

TESIS

**PENGARUH KAPASITAS ORGANISASI, STANDAR
AKUNTANSI PEMERINTAHAN, DAN SISTEM
PENGENDALIAN INTERNAL TERHADAP KUALITAS
LAPORAN KEUANGAN DENGAN KOMITMEN ORGANISASI
SEBAGAI VARIABEL PEMODERASI**

**THE INFLUENCE OF ORGANIZATIONAL CAPACITY,
GOVERNMENT ACCOUNTING STANDARDS, AND
INTERNAL CONTROL SYSTEMS ON THE QUALITY OF
FINANCIAL REPORTS WITH ORGANIZATIONAL
COMMITMENT AS A MODERATION VARIABLE**

**NUR AZIZAH ARIEF LOPA
A062191034**



**PROGRAM MAGISTER AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS HASANUDDIN
MAKASSAR
2023**

TESIS

**PENGARUH KAPASITAS ORGANISASI, STANDAR AKUNTANSI
PEMERINTAHAN, DAN SISTEM PENGENDALIAN INTERNAL
TERHADAP KUALITAS LAPORAN KEUANGAN DENGAN
KOMITMEN ORGANISASI SEBAGAI VARIABEL PEMODERASI**

**THE INFLUENCE OF ORGANIZATIONAL CAPACITY, GOVERNMENT
ACCOUNTING STANDARDS, AND INTERNAL CONTROL SYSTEMS
ON THE QUALITY OF FINANCIAL REPORTS WITH
ORGANIZATIONAL COMMITMENT AS A MODERATION VARIABLE**

sebagai persyaratan untuk memperoleh gelar Magister

disusun dan diajukan oleh

**NUR AZIZAH ARIEF LOPA
A062191034**



Kepada

**PROGRAM MAGISTER AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS HASANUDDIN
MAKASSAR
2023**

LEMBAR PENGESAHAN TESIS

PENGARUH KAPASITAS ORGANISASI, STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN DAN SISTEM PENGENDALIAN INTERNAL TERHADAP KUALITAS LAPORAN KEUANGAN DENGAN KOMITMEN ORGANISASI SEBAGAI VARIABEL PEMODERASI

Disusun dan diajukan oleh

NUR AZIZAH ARIEF LOPA

A062191034

Telah dipertahankan di hadapan Panitia Ujian yang dibentuk dalam rangka penyelesaian studi Program Magister Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin
Pada tanggal 17 Maret 2023
dan dinyatakan telah memenuhi syarat kelulusan

Menyetujui,

Pembimbing Utama



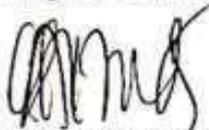
Dr. R.A. Damayanti, SE., Ak., M.Soc., Sc., CA.
NIP 196703191992032003

Pembimbing Pendamping



Dr. Syamsuddin, SE., Ak., M.Si., CA.
NIP 1967041419941210001

Ketua Program Studi
Bisnis
Magister Sains Akuntansi



Dr. Aini Indrijawati, SE., Ak., M.Si., CA
NIP 196811251994122002



Dekan Fakultas Ekonomi dan
Bisnis
Universitas Hasanuddin

Prof. Dr. Abd/Rahman Kadir, SE., M.Si
NIP 196402051988101001

PERNYATAAN KEASLIAN PENELITIAN

Yang bertanda tangan di bawah ini,

Nama : Nur Azizah Arief Lopa

NIM : A062191034

Jurusan/Program Studi : Magister Akuntansi

Jenjang : S2

menyatakan dengan sebenar-benarnya bahwa tesis yang berjudul

PENGARUH KAPASITAS ORGANISASI, STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN DAN SISTEM PENGENDALIAN INTERNAL TERHADAP KUALITAS LAPORAN KEUANGAN DENGAN KOMITMEN ORGANISASI SEBAGAI VARIABEL PEMODERASI

adalah karya ilmiah saya sendiri dan sepanjang pengetahuan saya di dalam naskah tesis ini tidak terdapat karya ilmiah yang pernah diajukan/ditulis/diterbitkan sebelumnya, kecuali yang secara tertulis dikutip dalam naskah ini dan disebutkan dalam sumber kutipan dan daftar pustaka.

Apabila dikemudian hari ternyata di dalam naskah tesis ini dapat dibuktikan terdapat unsur-unsur jiplakan, saya bersedia menerima sanksi atas perbuatan tersebut dan diproses sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku (UU No. 20 Tahun 2003, pasal 25 ayat 2 dan pasal 70).

Makassar, 15 Maret 2023

Yang membuat Pernyataan,



NUR AZIZAH ARIEF LOPA

PRAKATA

Puji syukur peneliti panjatkan kepada Tuhan Yang Maha Esa karena atas rahmat dan karunia-Nya sehingga peneliti dapat menyelesaikan tesis ini. Tesis yang berjudul “Pengaruh Kapasitas Organisasi, Standar Akuntansi Pemerintahan dan Sistem Pengendalian Internal terhadap Kualitas Laporan Keuangan dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Pemoderasi” disusun sebagai tugas akhir untuk mencapai gelar Magister Akuntansi (M.Ak) pada Program Pendidikan Magister Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin.

Peneliti menyadari bahwa tanpa bantuan dan bimbingan dari berbagai pihak, peneliti akan sulit dalam menyelesaikan tugas akhir dari program magister ini. Oleh karena itu, peneliti mengucapkan terima kasih kepada pihak yang telah membantu diantaranya :

1. Ibunda tercinta Hj. Fathiyah Hoesein, S.E , kakak dan adik peneliti Nur Arifah Arief Lopa, S.H., M.Kn., Ahmad Fithry Arief Lopa, S.T., Ahmad Fauzi Arief Lopa, S.H., Ahmad Fari Arief Lopa., S.Ked. serta keluarga besar peneliti sebagai support system terbaik yang tidak pernah berhenti mendoakan, mendukung dan membantu peneliti dari awal hingga akhir sehingga memperoleh gelar Magister Akuntansi.
2. Para pembimbing peneliti, Ibu Dr. Ratna Ayu Damayanti, S.E., Ak., M.Soc., Sc., CA dan Bapak Dr. Syamsuddin, S.E., Ak., M.Si., CA atas bimbingan, arahan dan waktu yang telah diberikan kepada penulis untuk berdiskusi selama menjadi dosen pembimbing.
3. Ketua program studi Pascasarjana Akuntansi Ibu Dr. Aini S.E., Ak., M.Si., CA sekaligus menjadi salah satu penguji peneliti atas waktu yang diberikan kepada peneliti dalam berkonsultasi selama menjadi mahasiswa pascasarjana.

4. Para penguji peneliti Ibu Prof. Dr. Kartini, SE., Ak., M.Si., CA dan Ibu Dr. Sri Sundari SE., Ak., M.Si, yang telah memberikan saran dan masukan pada saat seminar proposal dan seminar hasil tesis peneliti.
5. Bapak Irwansyah Burhanuddin, S.STP yang telah memberikan arahan dan bimbingan untuk mendalami ilmu akuntansi pemerintahan dan rekan rekan di Badan Keuangan dan Aset Daerah Kabupaten Majene khususnya bidang akuntansi dan pelaporan yang mempermudah peneliti dalam melakukan penelitian.
6. Seluruh Dosen program Pascasarjana Akuntansi yang telah memberikan arahan dan bimbingan untuk mendalami ilmu akuntansi.
7. Rektor dan semua Civitas akademika Universitas Hasanuddin khususnya teman teman di Fakultas Ekonomi atas dukungan dan bantuannya.
8. Kepada semua pihak yang telah membantu yang tidak dapat peneliti sebutkan satu persatu.

Dengan keterbatasan pengalaman, ilmu maupun pustaka yang ditinjau, peneliti menyadari bahwa tesis ini masih banyak kekurangan dan pengembangan lanjut agar benar-benar bermanfaat. Oleh sebab itu, peneliti sangat mengharapkan kritik dan saran agar tesis ini lebih sempurna serta sebagai masukan bagi peneliti untuk penelitian dan penulisan karya ilmiah di masa yang akan datang.

Akhir kata, peneliti berharap tesis ini memberikan manfaat bagi kita semua terutama untuk pengembangan ilmu pengetahuan akuntansi sektor publik.

Makassar, Januari 2023

Nur Azizah Arief Lopa

ABSTRAK

NUR AZIZAH ARIEF LOPA. Pengaruh Kapasitas Organisasi, Standar Akuntansi Pemerintahan dan Sistem Pengendalian Internal terhadap Kualitas Laporan Keuangan dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Pemoderasi. (Dibimbing oleh **Ratna Ayu Damayanti** dan **Syamsuddin**).

