

**KOMITMEN ORGANISASI SEBAGAI PEMODERASI PENGARUH
KOMPETENSI SDM DAN SISTEM PENGENDALIAN INTERN PADA
KUALITAS LAPORAN KEUANGAN**

**I Gusti Ngurah Siwambudi¹
Gerianta Wirawan Yasa²
I Dewa Nyoman Badera³**

^{1,2,3} Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia
e-mail: siwam27@gmail.com

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui dan memperoleh bukti empiris mengenai komitmen organisasi sebagai pemoderasi pengaruh kompetensi sumber daya manusia dan sistem pengendalian intern pada kualitas laporan keuangan pemerintah daerah Kabupaten Klungkung. Penelitian ini dilakukan pada 37 Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) di Pemerintah Kabupaten Klungkung. Jumlah responden adalah 36 Pejabat Penatausahaan Keuangan (PPK) yang dipilih dengan metode pengambilan sampel dengan teknik *purposive sampling*. Data yang dianalisis adalah data primer. Data tersebut diperoleh melalui survey dengan teknik kuisioner. Metode analisis yang digunakan adalah *Moderated Regression Analysis*. Hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa kompetensi sumber daya manusia tidak berpengaruh pada kualitas laporan keuangan pemerintah daerah, sistem pengendalian intern berpengaruh positif pada kualitas laporan keuangan pemerintah daerah, interaksi komitmen organisasi dengan kompetensi sumber daya manusia tidak berpengaruh pada kualitas laporan keuangan pemerintah daerah dan interaksi komitmen organisasi dengan sistem pengendalian intern tidak berpengaruh pada kualitas laporan keuangan pemerintah daerah

Kata Kunci: *Sumber Daya Manusia, Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, Komitmen Organisasi, Kualitas LKPD*

ABSTRACT

The objectives of this study are to determine and obtain empirical evidence related organization commitment as moderated the effect of human resource competency and government intern controlling system at the quality of government financial report in the klungkung regency. This study was conducted on 37 work unit departments of Klungkung regency. Total number of respondent is 36 functionaries of financial department which was selected through purposive sampling technique. The analyzed data was primary data gained through survey and questionnaire technique. Then, data was analyzed by applying Moderated Regression Analysis method. The result of hipotesis testing shows that human resource competence have not effect on local government financial statement quality, however government intern controlling system do. Organization interaction commitment and both, human resource competence and government intern controlling system have not effect on local government financial statement quality.

Keywords: human resource competence, government intern controlling system, organization commitment, financial statement quality.

PENDAHULUAN

Tuntutan pelaksanaan akuntabilitas sektor publik terhadap terwujudnya *good governance* di Indonesia semakin meningkat (Mardiasmo, 2009). Hal ini ditandai oleh adanya tuntutan dari masyarakat yang akan menunjang terciptanya aparatur pemerintahan yang bersih dan berwibawa, tertib dan teratur dalam menjalankan tugas dan fungsi yang sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Dalam rangka mewujudkan tata kelola yang baik (*good governance*), Pemerintah Daerah harus terus melakukan upaya untuk meningkatkan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah. Terwujudnya *good governance* mewajibkan setiap satuan kerja untuk mempertanggungjawabkan keuangan daerah secara transparan kepada publik sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara dan Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara.

Pertanggungjawaban keuangan Pemerintah Daerah dalam bentuk Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) yang disusun oleh Kepala Satuan Kerja Pengelolaan Keuangan Daerah (SKPKD) selaku Pejabat Pengelola Keuangan Daerah (PPKD) berdasarkan laporan keuangan Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) dan laporan pertanggungjawaban pengelolaan perbendaharaan daerah. LKPD yang disajikan pemerintah daerah harus mampu memberikan informasi keuangan yang berkualitas. Tujuan umum laporan keuangan adalah menyajikan informasi mengenai posisi keuangan, realisasi anggaran, arus kas dan kinerja keuangan suatu entitas pelaporan yang bermanfaat bagi para pengguna dalam membuat dan mengevaluasi keputusan. Menurut Mensah (2013) tujuan laporan

keuangan adalah untuk memberikan informasi tentang posisi keuangan, kinerja dan kemampuan beradaptasi keuangan suatu entitas yang berguna untuk berbagai pengguna dalam membuat keputusan ekonomi. Standar kualitas laporan keuangan terdiri dari prinsip-prinsip yang komprehensif yang netral, konsisten, sebanding, relevan dan dapat diandalkan (Suryanto, 2015). Menurut Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 71 Tahun 2010 Laporan keuangan yang berkualitas adalah laporan keuangan yang memiliki karakteristik relevan, andal, dapat dibandingkan serta dapat dipahami.

Relevan yaitu informasi yang termuat didalamnya 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. Andal yaitu informasi dalam laporan keuangan bebas dari pengertian yang menyesatkan dan kesalahan yang material, menyajikan setiap fakta secara jujur, serta dapat diverifikasi. Dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya atau laporan keuangan entitas pelaporan lain pada umumnya. Dapat dipahami dalam artian dapat dimengerti oleh pengguna dan dinyatakan dalam bentuk serta istilah yang disesuaikan dengan batas pemahaman para pengguna untuk mempelajari informasi yang dimaksud.

Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK RI) selama ini melaksanakan audit keuangan pada Pemerintah Daerah setiap tahunnya dan mengeluarkan opini atas audit tersebut. Opini yang diberikan oleh BPK atas suatu LKPD merupakan cermin bagi kualitas akuntabilitas keuangan atas pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD). Penilaian atas kualitas

laporan keuangan pemerintah daerah yang dilakukan oleh BPK RI dinyatakan dalam 4 (empat) bentuk opini yaitu Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) termasuk Wajar Tanpa Pengecualian Dengan Paragraf Penjelas (WTP-DPP), Wajar Dengan Pengecualian (WDP), Tidak Wajar (TW) dan Tidak Memberikan Pendapat (TMP). Representasi kewajaran dituangkan dalam bentuk opini dengan mempertimbangkan kriteria kesesuaian laporan keuangan dengan standar akuntansi pemerintahan (SAP), kecukupan pengungkapan, kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, dan efektivitas pengendalian internal (BPK, 2014)

Penelitian dilaksanakan di Kabupaten Klungkung sebagai salah satu Kabupaten yang pada hasil pemeriksaan BPK tahun 2015 untuk LKPD tahun 2014 memperoleh opini WDP. Opini WDP ini bukan merupakan suatu hasil yang maksimal serta mengindikasikan bahwa masih banyak kelemahan dalam pencatatan dan pelaporan keuangan daerah yang perlu diperbaiki (Indriasih, 2014).

