

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Teori Kontigensi

Pada awal dikembangkan oleh Fred Fiedler pada tahun 1967 yang menjelaskan bahwa kelompok instansi pemerintah yang efektif tergantung pada kesesuaian antara gaya interaksi seorang pemimpin dengan bawahannya serta sejauh mana situasi tersebut menghasilkan kendali dan pengaruh untuk pemimpin tersebut. Model kontigensi berkaitan dengan input kelompok seperti karakteristik pemimpin atau anggota tim dan karakteristik tugas, serta mencakup beberapa hasil individu dan kelompok seperti kinerja, stress dan kepuasan. Menurut Sriwidharmanely dkk. (2013: 44) Teori kontigensi menjelaskan kinerja kelompok pada sistem motivasional baik pemimpin dan sejauh mana pemimpin memiliki kendali dan pengaruh dalam situasi tertentu. Pendekatan kontigensi diperlukan untuk mengevaluasi faktor – faktor kondisional yang menyebabkan sistem pengendalian manajemen suatu instansi menjadi lebih efektif. Pengendalian yang efektif dapat mendorong pemerintah untuk membuat keputusan yang mengarah kepada tujuan organisasi yaitu dalam menyusun laporan keuangan yang andal.

Hal penting yang diperhatikan dalam membangun sistem akuntansi manajemen demi meningkatkan kinerja yang bertumpu pada kondisi dan situasi dari sebuah organisasi. Suatu sistem yang diterapkan dan bersifat efektif pada suatu organisasi belum tentu akan berhasil dan efektif bila diterapkan pada organisasi lain dengan karakteristik organisasi yang berbeda, karena disebabkan oleh faktor - faktor kontigensi (Mufarrohah dkk.,2013:

125). Pendapat yang lain dikemukakan oleh (Hayes, 1977, dalam: Mufarrohah dkk., 2013: 126 yang menyatakan bahwa aspek kontigensi yang utama adalah struktur internal dan fungsi sub unit. Sifat tugas yang dilakukan, jenis orang, hubungan interpersonal dan kemampuan untuk mengukur dan menghitung fungsi semua cenderung bervariasi dengan jenis sub unit. Dengan kata lain, tinggi rendahnya prestasi kerja satu kelompok dipengaruhi oleh sistem motivasi dari pemimpin dan sejauh mana pemimpin dapat mengendalikan dan mempengaruhi suatu situasi tertentu. Teori kontigensi dalam pengendalian manajemen muncul adanya sebuah asumsi dasar pendekatan pandangan umum yang menyatakan bahwa desain pengendalian optimal berlaku pada semua pengaturan pemerintah (Sriwidharmanely dkk., 2013: 44). Pendekatan pengendalian pandangan umum merupakan ekstensi natural dari manajemen ilmiah. Prinsip dari manajemen ilmiah mengimplikasikan bahwa ada satu cara terbaik untuk mendesain proses operasional untuk memaksimalkan efisiensi.

Sebuah sistem pengendalian manajemen pada kenyataan juga dapat diaplikasikan untuk beberapa instansi pemerintah yang mempunyai karakteristik dan skala usaha yang hampir sama. Berangkat dari kenyataan itu, maka sebuah teori kontigensi dalam pengendalian manajemen terletak di antara dua ekstrim. Ekstrim pertama (1) pengendalian manajemen akan bersifat *situation specific model*, artinya sebuah model pengendalian yang tepat akan sangat dipengaruhi oleh situasi yang dihadapi; dan ekstrim kedua (2) adanya kenyataan bahwa sebuah sistem manajemen masih dapat digeneralisir untuk dapat diterapkan pada beberapa instansi pemerintah yang berbeda - beda. Dapat disimpulkan bahwa lingkungan sebagai faktor kontigensi

yang memiliki pengaruh terhadap kinerja. Faktor penerapan standar akuntansi pemerintah, sistem informasi akuntansi dan good governance merupakan unsur-unsur yang terbentuk dari lingkungan dan memiliki pengaruh terhadap kinerja pemerintah dalam menyajikan dan menghasilkan laporan keuangan akurat, andal, dapat dibandingkan dan dapat dipertanggungjawabkan.

