

**FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI KUALITAS
LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH DENGAN
KOMITMEN ORGANISASI SEBAGAI PEMODERASI.**

(Studi Empiris Pada SKPD Kabupaten Blitar)

Retno Endah Sayekti¹, Rintan Nuzul Ainy, S.E., M.Sc.²

¹)Universitas Ahmad Dahlan, ²)Dosen Universitas Ahmad Dahlan

Email : ¹) retnosayekti7@gmail.com

ABSTRACT

Research aims to obtain empirical evidence of applying government's internal control system, human resources, regional financial accounting system, and the role of internal audits on the quality of the local government financial reports with a commitment organization as moderation in SKPD of Blitar Regency. This research using data primary. The population in this study were employees of the Regional Work Unit (SKPD) of Blitar Regency. Analysis of the data used in this research is regression with moderating variables (MRA) with the help of software SPSS version 25 and sampling was done by purposive sampling. The results of this study indicate that government's internal control system, human resources, regional financial accounting system, and the role of internal audits have a positive effect on the quality of local government financial reports. Organizational commitment moderates the influence of human resources on the quality of local government financial reports and organizational commitment does not moderate the effect of government's internal control system, regional financial accounting system, and the role of internal audits on the quality of local government financial reports

Keywords: *organizational commitment, human resources, government's internal control system, regional financial accounting system, the role of internal audits, the quality of local government financial reports.*

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk mendapatkan bukti empiris tentang pengaruh penerapan sistem pengendalian internal pemerintah, sumber daya manusia, sistem akuntansi keuangan daerah, peran internal auditor terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah dengan komitmen organisasi sebagai pemoderasi pada SKPD Kabupaten Blitar. Penelitian ini menggunakan data primer. Populasi dalam penelitian ini adalah pegawai pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Kabupaten Blitar. Analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah regresi dengan variabel moderating (MRA) dengan bantuan SPSS versi 25 dan pengambilan sampel dilakukan dengan *purposive sampling*. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa Sistem Pengendalian Internal Pemerintah, Sumber Daya Manusia, Sistem Akuntansi Keuangan Daerah, dan Peran Internal Auditor berpengaruh positif terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Komitmen Organisasi mampu memoderasi pengaruh SDM terhadap Kualitas LKPD, dan Komitmen Organisasi tidak mampu memoderasi pengaruh SPIP, SAKD, serta Peran Internal Auditor terhadap Kualitas LKPD.

Kata Kunci: komitmen organisasi, sumber daya manusia, sistem pengendalian internal pemerintah, sistem akuntansi keuangan daerah, peran internal auditor, kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

PENDAHULUAN

Seiring perkembangan Akuntansi Sektor Publik di Indonesia, telah menimbulkan beragam tuntutan dari masyarakat agar pemerintahan dijalankan dengan lebih baik lagi. Tuntutan masyarakat agar organisasi sektor publik meningkatkan transparansi dan akuntabilitas publik dalam menjalankan aktivitas pengelolaan keuangan semakin banyak diungkapkan. Pemerintah menjawab tuntutan tersebut dengan menetapkan peraturan bidang keuangan negara, antara lain UU No. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, UU No. 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, dan PP No. 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan. Laporan keuangan yang berkualitas adalah laporan keuangan yang memiliki karakteristik relevan, andal, dapat dibandingkan serta dapat dipahami (Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010), sehingga dapat memberikan informasi yang bermanfaat bagi penggunanya.

Penerapan SPIP yang efektif akan meningkatkan kualitas laporan keuangan karena semua sistem dan prosedur penyusunan laporan telah sesuai dengan perundang-undangan. Sistem Pengendalian Intenal Pemerintah (SPIP) yang efektif menjamin semua prosedur penyusunan laporan keuangan tepat pada waktunya sesuai Undang-undang, sehingga menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas. Hal ini didukung dengan penelitian yang dilakukan oleh Siwambudi, Yasa, dan Badera (2017) yang menyatakan bahwa Sistem Pengendalian Internal (SPIP) berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

Penyajian laporan keuangan yang berkualitas dihasilkan oleh sumber daya manusia yang kompeten dibidang akuntansi, karena laporan keuangan merupakan produk yang dihasilkan oleh bidang ilmu akuntansi. Sumber daya manusia yang kompeten akan mampu memahami bidang ilmu akuntansi dengan baik, sehingga dapat menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas, dan sebaliknya apabila SDM kurang kompeten dibidang ilmu akuntansi maka hal tersebut dapat menyebabkan kekeliruan dalam penyusunan laporan keuangan dan tidak sesuai dengan SAP (Warisno, 2008). Hal ini sejalan dengan penelitian Kiranayanti, Erni,

dan Erawati (2016) yang menemukan bahwa sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan.

Kualitas laporan keuangan juga dipengaruhi oleh pemahaman Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (SAKD). Pemahaman terhadap Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (SAKD) dapat meningkatkan akuntabilitas dan keandalan pengelola laporan keuangan, karena ketika SDM memahami SKAD maka seseorang tersebut akan menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas. Oleh karena itu pemahaman akan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (SAKD) dapat meningkatkan kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

Peran internal auditor juga berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan. Berdasarkan Standar Professional Akuntan Publik disebutkan bahwa auditor harus bersikap independen, yang artinya auditor tidak boleh memihak kepada kepentingan siapapun dan tidak mudah dipengaruhi oleh pihak manapun karena auditor melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum.

