

**KEMAMPUAN KOMITMEN ORGANISASI DAN SISTEM
PENGENDALIAN INTERN MEMODERASI PENGARUH KAPASITAS
SDM DAN PENERAPAN SIKD PADA KUALITAS LKPD KABUPATEN
KARANGASEM**

**I Gusti Lanang Suarmika¹
I Dewa Gede Dharma Suputra²**

^{1,2}Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Magister Akuntansi Unud, Bali, Indonesia
email: suarmika9@gmail.com

ABSTRAK

Tujuan penelitian untuk memperoleh bukti empiris tentang kemampuan komitmen organisasi dan sistem pengendalian intern memoderasi pengaruh kapasitas sumber daya manusia dan penerapan sistem informasi keuangan daerah pada kualitas laporan keuangan pemerintah daerah Kabupaten Karangasem. Teknik penentuan sampel menggunakan *purposive sampling* dengan kriteria SKPD yang berfungsi sebagai entitas akuntansi dan SKPD yang bertugas menkonsolidasi laporan keuangan seluruh SKPD menjadi laporan keuangan pemerintah daerah. Analisis regresi moderasi menggunakan uji nilai selisih mutlak. Hasil penelitian membuktikan bahwa komitmen organisasi memoderasi pengaruh kapasitas SDM dan penerapan SIKD pada kualitas LKPD Kabupaten Karangasem. Sedangkan sistem pengendalian intern memoderasi pengaruh kapasitas SDM pada kualitas LKPD Kabupaten Karangasem. Namun sistem pengendalian intern tidak memoderasi pengaruh penerapan SIKD pada kualitas LKPD Kabupaten Karangasem.

Kata kunci: kapasitas SDM, penerapan SIKD, komitmen organisasi, sistem pengendalian intern, kualitas laporan keuangan.

ABSTRACT

The research objective to obtain empirical evidence the ability of the organization's commitment and internal control system moderating influence of the human resource capacity and the local financial information system application on the quality of local government financial reports of Karangasem regency. The sampling technique use purposive sampling with SKPD criteria whose function as the accounting entity and SKPD whose responsible on consolidating all SKPD to local government financial reports. The moderated regression analysis use absolute difference value. The result of the study shows that organization's commitment able to moderate the influence of human resource capacity and local financial information system application on the quality of local government financial reports of Karangasem regency. The internal control system able to moderate the influence of human resource capacity on the the quality of local government financial reports of Karangasem regency. The internal control system does not moderate the influence of local financial information system application on the the quality of local government financial reports of Karangasem regency.

Keywords: human resource capacity, local financial information system application, organization's commitment, internal control system, quality of financial reports

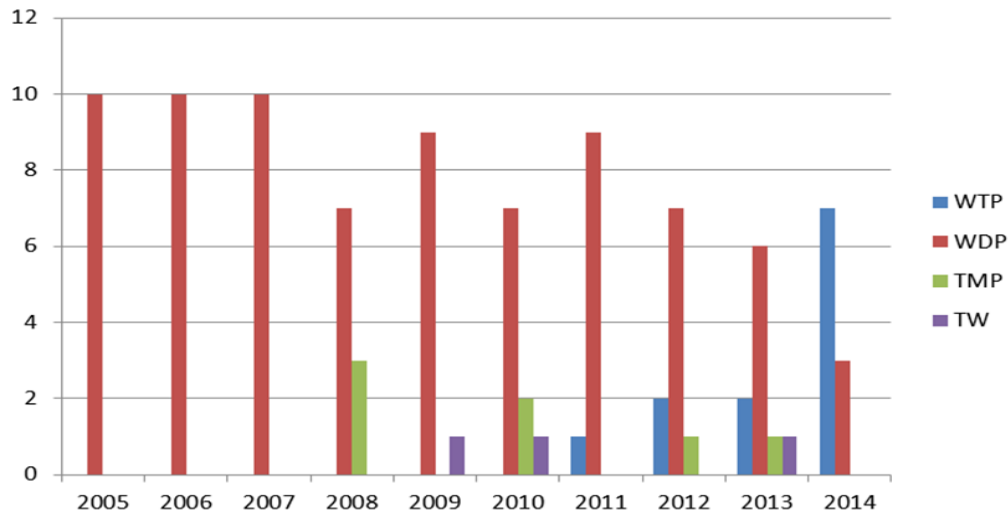
PENDAHULUAN

Dinamika perkembangan sektor publik di Indonesia saat ini adalah semakin menguatnya tuntutan akuntabilitas atas lembaga-lembaga pemerintahan. Akuntabilitas dapat diartikan sebagai bentuk kewajiban suatu instansi pemerintahan untuk mempertanggungjawabkan segala kegiatan organisasi kepada publik secara periodik. Salah satu bentuk pertanggungjawaban publik yang diatur dalam Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara dan Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah adalah pemerintah daerah berkewajiban menyusun laporan keuangan secara periodik.

Informasi yang tersaji di dalam laporan keuangan harus bermanfaat dan sesuai dengan kebutuhan para pemakai. Informasi akan bermanfaat apabila informasi tersebut relevan dan dapat diandalkan oleh pemakai dalam mengambil keputusan (Shahwan, 2008). Oleh karena itu pemerintah mengeluarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan. Peraturan tersebut menjelaskan 4 (empat) prasyarat normatif agar laporan keuangan pemerintah dapat memenuhi kualitas yang dikehendaki, yaitu relevan, andal, dapat dibandingkan, dan dapat dipahami.

Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) melaksanakan audit secara periodik untuk menilai kualitas laporan keuangan. Hasil pemeriksaan BPK atas LKPD se-Bali selama 10 (sepuluh) tahun terakhir mengalami peningkatan yang signifikan seperti terlihat pada Gambar 1. Sebanyak 7 (tujuh) pemerintah daerah atau 70% memperoleh opini WTP sedangkan 3 (tiga) pemerintah daerah atau 30%

memperoleh opini WDP. Kondisi ini menggambarkan pemerintah daerah berhasil meningkatkan kualitas pengelolaan keuangan daerah.



Gambar 1. Perkembangan Opini LKPD se-Bali Tahun 2005 s/d 2014

Sumber: www.bpk.go.id

Trend meningkatnya kualitas laporan keuangan tidak terjadi pada 3 (tiga) kabupaten di Bali, yaitu Kabupaten Karangasem, Kabupaten Klungkung, dan Kabupaten Bangli. Pada Tabel 1 terlihat dalam 10 (sepuluh) tahun terakhir ketiga kabupaten ini mendapatkan opini Wajar Dengan Pengecualian. Khusus untuk Kabupaten Karangasem dan Kabupaten Bangli pernah mendapatkan opini Tidak Menyatakan Pendapat/*Disclaimer* masing-masing atas LKPD tahun 2010 dan 2013. Hal ini menceminkan ketiga kabupaten tersebut masih memerlukan banyak perbaikan dalam pengelolaan keuangan daerah sebagaimana tertuang dalam setiap laporan hasil pemeriksaan BPK.