2.2 Teori Teknologi Acceptance Model (TAM)

Technology Acceptance Model (TAM) merupakan model pengembangan Sistem Informasi (SI) yang berfokus pada aspek sikap pemakai terhadap pemanfaatan Sistem Informasi yang merupakan model penelitian yang digunakan dalam studi determinasi akseptasi Sistem Informasi. *Technology Acceptance Model* TAM oleh Davis (1989) yang dikembangkan oleh Fishbein dan Ajzen (1975) menawarkan sebuah teori untuk dijadikan landasan agar mendapatkan pemahaman mengenai perilaku pengguna sistem informasi dalam menerima dan menggunakan sebuah sistem. Model ini menunjukkan bahwa jika terdapat sebuah teknologi baru maka penggunaannya akan dihadapkan pada faktor – faktor yang mempengaruhi cara penggunaan teknologi tersebut (Nur Rahmasari Achmad).

Model Teknologi Acceptance Model (TAM) menjelaskan bahwa persepsi pengguna akan menentukan sikap dalam penggunaan teknologi informasi dan menggambarkan lebih jelas tentang penggunaan teknologi informasi yang nampak dalam pengguna kelompok untuk menerapkan sistem teknologi informasi tersebut dalam pekerjaannya. *Technology Acceptance Model* (TAM) berteoris psikologis yang menjelaskan perilaku pengguna berawal dari kepercayaan (*belief*), sikap (*attitude*), keinginan (*intention*), dan

hubungan perilaku pengguna (*user behaviour relationship*). Menurut Fatmawati (2015: 8) model ini terdapat salam sikap dari tiap perilaku pengguna memiliki dua variabel yaitu kemudahan penggunaan (*easy of use*) dan kemanfaatan (*use fulness*).

Technologi Acceptance Model (TAM) merupakan penggunaan sistem (*actual system usage*) yang paling dipengaruhi oleh minat untuk digunakan (*behavioral intentions toward usage*). *Behavioral intentions toward usage* dipengaruhi oleh dua kepercayaan, yaitu persepsi pengguna terhadap pengguna manfaat (*perceived usefulness*) dan persepsi pengguna terhadap kemudahan (*perceived ease of use*). diartikan sebagai tingkat dimana seseorang percaya bahwa menggunakan sistem tertentu dapat meningkatkan kinerjanya, dan *perceived ease of use* diartikan sebagai tingkat dimana seseorang percaya bahwa menggunakan sistem tidak diperlukan usaha apapun (*free of effort*). *Perceive ease of use* juga berpengaruh pada *perceived usefulness* yang dapat diartikan bahwa jika seseorang merasa sistem tersebut mudah digunakan maka sistem tersebut berguna bagi mereka (Maharsi dan Mulyadi 2007:20).

2.3 Good Governance

Istilah *good governance* berasal dari induk bahasa Eropa, Latin yaitu *Gubernare* yang diserap oleh bahasa Inggris menjadi *Govern* yang berarti *steer* (menyetir, mengendalikan), *direct* (mengarah), atau *rule* (memerintah). Penggunaan utama istilah ini dalam bahasa inggris adalah *to rule with authorit*, atau memerintah dengan kewenangan.

Good Governance merupakan tata kelola yang baik didasarkan pada etika profesi saat menjalankan bisnis atau bekerja. *Good Governance* seringkali diartikan sebagai suatu pemerintahan yang baik. Word Bank mendefinisikan *good governance* sebagai suatu penyelenggaraan manajemen pembangunan yang solid dan bertanggungjawab sejalan dengan prinsip demokrasi dan pasar yang efisien, penghindaran, salah alokasi dana investasi, dan pencegahan korupsi baik secara politik maupun administratif, menjalankan disiplin anggaran serta penciptaan *legal and political framework* bagi tumbuhnya aktivitas usaha. Sedangkan menurut *United Nations Development Program* (UNDP) mendefinisikan *Good Governace* sebagai penggunaan wewenang ekonomi politik dan administrasi guna mengelola urusan – urusan negara pada semua tingkat. Dalam perkembangannya tata kelola pemerintah yang baik tidak hanya diterima sebagai alasan untuk memenuhi kriteria formalistic semata agar mendapatkan bantuan dari bank dunia, lebih dari itu tata kelola pemerintah yang baik diyakini memungkinkan suatu negara memenuhi tujuan – tujuan pemnbangunan dan penegakan sepremasi hukum. Selain itu, yang tak kalah penting yakni adanya kolerasi antara tata kelola pemerintah yang baik dengan Hak Asasi Manusia.