Permasalahan yang menghambat Kabupaten Klungkung untuk mencapai opini WTP berdasarkan laporan hasil pemeriksaan (LHP) BPK RI tahun 2015 atas LKPD Kabupaten Klungkung tahun 2014 dilihat dari temuan SPI dan temuan kepatuhan. Temuan SPI diantaranya pengelolaan pajak hotel dan restoran tidak sesuai ketentuan, penatausahaan persediaan Pemerintah Kabupaten Klungkung tidak tertib, penatausahaan aset tetap Pemerintah Kabupaten Klungkung tidak tertib, penatausahaan PBB tidak tertib, belanja bedah rumah dianggarkan pada dua anggaran yang berbeda. Temuan kepatuhan antara lain pengelolaan penyertaan modal Pemerintah Kabupaten Klungkung kepada koperasi tidak

sesuai naskah perjanjian, penetapan surat ketetapan pajak air tanah oleh bidang pajak Dinas Pendapatan Pengelolaan Keuangan dan Aset (DPPKA) Kabupaten Klungkung Tahun 2014 kurang memadai, kegiatan pengadaan pembangkit listrik tenaga surya (plts) dan biogas pada Badan Pemberdayaan Masyarakat Desa, Perempuan, KB dan Pemerintahan Desa (BPMPKBPD) tidak efektif, realisasi belanja pelayanan medik tidak sesuai ketentuan, alokasi anggaran untuk belanja modal tidak memadai, dana BOS dari Pemerintah Pusat Tidak disajikan dalam laporan keuangan pemerintah Kabupaten Klungkung.

Rendahnya kualitas LKPD dipengaruhi oleh beberapa faktor, diantaranya kompetensi sumber daya manusia (SDM) dan penerapan sistem pengendalian intern pemerintah (SPIP). Penelitian mengenai pentingnya kompetensi SDM dalam meningkatkan kualitas laporan keuangan telah dilakukan oleh banyak peneliti dengan hasil yang bervariasi. Roviyantri (2011), Sukmaningrum (2011), Nurillah (2014), Mahaputra (2014), Afiah (2014) membuktikan secara empiris bahwa SDM berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

Untuk menghasilkan Laporan Keuangan Daerah yang berkualitas dibutuhkan SDM yang memahami dan kompeten dalam akuntansi keuangan Pemerintahan Daerah (Nurillah, 2014). SDM adalah salah satu elemen yang paling penting dari organisasi, oleh karena itu harus dipastikan bahwa SDM dilakukan dalam rangka memberikan kontribusi optimal terhadap pencapaian tujuan organisasi (Suwanda 2015). Suatu sistem yang sebaik apapun akan sia-sia begitu saja, apabila tidak ditunjang oleh kualitas SDM yang memadai khususnya

kualitas pribadi SDM yang terdiri dari potensi pendidikan, pengalaman, dan pelatihan (Cheng *et al*, 2002; Jamshidi *et al*, 2013; Indriasih, 2014).

Hasil penelitian yang berbeda ditunjukkan oleh Indriasari (2008) menyatakan bahwa kompetensi SDM tidak berpengaruh signifikan terhadap keterandalan pelaporan keuangan pemerintah daerah. Penelitian yang dilakukan oleh Ponamon (2014) bahwa kompetensi SDM tidak berpengaruh terhadap kualitas LKPD. Penelitian yang dilakukan oleh Winidyaningrum (2010) menunjukkan bahwa SDM berpengaruh positif signifikan terhadap keterandalan pelaporan keuangan pemerintah daerah namun tidak berpengaruh terhadap ketepatan waktuan pelaporan keuangan pemerintah daerah.

Kompetensi pegawai yang menyusun laporan keuangan Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) di Kabupaten Klungkung belum memadai. Salah satu indikatornya adalah latar belakang pendidikan pegawai yang bertanggung jawab menyusun laporan keuangan SKPD. Dari 37 Pejabat Penatausahaan Keuangan (PPK) SKPD di lingkungan Pemerintah Kabupaten Klungkung, hanya 6 orang atau 16,7 persen dengan latar belakang pendidikan akuntansi dan 31 orang dengan latar belakang pendidikan non akuntansi atau 83,3 persen.

Faktor selanjutnya yang mempengaruhi kualitas laporan keuangan adalah SPIP yang dibangun dari lima komponen berdasarkan Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 60 Tahun 2008 yaitu (1) lingkungan pengendalian, (2) penilaian risiko, (3) aktivitas pengendalian, (4) informasi dan komunikasi serta (5) monitoring. Gubernur, Bupati dan Walikota selaku kepala daerah wajib melakukan pengendalian atas penyelenggaraan kegiatan pemerintahan serta menyampaikan

LKPD yang disusun dengan mengikuti SAP yang telah diterima secara umum sehingga pengelolaan keuangan yang efektif, efisien, transparan, dan akuntabel dapat dicapai (Indriasih, 2014). Penelitian sebelumnya tentang sistem pengendalian intern dilakukan oleh Indriasari (2008) yang membuktikan secara empiris bahwa pengendalian internal pemerintah daerah berpengaruh terhadap nilai laporan keuangan pemerintah daerah yang dinyatakan dengan ketepatan waktu dan keterandalan. Hal ini didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Choirunisah (2008), Irwan (2011), Yudianta (2012), Mahaputra (2014), dan Nurillah (2014) yang menyatakan bahwa sistem pengendalian intern berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Hasil penelitian berbeda ditunjukkan oleh Setiyawati (2013) dan Yensi (2014) bahwa sistem pengendalian intern tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah, sedangkan Karmila (2014) menyatakan bahwa sistem pengendalian intern tidak berpengaruh signifikan terhadap keterandalan pelaporan keuangan SKPD.

Ketidakkonsistenan hasil penelitian sebelumnya tentang pengaruh kompetensi SDM dan SPIP terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah disebabkan oleh adanya faktor kontinjensi, salah satunya adalah komitmen organisasi (Ratifah dan Ridwan, 2012). Hal ini didukung dari hasil penelitian Sugandi (2014) yang menyatakan bahwa komitmen organisasi mempengaruhi keterandalan pelaporan keuangan pemerintah daerah. Penelitian yang dilakukan oleh Rashid *et al.*, (2003) menyatakan bahwa komitmen organisasi berpengaruh terhadap kinerja keuangan organisasi. Penelitian yang dilakukan Rahmawati

(2015) menunjukkan bahwa komitmen organisasi memoderasi atau memperkuat pengaruh kapasitas sumber daya manusia terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah, tetapi tidak mempunyai pengaruh langsung terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Secara konseptual komitmen organisasi adalah suatu tingkat keyakinan sejauh mana seseorang memihak pada suatu organisasi tertentu yang tujuannya berniat memelihara keanggotaan dalam organisasi itu (Ikhsan dkk, 2011). Penelitian ini bertujuan untuk mendapatkan bukti empiris mengenai komitmen organisasi sebagai pemoderasi pengaruh kompetensi SDM dan SPIP pada kualitas laporan keuangan Pemerintah Daerah.

Transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah, dalam praktik sebagai sebuah implementasi kebijakan publik, memerlukan kompetensi sumber daya manusia yang memadai dari segi jumlah dan keahlian (kompetensi, pengalaman, serta informasi yang memadai) disamping pengembangan kapasitas organisasi (Insani, 2010). SDM merupakan faktor terpenting dalam menciptakan laporan keuangan yang berkualitas sebagaimana yang dinyatakan oleh Simanjuntak (2005) bahwa penyiapan dan penyusunan laporan keuangan memerlukan SDM yang memiliki kompetensi serta menguasai akuntansi pemerintahan. Hasil penelitian Xu *et al.* (2003) menyatakan SDM, sistem organisasi, dan faktor eksternal merupakan faktor kritis menentukan kualitas informasi akuntansi. Apabila sumber daya manusia yang melaksanakan sistem akuntansi memiliki kualitas yang disyaratkan, maka akan menghasilkan kualitas laporan keuangan yang baik.

Penelitian mengenai pentingnya kompetensi sumber daya manusia dalam meningkatkan kualitas laporan keuangan telah dilakukan oleh banyak peneliti yaitu penelitian Adhi (2013), Irwan (2011), Mahaputra (2014), Nurillah (2014), Roviyantie (2011) dan Yensi (2014) membuktikan bahwa sumber daya manusia berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah. Berdasarkan uraian diatas, hipotesis yang dikembangkan adalah:

H₁ : Kompetensi SDM berpengaruh positif pada Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Penerapan pengendalian internal keuangan yang efektif dapat meningkatkan kualitas laporan keuangan (Boynton *et al*, 2006 dalam Sudiarianti, 2015). Pengendalian intern pada pemerintah pusat dan pemerintah daerah dirancang dengan berpedoman pada Peraturan Pemerintah nomor 60 Tahun 2008 tentang SPIP dimana sistem pengendalian intern pemerintah memiliki fungsi untuk memberikan keyakinan yang memadai bagi tercapainya efektifitas dan efisiensi dalam proses akuntansi terutama dalam menciptakan keandalan kualitas laporan keuangan.

Menurut PP Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern pemerintah (SPIP) pengendalian intern didefinisikan sebagai 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 melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Pengendalian intern ditujukan untuk memberikan keyakinan memadai

bahwa LKPD harus disajikan secara wajar sesuai dengan prinsip akuntansi di Indonesia, kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku dan peningkatan kegiatan operasi secara efektif dan efisien (Sari, 2012).

Penelitian mengenai pentingnya sistem pengendalian intern dalam meningkatkan kualitas laporan keuangan telah dilakukan oleh banyak peneliti yaitu Irwan (2011), Widyaningsih dkk., (2011), Sari (2012), Wansyah (2012), Yudianta (2012), Mahaputra (2014), dan Nurillah (2014) membuktikan secara empiris bahwa sistem pengendalian internal memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Hal ini didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Darwanis (2009) dan Sugandi (2014) bahwa sistem pengendalian internal memiliki pengaruh signifikan terhadap keterandalan laporan keuangan pemerintah daerah. Berdasarkan uraian diatas maka hipotesis yang dapat dikembangkan adalah:

H₂ : SPIP berpengaruh positif pada Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Sumber daya manusia merupakan pilar penyangga utama sekaligus penggerak roda organisasi dalam usaha mewujudkan visi dan misi serta tujuan dari organisasi tersebut (Sudarmanto, 2009). Sumber daya manusia merupakan salah satu elemen organisasi yang sangat penting, oleh karena itu harus dipastikan bahwa pengelolaan sumber daya manusia dilakukan sebaik mungkin agar mampu memberikan kontribusi secara optimal dalam upaya pencapaian tujuan organisasi (Yosefrinaldi, 2013). Dalam pengelolaan keuangan daerah yang baik, SKPD harus memiliki sumber daya manusia yang berkualitas, yang didukung dengan latar

belakang pendidikan akuntansi, sering mengikuti pendidikan dan pelatihan, dan mempunyai pengalaman di bidang keuangan. Sehingga untuk menerapkan sistem akuntansi, SDM yang berkualitas tersebut akan mampu memahami logika akuntansi dengan baik.

Teori *stewardship* menggambarkan situasi dimana para manajer/pegawai tidaklah termotivasi oleh tujuan-tujuan individu tetapi lebih ditujukan pada sasaran hasil utama mereka untuk kepentingan organisasi (Donaldson dan Davis, 1989). Pegawai memiliki tanggung jawab yang besar dalam hal pengelolaan dan pengalokasian sumberdaya yang ada dengan cara yang bijaksana dan hati-hati demi melaksanakan pelayanan kebutuhan masyarakat luas.

Penelitian sebelumnya menunjukkan bahwa terjadi ketidakkonsistenan antara kompetensi SDM pada kualitas laporan LKPD dimana salah satu penyebabnya adalah adanya faktor kontinjensi yakni komitmen organisasi yang diduga memperlemah atau memperkuat pengaruh kompetensi sumber daya manusia terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Komitmen organisasi adalah sebuah sikap mental yang mewakili keinginan, kebutuhan dan kewajiban untuk melanjutkan pekerjaan dalam suatu organisasi (Mohammad *et all* 2013). Komitmen organisasi merupakan tingkat sampai sejauh mana seorang pegawai memihak pada suatu organisasi tertentu dan keterlibatan pegawai untuk mencapai tujuan organisasi, serta berniat untuk mempertahankan keanggotaannya dalam organisasi itu (Ikhsan dkk, 2011; Syaifullah, 2014). Meyer dan Allen (1991) mengemukakan tiga komponen mengenai komitmen organisasi, yaitu: Komitmen afektif (*affective commitment*), Komitmen kontinu (*continuance commitment*),

Komitmen normatif (*normative commitment*). Dari ketiga jenis komitmen tersebut, komitmen afektif adalah jenis yang paling diinginkan oleh perusahaan. Karyawan yang memiliki loyalitas, yaitu karyawan yang mempunyai komitmen afektif akan cenderung tetap tinggal (bekerja dalam perusahaan). Komitmen dibutuhkan oleh organisasi agar sumber daya manusia yang kompeten dalam organisasi dapat terjaga dan terpelihara dengan baik. Hal ini disebabkan pegawai dengan komitmen organisasi yang tinggi akan mampu mencapai kinerja yang tinggi serta menunjukkan dedikasi dan dukungan yang kuat dalam pencapaian tujuan organisasi (Arnie 2011). Penelitian yang dilakukan Rahmawati (2015) menunjukkan bahwa komitmen organisasi memoderasi atau memperkuat pengaruh kapasitas sumber daya manusia terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah, tetapi tidak mempunyai pengaruh langsung terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Penelitian yang dilakukan Ratifah dan Ridwan (2012) menunjukkan bahwa komitmen organisasi memperkuat pengaruh SIKD terhadap kualitas laporan keuangan. Penelitian yang dilakukan oleh Sugandi (2014) menunjukkan bahwa komitmen organisasi berpengaruh terhadap keterandalan pelaporan keuangan. Pegawai yang memiliki komitmen tinggi terhadap organisasinya akan berusaha meningkatkan kinerjanya dengan memaksimalkan kemampuan yang dimilikinya. Sebaliknya komitmen pegawai yang rendah cenderung mengakibatkan terjadinya penurunan kinerja. Berdasarkan uraian diatas, hipotesis yang dikembangkan adalah:

H₃: Komitmen Organisasi memperkuat pengaruh Kompetensi SDM pada Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Laporan keuangan pemerintah daerah setiap tahunnya mendapat penilaian berupa opini dari BPK. Opini yang diberikan merupakan cermin bagi kualitas pengelolaan dan penyajian suatu laporan keuangan. Salah satu kriteria pemberian opini adalah evaluasi atas efektivitas sistem pengendalian intern (BPK, 2014). SPI merupakan kebijakan dan prosedur yang dirancang untuk memberikan keyakinan yang memadai bagi manajemen bahwa organisasi mencapai tujuan dan sasarannya (Rai, 2011). Sistem pengendalian intern dirancang untuk mengarahkan dan mengawasi sumber daya suatu organisasi dalam mencapai tujuan serta berperan penting dalam pencegahan dan pendeteksian penggelapan (*fraud*). Tujuan dari sistem pengendalian intern pemerintah adalah memberikan keyakinan yang memadai bagi tercapainya efektivitas dan efisiensi pencapaian tujuan penyelenggaraan pemerintah, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara serta ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan (PP No. 60 Tahun 2008). Jadi efektif tidaknya sistem pengendalian intern berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan yang dihasilkan.