Salah satu dasar penilaian BPK atas opini yang diberikan adalah kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan dan besarnya potensi kerugian daerah. Berdasarkan Ikhtisar Hasil Pemeriksaan BPK Semester II Tahun 2014,

Pemerintah Kabupaten Karangasem mengalami kerugian daerah yang paling besar dibandingkan dengan Kabupaten Klungkung dan Kabupaten Bangli, yaitu sebesar Rp2.223,58 Juta. Sedangkan Kabupaten Klungkung mengalami kerugian daerah sebesar Rp374,66 Juta dan Kabupaten Bangli sebesar Rp455,38 Juta. Atas kondisi tersebut maka Pemerintah Kabupaten Karangasem dipilih sebagai tempat penelitian kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

Tabel 1.
Rincian Opini LKPD se-Bali Tahun 2005 s/d 2014

No	Pemerintah Daerah	Opini LKPD									
		2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
1	Prov. Bali	WDP	WDP	WDP	TMP	WDP	WDP	WDP	WDP	WTP	WTP
2	Kab. Badung	WDP	WDP	WDP	TMP	WDP	WDP	WTPDPP	WTP	TW	WTP
3	Kab. Bangli	WDP	WDP	WDP	WDP	WDP	WDP	WDP	WDP	TMP	WDP
4	Kab. Buleleng	WDP	WDP	WDP	WDP	WDP	TMP	WDP	WDP	WDP	WTP
5	Kota Denpasar	WDP	WDP	WDP	WDP	WDP	WDP	WDP	WTP	WTP	WTP
6	Kab. Gianyar	WDP	WDP	WDP	WDP	WDP	WDP	WDP	WDP	WDP	WTP
7	Kab. Jembrana	WDP	WDP	WDP	TMP	TW	TW	WDP	WDP	WDP	WTP
8	Kab. Karangasem	WDP	WDP	WDP	WDP	WDP	TMP	WDP	WDP	WDP	WDP
9	Kab. Klungkung	WDP	WDP	WDP	WDP	WDP	WDP	WDP	WDP	WDP	WDP
10	Kab. Tabanan	WDP	WDP	WDP	WDP	WDP	WDP	WDP	TMP	WDP	WTPDPP

Sumber: data diolah, 2016

Penelitian empiris membuktikan kualitas LKPD dipengaruhi oleh berbagai variabel, diantaranya adalah kapasitas SDM dan penerapan SIKD. Kolaborasi kedua variabel ini memegang peranan penting mewujudkan laporan keuangan berkualitas. Sumber Daya Manusia sebagai pelaksana teknis berperan mulai dari proses penyiapan dokumen sampai dengan pelaporan informasi keuangan kepada *stakeholder*. Sedangkan SIKD merupakan pemanfaatan teknologi informasi untuk membantu mempercepat proses akuntansi.

Perubahan basis akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan menghadirkan permasalahan baru bagi pemerintah daerah mulai dari kebijakan

akuntansi sampai dengan teknis analisa suatu transaksi. *Treatment* tepat dalam menyelesaikan permasalahan tersebut tidak dapat dilakukan oleh pegawai yang tidak memiliki pengetahuan akuntansi (Indriasari, 2008). Sejalan dengan Halim (2010) yang menyatakan bahwa penyiapan dan penyusunan laporan keuangan yang berkualitas memerlukan SDM yang memiliki kompetensi serta menguasai akuntansi pemerintahan. Kompetensi merupakan kombinasi pengetahuan, ketrampilan dan kemampuan dalam bidang karir tertentu yang memungkinkan seseorang untuk melakukan tugas atau fungsi sesuai dengan keahliannya (Boyatzis, 1982).

Kompleksitas permasalahan yang dihadapi pemerintah daerah bertambah dengan meningkatnya jumlah anggaran dari tahun ke tahun. Meningkatnya jumlah transaksi harus sejalan dengan meningkatnya kemampuan pemerintah daerah dalam melakukan pengelolaan keuangan daerah (Sugijanto, 2002). Seiring dengan diberlakukannya penyusunan laporan keuangan berbasis akrual, dapat dipastikan bahwa penerapannya memerlukan sarana pendukung berupa teknologi informasi yang berbasis sistem. Teknologi informasi meliputi komputer (*mainframe, mini, micro*), perangkat lunak (*software*), *database*, jaringan (*internet, intranet*), *electronic commerce*, dan jenis lainnya yang berhubungan dengan teknologi (Wilkinson *et al.*, 2000). Macmillan (2003) menyatakan bahwa pemanfaatan teknologi informasi dapat mempersingkat penyesuaian penerapan pelaporan keuangan berbasis akrual. Untuk itu pemerintah mengeluarkan Peraturan Pemerintah Nomor 56 Tahun 2005 yang mewajibkan setiap pemerintah daerah menerapkan SIKD dalam mengelola keuangan daerah.

Hasil penelitian terdahulu menyatakan adanya kontroversi hasil, yaitu kapasitas SDM dan penerapan SIKD tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan. Govindarajan (1988) menyatakan bahwa pendekatan kontinjensi dapat digunakan sebagai solusi atas ketidakkonsistenan hasil-hasil riset sebelumnya. Pendekatan kontinjensi memberikan pandangan bahwa hubungan antara variabel bebas dengan variabel terikat dipengaruhi oleh variabel yang bersifat kondisional. Penelitian ini menduga komitmen organisasi dan sistem pengendalian intern berperan sebagai variabel moderasi.

Secara konseptual komitmen organisasi merupakan faktor internal (*internal side*) dalam diri setiap pegawai yang dapat mempengaruhi kinerja pegawai bersangkutan dalam mencapai tujuan suatu organisasi. Sedangkan sistem pengendalian intern merupakan faktor eksternal (*eksternal side*) yang dirancang untuk dilaksanakan oleh setiap pegawai agar tujuan dan sasaran organisasi tercapai secara efektif dan efisien. Mengacu pada 2 (dua) konsep diatas, komitmen organisasi dan sistem pengendalian intern kemungkinan dapat memperkuat atau memperlemah pengaruh kapasitas SDM dan penerapan SIKD terhadap kualitas laporan keuangan. Berdasarkan uraian di atas, penelitian ini bertujuan untuk membuktikan kemampuan komitmen organisasi dan sistem pengendalian intern memoderasi pengaruh kapasitas SDM dan penerapan SIKD pada kualitas LKPD Kabupaten Karangasem.

Grand Theory dan Supporting Theory

Grand theory penelitian ini adalah *stewardship theory* dan *goal setting*

theory. *Stewardship theory* merupakan situasi dimana pegawai/manajer lebih termotivasi bekerja untuk kepentingan organisasi dibandingkan kepentingan individu (Donaldson, 1989). Mardiasmo (2009) menjelaskan dalam konteks organisasi sektor publik, akuntabilitas merupakan kewajiban pemerintah sebagai pemegang amanah (*steward*) untuk mempertanggungjawabkan kegiatannya kepada rakyat sebagai pihak pemberi amanah (*principal*) dengan mengungkap segala informasi, baik keberhasilan maupun kegagalan yang dialami oleh organisasi tersebut.

Goal-setting theory menggambarkan adanya korelasi antara tujuan dan kinerja seseorang terhadap tugas (Locke, 1968). Konsep dasarnya adalah seseorang yang mampu memahami tujuan organisasi, maka pemahaman tersebut akan mempengaruhi perilaku kerjanya. *Goal-setting theory* mengisyaratkan bahwa seorang individu berkomitmen pada tujuan (Robbins, 2008). Jika seorang individu memiliki komitmen tinggi dalam mencapai tujuan organisasi, maka hal tersebut akan mempengaruhi kinerjanya.

Supporting theory penelitian ini menggunakan teori kontinjensi. Teori ini memberikan gagasan adanya faktor situasional yang kemungkinan berinteraksi dengan variabel lainnya dalam situasi tertentu. Beberapa penelitian di bidang akuntansi menggunakan pendekatan kontinjensi untuk melihat hubungan variabel-variabel kontekstual seperti ketidakpastian lingkungan (Outley, 1980). Melalui pendekatan kontinjensi, penelitian ini mengargumenkan bahwa hubungan antar kapasitas SDM, penerapan SIKD, dan kualitas laporan keuangan dipengaruhi oleh variabel yang bersifat kondisional yaitu komitmen organisasi

dan sistem pengendalian intern.

Hipotesis Penelitian

Demi terwujudnya transparansi dan akuntabilitas publik, pemerintah menerbitkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan. Peraturan tersebut mensyaratkan paling lambat tahun 2015 laporan keuangan disusun dengan sistem akuntansi berbasis akrual. Implementasi perubahan basis akuntansi membutuhkan sumber daya manusia dan sistem informasi keuangan daerah yang memadai.

Penelitian tentang pengaruh kapasitas SDM terhadap kualitas laporan keuangan telah dilakukan oleh banyak peneliti dengan hasil yang bervariasi. Choirunisah (2008), Irwan (2011), Darwanis (2009), Hullah (2012), Wansyah (2012), Yudianta (2012), Diani (2014), Ihsanti (2014), Mahaputra (2014), Nurillah (2014), dan Sugandi (2014) membuktikan bahwa kapasitas SDM berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan. Hasil penelitian berbeda ditunjukkan oleh Winidyaningrum (2010), dan Ponamon (2014) bahwa kapasitas SDM tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan. Indriasari (2008) membuktikan kapasitas SDM tidak berpengaruh signifikan terhadap keterandalan pelaporan keuangan pemerintah daerah.

Kemungkinan adanya faktor situasional lainnya dapat mempengaruhi kualitas laporan keuangan diantaranya adalah komitmen organisasi dan sistem pengendalian intern. Komitmen organisasi merupakan sikap seseorang dalam mengidentifikasi dirinya terhadap organisasi beserta nilai-nilai dan tujuan serta keinginan untuk tetap menjadi anggota organisasi untuk mencapai tujuan

organisasi (Steers dan Porter, 1987). Menurut Chong *et al.* (2002) komitmen organisasi merupakan alat bantu psikologis dalam menjalankan organisasinya untuk pencapaian kinerja yang diharapkan. Jadi secara konseptual komitmen organisasi merupakan faktor internal (*internal side*) dalam diri setiap pegawai yang dapat mempengaruhi kinerja pegawai bersangkutan dalam mencapai tujuan suatu organisasi. Penelitian yang dilakukan oleh Wardhana (2015) membuktikan komitmen organisasi memperkuat pengaruh kompetensi pegawai dalam meningkatkan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Sistem pengendalian internal merupakan kebijakan dan prosedur yang dirancang untuk memberikan keyakinan yang memadai bahwa tujuan dan sasaran organisasi telah dicapai (Mahmudi 2011). Jadi sistem pengendalian intern merupakan faktor eksternal (*eksternal side*) yang dirancang untuk memudahkan pegawai mencapai tujuan organisasi. Sukirman (2013) menyatakan bahwa pengendalian intern akuntansi mampu berinteraksi dengan kapasitas SDM dalam meningkatkan keterandalan pelaporan keuangan pemerintah daerah. Berdasarkan uraian di atas, maka penelitian ini mengembangkan hipotesis:

- H₁ : komitmen organisasi memoderasi pengaruh kapasitas SDM pada kualitas LKPD Kabupaten Karangasem.
- H₂ : sistem pengendalian intern memoderasi pengaruh kapasitas SDM pada kualitas LKPD Kabupaten Karangasem.

Seiring dengan semakin kompleks transaksi keuangan daerah dan perubahan regulasi basis akuntansi, pemerintah menerbitkan Peraturan Pemerintah Nomor 56 Tahun 2005 tentang Sistem Informasi Keuangan Daerah. Peraturan tersebut mewajibkan setiap pemerintah daerah menerapkan SIKD dalam mengelola

keuangan daerah. Pemanfaatan SIKD akan sangat membantu mempercepat proses pengolahan data transaksi dan penyajian laporan keuangan, sehingga laporan keuangan tersebut tidak kehilangan nilai informasinya yaitu ketepatanwaktuan (Haryanto, 2013).

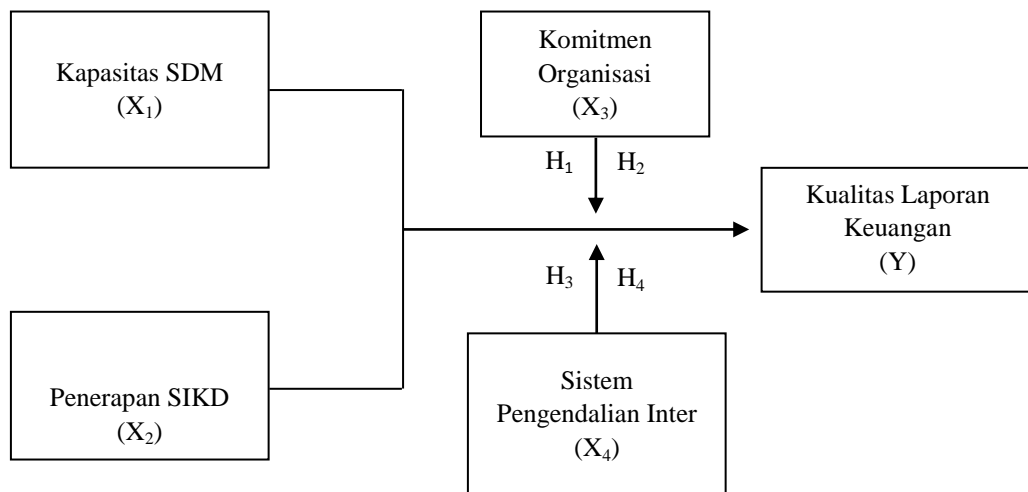
Penelitian tentang pemanfaatan teknologi informasi dalam menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas telah banyak dilakukan dengan hasil yang berbeda. Darwanis (2009), Yuliani (2010), Hullah (2012), Wansyah (2012), Yudianta (2012), Mahaputra (2014), Sugandi (2014), dan Nurillah (2014) membuktikan bahwa teknologi informasi berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan. Namun penelitian yang dilakukan oleh Diani (2014) dan Ihsanti (2014) menunjukkan hasil yang berbeda bahwa teknologi informasi tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan. Hasil penelitian berbeda dapat dijelaskan melalui pendekatan kontinjensi bahwahubungan antara pemanfaatan teknologi informasi dan kualitas laporan keuangan kemungkinan dipengaruhi oleh komitmen organisasi dan sistem pengendalian intern.

Teori *stewardship* menggambarkan situasi situasi dimana pegawai/manajer lebih termotivasi bekerja untuk kepentingan organisasi dibandingkan kepentingan individu. Pegawai dengan komitmen yang tinggi pada organisasinya memiliki keyakinan dan penerimaan yang kuat terhadap nilai-nilai dan tujuan organisasi (Cherrington, 1995), sehingga akan memanfaatkan sistem informasi keuangan daerah secara optimal. Sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Iskandar (2015) bahwa kualitas sistem informasi akuntansi akan meningkat seiring dengan meningkatnya komitmen manajemen.

Pengendalian atau kontrol merupakan salah satu komponen sistem informasi yang harus dikelola dengan baik. Kontrol yang tidak dikelola dengan baik akan menyebabkan sistem informasi menghasilkan *output* yang tidak akurat (Jogiyanto, 2009). Melalui dukungan sistem pengendalian intern yang memadai, penerapan sistem informasi keuangan daerah akan lebih optimal menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas. Penelitian yang dilakukan oleh Sukirman (2013) membuktikan secara empiris pengendalian intern akuntansi memoderasi pengaruh pemanfaatan teknologi informasi pada keterandalan pelaporan keuangan pemerintah daerah. Berdasarkan uraian di atas, maka penelitian ini mengembangkan hipotesis:

- H₃ : komitmen organisasi memoderasi pengaruh penerapan SIKD pada kualitas LKPD Kabupaten Karangasem.
- H₄ : Sistem pengendalian intern memoderasi pengaruh penerapan SIKD pada kualitas LKPD Kabupaten Karangasem.

Konsep penelitian berdasarkan uraian diatas, dapat disajikan pada Gambar 2 berikut ini:



Gambar 2. Konsep Penelitian

METODE PENELITIAN

Lokasi penelitian dilakukan pada Pemerintah Kabupaten Karangasem. Teknik *purposive sampling* dipergunakan dalam penentuan sampel dengan kriteria

SKPD yang berfungsi sebagai entitas akuntansi dan SKPD yang bertugas menkonsolidasi laporan keuangan seluruh SKPD menjadi laporan keuangan pemerintah daerah. Berdasarkan kriteria tersebut ditetapkan jumlah sampel sebanyak 43 SKPD. Selanjutnya tiap SKPD dipilih 2 (dua) orang yang terlibat langsung dalam proses penyusunan laporan keuangan daerah sehingga diperoleh responden sebanyak 86 orang.

Variabel penelitian terdiri dari variabel independen, yaitu kapasitas SDM (X_1) dan penerapan SIKD (X_2), variabel moderasi adalah komitmen organisasi (X_3) dan sistem pengendalian intern (X_4) serta variabel dependen adalah kualitas laporan keuangan (Y). Masing-masing variabel diukur dengan indikator yang tersaji pada Tabel 2.

Tabel 2
Indikator Variabel Penelitian

No	Variabel	Indikator	Skala Pengukuran	Acuan
1.	Kapasitas SDM (X_1)	1. Tanggung jawab 2. Pengetahuan 3. Keterampilan 4. Sikap	Skala Likert	Indriasari (2008) Irwan (2011) Sudiaranti (2015)
2.	Penerapan SIKD (X_2)	1. Perangkat 2. Pengelolaan data keuangan 3. Pemeliharaan	Skala Likert	Indriasari (2008)
3.	Komitmen Organisasi (X_3)	1. Identifikasi dengan Organisasi 2. Keterlibatan 3. Loyalitas	Skala Likert	Mowday <i>et al.</i> (1979) Kurnia (2004)
4.	Sistem Pengendalian Intern (X_4)	1. Lingkungan pengendalian 2. Penilaian risiko 3. Kegiatan pengendalian 4. Informasi dan komunikasi 5. Pemantauan	Skala Likert	PP No. 60 Tahun 2008 Irwan (2011) Sudiaranti (2015)
5.	Kualitas Laporan Keuangan (Y)	1. Relevan 2. Andal	Skala Likert	PP No. 71 Tahun 2010

3. Dapat Dibandingkan
4. Dapat dipahami

Irwan (2011)
Sudiarianti
(2015)

Sumber: data diolah, 2016

Analisis data menggunakan uji nilai selisih mutlak dengan pertimbangan dapat meminimalisasi hubungan antar variabel bebas. Model persamaan yang digunakan untuk menjawab hipotesis, yaitu:

$$Y = \alpha + \beta_1 ZX_1 + \beta_2 ZX_2 + \beta_3 ZX_3 + \beta_4 ZX_4 + \beta_5 |ZX_1 - ZX_3| + \beta_6 |ZX_1 - ZX_4| + \beta_7 |ZX_2 - ZX_3| + \beta_8 |ZX_2 - ZX_4| + e \dots\dots\dots (1)$$

Keterangan:

- Y = Kualitas Laporan Keuangan
 α = Konstanta
 β = Koefisien regresi
 ZX_1 = Kapasitas SDM *standardized*
 ZX_2 = Penerapan SIKD *standardized*
 ZX_3 = Komitmen Organisasi *standardized*
 ZX_4 = Sistem Pengendalian Intern *standardized*
 $|ZX_1 - ZX_3|$ = Nilai absolut selisih antara ZX_1 dan ZX_3
 $|ZX_1 - ZX_4|$ = Nilai absolut selisih antara ZX_1 dan ZX_4
 $|ZX_2 - ZX_3|$ = Nilai absolut selisih antara ZX_2 dan ZX_3
 $|ZX_2 - ZX_4|$ = Nilai absolut selisih antara ZX_2 dan ZX_4
e = *error term* yaitu faktor kesalahan dalam penelitian

HASIL DAN PEMBAHASAN

Responden penelitian ini berjumlah 86 orang yang terdiri dari 43 kepala SKPD, 42 PPK SKPD, dan 1 Kasubag Pembukuan. Penyebaran kuesioner dilakukan pada bulan Oktober 2015. Kuesioner diantar langsung kepada 86 responden dan pengisian kuesioner diberikan rentang waktu selama 10 (sepuluh) hari kerja. Dari 86 kuesioner yang disebar, 1 kuesioner tidak kembali karena alasan kesibukan. Unit analisis penelitian adalah organisasi maka jawaban dua responden dari masing-masing SKPD dirata-ratakan menjadi satu untuk mewakili SKPD sehingga data yang bisa diolah berjumlah 42.

Responden penelitian terdiri dari 19 orang perempuan (22,62%) dan 65 orang laki-laki (77,38%). Umur responden dibawah 30 tahun sebanyak 3 orang (3,57%); lebih dari 30 sampai dengan 40 tahun sebanyak 20 orang (23,81%); lebih dari 40 sampai dengan 50 tahun sebanyak 33 orang (39,29%); dan 50 tahun keatas sebanyak 28 orang (33,33%). Tingkat pendidikan responden untuk SMA sebanyak 2 orang (2,38%); Sarjana Strata 1 sebanyak 46 orang (54,76%); dan Sarjana Strata 2 sebanyak 36 orang (42,86%). Latar belakang pendidikan responden akuntansi sebanyak 10 orang (11,90%); manajemen sebanyak 24 orang (28,57%); hukum sebanyak 11 orang (13,10%); sosial sebanyak 13 orang (15,48%); dan lain-lain sebanyak 26 orang (30,95%).

Hasil uji validitas menunjukkan bahwa nilai *Pearson Correlation Moment* dari semua instrumen variabel lebih besar daripada nilai *r* tabel (0,3202). Selain itu, semua instrumen variabel bernilai signifikan dibawah 0,05 yang berarti semua butir pertanyaan dapat dikatakan valid. Berdasarkan hasil uji reliabilitas diperoleh nilai koefisien *cronbach`s alpha* semua variabel > 0,60 sehingga semua instrumen penelitian reliabel.

Karakteristik jawaban responden terhadap variabel penelitian disajikan dalam statistik deskriptif. Berdasarkan perhitungan rerata skor masing-masing indikator maka distribusi frekuensi jawaban responden dapat dilihat pada Tabel 3. Intervalisasi dari distribusi frekuensi jawaban responden diperoleh dengan menggunakan formulasi (Furqon, 2009), yaitu menghitung selisih nilai tertinggi dan nilai terendah kemudian dibagi dengan jumlah kelas sehingga diperoleh interval sebesar 0,8.

Kriteria yang digunakan untuk mengetahui kecenderungan jawaban responden terhadap variabel penelitian, yaitu:

1,00 – 1,80 termasuk klasifikasi sangat tidak baik/sangat rendah

1,80 – 2,60 termasuk klasifikasi tidak baik/rendah

2,60 – 3,40 termasuk klasifikasi cukup baik/cukup tinggi

3,40 – 4,20 termasuk klasifikasi baik/tinggi

4,20 – 5,00 termasuk klasifikasi sangat baik/sangat tinggi

Tabel 3.
Distribusi Frekuensi Jawaban Responden

No	Variabel	Indikator	Jumlah Pernyataan	Total Skor	Rerata Skor
1	Kapasitas SDM (X ₁)	1. Tanggung Jawab	3 butir	1.071	4,25
		2. Pengetahuan	4 butir	1.317	3,92
		3. Keterampilan	6 butir	2.001	3,97
		4. Perilaku	5 butir	1.733	4,13
		Rerata Skor Kapasitas SDM		6.122	4,05
2	Penerapan SIKD (X ₂)	1. Perangkat	3 butir	988	3,92
		2. Pengelolaan Data Keuangan	3 butir	988	3,92
		3. Pemeliharaan	2 butir	680	4,05
		Rerata Skor Penerapan SIKD		2.656	3,95
3	Komitmen Organisasi (X ₃)	1. Identifikasi dengan Organisasi	3 butir	1.012	4,02
		2. Keterlibatan	3 butir	1.029	4,08
		3. Loyalitas	3 butir	1.033	4,10
		Rerata Skor Komitmen Organisasi		3.074	4,07
4	Sistem Pengendalian Intern (X ₄)	1. Lingkungan Pengendalian	7 butir	2.386	4,06
		2. Penilaian Resiko	2 butir	660	3,93
		3. Kegiatan Pengendalian	7 butir	2.371	4,03
		4. Informasi dan Komunikasi	3 butir	1.007	4,00
		5. Pemantauan	3 butir	1.007	4,00
		Rerata Skor SPI		7.431	4,02
5	Kualitas Laporan Keuangan (Y)	1. Relevan	5 butir	1.650	3,93
		2. Andal	5 butir	1.682	4,00
		3. Dapat dibandingkan	3 butir	1.040	4,13
		4. Dapat dipahami	3 butir	980	3,89
		Rerata Skor Kualitas LKPD		5.352	3,98

Sumber: data diolah, 2016

Berdasarkan Tabel 3 diketahui bahwa kecenderungan jawaban responden terhadap keseluruhan variabel penelitian adalah tinggi. Hal ini berarti kualitas laporan keuangan pemerintah daerah Kabupaten Karangasem tergolong baik yang

berbanding lurus dengan tingginya kapasitas SDM dan penerapan SIKD. Kondisi ini didukung dengan komitmen organisasi tinggi serta sistem pengendalian intern yang memadai. Meskipun demikian, dari keseluruhan indikator variabel yang berjumlah 19 indikator, hanya indikator tanggung jawab yang masuk klasifikasi sangat tinggi. Ini berarti Pemerintah Kabupaten Karangasem perlu meningkatkan pengetahuan dan keterampilan pegawai melalui penyelenggaraan pendidikan dan pelatihan penyusunan laporan keuangan secara berkelanjutan. Guna memaksimalkan kompetensi tiap pegawai di bidangnya, disarankan untuk menempatkan pegawai sesuai dengan latar belakang pendidikannya.

Selain itu dilihat dari rerata skor penerapan SIKD, disarankan kepada Pemerintah Kabupaten Karangasem untuk meningkatkan kapasitas sarana dan prasarana seperti komputer dan kecepatan internet. Pemanfaatan jaringan internet untuk mendukung kecepatan dan keakuratan informasi keuangan daerah perlu dimaksimalkan lagi. Dilihat dari rerata skor masing-masing indikator komitmen organisasi, indikator identifikasi dengan organisasi memiliki skor paling rendah yaitu 4,02. Hal ini menunjukkan bahwa organisasi belum mampu memberikan inspirasi kepada pegawai mengenai cara mencapai kinerja yang ditargetkan dan sistem nilai (*values*) yang dimiliki organisasi belum sejalan dengan sistem nilai yang dipegang oleh setiap pegawai. Berdasarkan hal tersebut disarankan kepada Pemerintah Kabupaten Karangasem untuk menciptakan pengendalian birokratis organisasi yang sesuai dengan norma, etika dan kemandirian pegawai sebagai seorang profesional, seperti pemberian penghargaan (*reward*) kepada pegawai berprestasi dan sanksi (*punishment*) bagi pegawai yang melakukan kesalahan.

Selain itu promosi jabatan berdasarkan prestasi kerja dan penghasilan sesuai dengan beban kerja akan dapat meningkatkan komitmen organisasi.

Rerata skor sistem pengendalian intern termasuk klasifikasi tinggi. Hal ini berarti sistem pengendalian intern Pemerintah Kabupaten Karangasem sudah memadai dalam mendeteksi dan mencegah terjadinya kecurangan atau penggelapan (*fraud*). Meskipun demikian dilihat dari indikator penilaian resiko, informasi dan komunikasi, dan pemantauan berada di bawah rerata skor yaitu masing-masing 3,93; 4,00; 4,00. Kondisi ini mengindikasikan bahwa Pemerintah Kabupaten Karangasem belum optimal menilai dan menganalisis seluruh resiko kerugian daerah yang kemungkinan terjadi. Penyampaian informasi pertanggungjawaban keuangan daerah masih belum tepat waktu yang disebabkan saluran komunikasi antar *stakeholder* belum berjalan secara terbuka, efektif, dan berkelanjutan. Pemantauan dan tindak lanjut terhadap temuan instansi pemeriksa belum dilakukan secara optimal sehingga *feedback* yang diharapkan dari setiap pemeriksaan tidak mampu meningkatkan kualitas pengendalian intern. Berdasarkan hal tersebut disarankan kepada Pemerintah Kabupaten Karangasem untuk melakukan evaluasi dan perbaikan terhadap ketiga komponen sistem pengendalian intern yaitu penilaian resiko, informasi dan komunikasi, dan pemantauan.

Penilaian responden terhadap kualitas laporan keuangan masuk klasifikasi tinggi yang berarti LKPD Kabupaten Karangasem sudah memenuhi karakteristik kualitatif laporan keuangan yaitu relevan, andal, dapat diperbandingkan, dan mudah dipahami. Meskipun demikian penilaian responden terhadap informasi

laporan keuangan yang relevan dan dapat dipahami berada di bawah rerata skor yaitu 3,93 dan 3,89. Hal ini berarti informasi yang disajikan dalam laporan keuangan belum sepenuhnya dapat digunakan untuk mengoreksi keputusan pengguna dimasa lalu (*feedback values*) dan memprediksi kejadian di masa yang akan datang (*predictive value*) yang disebabkan ketidaktepatwaktuan penyampaian laporan keuangan kepada *stakeholder*. Informasi yang tersaji dalam laporan keuangan belum sepenuhnya dipahami oleh pengguna karena menggunakan istilah yang digunakan tidak sesuai dengan pemahaman para pengguna. Hal ini sejalan dengan latar belakang pendidikan responden sebagian besar nonakuntansi (88,10%). Berdasarkan kondisi tersebut disarankan kepada Pemerintah Kabupaten Karangasem untuk menyampaikan laporan keuangan tepat waktu sehingga dapat digunakan sebagai bahan dalam pengambilan keputusan.

Uji asumsi klasik dilakukan sebelum data penelitian dianalisis. Hasil uji normalitas diperoleh nilai *Kolmogorof-Smirnov* sebesar 0,104 dengan signifikansi sebesar $0,200 > 0,05$ sehingga data penelitian terdistribusi secara normal dan layak dipakai memprediksi variabel dependen. Hasil uji multikolinearitas menunjukkan bahwa tidak ada korelasi antara variabel independen, karena nilai *Tolerance* > 0.10 dan nilai *VIF* < 10 . Hasil uji heteroskedasitas menunjukkan data dalam penelitian ini bersifat homogen karena probabilitas signifikansi masing-masing variabel independen $>$ taraf signifikansi 0,05.

Setelah dilakukan pengujian asumsi klasik selanjutnya data diolah menggunakan bantuan program IBM SPSS *Statistics version 22*. Analisis regresi menggunakan model nilai selisih mutlak dengan hasil yang tersaji pada Tabel 4.

Berdasarkan Tabel 4 maka secara matematis persamaan regresi penelitian sebagai berikut:

$$Y = 2,642 + 0,313ZX_1 + 0,018ZX_2 + 0,101ZX_3 + 0,299ZX_4 - 0,319|ZX_1 - ZX_3| + 0,402|ZX_1 - ZX_4| + 0,320|ZX_2 - ZX_3| - 0,291|ZX_2 - ZX_4| + e$$

Tabel 4.
Hasil Analisis Regresi

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	2,642	0,070		37,508	0,000
ZX ₁	0,313	0,066	0,464	4,712	0,000
ZX ₂	0,018	0,066	0,027	0,280	0,781
ZX ₃	0,101	0,060	0,149	1,679	0,103
ZX ₄	0,299	0,071	0,443	4,191	0,000
ZX ₁ - ZX ₃	-0,319	0,148	-0,382	-2,159	0,038
ZX ₁ - ZX ₄	0,402	0,165	0,387	2,426	0,021
ZX ₂ - ZX ₃	0,320	0,152	0,334	2,105	0,043
ZX ₂ - ZX ₄	-0,291	0,154	-0,246	-1,896	0,067
2 F _{hitung}	30,877				
Sig _{hitung}	0,000				
3 R ²	0,882				
Adjusted R ²	0,854				

Sumber: data diolah, 2016

Hasil analisis regresi menunjukkan bahwa model regresi memiliki F_{hitung} sebesar 30,877 dengan signifikansi 0,000 < α (0,05) sehingga memenuhi uji kelayakan model (*Goodness of Fit*). Nilai *Adjusted R²* adalah 0,854 yang berarti variabel kualitas LKPD dapat dijelaskan oleh variabel kapasitas SDM, penerapan SIKD, komitmen organisasi, dan sistem pengendalian intern sebesar 85,4% sedangkan sisanya sebesar 14,6% dijelaskan oleh variabel lain yang tidak dimasukkan dalam model.

Uji Hipotesis

Hipotesis pertama (H_1) menyatakan komitmen organisasi memoderasi pengaruh kapasitas SDM pada kualitas LKPD Kabupaten Karangasem. Hasil analisis regresi pada Tabel 4 menunjukkan koefisien β adalah -0,319 dengan tingkat signifikansi sebesar $0,038 < 0,05$ yang berarti bahwa interaksi komitmen organisasi dan kapasitas SDM berpengaruh negatif dan signifikan terhadap kualitas LKPD Kabupaten Karangasem. Hasil ini membuktikan komitmen organisasi memoderasi pengaruh kapasitas SDM pada kualitas LKPD Kabupaten Karangasem. Hasil penelitian ini tidak didukung dengan penilaian pejabat Pemerintah Kabupaten Karangasem terhadap komitmen organisasi yang termasuk klasifikasi tinggi.

Secara konseptual jika seorang individu berkomitmen tinggi terhadap tujuan organisasi maka hal ini akan dapat mempengaruhi tindakan dan kinerjanya, yaitu menggunakan kapasitasnya untuk menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas. Begitu pula sebaliknya jika seorang individu tidak memiliki komitmen tinggi terhadap organisasinya maka kapasitasnya 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 Tabel 3 diketahui bahwa identifikasi dengan organisasi memiliki rerata skor yang paling rendah dibandingkan dengan keterlibatan dan loyalitas pegawai terhadap organisasinya. Responden menilai bahwa organisasi belum optimal memberikan inspirasi kepada pegawai mengenai cara mencapai kinerja yang ditargetkan dan sistem nilai (*value*) organisasi belum sepenuhnya

sejalan dengan sistem nilai (*value*) yang dipegang oleh pegawai. Rendahnya identifikasi pegawai terhadap organisasinya kemungkinan disebabkan karena tekanan yang dilakukan oleh atasan yang menginginkan pegawai bekerja sesuai dengan nilai-nilai organisasi. Selain itu disebabkan karena kurangnya penghargaan (*reward*) bagi pegawai yang berprestasi, promosi jabatan tidak sesuai dengan ketentuan, dan penghasilan yang diterima tidak sesuai beban kerja. Kemandirian pegawai sebagai seorang profesional bertentangan dengan pengendalian birokratis yang ada. Kondisi ini disingkapi pegawai dengan tetap berkomitmen kepada organisasi karena loyalitas sebagai seorang pegawai negeri sipil. Sejalan dengan pendapat Norris dan Niebuhr (1983) dalam Wijayanti (2008) yang menyatakan bahwa pegawai dapat saja tidak puas dengan pekerjaannya tetapi tetap saja berkomitmen terhadap organisasi. Kontradiksi hasil penelitian ini dapat dijadikan sebagai referensi peneliti selanjutnya untuk dikembangkan dengan topik yang sama.

Hipotesis kedua (H_2) menyatakan sistem pengendalian intern memoderasi pengaruh kapasitas SDM pada kualitas LKPD Kabupaten Karangasem. Hasil analisis regresi pada Tabel 4 menunjukkan koefisien β adalah 0,402 dengan tingkat signifikansi sebesar $0,021 < 0,05$ yang berarti bahwa interaksi sistem pengendalian intern dan kapasitas SDM berpengaruh positif signifikan pada kualitas LKPD Kabupaten Karangasem. Hal ini membuktikan sistem pengendalian intern memoderasi pengaruh kapasitas SDM pada kualitas LKPD Kabupaten Karangasem. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Sukirman (2013) yang membuktikan bahwa pengendalian intern akuntansi memoderasi

pengaruh kapasitas SDM terhadap keterandalan pelaporan keuangan pemerintah daerah.

Hipotesis ketiga (H_3) menyatakan komitmen organisasi memoderasi pengaruh penerapan SIKD pada kualitas LKPD Kabupaten Karangasem. Hasil analisis regresi pada Tabel 4 menunjukkan koefisien β adalah 0,320 dengan tingkat signifikansi sebesar $0,043 < 0,05$ yang berarti interaksi komitmen organisasi dan penerapan SIKD berpengaruh positif signifikan pada kualitas LKPD Kabupaten Karangasem. Hasil ini membuktikan bahwa komitmen organisasi memoderasi pengaruh penerapan SIKD pada kualitas LKPD Kabupaten Karangasem. Hasil penelitian ini sejalan dengan pernyataan yang disampaikan oleh Larsen (2003), bahwa dari sekian banyak faktor yang mempengaruhi keberhasilan penerapan sistem informasi akuntansi, komitmen organisasi adalah faktor utama dan sangat penting karena inti dari komitmen organisasi adalah keterikatan dan loyalitas seorang pegawai kepada organisasi yang akan mendorong mereka untuk selalu bekerja dalam berbagai situasi di organisasi tersebut.

Hipotesis keempat (H_4) menyatakan sistem pengendalian intern memoderasi pengaruh penerapan SIKD pada kualitas LKPD Kabupaten Karangasem. Hasil analisis regresi pada Tabel 4 menunjukkan koefisien β adalah -0,291 dengan tingkat signifikansi sebesar $0,067 > 0,05$. Hal ini berarti bahwa interaksi sistem pengendalian intern dan penerapan SIKD tidak berpengaruh pada kualitas LKPD Kabupaten Karangasem sehingga hipotesis keempat ditolak.

Sistem informasi keuangan daerah dirancang untuk meminimalisir terjadinya kesalahan pencatatan dan perhitungan transaksi keuangan. Melalui sistem informasi berbasis akuntansi diharapkan dapat mempermudah pegawai menyajikan data yang akurat sehingga dapat menjamin keandalan informasi keuangan yang akan disampaikan kepada *stakeholder*. Komponen sistem informasi yang berperan dalam menjaga keakuratan adalah sistem pengendalian intern. Menurut Warren *et al.* (2005) dalam Widyaningsih, (2011) salah satu tujuan sistem pengendalian internal adalah untuk mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi.

Sejalan dengan teori yang dikemukakan oleh Mulyadi (2011) yang menyatakan bahwa pengendalian intern terbentuk melalui sistem akuntansi dan pengembangan sistem akuntansi yang bertujuan untuk memperbaiki pengendalian akuntansi dan pengecekan intern. Menurut Jogiyanto (2009) suatu sistem informasi memiliki sistem pengendalian aplikasi yang diklasifikasikan sebagai pengendalian masukan (*input control*), pengendalian proses (*processing control*), dan pengendalian keluaran (*output control*). Selain itu dalam suatu sistem informasi keuangan daerah terkandung komponen informasi dan komunikasi yang juga merupakan komponen dari sistem pengendalian intern. Jadi sistem pengendalian intern merupakan bagian yang terintegrasi dengan sistem informasi keuangan daerah sehingga sistem pengendalian intern tidak memoderasi pengaruh penerapan SIKD pada LKPD Kabupaten Karangasem.

Ketidakmampuan sistem pengendalian intern memoderasi pengaruh penerapan SIKD daerah pada kualitas LKPD Kabupaten Karangasem dapat

dijustificasi melalui penilaian pejabat Pemerintah Kabupaten Karangasem terhadap sistem pengendalian intern. Rerata skor jawaban untuk masing-masing indikator sistem pengendalian intern, yaitu lingkungan pengendalian, penilaian resiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi, pemantauan sebesar 4,06; 3,90; 4,03; 4,00; 4,00. Indikator penilaian resiko mendapatkan penilaian paling rendah dibandingkan dengan keempat indikator lainnya. Hal ini menggambarkan bahwa pejabat Pemerintah Kabupaten Karangasem memiliki keyakinan bahwa sistem informasi keuangan daerah yang digunakan saat ini mampu mengidentifikasi dan menganalisis setiap resiko yang dapat merugikan keuangan daerah.

Pegawai Pemerintah Kabupaten Karangasem yang terlibat langsung menyusun laporan keuangan memiliki latar belakang pendidikan akuntansi sebanyak 11,90 persen. Pegawai dengan latar belakang akuntansi umumnya memiliki pemahaman yang lebih baik tentang sistem pengendalian intern dibandingkan pegawai berlatar belakang nonakuntansi. Kondisi ini kemungkinan juga yang menyebabkan sistem pengendalian intern tidak memoderasi pengaruh penerapan SIKD pada kualitas LKPD Kabupaten Karangasem.

SIMPULAN DAN SARAN

Berdasarkan hasil dan pembahasan di atas maka simpulan penelitian ini sebagai berikut: pertama komitmen organisasi memperlemah pengaruh kapasitas SDM pada kualitas LKPD Kabupaten Karangasem. Kedua sistem pengendalian intern memperkuat pengaruh kapasitas SDM pada kualitas LKPD Kabupaten Karangasem. Ketiga komitmen organisasi memperkuat pengaruh penerapan SIKD

pada kualitas LKPD Kabupaten Karangasem. Keempat sistem pengendalian intern tidak memoderasi pengaruh penerapan SIKD pada kualitas LKPD Kabupaten Karangasem. Hal ini disebabkan karena sistem pengendalian intern merupakan bagian yang terintegrasi dengan SIKD.

Sesuai dengan hasil dan pembahasan, beberapa hal yang perlu disampaikan sebagai saran dalam penelitian ini. Pertama, salah satu indikator laporan keuangan berkualitas adalah diraihinya opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) dari BPK-RI. Guna mewujudkan hal tersebut disarankan kepada Pemerintah Kabupaten Karangasem:(1) menempatkan pegawai sesuai dengan latar belakang pendidikan;(2) meningkatkan kemampuan pegawai dengan menyelenggarakan pendidikan dan pelatihan penyusunan laporan keuangan secara berkelanjutan; (3) meningkatkan kapasitas pendukung sistem informasi keuangan daerah seperti *hardware*, *software*, dan jaringan internet; (4) melakukan evaluasi dan peningkatan terhadap sistem pengendalian intern; dan (5) meningkatkan komitmen organisasi melalui penerapan *reward* dan *punishment*, penghasilan sesuai dengan beban kerja,serta promosi jabatan berdasarkan prestasi kerja. Kedua, hasil penelitian menunjukkan bahwa komitmen organisasi memperlemah pengaruh kapasitas SDM pada kualitas LKPD Kabupaten Karangasem. Hal ini tidak didukung dengan komitmen organisasi tinggi yang dimiliki pejabat Pemerintah Kabupaten Karangasem. Kontradiksi hasil penelitian ini dapat dijadikan sebagai referensi peneliti selanjutnya untuk dikembangkan dengan topik yang sama. Ketiga, sistem pengendalian intern tidak memoderasi pengaruh penerapan SIKD pada kualitas LKPD Kabupaten Karangasem. Selanjutnya

disarankan kepada peneliti berikutnya untuk tidak menggunakan sistem pengendalian intern sebagai variabel moderasi karena sistem sistem pengendalian intern merupakan bagian yang terintegrasi dengan sistem informasi keuangan daerah.

REFERENSI

- Anonim. 2003. *Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara*.
- _____. 2004. *Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah*.
- _____. 2005. *Peraturan Pemerintah Nomor 56 Tahun 2005 tentang Sistem Informasi Keuangan Daerah*.
- _____. 2008. *Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 Tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah*.
- _____. 2010. *Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010 Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan*.
- _____. 2014. *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester II Tahun 2014*. Jakarta: Badan Pemeriksa Keuangan RI.
- _____. 2015. *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I Tahun 2015*. Jakarta: Badan Pemeriksa Keuangan RI.
- Boyatzis, R.E. 1982. *The competent manager: a model for effective performance*. New York: John Wiley and Sons.
- Cherrington, David J. 1995. *The Management of Human Resources*. Fourth Edition. New Jersey: Prentice Hall Inc.
- Choirunisah, Fariziah. 2008. "Faktor-faktor yang Mempengaruhi Kualitas Informasi Laporan Keuangan yang dihasilkan Sistem Akuntansi Instansi"(Tesis). Yogyakarta: UGM
- Chong, V. K., Chong, K. M. 2002. "Budget Goal Commitment and Informational Effect of Budget Participation on Performance: A Structural Equation Modeling Approach". *Behavioral Research In Accounting*, 14: 65-86.