Konsep governance ini bukan hanya ditujukan sebatas orientasi internal organisasi, melainkan juga pada aspek eksternal, ouput, outcome, dan impact, yaitu upaya mewujudkan kemakmuran yang berkeadilan dan adil berkemakmuran bagi rakyatnya sebagai parameter dari penyelenggaraan pemerintahan yang memiliki kinerja tinggi. Disamping itu pula gagasan ini tentu juga bersinggungan dengan keinginan untuk meningkatkan daya saing

dan inovasi aparatur publik baik di tingkat lokal, nasional maupun ditingkat global.

2.4 Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah

Standar Akuntansi Pemerintahan, selanjutnya disebut SAP, adalah prinsip prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah yang ditetapkan dengan Peraturan No 24 Tahun 2005 tanggal 13 juni 2005. Dalam PP No 24 Tahun 2005 Pasal 1 (5) SAP adalah serangkaian prosedur manual maupun yang terkomputerisasi mulai dari pengumpulan data, pencatatan, pengikhtisaran dan pelaporan posisi keuangan dan operasi keuangan pemerintahan. Penyusunan SAP sendiri disusun oleh Komite.

Standar Akuntansi Pemerintahan (KSAP) yang dinyatakan dalam bentuk Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan yang selanjutnya disebut PSAP. SAP tercantum dalam dua lampiran Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 Yaitu :

- a. SAP Berbasis Kas adalah basis akuntansi yang digunakan dalam laporan keuangan pemerintah. Dalam Laporan Realisasi Anggaran, basis kas digunakan untuk mengakui pendapatan, belanja, dan pembiayaan. Dalam neraca, basis akrual digunakan untuk mengakui aset, kewajiban, dan ekuitas.
- b. SAP Berbasis Akrual adalah SAP yang menggunakan pelaporan keuangan berbasis akrual untuk mempertanggungjawab aset, utang, ekuitas, pendapatan, dan pembiayaan dalam pelaporan pelaksanaan anggaran berdasarkan yang dituangkan dalam APBN/APBD.

Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) merupakan standar akuntansi pertama yang digunakan untuk mengatur pemerintahan Indonesia. Kualitas laporan keuangan pemerintah akan terpengaruhi jika standar akuntansi pemerintahan yang diterapkan di suatu instansi pemerintah. Sehingga dengan norma tersebut, laporan keuangan pemerintah dapat dimanfaatkan sebagai instrumen khusus antara otoritas publik dan rekanan dalam rangka penyelenggaraan keuangan negara yang lugas dan bertanggung jawab karena merupakan konsekuensi dari sistem pembukuan. Dalam hal ini otoritas publik merencanakan laporan keuangan sesuai standar SAP, sifat data keuangan akan bergerak. Kualitas data keuangan yang lebih baik merupakan salah satu tanda laporan keuangan yang handal.

2.5 Sistem Informasi Akuntansi

Sistem Informasi Akuntansi adalah suatu komponen organisasi sumber daya manusia dan modal yang mengumpulkan, mengklasifikasikan, mengolah, menganalisis, mengkomunikasikan data keuangan dalam pengambilan keputusan yang relevan, akurat, dan efektif bagi pihak internal dan eksternal.

Sistem Informasi Akuntansi (SIA) mencakup sistem informasi yang menunjukkan proses pencatatan, pengolahan, pengikhtisaran informasi keuangan menjadi suatu laporan keuangan yang dilakukan secara manual dan sistem informasi akuntansi yang menggunakan komputer dalam pengelolaan informasi keuangan tersebut. Dapat disimpulkan bahwa SIA mencakup seluruh kegiatan yang berkenaan dengan akuntansi, dan akuntansi itu sendiri adalah suatu sistem informasi. Dengan SIA yang berbasis komputer dapat

mempermudah dan meningkatkan kualitas proses pengolahan informasi keuangan menjadi lebih relevan, akurat, dan efisien sehingga mempermudah proses pengambilan keputusan pihak manajemen.

Kualitas sistem dan data akan dipengaruhi oleh bagaimana fasilitas terkait teknologi digunakan. Kapasitas sistem untuk menghasilkan informasi yang berguna bagi pengguna pelaporan keuangan merupakan komponen kualitas sistem. terlepas dari kenyataan bahwa aspek penting dari pelaporan keuangan terkait dengan kualitas informasi. Diharapkan bahwa teknologi informasi akan meningkatkan kualitas pelaporan keuangan publik.