Ketidakkonsistenan hasil penelitian terkait pengaruh SPIP pada kualitas LKPD diduga dipengaruhi oleh komitmen organisasi sebagai faktor kontinjensi yang mampu memperlemah atau memperkuat pengaruh sistem pengendalian intern pada kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Steers dan Porter (1987) mendefinisikan komitmen organisasi sebagai sikap seseorang dalam mengidentifikasikan dirinya terhadap organisasi beserta nilai-nilai dan tujuan serta keinginan untuk tetap menjadi anggota organisasi untuk mencapai tujuan organisasi. Mowday *et al.* (1979) mengelompokkan komitmen organisasi menjadi

tiga yaitu: ideifikasi yaitu pemahaman atau penghayatan terhadap tujuan organisasi, keterlibatan yaitu perasaan terlibat dalam suatu pekerjaan atau perasaan bahwa pekerjaan tersebut adalah menyenangkan, loyalitas perasaan bahwa organisasi adalah tempatnya bekerja dan tinggal.

Komitmen organisasi yang tinggi dari seluruh pegawai memudahkan suatu organisasi mewujudkan pengendalian intern yang memadai dalam memberikan keyakinan tentang keandalan laporan keuangan kepada *stakeholders*. Sebaliknya tanpa komitmen organisasi yang tinggi akan sulit mewujudkan pengendalian intern yang memadai guna menjamin kualitas laporan keuangan yang dihasilkan. Berdasarkan uraian diatas maka hipotesis yang dapat dikembangkan adalah:

H₄: Komitmen Organisasi memperkuat pengaruh SPIP pada Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

METODE PENELITIAN

Metode penelitian ini menggunakan variabel bebas, variabel terikat dan variabel moderasi . Variabel yang digunakan dalam penelitian ini adalah variabel terikat (*dependent*) yaitu Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah, variabel bebas (*independent*) yaitu Kompetensi SDM, SPIP dan variabel moderasi yaitu Komitmen Organisasi. Jumlah sampel yang diambil adalah sebanyak 37 (tiga puluh tujuh) SPKD. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini diambil dengan menggunakan teknik *purposive sampling*, yaitu teknik pengambilan sampel berdasarkan kriteria tertentu dengan pertimbangan (*judgement*) tertentu (Jogiyanto, 2011). Adapun kriteria pemilihan sampel dalam penelitian ini adalah:

PPK SKPD yang berfungsi sebagai entitas akuntansi dan Inspektorat Daerah Kabupaten Klungkung sebagai lembaga yang bertanggung jawab terhadap reviu laporan keuangan SKPD.

Teknik analisis data yang digunakan pada penelitian ini adalah analisis regresi. Teknik ini digunakan untuk menjelaskan hubungan antara variabel Komitmen Organisasi memoderasi Kompetensi SDM dan SPIP pada Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Tabel 1.
Penyebaran dan Pengembalian Kuesioner

Keterangan	Jumlah	Persentase
Kuesioner yang disebar	37	100%
Kuesioner yang tidak kembali	1	2,7%
Kuesioner yang kembali	36	97,3%

Sumber: data diolah 2016

Tabel 1 menunjukkan bahwa kuesioner yang di sebar sebanyak 37 (100%) kuesioner yang tidak kembali sebanyak 1 (2,7 persen). Sehingga *respon rate* penelitian sebesar 97,3 persen.

Tabel 2 menunjukkan bahwa berdasarkan masa kerja mayoritas PPK yang menjadi responden yakni 2 tahun sebanyak 13 orang (36,1 %) dari 36 PPK SKPD di lingkungan Pemerintah Kabupaten Klungkung. Mayoritas tingkat pendidikan S1 sebanyak 31 orang (86,1%) adapun yang berlatar belakang pendidikan akuntansi hanya 6 orang atau 16,7 persen dan 31 orang dengan latar belakang pendidikan non akuntansi atau 83,3 persen.

Tabel 2.
Profil Responden

Uraian	Responden	%
Jenis kelamin		
Laki – laki	18	50
Perempuan	18	50
Masa kerja		
1 tahun	5	13,9
2 tahun	13	36,1
3 tahun	4	11,1
4 tahun	5	13,9
5 tahun	9	25
Pendidikan		
SMU	3	8,3
S1	31	86,1
S2	2	5,6
Latar Belakang Pendidikan		
Akuntansi	6	16,7
Manajemen	13	36,1
Hukum	4	11,1
Lain-Lain	13	36,1

Sumber: data diolah 2016

Hasil Uji validitas dan reliabilitas, dapat diketahui bahwa nilai koefisien korelasi untuk hasil uji validitas variabel lebih besar dari 0,329 dengan signifikansi lebih kecil dari 0,05. Hasil Uji reliabilitas menunjukkan bahwa nilai *cronbach`s alpha* seluruh variabel lebih besar dari 0,60 dengan demikian, instrumen yang digunakan dalam penelitian ini telah memenuhi validitas dan reliabilitas.

Tabel 3.
Hasil Uji Normalitas

	Unstandardized Residual
Kolmogorov-Smirnov Z	0,488
Asymp. Sig. (2-tailed)	0,971

Sumber: data diolah 2016

Hasil uji normalitas pada Tabel 3 menunjukkan bahwa nilai *Kolmogorov-Smirnov* adalah 0,488 dengan signifikansi sebesar $0,971 > 0,05$ sehingga data

penelitian terdistribusi secara normal dan layak dipakai untuk memprediksi variabel dependen.

Tabel 4.
Hasil Uji Multikolinieritas

Variabel	Tolerance	VIF
Constant		
X1	0.400	2.500
X2	0.266	3.759
X3	0.372	2.686

Sumber: data diolah 2016

Hasil uji multikolinieritas pada Tabel 4 menunjukkan bahwa tidak ada variabel independen yang memiliki nilai *Tolerance* tidak kurang dari 0.10 dan nilai VIF tidak lebih dari 10. Analisis ini menunjukkan bahwa tidak terdapat gejala multikolinieritas terhadap variabel penelitian, sehingga layak untuk digunakan dalam pengujian selanjutnya.

Tabel 5.
Hasil Uji Heteroskedastisitas

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	7,880	2,140		3,682	0,001
	X1	-0,057	0,056	-0,258	-1,020	0,315
	X2	0,034	0,053	0,201	0,647	0,522
	X3	-0,138	0,095	-0,382	-1,456	0,155

Sumber: data diolah 2016

Hasil uji heteroskedastisitas pada Tabel 5 menunjukkan bahwa tidak ada variabel independen yang berpengaruh secara signifikan terhadap variabel dependen *absolut residual*. Jadi dapat disimpulkan bahwa tidak ditemukan gejala heteroskedastisitas pada model regresi.

Setelah dilakukan pengujian asumsi klasik selanjutnya data diolah menggunakan bantuan program IBM SPSS *Statistics version 17*. Analisis regresi penelitian ini menggunakan model *MRA* dapat dilihat pada Tabel 6

Tabel 6.
Hasil Analisis *MRA*

	Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	1,448	0,925		1,565	0,128
	X1	-1,286	0,703	-1,231	-1,830	0,077
	X2	1,751	0,596	1,880	2,938	0,006
	X3	-0,056	0,330	-0,070	-0,170	0,866
	X1.X3	0,406	0,227	2,416	1,788	0,084
	X2.X3	-0,360	0,216	-2,210	-1,662	0,107
2	F _{hitung}	22,871				
	Sig _{hitung}	0,000				
3	R ²	0,792				
	Adjusted R ²	0,758				

Sumber: data diolah 2016

Keterangan :

- X1 = Kompetensi sumber daya manusia
- X2 = Sistem pengendalian intern pemerintah
- X3 = Komitmen organisasi
- X1.X3 = Interaksi Kompetensi sumber daya manusia dengan komitmen organisasi
- X2.X3 = Interaksi sistem pengendalian intern pemerintah dengan komitmen organisasi

Berdasarkan Tabel 6 maka secara matematis persamaan regresinya adalah sebagai berikut:

$$Y = 1,488 - 1,286X_1 + 1,751X_2 + 0,406X_1.X_3 - 0,360X_2.X_3$$

Berdasarkan hasil uji analisis regresi moderasi Tabel 6 tersebut, dapat diketahui informasi terkait uji koefisien determinasi, uji kelayakan model (*goodness of fit*), dan uji hipotesis.

Uji kelayakan model bertujuan untuk mengetahui apakah dalam penelitian ini model yang digunakan layak untuk digunakan atau tidak (Ghozali, 2006). Berdasarkan Tabel 6 dapat diketahui bahwa model regresi memiliki F_{hitung} sebesar 22,871 dengan signifikansi 0,000 lebih kecil dari pada α sebesar 0,05. sehingga model yang diuji dalam penelitian ini memenuhi uji kelayakan model (*Goodness of Fit*).

Koefisien determinasi menggambarkan sejauh mana variabel independen dalam model, mampu menjelaskan variabilitas variabel dependennya (Ghozali, 2006). Indikator koefisien determinasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah *Adjusted R²*. Berdasarkan Tabel 6 di atas, dapat diketahui besarnya nilai *Adjusted R²* adalah 0,758 yang berarti variabilitas variabel dependen dapat dijelaskan oleh variabilitas variabel independen sebesar 75,8 persen, sedangkan sisanya sebesar 24,2 persen dijelaskan oleh variabel lainnya yang tidak dimasukkan dalam model regresi.

Berdasarkan hasil uji analisis regresi pada Tabel 6 dengan menggunakan metode *MRA*, dapat diketahui informasi terhadap hipotesis, yaitu:

Hipotesis 1 menyatakan pengaruh kompetensi sumber daya manusia pada kualitas laporan keuangan pemerintah daerah Kabupaten Klungkung. Hasil analisis *MRA* pada Tabel 6 diketahui nilai koefisien β sebesar -1,286 dan tingkat signifikansi sebesar $0,077 > 0,05$. Hal ini menunjukkan bahwa variabel kompetensi sumber daya manusia tidak berpengaruh pada kualitas laporan keuangan daerah Kabupaten Klungkung sehingga hipotesis pertama (H_1) ditolak.

Hipotesis 2 menyatakan pengaruh sistem pengendalian intern pada kualitas

laporan keuangan pemerintah daerah Kabupaten Klungkung. Hasil analisis *MRA* pada Tabel 6 diketahui nilai koefisien β sebesar 1,751 dan tingkat signifikansi sebesar $0,006 < 0,05$. Hal ini menunjukkan bahwa variabel sistem pengendalian intern berpengaruh positif dan signifikan pada kualitas laporan keuangan daerah Kabupaten Klungkung sehingga hipotesis kedua (H_2) diterima.

Hipotesis 3 menyatakan komitmen organisasi memperkuat pengaruh kompetensi sumber daya manusia pada kualitas laporan keuangan pemerintah daerah Kabupaten Klungkung. Hasil analisis *MRA* pada Tabel 6 menunjukkan bahwa koefisien β adalah 0,406 dengan tingkat signifikansi sebesar $0,084 > 0,05$. Hal ini berarti bahwa interaksi komitmen organisasi dengan kompetensi sumber daya manusia tidak berpengaruh pada kualitas laporan keuangan pemerintah daerah Kabupaten Klungkung sehingga hipotesis ke tiga (H_3) ditolak.

Hipotesis 4 menyatakan komitmen organisasi memperkuat pengaruh sistem pengendalian intern pada kualitas laporan keuangan pemerintah daerah Kabupaten Klungkung. Hasil analisis *MRA* pada Tabel 6 menunjukkan bahwa koefisien β adalah -0,360 dengan tingkat signifikansi sebesar $0,107 > 0,05$. Hal ini berarti bahwa interaksi komitmen organisasi dengan sistem pengendalian intern tidak berpengaruh pada kualitas laporan keuangan pemerintah daerah Kabupaten Klungkung sehingga hipotesis ke empat (H_4) ditolak.

Pengaruh kompetensi SDM pada kualitas LKPD Kabupaten Klungkung dibuktikan dengan menguji hipotesis 1. Hasil pengujian menunjukkan bahwa kompetensi SDM tidak berpengaruh pada kualitas LKPD Kabupaten Klungkung. Kompetensi SDM merupakan karakteristik pengetahuan, keahlian, dan perilaku

untuk melakukan suatu pekerjaan atau melakukan tugas dan fungsi secara efektif. Secara konseptual dapat dikatakan bahwa semakin tinggi kompetensi SDM, maka kualitas LKPD akan meningkat. Begitu juga sebaliknya semakin rendah kompetensi maka kualitas LKPD semakin menurun. Kontradiksi antara teori dengan hasil penelitian dapat dijelaskan dengan melihat penilaian responden terhadap masing-masing indikator kompetensi SDM.

Berdasarkan nilai rata-rata indikator kompetensi SDM diketahui bahwa keahlian memiliki rata-rata skor yang paling rendah yaitu 3.007 dibandingkan dengan pengetahuan dan perilaku sebesar 3,118; 3,175. Kompetensi SDM tidak berpengaruh pada kualitas LKPD dikarenakan PPK SKPD lebih mengandalkan pemanfaatan dari teknologi informasi, dalam hal ini aplikasi SIMDA. Berdasarkan data demografi responden 91,7 persen tingkat pendidikan PPK SKPD adalah sarjana strata 1 dan sarjana strata 2 namun yang berlatar belakang akuntansi hanya sebesar 16,7% yang lebih memahami konsep dasar akuntansi, hal ini menunjukkan bahwa sebagian besar responden sebesar 83,3% lebih mengandalkan dari pemanfaatan aplikasi SIMDA tersebut.

Tidak semua pegawai yang memiliki tingkat pendidikan yang lebih tinggi paham dan bisa menyelesaikan permasalahan dalam laporan keuangan daerah. Peningkatan jenjang pendidikan pegawai kurang memperhatikan status dan kualitas lembaga pendidikan maupun jurusan yang diambil, sehingga pemanfaatan bagi pegawai maupun organisasi kurang optimal. Penempatan pegawai pada pemerintah Kabupaten Klungkung masih belum disesuaikan dengan keahlian individual masing-masing, khususnya pada bagian akuntansi masih relatif sedikit

pegawai yang memiliki pendidikan bidang akuntansi. Hal inilah yang menyebabkan kompetensi sumber daya manusia PPK di Kabupaten Klungkung tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan. Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang ditunjukkan oleh Ponamon (2014) bahwa kompetensi sumber daya manusia tidak berpengaruh terhadap kualitas LKPD. Apabila penelitian ini menggunakan tingkat signifikansi 0,1 hasil menunjukkan kompetensi sumber daya manusia berpengaruh negatif pada kualitas LKPD dengan hasil nilai koefisien β sebesar -1,286 dan tingkat signifikansi sebesar 0,077.

Pengujian hipotesis 2 pengaruh sistem pengendalian intern pemerintah pada kualitas LKPD Kabupaten Klungkung. Hasil pengujian menunjukkan bahwa sistem pengendalian intern berpengaruh positif pada kualitas LKPD Kabupaten Klungkung, sehingga hipotesis 2 diterima. Sistem pengendalian intern pemerintah merupakan kebijakan dan prosedur yang dirancang untuk memberikan keyakinan yang memadai bagi manajemen bahwa organisasi mencapai tujuan dan sasarnya (Rai, 2011). Sistem pengendalian intern pemerintah merupakan suatu langkah nyata pemerintah pusat dalam memberikan acuan serta pijakan bagi pemerintah daerah agar pengelolaan keuangan dapat dilaksanakan secara akuntabel dan transparan (Nurillah, 2014).

Pengendalian intern pada pemerintah pusat dan pemerintah daerah dirancang dengan berpedoman pada Peraturan Pemerintah nomor 60 Tahun 2008 tentang sistem pengendalian intern pemerintah dimana sistem pengendalian intern pemerintah memiliki fungsi untuk memberikan keyakinan yang memadai bagi tercapainya efektifitas dan efisiensi dalam proses akuntansi terutama dalam

menciptakan keandalan kualitas laporan keuangan. Sehingga penerapan sistem pengendalian intern mampu meningkatkan reliabilitas, objektivitas informasi dan mencegah inkonsistensi dan memudahkan proses dalam laporan keuangan. Hasil penelitian ini mendukung penelitian Irwan (2011), Sari (2012), Wansyah (2012), Yudianta (2012), Mahaputra (2014), dan Nurillah (2014). Penelitian-penelitian tersebut membuktikan secara empiris bahwa sistem pengendalian internal memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

Komitmen organisasi memperkuat pengaruh kompetensi sumber daya manusia pada kualitas LKPD Kabupaten Klungkung dengan menguji hipotesis 3. Hasil pengujian menunjukkan bahwa interaksi antara komitmen organisasi dengan kompetensi sumber daya manusia tidak berpengaruh pada kualitas LKPD sehingga hipotesis 3 ditolak. Secara konseptual jika seorang individu berkomitmen tinggi terhadap tujuan organisasi maka hal ini akan dapat mempengaruhi tindakan dan kinerjanya, yaitu menggunakan kompetensinya untuk menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas. Begitu pula sebaliknya jika seorang individu tidak memiliki komitmen tinggi terhadap organisasinya maka kompetensinya tidak akan menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas. Kontradiksi antara teori dengan hasil penelitian dapat dijelaskan dengan melihat penilaian responden terhadap masing-masing indikator komitmen organisasi.

Berdasarkan nilai rata-rata indikator komitmen organisasi diketahui bahwa keterlibatan dengan organisasi memiliki rata-rata skor yang paling rendah dibandingkan dengan identifikasi dan loyalitas pegawai terhadap organisasinya.

Rendahnya keterlibatan pegawai terhadap organisasinya kemungkinan disebabkan karena pegawai mendapat tekanan dari atasan yang menginginkan seluruh tindakannya harus sesuai dengan nilai-nilai yang ada di dalam organisasi dimana ia bekerja. Dengan kata lain, terdapat mekanisme pengendalian birokratis organisasi yang tidak sesuai dengan norma, etika dan kemandirian pegawai sebagai seorang profesional (Ihksan, 2011).

Interaksi antara komitmen organisasi dengan kompetensi sumber daya manusia tidak berpengaruh pada kualitas LKPD kemungkinan juga disebabkan karena kurangnya penghargaan (*reward*) bagi pegawai yang berprestasi, promosi jabatan tidak sesuai dengan ketentuan, penghasilan yang diterima tidak sesuai beban kerja, dan lingkungan kerja yang tidak kondusif untuk menunjang pegawai dalam bekerja sehingga kemampuan yang dimiliki pegawai tidak digunakan secara maksimal. Penelitian ini menunjukkan hasil yang berbeda dengan hasil penelitian Rahmawati (2015) yang menyatakan komitmen organisasi memoderasi pengaruh kapasitas sumber daya manusia terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Apabila penelitian ini menggunakan tingkat signifikansi 0,1 hasil menunjukkan interaksi komitmen organisasi memperkuat pengaruh kompetensi sumber daya manusia pada kualitas LKPD dengan hasil nilai koefisien β sebesar 0,406 dan tingkat signifikansi sebesar 0,084.

Komitmen organisasi memperkuat pengaruh SPIP pada kualitas LKPD Kabupaten Klungkung dengan menguji hipotesis 4. Hasil pengujian menunjukkan bahwa interaksi antara komitmen organisasi dengan sistem pengendalian intern pemerintah tidak berpengaruh pada kualitas LKPD Kabupaten Klungkung,

sehingga hipotesis 4 ditolak. Hal ini berarti tingkat komitmen organisasi PPK di Kabupaten Klungkung tidak memberikan pengaruh pada hubungan SPIP pada kualitas LKPD Kabupaten Klungkung. Sistem pengendalian intern tersebut merupakan rangkaian tindakan dan aktivitas yang terjadi pada seluruh kegiatan organisasi dan berjalan secara terus menerus.