Penelitian ini bertujuan untuk menguji dan menganalisis pengaruh kapasitas organisasi, standar akuntansi pemerintahan dan sistem pengendalian internal terhadap kualitas laporan keuangan dengan komitmen organisasi sebagai variabel pemoderasi pada Pemerintah Kabupaten Majene.

Pemilihan sampel menggunakan metode *purposive sampling*. Pengumpulan data dengan kuesioner yang diberikan kepada 117 pegawai di 39 OPD Pemerintah Kabupaten Majene. Metode analisis data menggunakan regresi linear berganda dan *moderated regression analysis* (MRA).

Hasil penelitian menunjukkan bahwa kapasitas organisasi, standar akuntansi pemerintahan dan sistem pengendalian internal berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan. Komitmen organisasi memperkuat pengaruh standar akuntansi pemerintahan dan sistem pengendalian internal terhadap kinerja manajerial sedangkan komitmen organisasi tidak mempengaruhi kapasitas organisasi terhadap kualitas laporan keuangan.

Kata Kunci : Kapasitas Organisasi, Standar Akuntansi Pemerintahan, Sistem Pengendalian Internal, Kualitas Laporan Keuangan, Komitmen Organisasi.



DAFTAR ISI

	Halaman
HALAMAN SAMPUL	i
HALAMAN PERSETUJUAN	ii
HALAMAN PENGESAHAN	iii
PERNYATAAN KEASLIAN PENELITIAN	iv
PRAKATA	v
ABSTRAK	vii
ABSTRACT	viii
DAFTAR ISI	ix
DAFTAR TABEL	xii
DAFTAR GAMBAR	xiii
DAFTAR LAMPIRAN	xiv
BAB I PENDAHULUAN	
1.1 Latar Belakang	1
1.2 Rumusan Masalah.....	10
1.3 Tujuan Penelitian.....	10
1.4 Manfaat Penelitian	11
1.4.1 Manfaat Teoritis.....	11
1.4.2 Manfaat Praktis.....	11
1.5 Ruang Lingkup Penelitian	11
1.6 Sistematika Penulisan	12
BAB II TINJAUAN PUSTAKA	
2.1 Landasan Teori dan Konsep	14
2.1.1 Teori <i>Stewardship</i>	14
2.1.2 Teori Kepatuhan (<i>Compliance</i>).....	15
2.1.3 Kapasitas Organisasi.....	17
2.1.4 Standar Akuntansi Pemerintahan	18
2.1.5 Sistem Pengendalian Internal.....	21
2.1.6 Kualitas Laporan Keuangan	23
2.1.7 Komitmen Organisasi	24
2.2 Tinjauan Empiris.....	26
2.2.1 Review Penelitian Terdahulu	26
BAB III RERANGKA PEMIKIRAN & HIPOTESIS PENELITIAN	
3.1 Rerangka Pemikiran	31
3.2 Hipotesis Penelitian	33
3.2.1 Pengaruh Kapasitas Organisasi terhadap Kualitas Laporan Keuangan	34
3.2.2 Pengaruh Standar Akuntansi Pemerintahan terhadap Kualitas Laporan Keuangan	35
3.2.3 Pengaruh Sistem Pengendalian Internal terhadap Kualitas Laporan Keuangan	36
3.2.4 Pengaruh Moderasi Komitmen Organisasi terhadap Hubungan Kapasitas Organisasi dengan Kualitas Laporan Keuangan	37
3.2.5 Pengaruh Moderasi Komitmen Organisasi terhadap Hubungan Standar Akuntansi Pemerintahan dengan Kualitas Laporan Keuangan	37

3.2.6 Pengaruh Moderasi Komitmen Organisasi terhadap Hubungan Sistem Pengendalian Internal dengan Kualitas Laporan Keuangan	38
-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	----

BAB IV METODE PENELITIAN

4.1 Rancangan Penelitian	40
4.2 Lokasi dan Waktu Penelitian	40
4.3 Populasi, Sampel dan Teknik Pengambilan Sampel.....	40
4.4 Jenis dan Sumber Data	41
4.5 Metode Pengumpulan Data	41
4.6 Variabel Penelitian dan Definisi Operasional	42
4.7 Definisi Operasional Variabel dan Instrumen Penelitian	42
4.8 Metode Analisis Data	45
4.8.1 Analisis Deskriptif	45
4.8.2 Uji Kualitas Data.....	45
4.8.3 Uji Asumsi Klasik.....	46
4.8.4 Uji <i>Moderated Regression Analysis</i> (MRA).....	48
4.8.5 Teknik Analisis Data menggunakan <i>Moderated Regression Analysis</i> (MRA)	49

BAB V HASIL PENELITIAN

5.1 Deskripsi Data Penelitian	52
5.2 Karakteristik Responden	52
5.2.1 Jenis Kelamin	53
5.2.2 Umur	54
5.2.3 Pendidikan Terakhir	56
5.2.4 Masa Kerja	57
5.3 Statistika Deskriptif Data setiap Variabel.....	59
5.3.1 Kapasitas Organisasi	61
5.3.2 Standar Akuntansi Pemerintahan	62
5.3.3 Sistem Pengendalian Internal	63
5.3.4 Komitmen Organisasi	64
5.4 Pengujian Validitas dan Realibitas Instrumen	
5.4.1 Uji Validitas	65
5.4.2 Uji Reliabilitas	67
5.5 Uji Asumsi Klasik	
5.5.1 Uji Normalitas	67
5.5.2 Uji Multikolinieritas.....	68
5.5.3 Uji Heterokedastisitas	68
5.6 Moderat Analisis Regresi dan Pengujian Hipotesis	
5.6.1 Moderat Analisis Regresi	69
5.6.1.1 Hasil Analisis Regresi Berganda tanpa Moderasi	
5.6.1.2 Hasil Analisis Regresi Berganda dengan Moderasi	72
5.6.2 Pengujian Hipotesis	77
5.6.2.1 Pengaruh Kapasitas Organisasi terhadap Kualitas Laporan Keuangan	76
5.6.2.2 Pengaruh Standar Akuntansi Pemerintahan terhadap Kualitas Laporan Keuangan	77
5.6.2.3 Pengaruh Sistem Pengendalian Internal	

terhadap Kualitas Laporan Keuangan	77
5.6.2.4 Komitmen Organisasi memoderasi Pengaruh Kapasitas Organisasi terhadap Kualitas Laporan Keuangan	78
5.6.2.5 Komitmen Organisasi memoderasi Pengaruh Standar Akuntansi Pemerintahan terhadap Kualitas Laporan Keuangan	78
5.6.2.6 Komitmen Organisasi memoderasi Pengaruh Sistem Pengendalian Internal terhadap Kualitas Laporan Keuangan	78
BAB VI PEMBAHASAN	
6.1 Pengaruh Kapasitas Organisasi terhadap Kualitas Laporan Keuangan	80
6.2 Pengaruh Standar Akuntansi Pemerintahan terhadap Kualitas Laporan Keuangan	81
6.3 Pengaruh Sistem Pengendalian Internal terhadap Kualitas Laporan Keuangan	83
6.4 Komitmen Organisasi memoderasi Pengaruh Kapasitas Organisasi terhadap Kualitas Laporan Keuangan	84
6.5 Komitmen Organisasi memoderasi Pengaruh Standar Akuntansi Pemerintahan terhadap Kualitas Laporan Keuangan	85
6.6 Komitmen Organisasi memoderasi Pengaruh Sistem Pengendalian Internal terhadap Kualitas Laporan Keuangan	85
BAB VII PENUTUP	
7.1 Simpulan	87
7.2 Implikasi	88
7.3 Keterbatasan.....	90
7.4 Saran	90
DAFTAR PUSTAKA	91

DAFTAR TABEL

Tabel	Halaman
4.1 Definisi Operasional Variabel	43
5.1 Pengambilan Kuesioner	52
5.2 Karakteristik Responden Penelitian	53
5.3 Nilai Rata-Rata Karakteristik Berdasarkan Jenis Kelamin	54
5.4 Nilai Rata-Rata Karakteristik Berdasarkan Umur	55
5.5 Nilai Rata-Rata Karakteristik Berdasarkan Pendidikan	56
5.6 Nilai Rata-Rata Karakteristik Berdasarkan Masa Kerja	58
5.7 Statistika Deskriptif	59
5.8 Hasil statistik Deskriptif Kapasitas Organisasi (X1)	61
5.9 Hasil Statistik Deskriptif Standar Akuntansi Pemerintahan (X2)	62
5.10 Hasil Statistik Deskriptif Sistem Pengendalian Internal (X3)	63
5.11 Hasil Statistik Deskriptif Komitmen Irganisasi (Z)	64
5.12 Hasil Statistik Deskriptif Kualitas Laporan Keuangan (Y)	65
5.13 Hasil Uji Validitas Instrumen Penelitian	67
5.14 Uji Reabilitas	67
5.15 Hasil Uji Asumsi Klasik	68
5.16 Hasil Uji Multikolinieritas	68
5.17 Hasil Uji Heterokedastisitas	69
5.18 Hasil Uji Analisis Regresi Berganda tanpa Moderasi	69
5.19 Koefisien Determinasi	70
5.20 Hasil Uji Regresi Berganda dengan Moderasi	72
5.21 Koefisien Determinasi	74
5.22 koefisien Determinasi	74

DAFTAR GAMBAR

Gambar	Halaman
3.1 Kerangka Konseptual Penelitian	38

DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran	Halaman
1 Kuesioner Penelitian	96
2 Statistik Deskriptif	102
3 Uji Asumsi Klasik	124
4 Analisis Regresi	126

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Mengacu pada peraturan perundang-undangan, laporan keuangan akuntansi merupakan sumber keterbukaan informasi yang komposisi, isi dan bentuk penyajiannya disatukan oleh parameter (Suryanto dkk, 2017). Informasi keuangan yang terkandung dalam laporan keuangan harus berkualitas sesuai dengan persyaratan dan sepenuhnya harus memenuhi kebutuhan para pengguna informasi. Di seluruh dunia, peningkatan masalah akuntansi di awal abad ke-21 telah menunjukkan kelemahan dalam kualitas laporan keuangan. Kualitas laporan keuangan menentukan dan bergantung pada nilai pelaporan akuntansi. Di berbagai negara, banyak permintaan untuk memberikan definisi yang jelas dan lengkap mengenai kualitas laporan keuangan. Oleh karena itu, penting untuk menyediakan laporan keuangan berkualitas tinggi agar memengaruhi pengguna dalam membuat keputusan investasi, dan untuk meningkatkan efisiensi pasar. Kualitas laporan keuangan adalah konsep luas yang tidak hanya merujuk pada informasi keuangan, namun juga mencakup informasi non-keuangan lainnya yang berguna untuk membuat keputusan (Herath dan Albarqi, 2017).

Di Indonesia, akuntansi sektor publik semakin berkembang ditandai dengan meningkatnya tuntutan masyarakat terhadap laporan keuangan yang berkualitas sebagai bentuk pertanggungjawaban kinerja operasional pemerintah. Penyusunan laporan keuangan yang berkualitas dipengaruhi oleh berbagai macam faktor, antara lain faktor personal yang diproksikan dengan kompetensi, faktor administrasi yang diproksikan dengan regulasi (Nirwana dan Haliah, 2018),

dan faktor pengendalian internal (Dashtbayaz dkk, 2019). Secara lebih spesifik, beberapa regulasi telah menjabarkan pedoman dalam penyusunan laporan keuangan sektor publik diantaranya: Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah, dan Pemandagri Nomor 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akruwal pada Pemerintah Daerah.

Kualitas laporan keuangan pemerintah mencerminkan tertibnya pengelolaan keuangan pemerintahan, yaitu tertib administrasi dan taat asas. Hal ini menjadi penting karena informasi yang dimuat dalam laporan keuangan harus sesuai dengan standar yang telah ditetapkan, jika tidak tepat menyebabkan kerugian daerah, potensi penurunan pendapatan, kelemahan administrasi, inefisiensi dan ketidakefektifan (Evicahyani dan Setiawina, 2016). Haider dkk (2018) juga menemukan bahwa menyusun laporan keuangan yang baik dapat meningkatkan kinerja, akibatnya mengurangi tingkat korupsi. Laporan keuangan harus memuat informasi yang jelas, berkualitas, dan akuntabel sesuai dengan ketentuan yang berlaku karena mempengaruhi pengambilan keputusan. Semakin tinggi kualitas pelaporan keuangan, maka semakin signifikan manfaat yang diperoleh investor dan pengguna laporan keuangan (Herath dan Albarqi, 2017).

Badan Pemeriksa Keuangan memberikan rilis terkait dengan kualitas laporan keuangan Pemerintah Daerah se-Sulawesi Barat melalui Kepala Perwakilan BPK Provinsi Sulawesi Barat, Hery Ridwan. Berdasarkan hasil pemeriksaan, BPK RI Perwakilan Provinsi Sulawesi Barat memberikan Opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) kepada Pemerintah Kabupaten Majene. Kendati demikian, BPK masih menemukan beberapa permasalahan yang perlu

diperhatikan pemerintah daerah guna meningkatkan kualitas informasi dan akuntabilitas LKPD antara lain:

1. Perubahan penjabaran APBD TA 2021 tidak sesuai ketentuan;
2. Kesalahan penganggaran;
3. Setoran penerimaan Pajak dan Retribusi Daerah tidak sesuai ketentuan;
4. Biaya dan pertanggungjawaban perjalanan dinas tidak sesuai ketentuan; kelebihan pembayaran atas kurang volume pelaksanaan pekerjaan fisik;
5. Denda atas keterlambatan penyelesaian pekerjaan fisik belum dikenakan;
6. Pengelolaan BMD tidak memadai; dan
7. Pengelolaan PBB-P2 belum memadai. (www.sulbar.bpk.go.id)

Masih adanya berbagai permasalahan dan penyimpangan dalam laporan keuangan pemerintah yang ditemukan oleh BPK mengindikasikan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah yang belum optimal. Selain itu, terjadinya pandemi covid-19 menyebabkan terjadinya perubahan Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintah dan hal tersebut akan menyebabkan keterlambatan penyusunan laporan keuangan.

Hal mendasar yang harus diperhatikan oleh pemerintah daerah agar dapat menghasilkan laporan keuangan yang sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan adalah melalui sumber daya manusia yang berkompeten dan sistem akuntansi yang memadai. Roviyantje (2011) mendefinisikan laporan keuangan sebagai sebuah produk yang seharusnya dihasilkan oleh bidang atau disiplin ilmu akuntansi. Sumber daya manusia yang inkompeten serta sistem akuntansi yang lemah dapat menyebabkan pengendalian internal lemah

sehingga pada akhirnya menurunkan kualitas dan keandalan laporan keuangan yang dihasilkan.

Kualitas laporan keuangan memiliki keterkaitan dengan kompetensi profesional dari penyusun laporan keuangan. Dalam organisasi, suatu sistem yang sebaik apapun akan sia-sia apabila tidak ditunjang dengan pengembangan kapasitas organisasi. Di sektor publik, kapasitas organisasi telah luas didefinisikan sebagai kemampuan pemerintah untuk menyusun, mengembangkan, memimpin dan mengendalikan sumber daya manusia, keuangan, fisik dan informasi (Ingraham dkk, 2003). Horton dkk (2003) dalam Irawan (2016) menjelaskan bahwa pengembangan kapasitas organisasi secara umum berhubungan dengan sumber daya, pengetahuan dan proses yang dilakukan organisasi. Lebih lanjut, Indriasih (2014) mengemukakan kualitas sumber daya manusia yang memadai merupakan kualitas pribadi yang terdiri dari potensi pendidikan, pengalaman, dan pelatihan. Komponen-komponen kapasitas sumber daya manusia tersebut memiliki peranan penting dalam tugas penyusunan laporan keuangan dalam organisasi. Namun, pada kenyataannya masih banyak ditemukan sumber daya manusia yang tidak sesuai dengan kapasitas dan jenis pekerjaannya sehingga masih harus menghadapi banyak kendala.

Yensi dkk (2014) yang melakukan penelitian mengenai pengaruh kompetensi sumber daya manusia terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah, yang hasil penelitiannya menunjukkan bahwa kompetensi sumber daya manusia berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Nurillah dkk (2014) dan Wibawa dkk (2017) juga melakukan penelitian mengenai pengaruh kompetensi sumber daya manusia terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah, yang hasilnya mendukung hasil

penelitian yang dilakukan Yensi dkk 2014). Nurcahyono dkk (2021) menyatakan bahwa kualitas laporan keuangan di masa pandemi dapat dicapai dengan meningkatkan kompetensi, mematuhi SAP dan meningkatkan pengendalian internal serta meringankan ketidakpastian lingkungan. Penelitian yang dilakukan oleh Dewi dkk (2019) menunjukkan bahwa kompetensi sumber daya manusia dan sistem pengendalian intern berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Namun hasil penelitian yang dilakukan oleh Yuliani dan Agustini (2016) mengenai pengaruh kompetensi sumber daya manusia terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah menunjukkan hasil yang berbeda yaitu kompetensi sumber daya manusia tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

Selain kapasitas organisasi, kualitas informasi dalam laporan keuangan pemerintah dipengaruhi oleh kepatuhan terhadap standar akuntansi dan didukung oleh sistem akuntansi yang handal (Andini dan Yusrawati, 2016). Laporan keuangan sebagai bentuk pertanggungjawaban selama satu periode harus disusun dan disajikan berdasarkan prinsip-prinsip Standar Akuntansi Pemerintahan merupakan persyaratan yang memiliki kekuatan hukum dalam upaya meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah di Indonesia (Lamonisi, 2016). Hal ini penting karena pemangku kepentingan akan mempercayai informasi dalam laporan yang diterbitkan oleh pemerintah sebagai dasar dalam pengambilan keputusan. Informasi yang terdapat di dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) harus memenuhi kriteria karakteristik kualitatif laporan keuangan pemerintah Informasi yang terkandung di dalam laporan keuangan pemerintah daerah harus sesuai dengan kriteria nilai informasi yang disyaratkan oleh peraturan perundang-undangan. Tiga hal yang menimbulkan kendala dalam informasi akuntansi dan laporan keuangan

pemerintah yaitu: 1) materialitas; 2) pertimbangan biaya manfaat, dan 3) keseimbangan antarkarakteristik kualitatif (Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010) Penelitian tentang pengaruh SAP terhadap kualitas laporan yang dilakukan oleh Wisdom dkk (2017) mengemukakan bahwa penerapan *International Public Sector Accounting Standards (IPSAS)* akan meningkatkan keandalan, kredibilitas, dan integritas pelaporan keuangan dalam administrasi pemerintah. Sejalan dengan penelitian Agustina dan Anggita (2021) menyatakan bahwa terdapat hubungan positif antara SAP dengan kualitas laporan keuangan. Berbeda dengan penelitian yang dilakukan Ningtyas dan Widyawati (2015) yang menyatakan bahwa SAP tidak memiliki hubungan signifikan dengan kualitas laporan keuangan. Penelitian tersebut didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Apriansyah dan Rahayu (2020) yang menemukan bahwa standar akuntansi pemerintah tidak memiliki pengaruh terhadap kualitas laporan keuangan.

Selain standar akuntansi pemerintahan, sistem pengendalian internal juga terkait dengan pelaporan keuangan. Pemerintah harus membangun dan memiliki sistem pengendalian internal yang baik agar menghasilkan laporan keuangan yang baik. Salah satu penyebab maraknya kasus korupsi, penyelewengan keuangan negara, pemborosan anggaran, dan kualitas laporan keuangan pemerintah yang buruk salah satunya adalah lemahnya sistem pengendalian internal (Mahmudi, 2011:251). Sistem pengendalian internal dalam akuntansi merupakan hal yang penting karena membantu menyediakan informasi akuntansi yang handal untuk laporan keuangan, dan menjamin dipatuhinya hukum dan peraturan yang berlaku. Sistem pengendalian internal yang dimiliki oleh instansi mempengaruhi tingkat kualitas laporan keuangan. Jika pengendalian internalnya kuat, maka kecurangan dan kesalahan dapat

diminimalisir. Begitupun sebaliknya, jika pengendalian internal lemah akan menyebabkan banyak kesalahan dan terjadi kecurangan yang melewati batas.

Hasil penelitian Surastiani dan Handayani (2015), Lestari dan Dewi (2020) dan Wardhana dan Gayatri (2018) menunjukkan sistem pengendalian internal berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan. Penelitian Ningrum (2017) yang menyatakan bahwa SPI berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan namun kompetensi SDM tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan. Penelitian Chalmers dkk (2018) mengemukakan bahwa bukti tentang konsekuensi ekonomi dari kualitas pengendalian internal dapat memiliki pengaruh signifikan terhadap pengambilan keputusan oleh pengguna informasi keuangan. Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Mawuntu dkk (2020) menunjukkan pengawasan intern berpengaruh tidak signifikan terhadap kualitas laporan keuangan. Penelitian tentang pengaruh kompetensi sumber daya manusia dan sistem pengendalian internal terhadap kualitas laporan keuangan yang dilakukan oleh Binawati dan Nindyaningsih (2022) membuktikan bahwa kompetensi SDM dan SPI berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan. Faktor lain yang juga terkait dengan kualitas laporan keuangan adalah komitmen organisasi. Hal ini akan menjadi faktor pendorong dalam meningkatkan keberhasilan dalam menyusun laporan keuangan yang berkualitas sesuai dengan kebijakan pemerintah di masa pandemi covid.

Komitmen adalah suatu keadaan di mana individu menjadi terikat oleh tindakannya sehingga akan menimbulkan keyakinan yang menunjang aktivitas dan keterlibatannya (Steers dan Porter, 1983). Komitmen merupakan kunci dalam mewujudkan keberhasilan suatu organisasi yang memiliki arti lebih dari sekedar loyalitas. Dalam hal pengelolaan keuangan, komitmen bertanggung jawab dalam menyajikan transaksi keuangan secara benar dan jelas guna

menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas. Aspek komitmen organisasi dalam penyusunan laporan keuangan menjadi lebih krusial bagi pemerintah daerah dalam menghadapi krisis. Apalagi dalam merespon pandemi ini, pemerintah mengeluarkan serangkaian kebijakan di sektor keuangan seperti *refocusing/realokasi* anggaran guna mengantisipasi lumpuhnya siklus perekonomian. Implikasi dalam penelitian ini adalah dalam rangka mewujudkan tujuan organisasi, termasuk tujuan untuk mewujudkan laporan keuangan yang berkualitas juga membutuhkan komitmen di dalam organisasi.

Komitmen organisasi merupakan tingkat dimana individu memihak dan ingin secara kontinyu berpartisipasi aktif dalam organisasi. Komitmen organisasi merupakan sifat hubungan antara individu dengan organisasi kerja, dimana individu mempunyai keyakinan diri terhadap nilai-nilai tujuan organisasi serta adanya kerelaan untuk menggunakan usahanya secara sungguh-sungguh demi kepentingan organisasi serta mempunyai keinginan yang kuat untuk tetap menjadi bagian dari organisasi (Pramita dan Andriyani, 2010).

Hasil penelitian Ridwan dan Ratifah (2012) menunjukkan bahwa komitmen organisasi dari Pemerintah Daerah Kabupaten Karawang dapat meningkatkan sistem akuntansi keuangan daerah untuk menciptakan laporan keuangan yang berkualitas. Sama halnya dengan hasil penelitian Suwanda dan Dadang (2015), yaitu komitmen organisasi secara signifikan mempengaruhi kualitas laporan keuangan pemerintah. Penelitian tersebut, sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Nurcahyono dkk (2021) yang menyatakan bahwa kualitas laporan keuangan di masa pandemi dapat dicapai dengan meningkatkan kompetensi, mematuhi SAP, dan meningkatkan pengendalian internal serta meringankan ketidakpastian lingkungan.

Uraian di atas menunjukkan masih adanya beberapa hasil penelitian yang kontradiktif mengenai pengaruh kompetensi Sumber Daya Manusia, Standar Akuntansi Pemerintahan, dan Sistem Pengendalian Internal terhadap kualitas laporan keuangan. Hal ini menarik untuk diteliti kembali melalui penelitian lanjutan sebagai konfirmasi atas kontradiksi hasil-hasil penelitian terdahulu. Apalagi, belum ada penelitian yang menggunakan komitmen organisasi sebagai variabel moderasi dalam menjelaskan pengaruh faktor-faktor tersebut terhadap kualitas laporan keuangan yang dihasilkan pada masa pandemi covid-19. Hal ini merupakan kebaruan dari penelitian ini karena dapat memberikan gambaran mengenai pengaruh Kapasitas Organisasi, Standar Akuntansi Pemerintahan, dan Sistem Pengendalian Internal terhadap kualitas laporan keuangan yang dihasilkan oleh pemerintah daerah dalam menghadapi masa krisis seperti pandemi covid-19. Sebagaimana penelitian ini merujuk pada hasil penelitian yang dilakukan oleh Bala (2019), perbedaan dalam penelitian ini yaitu menambah satu variabel independen (bebas) yaitu standar akuntansi pemerintahan.

Berdasarkan fenomena dan uraian penjelasan di atas maka penulis tertarik untuk menganalisis **“Pengaruh Kapasitas Organisasi, Standar Akuntansi Pemerintahan dan Sistem Pengendalian Internal terhadap Kualitas Laporan Keuangan dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Pemoderasi”**.

1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan uraian sebelumnya, maka fokus permasalahan penelitian adalah:

1. Apakah kapasitas organisasi berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan?
2. Apakah standar akuntansi pemerintahan berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan?
3. Apakah sistem pengendalian internal berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan?
4. Apakah komitmen organisasi memoderasi kapasitas organisasi terhadap kualitas laporan keuangan?
5. Apakah komitmen organisasi memoderasi standar akuntansi pemerintahan terhadap kualitas laporan keuangan?
6. Apakah komitmen organisasi memoderasi sistem pengendalian internal terhadap kualitas laporan keuangan?

1.3 Tujuan Penelitian

Berdasarkan perumusan masalah di atas, maka tujuan yang akan dicapai dalam penelitian ini adalah:

1. Menguji dan menganalisis pengaruh kapasitas organisasi terhadap kualitas laporan keuangan.
2. Menguji dan menganalisis pengaruh standar akuntansi pemerintahan terhadap kualitas laporan keuangan.
3. Menguji dan menganalisis pengaruh sistem pengendalian internal terhadap kualitas laporan keuangan.

4. Menguji dan menganalisis komitmen organisasi dapat memoderasi kapasitas organisasi terhadap kualitas laporan keuangan.
5. Menguji dan menganalisis komitmen organisasi dapat memoderasi standar akuntansi pemerintahan terhadap kualitas laporan keuangan.
6. Menguji dan menganalisis komitmen organisasi dapat memoderasi sistem pengendalian internal terhadap kualitas laporan keuangan.

1.4 Manfaat Penelitian

1.4.1 Manfaat Teoritis

Penelitian ini diharapkan berguna sebagai penambah pengetahuan dan memperluas wawasan terkait regulasi pemerintahan dan keilmuan di bidang Magister Akuntansi khususnya dalam pengembangan pemikiran mengenai Kapasitas Organisasi, Sistem Akuntansi Pemerintahan, Sistem Pengendalian Internal, dan Komitmen Organisasi Pemerintah Daerah di masa pandemi covid-19.

1.4.2 Manfaat Praktis

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi bagi seluruh Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Kabupaten Majene sehingga mampu menyusun LKPD yang berkualitas.

1.5 Ruang Lingkup Penelitian

Ruang lingkup penelitian adalah 39 Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Lingkup Pemerintah Daerah Kabupaten Majene.

1.6 Sistematika Penulisan

Susunan penelitian ini terdiri dari tujuh bab. Adapun susunannya sebagai berikut:

Bab pertama adalah pendahuluan yang terdiri dari latar belakang, rumusan masalah, tujuan penelitian, dan kegunaan penelitian, serta sistematika penulisan. Pendahuluan menguraikan latar belakang yang menjelaskan fenomena dan alasan sehingga penelitian ini dilakukan. Kemudian berdasarkan latar belakang tersebut, masalah dan tujuan penelitian di uraikan. Setelah itu kegunaan penelitian juga dicantumkan sesuai dengan yang diharapkan dari penelitian ini. Sistematika penulisan menjadi bagian akhir dari uraian bab pertama.

Bab kedua adalah tinjauan pustaka yang terdiri dari tinjauan teori dan konsep serta tinjauan empiris. Tinjauan teori dan konsep menjelaskan teori yang mendasari penelitian dan tinjauan empiris yang sangat relevan dengan topik penelitian.

Bab ketiga adalah Rerangka pemikiran dan hipotesis. Bagian ini berisi teori dan tinjauan empiris yang memperlihatkan kaitan antar variabel dan dijelaskan sebagai Rerangka pemikiran dan hipotesis.

Bab keempat adalah metode penelitian. Bab ini menguraikan tentang rancangan penelitian, populasi, sampel, dan teknik pengambilan sampel, jenis dan sumber data, metode pengumpulan data, variabel penelitian dan definisi operasional, instrumen penelitian, serta teknik analisis data.

Bab kelima adalah hasil penelitian. Bab ini menguraikan deskripsi data dan deskripsi hasil penelitian. Dalam bab ini juga menguraikan penyajian hasil pengolahan data dalam bentuk tabel dan deskripsi hasil penelitian.

Bab keenam adalah pembahasan. Bab ini menguraikan pembahasan atas hasil penelitian dimana dihubungkan dengan hipotesis- hipotesis yang telah

dibuat kemudian dibandingkan dengan tujuan penelitian dan teori-teori pendukungnya.

Bab ketujuh adalah penutup. Bab ini menguraikan kesimpulan, implikasi, keterbatasan penelitian dan saran untuk penelitian selanjutnya.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Tinjauan Teori dan Konsep

2.1.1 Teori *Stewardship*

Pada dasarnya, tujuan akuntansi sektor publik adalah menyajikan informasi keuangan yang dibutuhkan oleh manajer sektor publik. *Stewardship* mempunyai akar psikologi dan sosiologi yang didesain untuk menjelaskan situasi dimana manajer sebagai *steward* dan bertindak sesuai kepentingan pemilik (Donaldson dan Davis, 1989). *Stewardship* didefinisikan oleh Hernandez (2008) sebagai sikap dan perilaku yang menempatkan kepentingan jangka panjang organisasi di atas tujuan pribadi yang melayani kepentingan pribadi seseorang. Sejauh ini, organisasi mengambil tanggung jawab pribadi atas dampak tindakan organisasi terhadap kesejahteraan *stakeholder*.

Teori ini menggambarkan situasi dimana para manajemen tidak termotivasi oleh tujuan-tujuan individu namun ditunjukkan pada sasaran hasil utama mereka untuk kepentingan organisasi. Teori *stewardship* mengasumsikan hubungan yang kuat antara kesuksesan organisasi dengan kepuasan pemilik. *Steward* akan melindungi dan memaksimalkan kekayaan organisasi dengan kinerja perusahaan, sehingga dengan demikian fungsi utilitas akan maksimal. Asumsi penting dari *stewardship* adalah manajer meluruskan tujuan sesuai dengan tujuan pemilik. Teori ini didesain bagi para peneliti untuk menguji situasi dimana para eksekutif dalam perusahaan sebagai pelayan dapat termotivasi untuk bertindak dengan cara terbaik kepada *principal* (Raharjo, 2007).

Teori *Stewardship* menyatakan bahwa manajer akan lebih mementingkan kredibilitas atau kepercayaan publik. Manajer digambarkan sebagai pelayan yang baik (Huse, 2007), dimana manajer dengan setia menjalankan setiap tugas dan tanggung jawabnya. Manajer dimotivasi oleh keinginan diri sendiri, aktualisasi diri dan memperoleh kepuasan dari pekerjaan yang dilakukan, serta menghindari konflik kepentingan tanpa dipengaruhi oleh materi.

Menurut Murwaningsari (2009), teori ini menggambarkan tentang adanya hubungan yang kuat antara kepuasan dan kesuksesan organisasi, Teori *stewardship* berdasarkan asumsi filosofis mengenai sifat manusia bahwa manusia dapat dipercaya, bertanggung jawab, dan manusia merupakan individu yang berintegritas. Pemerintah selaku steward dengan fungsi pengelola sumber daya dan rakyat selaku principal pemilik sumber daya. Terjadi kesepakatan yang terjalin antara pemerintah (*steward*) dan rakyat (*principal*) berdasarkan kepercayaan, kolektif sesuai tujuan organisasi. Organisasi sektor publik memiliki tujuan memberikan pelayanan kepada publik dan dapat di pertanggungjawabkan kepada masyarakat (publik).

2.1. 2 Teori Kepatuhan

Teori kepatuhan (*compliance theory*) dicetuskan oleh Stanley Milgram (1963). Pada teori ini dijelaskan mengenai suatu kondisi dimana seseorang yang taat terhadap perintah atau aturan yang telah ditetapkan. Menurut Taylor (2006:266) kepatuhan adalah memenuhi permintaan orang lain, didefinisikan keinginan orang lain atau melakukan apa-apa yang diminta oleh orang lain, kepatuhan mengacu pada perilaku yang terjadi sebagai respons terhadap permintaan langsung dan berasal dari pihak lain.

Menurut Lunenburg (2012), teori kepatuhan adalah sebuah pendekatan terhadap struktur organisasi yang mengintegrasikan ide-ide dari model klasik dan partisipasi manajemen. Sedangkan menurut H.C Kelman (1958) *compliance* diartikan sebagai suatu kepatuhan yang didasarkan pada harapan akan suatu imbalan dan usaha untuk menghindarkan diri dari hukuman yang mungkin dijatuhkan.

Menurut Tyler dalam Herliana (2016) terdapat dua persepektif dasar dalam literatur sosiologi mengenai kepatuhan pada hukum, yang disebut instrumental dan normatif. Perspektif instrumental mengasumsikan individu secara utuh didorong oleh kepentingan pribadi dan tanggapan terhadap perubahan-perubahan dalam *tangible*, insentif, dan penalti yang berhubungan dengan perilaku. Perspektif normatif berhubungan dengan apa yang orang anggap sebagai moral dan berlawanan dengan kepentingan pribadi mereka.

Teori kepatuhan dapat mendorong seseorang untuk lebih mematuhi peraturan yang berlaku, sama halnya dengan perusahaan yang berusaha untuk menyampaikan laporan keuangan secara tepat waktu. Suatu kewajiban perusahaan bukan hanya untuk menyampaikan laporan keuangan tepat waktu, tetapi juga akan sangat bermanfaat bagi para pengguna laporan keuangan (Sulistyo, 2010).

2.1.3 Kapasitas Organisasi

Menurut Indriasih (2014) “Sumber daya manusia adalah pilar penyangga utama sekaligus penggerak roda organisasi dalam usaha mewujudkan visi dan misi tujuannya”. Suatu sistem yang baik tidak dapat berjalan dengan baik apabila tidak ditunjang oleh kualitas sumber daya manusia yang memadai, khususnya

kualitas pribadi sumber daya manusia yang terdiri dari potensi pendidikan, pengalaman, dan pelatihan.

Kompetensi sumber daya manusia meliputi kapasitasnya, yaitu kemampuan seseorang atau individu, suatu organisasi (kelembagaan), atau suatu sistem untuk menjalankan fungsi atau wewenangnya untuk mencapai tujuannya secara efektif dan efisien (Tanzerina, 2017). Kapasitas harus dilihat sebagai kemampuan untuk mencapai kinerja, untuk menghasilkan keluaran dan hasil. Menurut Tjiptoherijanto (2001) untuk menilai kapasitas dan kompetensi sumber daya manusia dalam menjalankan suatu fungsi, dapat dilihat dari tingkat tanggung jawab dan kompetensi sumber daya tersebut. Keputusan Kepala Badan Kepegawaian Negara Nomor 46A Tahun 2003 Tanggal 21 Nopember 2003 mengatakan bahwa kompetensi adalah kemampuan dan karakteristik yang dimiliki seorang Pegawai Negeri Sipil berupa pengetahuan, keterampilan, dan sikap perilaku yang diperlukan dalam pelaksanaan tugas jabatannya, sehingga Pegawai Negeri Sipil tersebut dapat melaksanakan tugasnya secara professional, efektif dan efisien.

Menurut Yendrawati (2013) "Kompetensi Sumber Daya Manusia adalah kemampuan seseorang atau individu suatu organisasi (kelembagaan) atau suatu sistem untuk melaksanakan fungsi-fungsi atau kewenangannya untuk mencapai tujuannya secara efektif dan efisien". Kompetensi merupakan suatu kemampuan untuk mencapai kinerja serta untuk menghasilkan suatu keluaran baru (*output*) dan hasil-hasil yang diperoleh (*outcomes*).

Dalam organisasi pemerintahan, sumber daya manusia merupakan penggerak organisasi dalam mencapai tujuan sesuai dengan aturan dan kebijakan yang telah ditentukan. Suatu sistem dalam organisasi tidak dapat

dijalankan dengan baik tanpa ditunjang dengan kapasitas sumber daya manusia. Dalam menyusun laporan keuangan yang berkualitas, setiap OPD harusnya memiliki sumber daya manusia yang menguasai aturan Standar Akuntansi Pemerintahan dan mampu mengkoordinir sistem pengendalian internal.

2.1.4 Standar Akuntansi Pemerintahan

Menurut Darise (2008), definisi Standar Akuntansi Pemerintahan merupakan pedoman dalam rangka penyusunan laporan pertanggungjawaban pelaksanaan APBN/APBD berupa laporan keuangan. Sinaga (2005) mendefinisikan Standar Akuntansi Pemerintahan sebagai pedoman untuk menyatukan persepsi antara penyusun, pengguna, dan auditor. Pemerintah pusat dan pemerintah daerah wajib menyajikan laporan keuangan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP). Dari beberapa pengertian di atas dapat dikemukakan bahwa Standar Akuntansi Pemerintahan merupakan pedoman wajib dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan di pemerintahan, baik pemerintah pusat maupun daerah agar tercapai transparansi dan akuntabilitas. Pemerintah Indonesia telah menetapkan standar yang berlaku secara hukum yang digunakan sebagai acuan dalam menyajikan laporan keuangan.

Sesuai PP No. 71 Tahun 2010 yang menggantikan PP No. 24 Tahun 2005, Standar Akuntansi Pemerintahan adalah prinsip akuntansi yang digunakan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah yang memiliki kekuatan hukum. Ini prinsip meliputi dasar akuntansi, nilai historis, realisasi, substansi atas bentuk formal, periodisitas, konsistensi, pengungkapan lengkap, dan penyajian wajar. Standar Akuntansi Pemerintahan diperlukan dalam rangka mewujudkan transparansi dan akuntabilitas penyelenggaraan akuntansi pemerintahan, serta meningkatkan kualitas laporan keuangan baik di pemerintah

pusat maupun pemerintah daerah. Aplikasi dari SAP diyakini memiliki dampak besar terhadap pada peningkatan kualitas pelaporan keuangan baik di pemerintah pusat maupun di pemerintah daerah. Hal ini menegaskan bahwa informasi keuangan di pemerintahan dapat dijadikan sebagai dasar pengambilan keputusan dalam mewujudkan transparansi dan akuntabilitas. Jika tidak ada standar akuntansi yang memadai, dapat berdampak negative implikasi berupa rendahnya keandalan dan objektivitas informasi yang disajikan, inkonsistensi dalam pelaporan keuangan dan kesulitan dalam proses audit.

Dengan ditetapkannya SAP, pemerintah pusat dan pemerintah daerah telah memiliki pedoman dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan sesuai dengan prinsip yang berlaku. Diharapkan semua instansi dapat menerapkan Standar Akuntansi Pemerintah dengan tepat agar laporan keuangan pemerintah dapat memberikan informasi yang andal dan lengkap kepada berbagai pihak. Sesuai dengan UU Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, SAP diatur dengan Peraturan Pemerintah. Setiap entitas pelapor pemerintah pusat dan pemerintah daerah wajib mengimplementasikan SAP. Selain itu, diharapkan ada upaya harmonisasi berbagai regulasi baik di bidang pemerintah pusat dan pemerintah daerah dengan SAP. SAP diterapkan dalam ruang lingkup pemerintah, yaitu pemerintah pusat, pemerintah daerah, dan unit organisasi di lingkungan Pemerintah Pusat/Daerah, apabila menurut peraturan perundang-undangan dimaksud unit organisasi wajib menyajikan laporan keuangan.

Menurut Hutapea (2008), ada tiga buah komponen utama pembentukan kompetensi yaitu pengetahuan, keterampilan dan perilaku individu yang dimiliki oleh masing-masing individu.

1. Pengetahuan. Pengetahuan (*knowledge*) adalah informasi yang dimiliki seorang pegawai untuk melaksanakan tugas dan tanggung jawabnya sesuai bidang tertentu. Informasi yang dimiliki oleh seorang pegawai dapat digunakan untuk melaksanakan pekerjaan dalam kondisi nyata. Berhasil atau tidaknya sebuah tugas akan dipengaruhi oleh seberapa banyak pengetahuan yang dimiliki seorang pegawai. Maka dari itu pegawai yang memiliki pengetahuan cukup baik akan lebih meningkatkan efisiensi kerja dalam melaksanakan tugasnya.
2. Keterampilan. Keterampilan (*skill*) merupakan suatu upaya untuk melaksanakan tugas dan tanggung jawab yang diberikan perusahaan kepada seorang pegawai dengan baik dan maksimal, misalnya keterampilan sama dengan memahami dan memotivasi orang lain baik secara individu maupun kelompok. Didalam melaksanakan tugasnya, selain memiliki pengetahuan cukup pegawai juga perlu memiliki keterampilan khusus. Keterampilan ini diperlukan untuk menduduki jabatan tertentu, karena keterampilan ini diperlukan saat berkomunikasi, memotivasi orang lain, maupun dalam menjalankan tugasnya agar terlaksana dengan mudah dan mencapai hasil yang sesuai dengan tujuan perusahaan atau sebuah instansi.
3. Perilaku/Sikap. Sikap (*attitude*) merupakan pola tingkah laku seorang pegawai didalam melaksanakan tugas dan tanggung jawabnya sesuai dengan peraturan perusahaan. Pegawai diharapkan memiliki sikap yang mendukung tujuan sebuah organisasi dalam perusahaan. Apabila pegawai sudah memiliki sikap tersebut maka secara otomatis segala tugas yang dibebankan kepadanya akan dilaksanakan dengan sebaik- baiknya.

Pegawai akan merasa memiliki tanggung jawab penuh atas tugas yg telah diberikan

2.1.5 Sistem Pengendalian Internal

Menurut Mulyadi (2010), untuk menjaga kekayaan organisasi, mengecek keandalan data akuntansi, mendorong efisiensi dan mendorong dipenuhinya kebijakan manajemen perlu adanya suatu koordinasi sistem pengendalian internal yang meliputi organisasi, metode dan ukuran-ukuran data tersebut.

Definisi pengendalian internal yang dirumuskan oleh *Committee of Sponsoring Organization's of the Treadway Commission (COSO)*, diadopsi oleh Pemerintah Republik Indonesia dalam bentuk Peraturan Pemerintah No. 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) bahwa "Sistem Pengendalian Intern adalah 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 asset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, yang selanjutnya disingkat SPIP, adalah Sistem Pengendalian Intern yang diselenggarakan secara menyeluruh di lingkungan pemerintah pusat dan pemerintah daerah".

Selain itu, dalam Pemendagri No.4 Tahun 2018 tentang Pelaksanaan Reviu atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Berbasis Akrua! Pasal 1 ayat 16 dijelaskan bahwa "Sistem Pengendalian Intern, yang selanjutnya disingkat SPI adalah suatu proses yang dipengaruhi oleh manajemen yang diciptakan untuk memberikan keyakinan yang memadai dalam pencapaian efektivitas, efisiensi,

ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan, dan keandalan penyajian laporan keuangan”.

Berdasarkan uraian pengertian di atas, maka dapat ditarik kesimpulan mengenai tujuan pengendalian intern sebagai berikut:

1. Kegiatan yang efektif dan efisien. Kegiatan instansi pemerintah dikatakan efektif apabila rencana dan hasil dari setiap program pemerintah sesuai dengan tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan. Kegiatan pemerintah dikatakan efisien apabila mampu menghasilkan produksi maupun pelayanan yang berkualitas dengan bahan baku atau sumber daya yang sesuai dengan standar.
2. Laporan keuangan yang dapat diandalkan. Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan harus handal atau dapat dipercaya dan menggambarkan keadaan yang sebenarnya agar keputusan yang diambil tepat sesuai dengan kebutuhan.
3. Pengamanan aset. Pengamanan aset merupakan isu penting yang mendapat perhatian khusus dari pemerintah dan masyarakat. Hal tersebut dikarenakan kelalaian dalam pengamanan aset yang berakibat mudahnya terjadi pencurian, penggelapan, dan bentuk manipulasi lainnya.
4. Ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Setiap kegiatan dan transaksi yang dilakukan oleh pemerintah harus taat terhadap kebijakan, prosedur dan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Pelanggaran atas kegiatan dan transaksi yang dilakukan oleh pemerintah dapat mengakibatkan tindakan pidana maupun perdata berupa kerugian.

2.1.6 Kualitas Laporan Keuangan

Laporan Keuangan merupakan suatu bentuk pertanggungjawaban dalam hal pengelolaan sumber daya ekonomi yang dimiliki oleh suatu entitas yang harus disusun berdasarkan Standar Akuntansi yang berlaku umum agar dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya atau laporan keuangan entitas lain. Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan menyatakan bahwa Laporan Keuangan Pemerintah adalah Laporan yang terstruktur mengenai posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan.

Persyaratan normatif yang diperlukan agar laporan keuangan pemerintah dapat memenuhi kualitas yang dikehendaki apabila telah memenuhi karakteristik kualitatif laporan keuangan antara lain:

1. Relevan. Laporan keuangan dapat dikatakan relevan apabila informasi yang termuat didalamnya dapat mempengaruhi pengambilan keputusan pengguna ataupun manajerial. Informasi tersebut juga digunakan untuk membantu mereka dalam mengevaluasi peristiwa masa lalu, masa kini, dan memprediksi masa yang akan datang, dengan demikian informasi laporan keuangan yang relevan dapat dihubungkan dengan maksud dari pengguna.
2. Andal. Keandalan suatu informasi dalam laporan keuangan artinya bebas dari pengertian yang menyesatkan, dan kesalahan yang material. Fakta dalam informasi harus disajikan secara jujur dan apa adanya sesuai dengan keadaan yang sebenarnya terjadi.
3. Dapat dipahami. Suatu informasi dalam laporan keuangan dapat dikatakan bermanfaat apabila informasi yang disajikan mudah untuk dipahami pengguna laporan keuangan. Informasi yang disajikan dinyatakan dalam

istilah yang disesuaikan dengan kemampuan pemahaman dan pengetahuan pengguna.

4. Dapat dibandingkan. Suatu informasi dalam laporan keuangan dikatakan bermanfaat jika dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya ataupun dengan laporan keuangan perusahaan lain yang sejenis. Perbandingan dapat dilakukan dengan cara internal maupun secara eksternal. Perbandingan dengan cara internal dapat dilakukan bila suatu entitas dari tahun ke tahun menerapkan kebijakan akuntansi yang sama. Sedangkan perbandingan secara eksternal dapat dilakukan bila entitas yang diperbandingkan menerapkan kebijakan akuntansi yang sama.

2.1.7 Komitmen Organisasi

Komitmen adalah kemampuan dan kemauan untuk menyelaraskan perilaku pribadi dengan kebutuhan, prioritas dan tujuan organisasi. Hal ini mencakup cara-cara mengembangkan tujuan atau memenuhi kebutuhan organisasi yang intinya mendahulukan misi organisasi dari pada kepentingan pribadi.

Robbins dan Judge (2007) dalam Darmawati dkk (2013) mendefinisikan komitmen sebagai suatu keadaan dimana seorang individu memihak organisasi serta tujuan-tujuan dan keinginannya untuk mempertahankan keanggotaannya dalam organisasi. Komitmen terhadap organisasi artinya lebih dari sekedar keanggotaan formal, karena meliputi sikap menyukai organisasi dan kesediaan untuk mengusahakan tingkat upaya yang tinggi bagi kepentingan organisasi demi pencapaian tujuan.

Komitmen organisasi mulai diperkenalkan oleh Etzioni pada tahun 1961, istilah ini semakin populer sejak tahun 1977 setelah dibahas oleh Staw dan Salancik, yang mengajukan dua bentuk komitmen, yaitu komitmen sikap (*attitudinal*

commitment) dan komitmen tingkah laku (*behavioral commitment*). Sedangkan Mathis dan Jackson mendefinisikan komitmen organisasional sebagai derajat dimana karyawan percaya dan mau menerima tujuan-tujuan organisasi dan akan tetap tinggal atau tidak akan meninggalkan organisasinya.

Allen dan Meyer (1990) mendefinisikan komitmen organisasi sebagai keinginan karyawan untuk tetap bekerja dengan organisasi mereka. Komitmen organisasi menyangkut tiga sikap yaitu rasa mengidentifikasi dengan tujuan organisasi, rasa keterlibatan dengan tugas organisasi, dan rasa kesetiaan kepada organisasi. Komitmen organisasi dibangun atas dasar kepercayaan pekerja atas nilai-nilai organisasi, kerelaan pekerja membantu mewujudkan tujuan organisasi dan loyalitas untuk tetap menjadi anggota organisasi. Komitmen organisasi akan menimbulkan rasa ikut memiliki (*sense of belonging*) bagi pekerja terhadap organisasi. Jika pekerja merasa jiwanya terikat dengan nilai-nilai organisasi yang ada maka dia akan merasa senang dalam bekerja, sehingga mempunyai tanggung jawab dan kesadaran dalam menjalankan organisasi dan termotivasi melaporkan semua aktivitas dengan melaksanakan akuntabilitas kepada publik secara sukerala termasuk akuntabilitas keuangannya melalui laporan keuangan. Berdasarkan berbagai definisi mengenai komitmen terhadap organisasi maka dapat disimpulkan bahwa komitmen terhadap organisasi merefleksikan tiga dimensi utama yaitu komitmen dipandang merefleksikan orientasi afektif terhadap organisasi, pertimbangan kerugian jika meninggalkan organisasi, dan beban moral untuk terus berada dalam organisasi (Allen dan Meyer, 1990).

Allen dan Meyer (1990) mencoba untuk mengintegrasikan berbagai definisi komitmen tersebut dengan membuat model komitmen yang terdiri tiga komponen, yaitu:

1. *Affective commitment* (komitmen afektif), yaitu keterikatan karyawan secara psikologis kepada organisasi yang bersifat positif. Artinya bahwa karyawan tersebut mengafiliasikan dirinya dengan tujuan organisasi dan tetap ingin menjadi bagian dari organisasi tersebut.
2. *Continuance commitment* (komitmen berkelanjutan), yaitu suatu komitmen yang mengharuskan seseorang untuk tetap menjadi anggota organisasi dengan alasan bahwa biaya yang harus ditanggung (baik *economic cost* maupun *social cost*) lebih tinggi jika ia keluar dari organisasi (*side bet theory*).
3. *Normative commitment* (komitmen normatif), komitmen individual untuk tetap menjadi anggota organisasi, lebih karena adanya suatu kewajiban moral. Sebagai contoh ketika sebuah organisasi telah memberikan pelatihan ataupun investasi dalam pengembangan sumber daya manusia anggota organisasinya maka anggota organisasi tersebut cenderung merasa memiliki kewajiban moral untuk tetap menjadi anggota organisasi dalam rangka membayar hutang. Jadi anggota organisasi berkomitmen terhadap organisasi karena merasa seharusnya memiliki komitmen tersebut.

2.2 Tinjauan Empiris

2.2.1 Review Penelitian Terdahulu

Ningtyas dan Widyawati (2015) meneliti Efektivitas Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah yang menyatakan bahwa standar akuntansi pemerintahan berpengaruh signifikan dan positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

Yusnita (2017) meneliti analisis faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas laporan keuangan pemerintah kabupaten langkat dengan komitmen pimpinan sebagai variabel moderating yang mengatakan bahwa secara

parsial penerapan standar akuntansi pemerintahan, kualitas sumber daya manusia, penerapan sistem pengendalian intern pemerintah, pemanfaatan teknologi informasi, dan komitmen pimpinan berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah kabupaten langkat. komitmen pimpinan dapat memoderasi hubungan antara penerapan standar akuntansi pemerintahan dengan kualitas laporan keuangan. Komitmen pimpinan dapat memoderasi hubungan antara kualitas sumber daya manusia dengan kualitas laporan keuangan. Komitmen pimpinan tidak dapat memoderasi hubungan antara penerapan sistem pengendalian intern pemerintah dengan kualitas laporan keuangan. Komitmen pimpinan tidak dapat memoderasi hubungan antara pemanfaatan teknologi dengan kualitas laporan keuangan.

Dewi dkk (2019) meneliti faktor yang mempengaruhi kualitas informasi laporan keuangan pemerintah daerah dan akuntabilitas keuangan Hasil penelitian menunjukkan bahwa sistem pengendalian intern dan kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap kualitas informasi laporan keuangan pemerintah daerah. Sistem pengendalian intern dan kompetensi sumber daya manusia juga berpengaruh positif terhadap akuntabilitas keuangan baik secara langsung maupun tidak langsung yang dimediasi oleh kualitas informasi laporan keuangan pemerintah daerah. Selain itu, kualitas informasi laporan keuangan pemerintah daerah berpengaruh secara langsung terhadap akuntabilitas keuangan.

Ningrum (2017) meneliti pengaruh kompetensi sumber daya manusia, pemanfaatan teknologi informasi, dan sistem pengendalian intern terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah kabupaten kebumen. hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kompetensi sumber daya manusia dan pemanfaatan teknologi informasi tidak berpengaruh secara signifikan terhadap

kualitas laporan keuangan. Sedangkan sistem pengendalian intern berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan.

Pebriani (2019) meneliti faktor-faktor yang memengaruhi kualitas laporan keuangan pemerintah daerah di kabupaten banyuasin dengan sistem pengendalian internal sebagai variabel moderasi. Penelitian ini mengemukakan bahwa kompetensi sumber daya manusia, pemanfaatan teknologi informasi, penerapan standar akuntansi pemerintahan, dan peran audit internal secara bersama-sama berpengaruh dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Kemudian secara moderasi variable peran audit internal yang dimoderasi oleh SPIP tidak berpengaruh terhadap LKPD.

Apriansyah dan Rahayu (2020) meneliti pengaruh penerapan standar akuntansi pemerintahan, kompetensi sumber daya manusia dan pemanfaatan teknologi informasi terhadap kualitas laporan keuangan pemerintahan daerah kabupaten bungo yang mengatakan bahwa secara parsial variabel penerapan standar akuntansi pemerintahan dan penggunaan teknologi informasi tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah kabupaten bungo dan variabel kompetensi sumber daya manusia berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah kabupaten bungo.

Mawuntu dkk (2020) meneliti pengaruh kepatuhan dan pengawasan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah (studi empiris pada pemerintah kabupaten minahasa utara). hasil penelitian menunjukkan pengawasan intern berpengaruh tidak signifikan terhadap kualitas laporan keuangan.

Ihyani dkk (2021) meneliti pengaruh standar akuntansi pemerintahan dan sistem pengendalian internal terhadap kualitas laporan keuangan dengan

refocusing dan realokasi anggaran sebagai variabel pemoderasi. Hasil penelitian menunjukkan bahwa SAP dan SPI berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan. Kemudian *refocusing* tidak memperkuat pengaruh SAP dan SPI terhadap kualitas laporan keuangan. Selanjutnya, realokasi anggaran memperkuat pengaruh SAP terhadap kualitas laporan keuangan. Namun, realokasi anggaran tidak memperkuat pengaruh SPI terhadap kualitas laporan keuangan.

Putra dkk (2021) meneliti faktor- faktor yang mempengaruhi kualitas laporan keuangan dan komitmen organisasi sebagai variabel moderasi. penelitian ini dilakukan di kabupaten tebo. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kecanggihan teknologi informasi dan sistem pengendalian intern berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan. kompetensi sumber daya manusia tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan. Komitmen organisasi tidak memoderasi hubungan antara kecanggihan teknologi informasi terhadap kualitas laporan keuangan, komitmen organisasi tidak memoderasi hubungan antara kompetensi sumber daya manusia terhadap kualitas laporan keuangan, dan komitmen organisasi tidak memoderasi hubungan antara sistem pengendalian intern terhadap kualitas laporan keuangan.

Kelmaskosu (2016) meneliti pengaruh penerapan sistem informasi akuntansi, sistem pengendalian intern dan kompetensi sumber daya manusia terhadap kualitas laporan keuangan (studi empiris pada bappeda kabupaten kepulauan aru). Hasil penelitian menunjukkan bahwa penerapan sistem informasi akuntansi dan sumber daya manusia berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas laporan keuangan.

Binawati dan Nindyaningsih (2022) meneliti pengaruh penerapan sistem akuntansi keuangan daerah, kompetensi sumber daya manusia, sistem pengendalian intern dan pemanfaatan teknologi informasi terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah (studi empiris pada dinas-dinas skpd di kabupaten klaten). Hasil penelitian menunjukkan bahwa secara simultan variabel pemanfaatan sistem akuntansi keuangan daerah, penentuan kompetensi sumber daya manusia, sistem pengendalian intern, dan teknologi informasi berpengaruh signifikan terhadap kualitas keuangan daerah. Secara parsial menunjukkan hasil sistem akuntansi keuangan daerah, penentuan kompetensi sumber daya manusia, sistem pengendalian intern, dan teknologi informasi berpengaruh signifikan terhadap kualitas keuangan daerah.