2.6 Sistem Pengendalian Internal (SPI)

Sistem Pengendalian Internal Adalah proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara berkelanjutan oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan asset negara, dan ketaatan terhadap peraturan. SPI terdiri dari komponen-komponen sebagai berikut: Pengendalian lingkungan, penilaian risiko, aktivitas pengendalian, informasi dan komunikasi, dan pemantauan pengendalian internal. Untuk pengelolaan aset negara dan penyelenggaraan pemerintahan yang aman, diperlukan sistem pengendalian intern. Berfungsinya sistem pemerintahan akan didorong oleh sistem pengendalian intern yang efisien. Apabila penerapan standar akuntansi pemerintahan didukung oleh sistem pengendalian intern, pengelolaan dan administrasi keuangan akan mampu menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas. Akibatnya, informasi dalam laporan keuangan yang akan

digunakan oleh auditor eksternal, eksekutif, dan legislatif untuk meningkatkan pengelolaan akuntabilitas keuangan negara di masa mendatang akan lebih berkualitas jika standar akuntansi pemerintahan diterapkan dengan benar dan sistem pengendalian intern yang memadai. tempat. dating.

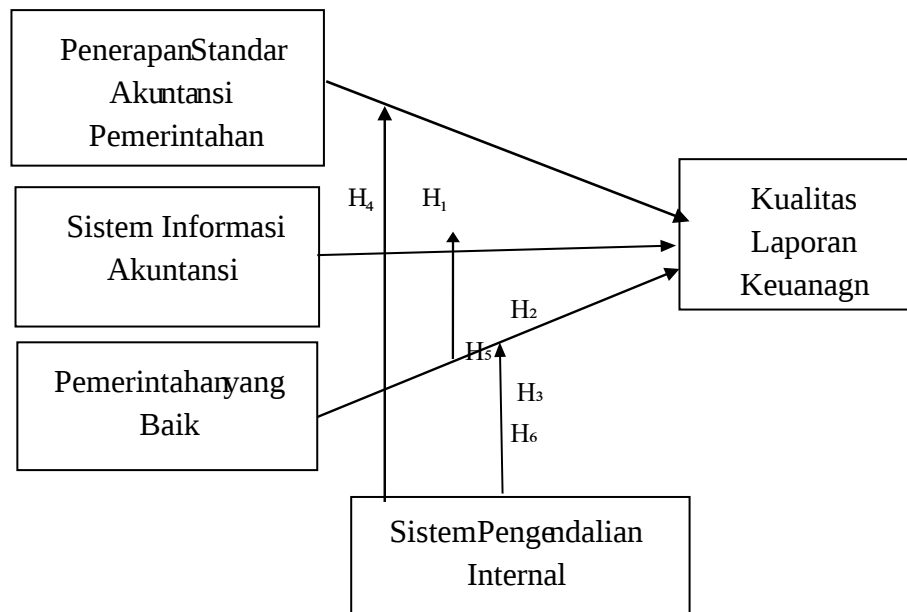
2.7 Kualitas Laporan Keuangan

Kualitas laporan keuangan adalah informasi yang diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan. Semakin besar tingkat pengungkapan yang diinformasikan semakin baik juga tingkat pemahaman akan kinerja dari laporan keuangan. Karakteristik kualitas laporan keuangan menurut Undang – Undang no 17 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Keuangan diantaranya adalah relevan, andal, dapat dibandingkan, dan dapat dipahami.

2.8 Model Penelitian

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah kualitas laporan keuangan, sedangkan penerapan standar akuntansi pemerintah, sistem informasi akuntansi dan *good governance* merupakan independen. Penerapan standar akuntansi pemerintah, sistem informasi akuntansi dan *good governance* berpengaruh langsung terhadap kualitas laporan keuangan. Sistem pengendalian internal merupakan variable pemoderasi yang dapat memperkuat atau memperlemah pengaruh penerapan standar akuntansi pemerintah, sistem informasi akuntansi dan *good governance* terhadap kualitas laporan keuangan. Adapun kerangka berpikir penelitian ini dapat digambarkan pada model berikut ini:

Gambar 1.2
Model Penelitian



Sumber Penulis, 2023

2.9 Pengembangan Hipotesis

1. Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Terhadap Kualitas

Laporan Keuangan Standar Akuntansi Pemerintah Tujuan standar akuntansi pemerintahan adalah untuk memastikan bahwa pelaksanaan pemerintahan terstruktur dan sesuai dengan pedoman yang berlaku untuk pencatatan laporan keuangan yang relevan dengan akuntansi yang berkualitas dan akurat. Pelaporan keuangan harus konsisten dengan menggunakan prinsip akuntansi. Jika tidak ada prinsip standar akuntansi yang memadai, hal itu dapat menimbulkan konsekuensi negatif, misalnya, kualitas dan objektivitas data yang rendah yang tidak tergoyahkan, bertentangan dalam pengungkapan keuangan, dan dapat menyebabkan siklus peninjauan.