Berdasarkan penelitian sebelumnya, terdapat faktor yang berkontribusi agar terciptanya laporan yang berkualitas yaitu komitmen organisasi. Sari (2017) menyatakan komitmen organisasi merupakan tingkat sampai sejauh mana seorang karyawan memihak pada suatu organisasi tertentu dan tujuan-tujuannya, serta berniat untuk mempertahankan keanggotaannya dalam organisasi itu.

Pemilihan SKPD Kabupaten Blitar sebagai objek penelitian ini dikarenakan pada tahun 2011 sampai dengan 2015 LKPD Kabupaten Blitar mendapatkan predikat WDP dari BPK, sedangkan dua tahun berturut-turut yaitu pada 2016 sampai 2017, LKPD Kabupaten Blitar berhasil meraih predikat WTP dari BPK. Membaiknya opini audit yang didapatkan pemerintah Kabupaten Blitar menunjukkan kualitas laporan keuangan dan kinerja yang baik. Oleh karena itu peneliti tertarik melakukan penelitian di Kabupaten Blitar untuk mengetahui faktor apa yang mempengaruhi kualitas laporan keuangan Pemerintah Kabupaten Blitar.

KAJIAN PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

1. Hubungan Penerapan Sistem Pengendalian Internal Pemerintah terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

SPIP dilaksanakan untuk mengawasi kegiatan-kegiatan yang dilakukan oleh perangkat daerah dalam melaksanakan tugasnya dan untuk melihat ketelitian serta keterandalan data akuntansi agar dapat dipercaya dan dapat diandalkan. Apabila pengendalian internalnya baik dan terstruktur maka akan mengurangi tingkat terjadinya kesalahan dan ketidakakuratan penyajian suatu data akuntansi dengan meminimalisir risiko yang ada. Sebaliknya, apabila sistem pengendalian internalnya buruk maka tingkat terjadinya kesalahan dan kecurangan dalam penyajian laporan keuangan sangat besar (Septarini dan Papilaya, 2016).

H₁: Penerapan SPIP berpengaruh positif terhadap kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

2. Komitmen Organisasi Memoderasi hubungan Sistem Pengendalian Internal Pemerintah terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

Sistem pengendalian internal dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk mengontrol kegiatan yang dilakukan demi mencapai terwujudnya tujuan organisasi dengan cara melaksanakan kegiatan secara efektif dan efisien dan menghasilkan laporan keuangan yang andal dan dipercaya. Sistem pengendalian internal berkaitan dengan komitmen organisasi yang dimiliki oleh para pegawainya. Apabila para pegawai Pemerintahan memiliki komitmen organisasi yang tinggi maka akan memudahkan suatu organisasi dalam mewujudkan sistem pengendalian internalnya sehingga dapat menghasilkan laporan keuangan yang dapat dipercaya dan diandalkan oleh penggunanya (Edlin, 2018).

H₂: Komitmen organisasi memoderasi pengaruh penerapan SPIP terhadap kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

3. Hubungan Sumber Daya Manusia terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

Sumber daya manusia merupakan salah satu faktor penting yang ada didalam sebuah instansi. Ketika suatu SKPD memiliki SDM yang berkualitas, maka akan menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas pula karena laporan keuangan tersebut telah disusun dengan kemampuan yang memadai berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintahan (Gumelar, 2017).

H₃: Sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

4. Komitmen Organisasi Memoderasi Pengaruh SDM terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

Sumber daya manusia yang kompeten berhubungan dengan komitmen terhadap organisasinya. Pegawai yang memiliki komitmen organisasi tinggi maka akan timbul rasa ikut memiliki terhadap organisasi tersebut. Apabila pegawai memiliki komitmen organisasi yang tinggi, maka akan selalu berusaha untuk meningkatkan kinerja mereka agar dapat menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas, valid, dan dapat diandalkan (Wulandari, 2018).

H₄: Komitmen organisasi memoderasi pengaruh SDM terhadap kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

5. Hubungan Pemahaman Sistem Akuntansi Keuangan Daerah terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

Sistem Akuntansi Keuangan Daerah merupakan sistem akuntansi yang terdiri dari seperangkat kebijakan, standar dan prosedur yang dapat menghasilkan laporan yang relevan, andal, dan tepat waktu untuk menghasilkan informasi dalam bentuk laporan keuangan yang akan digunakan oleh pihak intern dan ekstern pemerintah daerah untuk mengambil keputusan ekonomi (<http://bpkad.banjarkab.go.id>). Pemahaman terhadap SAKD dapat mempermudah dalam menyusun laporan keuangan yang berkualitas dan bebas dari salah saji material.

H₅: Pemahaman SAKD berpengaruh positif terhadap kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

6. Komitmen Organisasi Memoderasi Pengaruh Pemahaman Sistem Akuntansi Keuangan Daerah terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

Terciptanya *good governance* meningkatkan kesadaran pemerintah daerah akan tanggungjawab terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah yang dihasilkan dengan didukung oleh komitmen organisasi yang dimiliki para pegawainya sehingga penyusunan dan pengelolaan laporan keuangan dilaksanakan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan. Loyalitas pegawai terhadap organisasinya dapat menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas dan dapat diandalkan oleh pengguna dalam mengambil keputusan serta dapat memotivasi rekan kerjanya agar lebih giat untuk meningkatkan kinerjanya (Andelina dan Hariyanto, 2017).