- Darwanis., Mahayani, Desi Dwi. 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.
- Diani, Dian Irma. 2014. "Pengaruh Pemahaman Akuntansi, Pemanfaatan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah, dan Peran Internal Audit terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris pada Satuan Kerja Perangkat Daerah di Kota Pariaman)". *Jurnal Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang*, 2 (1).
- Donaldson, Lex., Davis, James H. 1989. "Stewardship Theory or Agency Theory: CEO Governance and Shareholder Returns". *Australian Journal of Management*, 16: 49-64.
- Furqon. 2009. *Statistika Terapan untuk Penelitian*. Bandung: ALFABETA.
- Halim, Abdul., Kusufi. 2014. *Teori, Konsep, dan Aplikasi Akuntansi Sektor Publik dari Anggaran hingga Laporan Keuangan dari Pemerintah hingga Tempat Ibadah*. Edisi Kedua. Jakarta: Salemba Empat.
- Haryanto. 2013. *Pengelolaan dan Akuntansi Keuangan Daerah*. Edisi Pertama. Semarang: Undip Press Semarang.
- Hullah, Aburahman Rigel., Pangemanan, Sifrid., Tangkuman, Steven., Budiarmo, Novi. 2012. "Pengaruh Sumber Daya Manusia, Pemanfaatan Teknologi Informasi terhadap Keterandalan Pelaporan Keuangan Pemerintah Provinsi Sulawesi Utara". *Jurnal Riset Akuntansi dan Auditing Magister Akuntansi Fakultas Ekonomi Unsrat*, 3 (2): 9-21.
- Ihsanti, Emilda. 2014. "Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia dan Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah (Studi Empiris pada SKPD Kabupaten Lima Puluh Kota)". *Jurnal Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang*, 2 (3).
- Indriasari, Desi., Ertambang Nahartyo. 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.
- Irwan, Dedi. 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). Padang: Universitas Negeri Padang.

Iskandar, Deni. 2015. “Analysis Of Factors Affecting The Success Of The Application Of Accounting Information System”. *Internal Journal of Scientific and Technology Research*, 4 (2): 155-162.

Jogiyanto, HM. 2009. *Sistem Teknologi Informasi*. Yogyakarta: Penerbit ANDI.

Kurnia, Ratnawati. 2004. Pengaruh Budgetary Goal Characteristic terhadap Kinerja Managerial dengan Budaya Paternalistik dan Komitmen Organisasi sebagai Moderating Variabel. *Simposium Nasional Akuntansi VII*. Denpasar 2-3 Desember.

Larsen, K.R.T. 2003. “A Taxonomy of Antecedents of Information Systems Implementation: Variable Analysis Studies”. *Journal of Management Information Systems*, 20 (2): 169-246.

Locke, E. A. 1968. “Toward a Theory of Task Motivation and Incentives”. *Organizational Behaviour and Human Performance*: 157-189.

Mahaputra, I Putu Upbayu Rama., Putra, I Wayan. 2014. “Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kualitas Informasi Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah”. *Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 8 (2): 230-244.

Mardiasmo. 2009. *Akuntansi Sektor Publik*. Edisi Keempat. Yogyakarta: Penerbit ANDI.

Macmillan, G. 2003. Improving Government Financial Reporting: The Window to Good Governance. *The Governance Brief*. [cited 2015 Sep. 18]. Available from:
URL:http://www.adb.org/sites/default/files/publication/28640/governance_brief09.pdf.

Mowday, R. T., Porter, L. W., Steers, R. M. 1979. The Measurement of Organizational Commitment. *Journal of Vocational Behavior*, 14: 224-247.

Mulyadi. 2001. *Sistem Akuntansi*. Edisi Ketiga. Jakarta: Salemba Empat.

Nurillah As Syifa., Muid, Dul. 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): 200-212.

- Ponamon, Irene Fransisca. 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.
- Robbins, Stephen P., Judge, Timothy A. 2008. *Perilaku Organisasi*. Jakarta: Salemba Empat.
- Shahwan, Yousef. 2008. "Qualitative characteristics of financial reporting: a historical". *Journal of Applied Accounting Research*, 9 (3): 192-202.
- Steers, RM., Porter L. W. 1987. *Motivation and Leadership at Work*. New York: McGraw Hill.
- Sudiarianti, Ni Made. 2015. "Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia pada Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah dan Standar Akuntansi Pemerintah serta Implikasinya pada Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah" (Tesis). Denpasar: Universitas Udayana.
- Sugandi, Joe., Hanif, Rheny Afriana. 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*, 1 (1): 1-15.
- Sugijanto. 2002. "Peranan Sistem Akuntansi Pemerintah Pusat Dalam Meningkatkan Akuntabilitas Keuangan dan Implikasi Undang-Undang Nomor 22/25 Tahun 1999". *Lintasan Ekonomi*, 19 (1): 50-66.
- Sukirman., Sularso, Havid., Nugraheni, Erly Setyowati. 2013. "Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Keterandalan dan Ketepatanwaktuan Pelaporan Keuangan dengan Pengendalian Intern Akuntansi sebagai Variabel Pemoderasi (Studi Empiris pada Pemerintah Daerah Kabupaten Banyumas)". *Journal Proceeding Fakultas Ekonomi Universitas Jenderal Soedirman*, 3 (1).
- Wansyah, Hendra., Darwanis., Bakar, Umar. 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*, 1 (1): 43-58.

- Wardhana, Gede Ary Surya. 2015. "Pengaruh Kompetensi pada Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderasi" (Tesis). Denpasar: Unud.
- Widyaningsih, Aristanti., Triantoro, Alvian., Wiyantoro, Lili Sugeng. 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). *Simposium Nasional Akuntansi XIV*. Aceh 20-23 Juli.
- Wijayanti, Diah. 2008. Pengaruh Komitmen Terhadap Kepuasan Kerja Auditor Internal: Motivasi Sebagai Variabel Moderating (Penelitian Pada Kantor Yayasan Pendidikan Internal Audit Jakarta). *Simposium Nasional Akuntansi XI*. Pontianak 23-26 Juli.
- Wilkinson, Joseph W., Cerullo, Michael J., Raval, Vasant., Wong-On-Wing, Bernard. 2000. *Accounting Information Systems: Essential Concepts and Applications*. Fourth Edition. John Wiley and Sons. Inc.
- Winidyaningrum, Celviana., 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.
- Yudianta, I Gede Agus., Erawati, Ni Made Adi. 2012. "Pengaruh Sumber Daya Manusia, Teknologi Informasi, dan Pengendalian Intern terhadap Kualitas Laporan Keuangan". *Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 1 (1).
- Yuliani, Safrida., Nadirsyah., Bakar, Usman. 2010. "Pengaruh Pemahaman, Pemanfaatan Sistem Informasi Akuntansi Keuangan Daerah dan Peran Internal Audit terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi pada Pemerintah Kota Banda Aceh)". *Jurnal Telaah dan Riset Akuntansi Pascasarjana Universitas Syiah Kuala Banda Aceh*, 3 (2): 206-220.