Sesuai dengan karakteristik kualitatif laporan keuangan dan sebagai dasar bagi auditor dalam melakukan pemeriksaan, maka Standar Akuntansi Pemerintahan menjadi pedoman dan prinsip yang mengatur perlakuan akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan untuk pengelolaan keuangan pemerintah yang transparan dan akuntabel.

Menurut Hardyansyah dan Khali (2016) menyatakan: 42) Tenaga SDM yang terampil dan menguasai teknologi informasi harus mampu mengelola keuangan dengan baik. Akibatnya, penyajian laporan keuangan yang sesuai dengan standar yang berlaku menuntut pemahaman lembaga terhadap aturan atau standar pelaporan keuangan yang berlaku.

Triwardana pada tahun 2017:652) dalam penelitiannya mengungkapkan bahwa penerapan standar akuntansi pemerintahan berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah. Temuan penelitian Oktarina (2016:14), bahwa sifat laporan keuangan pemerintah dipengaruhi oleh penggunaan SAP. Namun berbeda dengan pemeriksaan yang dilakukan atas arahan Tarigan dan Nurtanzila (2013: 43) menyatakan bahwa pedoman pembukuan administrasi digunakan. Penemuan penelitian yang dipimpin oleh Inapty dan Martiningsih (2016: 40) juga menyatakan bahwa sifat data laporan keuangan tidak dipengaruhi oleh penggunaan standar akuntansi pemerintah. Berikut adalah kemungkinan rumusan hipotesis berdasarkan uraian sebelumnya:

H₁: Penerapan *Standar Akuntansi Pemerintahan* berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan.

2. Pengaruh Sistem Informasi Akuntansi terhadap Kualitas Laporan Keuangan

Perkembangan teknologi informasi tidak hanya dimanfaatkan oleh dunia usaha tetapi juga oleh organisasi di sektor publik, termasuk pemerintah. Supomo dan Jurnal (2002:215) menyatakan bahwa penggunaan teknologi akan berpengaruh pada bagaimana manusia menggunakan teknologi untuk menyelesaikan tugas. PC sebagai fitur inovasi data mendapatkan perubahan signifikan pada asosiasi yang melakukan aktivitasnya. Kapasitas sistem untuk menyediakan pengguna laporan keuangan dengan data yang berguna adalah ukuran kualitas. Sementara itu, sifat data terkait dengan kapasitas kerangka untuk menyampaikan data yang dipandang penting dalam pengumuman moneter. Pemanfaatan inovasi data seharusnya bekerja pada sifat data dalam pengungkapan keuangan terbuka. Berdasarkan uraian di atas, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H₂: Sistem Informasi Akuntansi berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan.

3. Pengaruh Good Governance Terhadap Kualitas Laporan Keuangan

Penyelenggaraan pemerintahan yang baik didasarkan pada sembilan prinsip, antara lain partisipasi masyarakat dalam pengambilan keputusan, keseragaman penerapan kerangka hukum, transparansi dalam penyusunan peraturan keuangan daerah, pelayanan yang cepat dan tanggap yang diarahkan untuk kepentingan masyarakat. komunitas yang lebih besar, pengelolaan tata kelola yang efektif dan efisien, akuntabilitas publik untuk semua kegiatan, dan tata kelola dengan visi yang luas. Tata

kelola yang baik memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas laporan keuangan, menurut penelitian sebelumnya (Maryani, 2016:25). Dengan menerapkan standar administrasi yang baik akan bekerja pada sifat laporan moneter suatu organisasi. Hal ini juga dibuktikan oleh penelitian Oktarina (2016:14) bahwa kualitas laporan keuangan dipengaruhi oleh tata kelola yang baik. Berdasarkan hasil penelitian tersebut, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H₃: *Good Governance* berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan

4. Pengaruh Sistem Pengendalian Internal Memoderasi Penerapan *Standar Akuntansi Pemerintah, Sistem Informasi Akuntansi* dan *Good Governance* Terhadap Kualitas Laporan Keuangan