H₆: Komitmen organisasi memoderasi pengaruh pemahaman SAKD terhadap kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

7. Hubungan Peran Internal Auditor Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

Peran internal auditor merupakan unsur penting dalam sistem pengendalian organisasi yang memadai demi terwujudnya GCG yang telah berkembang pada saat ini dan menjadi komponen utama dalam meningkatkan kualitas instansi secara efektif dan efisien (Inapty dan Martiningsih, 2016). Jadi peran internal audit digunakan untuk mengevaluasi dan meningkatkan kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

H₇: Peran internal auditor berpengaruh positif terhadap kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

8. Komitmen Organisasi Memoderasi Pengaruh Peran Internal Auditor Keuangan Daerah terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

Auditor pemula menghasilkan kualitas audit yang tidak lebih baik dibandingkan dengan auditor yang berpengalaman (Singgih dan Bawono, 2010). Jika seorang auditor dihadapkan dengan pekerjaan yang sama secara terus menerus, maka pekerjaannya akan selesai lebih cepat dan hasilnya lebih baik. Hal tersebut disebabkan karena telah dikuasainya metode dalam penyelesaian pekerjaan dan telah banyak menghadapi hambatan serta mengetahui cara mengatasi hambatan yang ditemui. Hal ini didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Devi (2017) menyatakan bahwa komitmen organisasi memoderasi pengaruh peran audit internal terhadap kualitas LKPD.

H₈: Komitmen organisasi memoderasi pengaruh peran internal auditor terhadap kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

METODE PENELITIAN

Populasi, Sampel, dan Teknik Pengambilan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah pegawai Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Kabupaten Blitar yang berjumlah 35 SKPD berdasarkan data yang dimiliki oleh Bakesbangpol Kabupaten Blitar. Sampel yang diambil dalam penelitian ini adalah staf bidang akuntansi atau tata kelola keuangan pada SKPD Kabupaten Blitar. Teknik pengambilan sampel yaitu menggunakan *purposive sampling* dengan kriteria sebagai berikut:

- a. Seluruh pegawai dan karyawan di SKPD Kabupaten Blitar.
- b. Pegawai dan Karyawan di bagian tata kelola keuangan.

Jenis dan Sumber Data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer. Data primer dalam penelitian ini adalah jawaban responden atas kuesioner yang telah disebar di Satuan Kerja Pemerintah Daerah (SKPD) Kabupaten Blitar.

Teknik Pengumpulan Data

Teknik pengumpulan data dalam penelitian ini yaitu berupa kuesioner. Kuesioner merupakan metode pengumpulan data yang dilakukan dengan cara memberi seperangkat pertanyaan atau pernyataan tertulis kepada responden untuk dijawab.

Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel

Variabel Dependen

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Menurut Mulyana (dalam Nagor *et al*, 2015) kualitas diartikan sebagai kesesuaian dengan standar, diukur berbasis ketidaksesuaian, serta dicapai melalui pemeriksaan. Berdasarkan pengertian tersebut dapat disimpulkan bahwa kualitas merupakan tolok ukur penilaian atas *output* yang dihasilkan dari suatu hal atau kegiatan yang telah dilaksanakan.

Variabel Independen

1. Sistem Pengendalian Internal Pemerintah

Berdasarkan PP No. 60 tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, sistem pengendalian intern adalah proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamatan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

2. Sumber Daya Manusia

Sumber daya manusia yang berkualitas merupakan salah satu faktor penting yang ada didalam sebuah instansi. Pembinaan yang tepat dan berkualitas akan menghasilkan SDM yang berkompeten dibidang akuntansi, karena SDM yang berkompeten dibidang akuntansi akan mampu memahami ilmu akuntansi dengan baik, sehingga dapat menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas.

3. Sistem Akuntansi Keuangan Daerah

Sistem Akuntansi Keuangan Daerah merupakan sistem akuntansi yang terdiri dari seperangkat kebijakan, standar dan prosedur yang dapat menghasilkan laporan yang relevan, andal, dan tepat waktu untuk menghasilkan informasi dalam bentuk laporan keuangan yang akan digunakan oleh pihak intern dan ekstern pemerintah daerah untuk mengambil keputusan ekonomi (<http://bpkad.banjarkab.go.id>).

4. Peran Internal Auditor

Berdasarkan Standar Professional Akuntan Publik disebutkan bahwa auditor harus bersikap independen, yang artinya auditor tidak boleh memihak kepada kepentingan siapapun dan tidak mudah dipengaruhi oleh pihak manapun karena auditor melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum.

Variabel Moderasi

Variabel moderasi dalam penelitian ini adalah komitmen organisasi. Menurut Sari (2017) komitmen organisasi merupakan tingkat sampai sejauh mana seorang karyawan memihak pada suatu organisasi tertentu dan tujuan-tujuannya, serta berniat untuk mempertahankan keanggotaannya dalam organisasi itu.

Pengujian hiotesis menggunakan MRA, dengan persamaan regresi yang digunakan adalah sebagai berikut:

$$Y_i = \alpha + \beta_1 X_i + e \quad (1)$$

$$Y_i = \alpha + \beta_1 X_i + \beta_2 Z_i + e \quad (2)$$

$$Y_i = \alpha + \beta_1 X_i + \beta_2 Z_i + \beta_3 X_i * Z_i + e \quad (3)$$

Keterangan :

Y_i : Variabel Dependen

α : Konstanta

$\beta_1, \beta_2, \beta_3$: Koefisien masing-masing variabel

X_i : Variabel Independen

Z_i : Variabel Moderasi

$X_i * Z_i$: Gabungan Variabel Independen dan Variabel Moderasi

HASIL DAN PEMBAHASAN

Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif yang menggambarkan karakteristik sampel dapat dilihat dalam tabel berikut:

Tabel 1 Hasil Uji Statistik Deskriptif

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Sistem Pengendalian Intern	51	27	48	39,98	3,917
Sumber Daya Manusia	51	37	56	46,80	4,948
Sistem Akuntansi Keuangan Daerah	51	58	80	66,20	5,444
Peran Internal Auditor	51	45	75	61,59	7,826
Kualitas Laporan Keuangan Daerah	51	42	59	49,78	4,814
Komitmen Organisasi	51	25	39	30,65	2,855
Valid N (listwise)	51				

Sumber: Data primer, diolah 2019.

Uji Asumsi Klasik

1. Uji Normalitas

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah suatu model regresi variabel pengganggu atau residual memiliki distribusi normal. Berikut ini adalah tabel dari hasil uji normalitas yang telah dilakukan:

Tabel 2 Uji Normalitas
One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		Unstandardized Residual
N		51
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	.0000000
	Std. Deviation	2.36275503
Most Extreme Differences	Absolute	.120
	Positive	.120
	Negative	-.071
Test Statistic		.120
Asymp. Sig. (2-tailed)		.065 ^c

Berdasarkan hasil uji normalitas yang tertera pada tabel diatas, diketahui bahwa nilai signifikansi adalah sebesar $0,065 > 0,05$, sehingga data residual tersebut dikatakan berdistribusi normal.

2. Uji Multikolinearitas

Uji multikolinearitas bertujuan untuk menguji apakah suatu model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (independen). Ada atau tidaknya multikolinearitas didalam model regresi dideteksi dengan menggunakan nilai *cut-off* yang umum dipakai untuk menunjukkan adanya multikolinearitas yaitu nilai *tolerance* $\leq 0,10$ atau sama dengan nilai $VIF \geq 10$. Berikut ini adalah tabel dari uji multikolinearitas yang telah dilakukan:

Tabel 3 Uji Multikolinearitas

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
	B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1 (Constant)	.011	4.540		.003	.998		
Sistem Pengendalian Intern	.629	.118	.512	5.341	.000	.571	1.751
Sumber Daya Manusia	.241	.099	.248	2.427	.019	.503	1.989
Sistem Akuntansi Keuangan Daerah	.078	.098	.089	.797	.430	.424	2.360
Peran Internal Auditor	.133	.059	.216	2.258	.029	.573	1.744

Sumber: Data primer, diolah 2019.

Hasil uji multikolinearitas pada tabel menunjukkan bahwa variabel independen memiliki nilai *tolerance* lebih dari 0,10 dan nilai VIF tidak lebih dari 10. Analisis ini menunjukkan bahwa tidak terdapat multikolinearitas terhadap variabel penelitian.

3. Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Pengujian terhadap ada atau tidaknya heteroskedastisitas menggunakan uji *Glejser* yaitu dengan membandingkan nilai signifikansi dengan tingkat kepercayaan. Jika nilai signifikansi diatas nilai *Alpha* (0,05) maka tidak terjadi adanya heteroskedastisitas. Berikut ini adalah tabel dari uji heteroskedastisitas yang telah dilakukan:

Tabel 4 Uji Heteroskedastisitas

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	8.303	4	2.076	.998	.418 ^b
Residual	95.704	46	2.081		
Total	104.007	50			

Sumber: Data primer, diolah 2019.

Berdasarkan hasil uji heteroskedastisitas yang tertera pada tabel, menunjukkan bahwa semua variabel memiliki nilai signifikansi lebih besar dari tingkat kepercayaan, maka dapat diketahui bahwa setiap variabel dalam model regresi tidak terdapat heteroskedastisitas.

Uji Moderating Regression Analysis (MRA)

Menurut Ghazali (2016: 215) untuk menguji hubungan antara variabel independen terhadap variabel dependen dapat menggunakan model persamaan regresi sederhana, sedangkan untuk menguji pengaruh dari variabel pemoderasi menggunakan dua prosedur, yaitu *subgroup analysis* dan *moderated regression analysis (MRA)*. *Subgroup analysis* digunakan untuk mengidentifikasi ada tidaknya jenis moderator *Homologizer*. *Subgroup analysis* diuji menggunakan alat analisis *Ramsey test*. Berikut ini hasil pengolahan data dengan menggunakan analisis MRA dengan program SPSS untuk menguji H₁, H₂, H₃, H₄, H₅, H₆, H₇, H₈ yang ditunjukkan pada tabel :

Tabel 6 Uji MRA

	Persamaan	Nilai F (Sig.)	R ²
1	$Y = \beta_0 + \beta_1 X_1 + e$		
	$Y = 10,335 + 0,987 X_1 + e$	88,830	R ² Old
	Sig. (0,018) (0,000)	Sig. 0,000	0,637
2	$Y = \beta_0 + \beta_1 X_1 + \beta_5 M_5 + e$		
	$Y = 4,918 + 0,912 X_1 + 0,275 M_5 + e$	48,141	R ² New
	Sig. (0,338) (0,000) (0,076)	Sig. 0,000	0,653
3	$Y = \beta_0 + \beta_1 X_1 + \beta_5 M_5 + \beta_6 X_1 * M_5 + e$		
	$Y = (-36,062) + 1,869 X_1 + 1,579 M_5 - 0,030 X_1 * M_5 + e$	32,217	R ² New
	Sig. (0,441) (0,091) (0,290) (0,379)	Sig. 0,000	0,652
4	$Y = \beta_0 + \beta_2 X_2 + e$		
	$Y = 19,659 + 0,644 X_2 + e$	38,136	R ² Old
	Sig. (0,000) (0,000)	Sig. 0,000	0,433
5	$Y = \beta_0 + \beta_2 X_2 + \beta_5 M_5 + e$		
	$Y = 15,119 + 0,570 X_2 + 0,260 M_5 + e$	20,103	R ² New
	Sig. (0,016) (0,000) (0,212)	Sig. 0,000	0,426
6	$Y = \beta_0 + \beta_2 X_2 + \beta_5 M_5 + \beta_7 X_2 * M_5 + e$		
	$Y = 82,424 - 0,782 X_2 - 1,975 M_5 + 0,045 X_2 * M_5 + e$	14,560	R ² New
	Sig. (0,069) (0,384) (0,186) (0,132)	Sig. 0,000	0,482
7	$Y = \beta_0 + \beta_3 X_3 + e$		
	$Y = 12,258 + 0,567 X_3 + e$	34,202	R ² Old
	Sig. (0,063) (0,000)	Sig. 0,000	0,399
8	$Y = \beta_0 + \beta_3 X_3 + \beta_5 M_5 + e$		
	$Y = 3,254 + 0,493 X_3 + 0,452 M_5 + e$	21,818	R ² New
	Sig. (0,651) (0,000) (0,018)	Sig. 0,000	0,454
9	$Y = \beta_0 + \beta_3 X_3 + \beta_5 M_5 + \beta_8 X_3 * M_5 + e$		
	$Y = 18,804 + 0,273 X_3 - 0,055 M_5 + 0,007 X_3 * M_5 + e$	14,288	R ² New

	Sig. (0,748) (0,742) (0,977) (0,789)	Sig. 0,000	0,444
10	$Y = \beta_0 + \beta_4 X_4 + e$		
	$Y = 27,351 + 0,364 X_4 + e$	26,464	R ² Old
	Sig. (0,000) (0,000)	Sig. 0,000	0,337
11	$Y = \beta_0 + \beta_4 X_4 + \beta_5 M_5 + e$		
	$Y = 12,264 + 0,324 X_4 + 0,573 M_5 + e$	20,604	R ² New
	Sig. (0,056) (0,000) (0,003)	Sig. 0,000	0,440
12	$Y = \beta_0 + \beta_4 X_4 + \beta_5 M_5 + \beta_9 X_4 * M_5 + e$		
	$Y = 12,915 + 0,315 X_4 + 0,551 M_5 + 0,000 X_4 * M_5 + e$	13,450	R ² New
	Sig. (0,753) (0,599) (0,687) (0,987)	Sig. 0,000	0,428

PEMBAHASAN

Hipotesis Pertama

Persamaan (1) pada tabel digunakan untuk menguji H₁. Nilai dari R² pada persamaan tersebut adalah 0,637, sehingga dapat disimpulkan bahwa variabel Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (X₁) sebagai variabel independen mampu menjelaskan Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Y) sebagai variabel dependen sebesar 63,7%, sedangkan sisanya dijelaskan oleh faktor-faktor lain diluar model. Persamaan (1) menunjukkan koefisien β pada variabel Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (X₁) sebesar 0,987 dan nilai signifikansi sebesar $0,000 < \alpha$ (5%). Berdasarkan analisis tersebut dapat disimpulkan bahwa Sistem Pengendalian Internal Pemerintah berpengaruh positif terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah, sehingga hipotesis pertama (H₁) terdukung. Ketika penerapan SPIP berjalan efektif, maka akan meningkatkan kualitas LKPD karena semua sistem dan prosedur penyusunan laporan keuangan telah sesuai dengan perundang-undangan.

Hipotesis Kedua

Persamaan (2) dan (3) pada tabel digunakan untuk menguji interaksi variabel moderasi yaitu komitmen organisasi (M₅) antara variabel Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (X₁) dengan Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

(Y). Pada tabel 6 menunjukkan adanya penurunan R^2 dari persamaan (2) dan (3) yaitu 0,653 mengalami penurunan menjadi 0,652. Tabel 4.18 menunjukkan nilai signifikansi $\beta_5 M_5$ pada persamaan (2) sebesar $0,076 > \alpha$ (5%), sedangkan nilai signifikansi $\beta_6 X_1 * M_5$ pada persamaan (3) sebesar $0,379 > \alpha$ (5%). Bila persamaan (2) $\beta_5 M_5$ tidak signifikan dan persamaan (3) tidak signifikan, maka variabel Komitmen Organisasi merupakan Moderasi Potensial (*Homologizer Moderator*). Berdasarkan hasil tersebut dapat diambil kesimpulan bahwa Komitmen Organisasi tidak memoderasi pengaruh Sistem Pengendalian Internal Pemerintah terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah, sehingga hipotesis kedua (H_2) tidak terdukung. Apabila SPI dan komitmen organisasi yang baik tidak sejalan dengan kebijakan yang diambil oleh pimpinan, tentu tidak akan meningkatkan kualitas LKPD (Septarini dan Papilaya, 2016).

Hipotesis Ketiga

Persamaan (4) pada tabel digunakan untuk menguji H_3 . Nilai R^2 pada persamaan tersebut adalah 0,426 yang artinya bahwa variabel kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Y) sebagai variabel dependen mampu dijelaskan oleh variabel Sumber Daya Manusia (X_2) sebesar 42,6%, sedangkan sisanya dijelaskan oleh faktor-faktor lain diluar model penelitian. Nilai koefisien pada variabel Sumber Daya Manusia yang tertera pada persamaan (4) adalah sebesar 0,644 dan nilai signifikansi sebesar $0,000 < \alpha$ (5%). Berdasarkan hasil tersebut dapat disimpulkan bahwa Sumber Daya Manusia berpengaruh positif terhadap kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah, sehingga hipotesis ketiga (H_3) terdukung. Ketika suatu SKPD memiliki sumber daya manusia yang berkualitas, maka SKPD tersebut akan menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas karena laporan keuangan tersebut telah disusun dengan kemampuan yang memadai berdasarkan SAP (Gumelar, 2017).

Hipotesis Keempat

Persamaan (5) dan (6) digunakan untuk menguji (H_4) yaitu interaksi variabel komitmen organisasi (M) antara variabel Sumber Daya Manusia (X_2) dengan kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Y). Pada tabel 6 menunjukkan

adanya peningkatan R^2 dari persamaan (5) dan (6) yaitu 0,426 mengalami kenaikan menjadi 0,482. Tabel 6 menunjukkan nilai signifikansi $\beta_5 M_5$ pada persamaan (5) sebesar $0,212 > \alpha$ (5%), sedangkan pada persamaan (6) nilai signifikansi $\beta_7 X_2 * M_5$ sebesar $0,132 > \alpha$ (5%). Apabila persamaan (5) $\beta_5 M_5$ tidak signifikan dan persamaan (6) $\beta_7 X_2 * M_5$ tidak signifikan maka variabel Komitmen Organisasi merupakan Moderasi Potensial (*Homologizer Moderator*). Berdasarkan hasil tersebut dapat disimpulkan bahwa Komitmen Organisasi memoderasi pengaruh Sumber Daya Manusia terhadap kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah, sehingga hipotesis keempat (H_4) terdukung. Secara konseptual apabila seorang individu mempunyai komitmen yang tinggi terhadap organisasinya, maka hal tersebut akan mempengaruhi segala tindakan dan kinerjanya dalam organisasi dimana mereka akan terus berusaha untuk meningkatkan kemampuan serta kinerjanya sehingga menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas.

Hipotesis Kelima

Persamaan (7) pada tabel digunakan untuk menguji H_5 . Nilai R^2 pada persamaan tersebut adalah 0,399 yang artinya variabel Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (SAKD) (X_3) sebagai variabel independen mampu menjelaskan variabel dependen yaitu kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah sebesar 39,9%, sedangkan sisanya dijelaskan oleh faktor-faktor lain diluar model. Persamaan (7) menunjukkan koefisien pada variabel SAKD sebesar 0,567 dan nilai signifikansi sebesar $0,000 < \alpha$ (5%). Berdasarkan hasil ini, dapat disimpulkan bahwa Sistem Akuntansi Keuangan Daerah berpengaruh positif terhadap kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah, sehingga hipotesis kelima (H_5) dalam penelitian ini terdukung.

Hipotesis Keenam

Persamaan (8) dan (9) digunakan untuk menguji H_6 yaitu menguji interaksi variabel moderasi yaitu komitmen organisasi (M) antara variabel Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (SAKD) (X_3) dengan kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Y). Pada tabel 6 menunjukkan adanya penurunan R^2 dari persamaan (8)

dan (9) yaitu 0,454 mengalami penurunan menjadi 0,444. Tabel 6 menunjukkan nilai signifikansi $\beta_5 M_5$ pada persamaan (8) sebesar $0,018 < \alpha$ (5%), sedangkan pada persamaan (9) nilai signifikansi $\beta_8 X_2 * M_5$ pada persamaan (9) sebesar $0,789 > \alpha$ (5%). Apabila persamaan (8) $\beta_5 M_5$ memiliki nilai yang signifikan dan persamaan (9) $\beta_8 X_2 * M_5$ memiliki nilai yang tidak signifikan, maka variabel komitmen organisasi (M) merupakan Prediktor Moderasi yang artinya komitmen organisasi hanya berperan sebagai variabel prediktor (independen) dalam model hubungan yang dibentuk. Berdasarkan hasil tersebut dapat disimpulkan bahwa komitmen organisasi (M) tidak memoderasi pengaruh Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (SAKD) (X_3) terhadap kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Y), sehingga hipotesis keenam (H_6) dalam penelitian ini tidak terdukung.

Apabila pegawai mampu dan memahami sistem yang telah diterapkan tetapi tidak bisa memanfaatkan dengan baik, maka akan berdampak pada kualitas laporan keuangan yang dihasilkan. Hal tersebut menunjukkan rendahnya loyalitas pegawai terhadap penerapan SAKD sehingga tidak mendukung penerapan peraturan pemerintah dalam meningkatkan kualitas LKPD (Andelina dan Hariyanto, 2017).

Hipotesis Ketujuh

Persamaan (10) pada tabel digunakan untuk menguji H_7 . Nilai R^2 dari persamaan tersebut adalah 0,337, artinya kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Y) sebagai variabel dependen mampu dijelaskan oleh Peran Internal Auditor (X_4) sebesar 33,7%, sedangkan sisanya dijelaskan oleh faktor-faktor lain diluar model. Persamaan (10) menunjukkan koefisien pada variabel Peran Internal Auditor (X_4) sebesar 0,364 dan nilai signifikansi sebesar $0,000 < \alpha$ (5%). Berdasarkan hasil tersebut, dapat disimpulkan bahwa Peran Internal Auditor (X_4) berpengaruh positif terhadap kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Y), sehingga hipotesis ketujuh (H_7) terdukung.

Peran internal auditor menjadi lini terdepan dalam pelaksanaan kegiatan pengawasan dan sebagai deteksi awal apabila terjadi suatu penyimpangan

(Lasmara dan Rahayu, 2016). Jadi, peran internal auditor digunakan untuk mengevaluasi dan meningkatkan kualitas LKPD.

Hipotesis Kedelapan

Persamaan (11) dan (12) pada tabel digunakan untuk menguji H_8 yaitu interaksi variabel komitmen organisasi (M) antara variabel Peran Internal Auditor (X_4) dan kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Y). Pada tabel 6 menunjukkan adanya penurunan R^2 dari persamaan (11) dan (12) yaitu 0,440 mengalami penurunan menjadi 0,428. Tabel 6 menunjukkan nilai signifikansi β_5 M_5 pada persamaan (11) sebesar $0,003 < \alpha$ (5%), sedangkan pada persamaan (12) nilai signifikansi β_9 $X_4 * M_5$ sebesar $0,987 > \alpha$ (5%). Apabila persamaan (11) β_5 M_5 memiliki nilai yang signifikan dan persamaan (12) β_9 $X_4 * M_5$ memiliki nilai yang tidak signifikan, maka variabel komitmen organisasi (M) merupakan Prediktor Moderasi yang artinya komitmen organisasi hanya berperan sebagai variabel prediktor (independen) dalam model hubungan yang dibentuk. Berdasarkan hasil tersebut, dapat disimpulkan bahwa komitmen organisasi (M) tidak memoderasi pengaruh Peran Internal Auditor (X_4) terhadap kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Y), sehingga hipotesis kedelapan (H_8) dalam penelitian ini tidak terdukung.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa komitmen organisasi merupakan prediktor moderasi yang artinya komitmen organisasi hanya berperan sebagai variabel prediktor (independen) dalam model hubungan yang dibentuk. Ketika komitmen organisasi berperan sebagai variabel independen, maka komitmen organisasi berpengaruh terhadap kualitas LKPD. Hal tersebut didukung dengan penelitian yang telah dilakukan oleh Widari dan Sutrisno (2017) yang menyatakan bahwa komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap kualitas LKPD.

KESIMPULAN

Berdasarkan hasil analisis diatas, dapat disimpulkan bahwa:

1. Penerapan SPIP, SDM, SAKD, dan Peran Internal Auditor berpengaruh positif terhadap Kualitas LKPD.

2. Komitmen organisasi memoderasi pengaruh SDM terhadap Kualitas LKPD.
3. Komitmen organisasi tidak memoderasi pengaruh penerapan SPIP, SAKD, dan peran internal auditor terhadap Kualitas LKPD.

Keterbatasan Penelitian

Keterbatasan-keterbatasan dalam penelitian ini antara lain:

1. Penelitian ini hanya berupa kuesioner yang adanya kemungkinan kelemahan-kelemahan yang ditemui seperti jawaban responden yang kurang teliti dan menjawab pertanyaan serta pernyataan yang ada didalam kuesioner sesuai persepsi masing-masing individu yang bersifat subyektif sehingga mengakibatkan hasil dari penelitian ini rentan terhadap biasanya jawaban responden.
2. Variabel yang digunakan pada model penelitian ini hanya empat variabel yaitu Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (SPIP), Sumber Daya Manusia (SDM), Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (SAKD), dan Peran Internal Auditor.
3. Penelitian ini dilakukan pada saat menjelang hari raya Idul Fitri sehingga membutuhkan waktu untuk mendapatkan kuesioner kembali dikarenakan para Pejabat Pengelola Keuangan masing-masing SKPD sedang sibuk mengurus pencairan THR untuk para karyawan. Hal ini juga mengakibatkan banyak kuesioner yang tidak diterima kembali oleh peneliti.

Saran

Berdasarkan uraian dari hasil penelitian, simpulan, dan keterbatasan dalam penelitian ini, maka saran penelitian ini antara lain:

1. Pemerintah Kabupaten Blitar hendaknya menambah jumlah SDM terutama bagian keuangan dan berlatar pendidikan akuntansi serta melakukan penyebaran secara merata dimasing-masing SKPD.

2. Pemerintah Kabupaten Blitar hendaknya meningkatkan kualitas SDM melalui pendidikan dan pelatihan akuntansi dikarenakan masih banyak pegawai bagian keuangan yang tidak memahami ilmu akuntansi.
3. Peneliti selanjutnya diharapkan menggunakan metode survei melalui kuesioner dan juga melakukan wawancara, hal tersebut dilakukan untuk mendapatkan informasi tambahan terkait penelitian serta meminimalisir adanya jawaban subyektif dari masing-masing responden.
4. Penelitian yang akan datang diharapkan menggunakan variabel lain yang dapat mempengaruhi kualitas LKPD.
5. Penelitian yang akan datang diharapkan tidak dilakukan pada waktu-waktu yang bertepatan dengan suatu *event* besar tertentu sehingga hasil yang diperoleh lebih maksimal.

DAFTAR PUSTAKA

- Akuntansi Keuangan Daerah, 2017, [Online] Didapatkan: <<http://bpkad.banjarkab.go.id/index.php/2017/09/11/sistem-akuntansi-keuangan-pemerintah-daerah/>> [10> November 2018].
- Devi, Prima Citra. 2017. *Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kualitas Laporan Keuangan SKPD di Pemerintah Kota Binjai dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderating*. Tesis. Medan: Universitas Sumatera Utara.
- Edlin, Debby Nadya. 2018. “Pengaruh Kapasitas Sumber Daya Manusia, Pemanfaatan Teknologi Informasi dan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderating”. *JOM FEB*, Vol. 1, Edisi 1, Januari-Juni 2018. Universitas Riau.
- Ghozali, Imam. (2016). *Aplikasi Analisis Multivariete Dengan Program IBM SPSS 23 (Edisi 8)*. Cetakan ke VIII. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Gumelar, Agum. 2017. *Pengaruh Kualitas Sumber Daya Manusia, Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan dan Sistem Pengendalian Intern Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris Pada SKPD Kabupaten Kerinci)*. Skripsi. Padang: Universitas Negeri Padang.
- Inapty, M. Ali Fikri biana Adha, dan RR. Sri Pancawati Martiningsih. 2016. “Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah, Kompetensi Aparatur dan Peran Audit Internal Terhadap Kualitas Informasi Laporan Keuangan”. *Jurnal Ilmu Akuntansi*, Vol. 9, No. 1, April 2016: 27-42. Universitas Mataram.
- Kiranayanti, Ida Ayu Enny, dan Ni Made Adi Erawati. 2016. “Pengaruh Sumber Daya Manusia, Sistem Pengendalian Intern, Pemahaman Basis Akruar terhadap Kualitas Laporan Keuangan”. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, Vo. 16, No.2 Agustus 2016: 1290-1318.
- Lasmara, Freddie, dan Sri Rahayu. 2016. “Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia (SDM), Perangkat Pendukung dan Peran Internal Auditor terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah Kabupaten Kerinci”. *Jurnal Perspektif Pembiayaan dan Pembangunan Daerah*, Vo. 3, No. 4, April-Juni 2016. Universitas Jambi.
- Nagor, Teuku Fahrhan, Dr. Darwanis, M. Si., Ak, dan Dr. Syukriy Abdullah, SE., M.Si., Ak. 2015. “Pengaruh Penerapan Sistem Pengendalian Intern dan Penerapan Prinsip Pengelolaan Keuangan Daerah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Aceh Barat (Studi pada SKPD Pemerintah Daerah Kabupaten Aceh Barat)”. *Jurnal Magister Akuntansi*, Vol. 4, No. 1, Februari 2015. Universitas Syiah Kuala.
- Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 Tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah,
- Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.

- Pradono, Febrian Cahyo, dan Basukianto. 2015. "Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah: Faktor Yang Mempengaruhi dan Implikasi Kebijakan (Studi Pada SKPD Pemerintah Provinsi Jawa Tengah)".
- Sari, Anggreini Permata. 2017. " Pengaruh Sumber Daya Manusia, Komitmen Organisasi, Pemanfaatan Teknologi Informasi, Pengawasan Keuangan Daerah dan Pengendalian Intern Akuntansi Terhadap Keandalan Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Solok Selatan". *JOM Fekon*, Vol. 4, No. 1, Februari 2017.. Universitas Riau.
- Septarini, Dina Fitri, dan Frans Papolaya. 2016. "Interaksi Komitmen Organisasi Terhadap Faktor-faktor Yang Mempengaruhi Kualitas Lapoean Keuangan Pemerintah Daerah". *Jurnal Ilmu Ekonomi & Sosial*, Vol. VII, No. 2, Oktober 2016: 100-116. Universitas Masamus.
- Siwambudi, I Gusti Ngurah, Gerianta Wirawan Yasa, dan I Dewa Nyoman Badera. 2017. "Komitmen Organisasi Sebagai Pengaruh Kompetensi SDM dan Sistem Pengendalian Intern Pada Kualitas Laporan Keuangan". *e-Jurnal Ekonomi dan Bisnis*, Vol. 6, No. 1, Tahun 2017: 385-416. Universitas Udayana.
- Undang-undang nomor 01 tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara.
- Undang-undang nomor 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara.
- Undang-undang nomor 24 tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.
- Warisno. 2009. *Faktor-faktor yang Mempengaruhi Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Di Lingkungan Pemerintah Provinsi Jambi*. Tesis. Medan: Universitas Sumatera Utara.
- Widari, Liziana, dan Sutrisno. 2017. "Pengaruh Sistem Pengendalian Internal Pemerintah dan Komitmen Organisasi Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah". *Jurnal Ilmiah Ilmu Ekonomi*. Universitas Muhammadiyah Sukabumi.
- Wulandari, Mayang. 2018. *Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah dan Kompetensi Sumber Daya Manusia terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderasi (Studi Empiris pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Solok Selatan)*. Skripsi: Universitas Negeri Padang.