Sistem pengendalian intern bukan merupakan sistem terpisah dalam suatu organisasi, melainkan harus dianggap sebagai bagian integral dibangun di dalam dan menjadi satu kesatuan dari setiap sistem yang dipakai manajemen untuk mengatur dan mengarahkan kegiatannya. Sehingga ada atau pun tidak komitmen organisasi, sistem pengendalian intern selalu menjadi bagian dari proses serta menyatu dengan proses dan menyatu dengan kegiatan operasional organisasi serta menjadi dasar bagi pelaksanaan kegiatan. Hasil ini sesuai dengan data klasifikasi variabel komitmen organisasi yang hanya berada pada klasifikasi cukup baik bukan pada klasifikasi baik dan sangat baik dengan nilai rata-rata 2,823. Apabila penelitian ini menggunakan tingkat signifikansi 0,1 hasil menunjukkan interaksi komitmen organisasi tetap tidak berpengaruh terhadap kompetensi sumber daya manusia pada kualitas LKPD dengan hasil nilai koefisien β sebesar - 0,360 dan tingkat signifikansi sebesar 0,107.

SIMPULAN DAN SARAN

Berdasarkan hasil dan pembahasan yang telah dilakukan, maka dapat disimpulkan hasil penelitian ini, adalah sebagai berikut: 1). Kompetensi sumber daya manusia tidak berpengaruh positif pada kualitas laporan keuangan LKPD

Kabupaten Klungkung; 2). Sistem pengendalian intern pemerintah berpengaruh positif pada kualitas laporan keuangan pemerintah daerah Kabupaten Klungkung; 3). Interaksi komitmen organisasi dengan kompetensi sumber daya manusia tidak berpengaruh pada kualitas laporan keuangan pemerintah daerah Kabupaten Klungkung; 4). Interaksi komitmen organisasi dengan sistem pengendalian intern tidak berpengaruh pada kualitas laporan keuangan pemerintah daerah Kabupaten Klungkung.

Berdasarkan hasil penelitian yang telah diuraikan, maka ada beberapa hal yang perlu disampaikan sebagai saran, antara lain: 1). Pemerintah Kabupaten Klungkung diharapkan untuk meningkatkan kompetensi sumber daya manusia secara rutin dengan mengadakan kegiatan pendidikan, pelatihan dan diklat-diklat yang berkaitan dengan penyusunan laporan keuangan guna meningkatkan kualitas laporan keuangan, dalam perekrutan pegawai diharapkan sesuai dengan kebutuhan formasi yang ada dan penempatan pegawai diharapkan sesuai dengan tingkat pendidikan dan keahlian yang dimiliki pegawai serta meningkatkan komitmen organisasi melalui penerapan *reward* dan *punishment*, penghasilan sesuai dengan beban kerja, serta promosi jabatan berdasarkan prestasi kerja; 2). Pemerintah Kabupaten Klungkung diharapkan untuk meningkatkan sistem pengendalian intern yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk mengarahkan, mengawasi serta berperan penting dalam pencegahan dan pendeteksian penggelapan (*fraud*); 3). Hasil penelitian menunjukkan bahwa interaksi komitmen organisasi dengan kompetensi SDM dan SPIP tidak berpengaruh pada kualitas LKPD Kabupaten Klungkung. Hasil penelitian ini

dapat dijadikan sebagai referensi peneliti selanjutnya untuk dikembangkan dengan topik yang sama; 4). Dilihat dari nilai *Adjusted R²* sebesar 0,758 atau 75,8 persen yang mengidentifikasi terdapat 24,2 persen variabel kualitas LKPD dijelaskan oleh variabel diluar model. Hal ini membuka peluang bagi peneliti selanjutnya untuk menambahkan variabel lain yang diduga berpengaruh pada kualitas LKPD diantaranya variabel standar akuntansi pemerintahan.

REFERENSI

- Adhi, D.K. Suhardjo.Y. 2013. Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Dan Kualitas Aparatur Pemerintah Daerah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan (Studi Kasus Pada Pemerintah Kota Tual). *Jurnal Stie Semarang*, 5 (3): 93-111.
- Afiah, N.N. Rahmatika, D.N. 2014. Factors Influencing The Quality Of Financial Reporting And Its Implications On Good Government Governance (Research On Local Government Indonesi). *International Journal of Business, Economics and Law*, 5 (1): 111-121
- Anonim. 2003. *Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara*.
- _____ 2004. *Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara*.
- _____ 2008. *Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 Tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah*.
- _____ 2010. *Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010 Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan*.
- _____ 2015. Hasil Pemeriksaan atas Laporan Keuangan Pemerintah Kabupaten Klungkung Tahun 2014. Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Perwakilan Provinsi Bali.
- Arnie. 2011. Pentingnya SDM Dalam Sebuah Organisasi. Diakses tanggal 10 januari 2015. <http://arnie0307.blogspot.com/2011/11/pentingnya-sdm-dalam-sebuahorganisasi.html>

- Choirunisah, F. 2008. "Faktor-faktor yang Mempengaruhi Kualitas Informasi Laporan Keuangan yang dihasilkan Sistem Akuntansi Instansi" (*Tesis*). Yogyakarta: UGM
- Darwanis. Mahayani, D.D. 2009. Pengaruh Kapasitas Sumber Daya Manusia, Pemanfaatan Teknologi Informasi, dan Pengendalian Intern Akuntansi terhadap Keterandalan Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah. *Jurnal Telaah dan Riset Akuntansi Magister Akuntansi Unsyiah*, 2 (2): 133-151.
- Donaldson, L. Davis, J.H. 1989."Stewardship Theory or Agency Theory: CEO Governance and Shareholder Return". *Australian Journal of Management*, 16: 49-64.
- Ghozali, I. 2006. *Aplikasi Analisis Multivariat dengan Program SPSS*. Cetakan IV. Edisi ke-4. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Ikhsan, A. Ishak, M. 2011. *Akuntansi Keperilakuan*. Edisi Kedua. Jakarta: Salemba Empat.
- Indriasih, D. 2014. The Effect of Government Apparatus Competence and the Effectiveness of Government Internal Control Toward the Quality of Financial Reporting in Local Government. *Research Journal of Finance and Accounting*, 5 (20): 38-47.
- Indriasari, D. Ertambang N. 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*, Pontianak, 23-24 Juli.
- Insani, I. 2010. Pengembangan Kapasitas Sumber Daya Manusia Pemerintah Daerah dalam Rangka Peningkatan Transparansi dan Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah. (<http://docstoc.com/>).
- Irwan, D. 2011. "Pengaruh Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, Kompetensi Sumber Daya Manusia dan Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Provinsi Sumatera Barat". (*tesis*). Universitas Negeri Padang.
- Jamshidi, M.H.M. Yusof, R. Gheysari, H. Sabet, P.G.P. Aadal. H. 2013 Important Human Resource Competence for HR Managers in Iranian Top Ranked Universities. *www.jurnalteknologi.utm.my* | eISSN 218-3722 | ISSN 0127-9696.
- Jogiyanto, H. 2011. *Metodologi Penelitian Bisnis*. Edisi 2011. Yogyakarta: BPFE Yogyakarta.

- Mardiasmo. 2009. *Akuntansi Sektor Publik*. Edisi Keempat. Yogyakarta: Penerbit Andi Yogyakarta.
- Mahaputra, I.P.U.R. Putra, I.W. 2014. Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kualitas Informasi Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah. *Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 8 (2): 230-244
- Mensah, B.K.A. 2013. Adoption of International Financial Reporting Standards (IFRS) in Ghana and the Quality of Financial Statement Disclosures. *International Journal of Accounting and Financial Reporting*, 3 (2): 269-286
- Meyer, J. P., Allen, N. J. 1991. *A Three-Component Conceptualization of Organizational Commitment*. *Human Resource Management Review*, Vol.1, pp.61-89.
- Mowday, R.T, Steers R.M dan Porter,L.W. 1979. Measurement Commitment of Organizational. *Journals Vocational Behavior* 12 224-247
- Nurillah, A.S. Muid D. 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). *Jurnal Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro*, 3 (2) Tahun 2014.
- Ponamon, I.F. 2014. Pengaruh Pengawasan Internal, Pemahaman Sistem Akuntansi Keuangan, dan Kapasitas Sumber Daya Manusia terhadap Kualitas Informasi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah pada SKPD Pemerintah Kota Manado. *Jurnal Riset Akuntansi Going Concern Universitas Sam Ratulangi*, 9 (2): 68-80.
- Rahmawati, D. 2015. Pengaruh Kapasitas Sumber Daya Manusia Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Dengan Komitmen Organisasi Sebagai Emoderasi (Studi Empiris Pada Pemerintah Kab. Sragen)
<http://ejournal.feunsa.web.id/index.php/Smooting/article/view/148/130>
- Rai, I G.A. 2011. *Audit Kinerja pada Sektor Publik*. Jakarta: Salemba Empat.
- Rashid, Md Zabid Abdul., Sambasivan, Murali., Johari, Juliana. 2003. The Influence of Corporate Culture and Organisational Commitment on Performance. *Journal of Management Development*, 22 (8): 706-728 (<http://search.proquest.com/>).

- Ratifah, I, Ridwan, M. 2012. Komitmen Organisasi emoderasi Pengaruh Sistem Akuntansi Keuangan Daerah terhadap Kualitas Laporan Keuangan. *Jurnal Trikonomika*, 11 (1): 29–39.
- Roviyanti, D. 2011. Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia dan Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah. *Jurnal SNA*
- Sari, D. 2012. Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, Implementasi Standar Akuntansi Pemerintahan, Penyelesaian Temuan Audit terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah dan Implikasinya terhadap Penerapan Prinsip-Prinsip Tata Kelola Pemerintahan. *Indonesian Journal of Economics and Bussiness*, Vol. 2, No. 2, Tahun 2012.
- Asil, S.M.N.P. Akhlagh, E.M. Maafi, S. 2013. Analyzing the relationship between Human Resource Management (HRM) activities and employee’s Intention to stay in the organization through organizational commitment. *International Journal of Agriculture and Crop Sciences*. Available online at www.ijagcs.com IJACS/2013/5-19/2247-2254 ISSN 2227-670X ©2013 IJACS Journal
- Setiyawati, H. 2013. The effect of Internal Accountants’ Competence, Managers’ Commitment to Organizations and the Implementation of the Internal Control System on the Quality of Financial Reporting. *International Journal of Business and Management Invention*, 2 (11): 19-27.
- Simanjuntak, P.J. 2005. *Pengantar Ekonomi Sumber Daya Manusia*. Jakarta: Lembaga Penerbit FE-UI.
- Steers, RM., Porter L. W. 1987. *Motivation and Leadership at Work*. New York: McGraw Hill.
- Sudarmanto. 2009. *Kinerja dan pengembangan Kompetensi SDM : Teori, Dimensi Pengukuran dan Implementasi dalam organisasi*. Yogyakarta: Pustaka Pelajar.
- Sudiarianti, N.M. 2015. Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia pada Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah dan Standar Akuntansi Pemerintah serta Implikasinya pada Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. *Jurnal SNA Medan* 2015
- Sugandi, J. Desmiyawati. Hanif, R.A. 2014. Pengaruh Kapasitas Sumber Daya Manusia, Pemanfaatan Teknologi Informasi, Pengendalian Intern Akuntansi, dan Komitmen Organisasi terhadap Keterandalan Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah (Survei pada SKPD se-Kabupaten Kuansing). *Jurnal Online Mahasiswa (JOM) Bidang Ilmu Ekonomi Universitas Riau*, Vol. 1, No. 1, Februari 2014.

- Sukmaningrum, T. Harto, P. 2011. Analisis Faktor-faktor yang Mempengaruhi Kualitas Informasi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris pada Pemerintah Kabupaten dan Kota Semarang). *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Sektor Publik*
- Suwanda, D. 2015. Factors Affecting Quality of Local Government Financial Statements to Get Unqualified Opinion (WTP) of Audit Board of the Republic of Indonesia (BPK). *Research Journal of Finance and Accounting*, 6 (4):139-157.
- Suryanto. Sari, O. 2015. Analysis The Use Of International Financial Reporting Standards (IFRS) In PT. Telekomunikasi Indonesia, Tbk. *European Journal of Accounting Auditing and Finance Research*, 3 (3): 86 - 98.
- Syaifullah, M (2014). Influence Organizational Commitment On The Quality Of Accounting Information System. *International Journal Of Scientific & Technology Research* Volume 3, ISSUE 9, September 2014 ISSN 2277-8616.
- Wansyah, H. Darwanis. Bakar, U. 2012. Pengaruh Kapasitas Sumber Daya Manusia, Pemanfaatan Teknologi Informasi, dan Kegiatan Pengendalian terhadap Nilai Informasi Pelaporan Keuangan SKPD pada Provinsi Aceh. *Jurnal Akuntansi Pascasarjana Universitas Syiah Kuala*, Vol. 1, No. 1, Agustus 2012
- Widyaningsih, A. Triantoro, A. Wiyantoro, L.S. 2011. Hubungan Efektifitas Sistem Akuntansi Keuangan Daerah dan Pengendalian Intern dengan Kualitas Akuntabilitas Keuangan: Kualitas Informasi Laporan Keuangan sebagai Variabel Intervening (Penelitian pada Laporan Realisasi Anggaran di Pemda Kabupaten/ Kota Wilayah Propinsi Jawa Barat). *Jurnal Simposium Nasional Akuntansi XIV*
- Winidyaningrum, C. Rahmawati. 2010. Pengaruh Sumber Daya Manusia dan Pemanfaatan Teknologi Informasi terhadap Keterandalan dan Ketepatanwaktuan Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah dengan Variabel Intervening Pengendalian Intern Akuntansi (Studi Empiris di Pemda SUBOSUKAWONOSRATEN) Kota Semarang). *Simposium Nasional Akuntansi XIII*, Purwokerto, 13-14 Oktober 2010.
- Xu, H., Jeretta, H.N., Daryl, G.N. Lin, B. 2003. *Key Issues of Accounting Information Quality Management: Australian Case Studies* (<http://www.Emeradinsight.com>)
- Yensi, D.S. Hasan, H.A. Anisma, Y. 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

Kuantan Singingi). *Jurnal Online Mahasiswa Bidang Ilmu Ekonomi Universitas Riau*, Vol. 1, No. 2, Tahun 2014.

Yudianta, I.G.A. Erawati, N.M.A. 2012. Pengaruh Sumber Daya Manusia, Teknologi Informasi dan Pengendalian Intern terhadap Kualitas Laporan Keuangan. *Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, Vol. 1, No. 1, November 2012.