Sistem pengendalian internal merupakan proses integral untuk mengarahkan pemerintahan dan mengawasi aset negara secara aman. SPI (sistem pengendalian intern) yang efektif akan mendukung kelancaran sistem pemerintahan. Kerangka kontrol internal akan lebih bermanfaat jika didukung oleh penggunaan norma pembukuan pemerintah, kerangka data pembukuan dan administrasi yang baik, sehingga administrasi dan organisasi keuangan akan menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas. Akibatnya, implementasi SAP, SIA, dan tata kelola yang lebih baik, didukung oleh sistem kontrol yang memadai, juga akan menghasilkan produksi informasi untuk laporan keuangan berkualitas tinggi yang akan digunakan sebagai masukan oleh auditor eksternal, eksekutif, dan legislatif. meningkatkan pengelolaan pertanggungjawaban keuangan negara pada saat yang tepat. akan tiba. Penelitian diarahkan oleh

Nagor, *et al.* (2015:77) Sistem pengendalian internal meningkatkan pengaruh standar akuntansi pemerintahan terhadap kualitas laporan keuangan. Berdasarkan uraian di atas, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H₄: Sistem pengendalian internal memoderasi penerapan *Standar Akuntansi Pemerintah* terhadap kualitas laporan keuangan

H₅: Sistem pengendalian internal memoderasi *Sistem Informasi Akuntansi* terhadap kualitas laporan keuangan

H₆: Sistem pengendalian internal mempengaruhi *good governance* terhadap kualitas laporan keuangan.

2.10 Penelitian Terdahulu

Tabel 1.1
Penelitian Terdahulu

Nama Peneliti	Judul Penelitian	Hasil Penelitian
M. Ali Fikri Biana Adha Inapty, RR. Sri Pancawati Martiningsih (2016)	Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah, Kompetensi Aparatur dan Peran Audit Internal Terhadap Kualitas Informasi Laporan Keuangan.	1. Variabel penerapan standar akuntansi pemerintah tidak berpengaruh terhadap kualitas informasi laporan keuangan. 2. Variabel kompetensi aparatur tidak berpengaruh terhadap kualitas informasi laporan keuangan. 3. Variabel peran audit internal tidak berpengaruh terhadap kualitas informasi laporan keuangan.
Nanang Agus Suyono (2016)	Identifikasi Faktor-faktor Yang Mempengaruhi Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris Pada Pemerintahan Kabupaten Wonosobo)	1. Pemahaman akuntansi tidak mempengaruhi kualitas laporan keuangan pemerintah daerah, 2. Pemahaman system informasi akuntansi berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. 3. Peran audit tidak mempengaruhi kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. 4. Sumberdaya manusia bidang

		akuntansi tidak mempengaruhi kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.
Maryani (2016)	Pengaruh <i>Good Governance</i> dan Pengendalian Internal Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Kasus Pada Dinas Pendapatan dan Pengelolaan Keuangan Daerah (DPPKD) Kabupaten Bintan)	1. <i>Good Governance</i> berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan. 2. Pengendalian internal berpengaruh signifikan internal berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan.
Nuansa Biru Pertiwi Darmawan (2019)	The Effect Of Government Accounting Standards, Aparatur Competence, And Internal Role Audits On Quality Of Financial Statements Information With Internal Control Systems As Moderated Variables	1. Penerapan standar akuntansi pemerintah berpengaruh terhadap kualitas informasi laporan keuangan, kompetensi aparatur berpengaruh terhadap kualitas informasi laporan keuangan dan peran audit internal berpengaruh terhadap kualitas informasi laporan keuangan 2. Sistem pengendalian internal sebagai variabel moderasi dapat memoderasi penerapan standar akuntansi pemerintah tetapi tidak dapat memoderasi kompetensi aparatur dan peran audit internal.
Umar Sako dan Felmi	Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan	1. Penerapan SAP berpengaruh positif terhadap kualitas penyajian laporan keuangan pada Dinas Pendapatan Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah (DPPKAD) Kabupaten Gorontalo.
D. Lantowa (2018)	Terhadap Kualitas Penyajian Laporan Keuangan Pada Pemerintah Kabupaten Gorontalo	2. Hasil analisis determinasi menunjukkan variabel dependen (kualitas laporan keuangan) mampu dijelaskan oleh variabel independen (penerapan SAP).
Hartono dan Ramdany (2020)	Pengaruh SAP, Pengendalian Intern Dan Kompetensi Sdm Terhadap Kualitas Laporan Keuangan	Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan, Pengendalian Internal dan Kompetensi Sumber Daya Manusia Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah