan laporan keuangan yang tepat waktu (*timeliness*), tetapi dalam penelitian ini memberikan hasil yang berbeda. Hal tersebut dapat diakibatkan karena sumber daya manusia yang ada tidak

memberikan dorongan yang kuat dalam melaksanakan pekerjaan atau menyelesaikan pekerjaannya dalam membuat laporan keuangan.

Pengaruh Pemanfaatan Teknologi Informasi Terhadap *Timeliness* Pelaporan Keuangan

Hasil pengujian menunjukkan bahwa nilai $p\text{-value} < 0,01 < \alpha = 0,05$, artinya pemanfaatan teknologi informasi berpengaruh positif terhadap *timeliness* pelaporan keuangan, sehingga **H₇ diterima**. Hal ini menunjukkan bahwa semakin BLUD menggunakan atau memanfaatkan teknologi informasi akan mengakibatkan *timeliness* pelaporan keuangan dapat terwujud. BLUD ternyata mampu mengintegrasikan teknologi informasi pada pelaksanaan tugas-tugas akuntansinya, agar laporan keuangan daerah tidak sampai kehilangan nilai informasi untuk mempengaruhi keputusan.

Pengaruh Pengendalian Intern Akuntansi Terhadap *Timeliness* Pelaporan Keuangan

Hasil pengujian menunjukkan bahwa nilai $p\text{-value} = 0,08 < \alpha = 0,05$, artinya pengendalian intern akuntansi berpengaruh positif terhadap *timeliness* pelaporan keuangan, sehingga **H₈ diterima**. Penelitian ini menunjukkan bahwa semakin baik pengendalian intern akuntansi pada BLUD maka akan semakin baik *timeliness* pelaporan keuangan. Pengendalian intern yang tinggi akan semakin meningkatkan *timeliness* pelaporannya. BLUD di wilayah Karesidenan Kedu telah menjalankan kegiatan pengendalian internal sesuai SPIP sehingga *timeliness* pelaporan keuangan dapat tercapai secara efektif.

Pengaruh Komitmen Organisasi Terhadap *Timeliness* Pelaporan Keuangan

Hasil pengujian menunjukkan bahwa nilai $p\text{-value} = 0,04 < \alpha = 0,05$, artinya komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap *timeliness* pelaporan keuangan, sehingga **H₉ diterima**. Hal ini menunjukkan semakin tinggi komitmen organisasi akan meningkatkan *timeliness* pelaporan keuangan. Komitmen organisasi terbangun apabila masing-masing individu mengembangkan tiga sikap yang saling berhubungan terhadap organisasi atau profesi, antara lain identifikasi yaitu pemahaman atau penghayatan terhadap tujuan organisasi, keterlibatan yang merupakan perasaan terlibat dalam suatu pekerjaan atau perasaan bahwa pekerjaan tersebut menyenangkan, dan loyalitas yaitu perasaan bahwa organisasi adalah tempatnya bekerja dan tinggal. Pegawai di lingkungan BLUD sudah mempunyai komitmen, sehingga tercermin dalam kecepatan membuat laporan keuangan yang dibuat oleh pegawai akuntansi/keuangan. BLUD telah memberikan peluang terbaik dalam meningkatkan kinerja pekerjaan dapat memberikan dampak dalam pembuatan laporan keuangan.

Pengaruh Perangkat Pendukung Terhadap *Timeliness* Pelaporan Keuangan

Hasil pengujian menunjukkan bahwa nilai $p\text{-value} = 0,29 < \alpha = 0,05$, artinya perangkat pendukung tidak berpengaruh positif terhadap *timeliness* pelaporan keuangan, sehingga **H₁₀ tidak diterima**. Hal tersebut menunjukkan bahwa perangkat pendukung belum dapat meningkatkan *timeliness* pelaporan keuangan. Sesuai dengan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 terdapat karakteristik agar laporan keuangan pemerintah dapat memenuhi kualitas yang dikehendaki. Salah satu karakteristik kualitatif laporan keuangan adalah relevan, dalam hal ini adalah tepat waktu (*timeliness*). Perangkat pendukung yang terdiri dari perangkat keras (*hardware*) dan perangkat lunak (*software*). Dengan adanya bantuan perangkat lunak bagi organisasi, maka penyajian pelaporan keuangan dapat lebih efektif dan efisien. Penyajian laporan keuangan

yang efektif dan efisien akan memberikan laporan keuangan yang tepat waktu (*timeliness*). Lingkungan BLUD dalam melaksanakan pekerjaannya dalam mengolah laporan akuntansi yang ada pegawai bagian akuntansi/keuangan belum menggunakan secara optimal *software* aplikasi yang membantu dalam melaksanakan pekerjaannya dapat tepat waktu. BLUD belum menggunakan perangkat pendukung secara optimal guna membantu pelaporan keuangannya sehingga dapat memenuhi nilai informasi yaitu ketepatanwaktuan (*timeliness*).

Analisis Tambahan

Penelitian ini menunjukkan bahwa keandalan berpengaruh positif terhadap *timeliness* pelaporan keuangan. Artinya semakin andal pelaporan keuangan akan mengakibatkan semakin tepat waktu dalam menyusun pelaporan keuangan. Hal tersebut menunjukkan bahwa keandalan bisa menjadi variabel mediasi atau *intervening*. Berdasarkan hasil ditunjukkan bahwa sumber daya manusia dan perangkat pendukung berpengaruh positif terhadap keandalan pelaporan keuangan, tetapi tidak berpengaruh positif terhadap *timeliness*. Artinya bahwa sumber daya manusia dan perangkat pendukung berpengaruh terhadap *timeliness* melalui keandalan. Hal tersebut menunjukkan hubungan *full* mediasi.

KESIMPULAN DAN PENUTUP

Berdasarkan hasil penelitian yang dilakukan menunjukkan bahwa sumber daya manusia, pengendalian intern akuntansi, komitmen organisasi dan perangkat pendukung berpengaruh positif terhadap keandalan pelaporan keuangan, tetapi pemanfaatan teknologi informasi tidak berpengaruh positif terhadap keandalan pelaporan keuangan. Sedangkan untuk pemanfaatan teknologi informasi, pengendalian intern akuntansi, dan komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap *timeliness* pelaporan keuangan, sedangkan sumber daya manusia, dan perangkat pendukung tidak berpengaruh positif terhadap *timeliness* pelaporan keuangan. BLUD yang merupakan bagian dari pemerintah daerah saat ini harus menghadapi peraturan lanjutan dari PP No. 71/2010, yaitu Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 64/2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Akrual pada Pemerintah Daerah. Hal ini semakin memicu BLUD untuk semakin meningkatkan semua kemampuannya guna menghadapi perubahan yang dinamis, agar pelaporan keuangan daerah juga semakin berkualitas dan memenuhi karakteristik kualitatifnya. Beberapa saran yang direkomendasikan untuk penelitian berikutnya, yaitu:

- a. Penelitian berikutnya dapat mencari variabel-variabel lain yang dapat mempengaruhi keandalan dan *timeliness* pelaporan keuangan.
- b. Penelitian selanjutnya dapat menggunakan keandalan sebagai variabel *intervening* terhadap *timeliness* pelaporan keuangan, karena berdasarkan hasil penelitian menunjukkan bahwa variabel sumber daya manusia dan perangkat pendukung tidak berpengaruh langsung terhadap *timeliness* pelaporan keuangan, tetapi harus melalui keandalan.
- c. Perluas wilayah penelitian agar dapat menggeneralisasi.

DAFTAR PUSTAKA

- Arif, dkk. 2009. *Akuntansi Pemerintahan*. Jakarta: Akademia.
- Bungin, M. Burhan. 2006. *Metodologi Penelitian Kuantitatif*. Jakarta: Kencana Prenada Media Group.
- Desmiyawati. 2014. Faktor-faktor yang mempengaruhi Keandalan dan Ketepatan Waktu Pelaporan Keuangan (Studi Empiris pada SKPD Pemda Riau). *Jurnal Akuntansi*. Vol 2, No 2.
- Ekasari, Winda. 2012. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Keandalan Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Kampar: Survei pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kab. Kampar. Skripsi. Pekanbaru: Fakultas Ekonomi Universitas Riau.
- Ghozali, Imam. 2013. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Gusrita, dkk. 2012. *Pengaruh Pemanfaatan Teknologi Informasi dan Sumber Daya Manusia Terhadap Keterandalan dan Ketepatan Waktu Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah: Studi Empiris pada Pemerintah Daerah Kabupaten Inhil*. Skripsi. Pekanbaru: Fakultas Ekonomi Universitas Riau
- Hadari, Nawawi H. 2001. *Manajemen Sumber Daya Manusia untuk Bisnis yang Kompetitif*. Yogyakarta: Gajah Mada University Press.
- Haryono, Sugiarto dan Sumiyana. 2004. *Pengolahan Data Berbasis Komputer*. Yogyakarta: BPFE.
- Indriasari, D. dan Nahartyo, E. 2008. Pengaruh Kapasitas Sumber Daya Manusia, Pemanfaatan Teknologi Informasi dan Pengendalian Intern Akuntansi Terhadap Nilai Informasi Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi pada Pemerintah Kota Palembang dan Kabupaten Ogan Ilir). **Simposium Nasional Akuntansi XI** di Pontianak, 23-24 Juli.
- Kuratko, Hodgets. 1998. *The Entrepreneurship: A Contemporary Approach*. Fifth Edition. New York: Harcourt College Publisher.
- Republik Indonesia, *Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan*.
- _____, *Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara*.
- _____. *Peraturan Menteri Keuangan Nomor 76/PMK.05/2008 tentang Pedoman Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Badan Layanan Umum*.
- Romilia, Riana. 2011. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Keberhasilan Penerapan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 Tentang Standar Akuntansi Pemerintah di Kabupaten Bangkalan. *Jurnal Akuntansi Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Perbanas*.
- Rosalin, Faristina dan Kawedar. 2011. *Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Keandalan dan Timeliness Pelaporan Keuangan Badan Layanan Umum: Studi pada BLU di Kota Semarang*. *Jurnal (Online)*. (<http://Eprints.Undip.Ac.Id/29439/1/Skripsi009.pdf>), diakses 30 Juni 2013.
- Sari, Shinta Permat dan Banu Witono. 2014. Keterandalan dan Ketepatan Waktu Pelaporan Keuangan Daerah Ditinjau dari Sumber Daya Manusia, Pengendalian Internal dan Pemanfaatan Teknologi Informasi. *Call for Paper Research Methods and Organizational Studies*.
- Sholihin, M. dan D. Ratmono. 2013. *Analisis SEM-PLS dengan WarpPLS 3.0*, Penerbit Andi, Yogyakarta.
- Sulani, Aldiani A. 2009. *Faktor-Faktor Pendukung Keberhasilan Penerapan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 Pada Pemerintahan*

- Kabupaten Labuhan Batu*, Skripsi. Medan: Fakultas Ekonomi Universitas Sumatera Utara.
- Susilo, Willy. 2002. *Audit Sumber Daya Manusia*. Jakarta: Gema Armini.
- Suwardjono. 2005. *Teori Akuntansi: Perencanaan Pelaporan Keuangan*. Edisi Ketiga. Yogyakarta: BPFE.
- Widjajanto, Nugroho. 2001. *Sistem Informasi Akuntansi*. Jakarta: Erlangga.
- Winidyaningrum dan Rahmawati, Celviana dan Rahmawati. 2010. Pengaruh Sumber Daya dan Pemanfaatan Teknologi Informasi terhadap Keterandalan dan Ketepatanwaktuan Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah dengan Variabel Intervening Pengendalian Intern Akuntansi: Studi Empiris di Pemda Subosukawonosraten. *Simposium Nasional Akuntansi XIII*.