

## **ANALISIS PERSEPSI PERIVIU TENTANG ASPEK *MANDATORY* DAN *NON-MANDATORY* YANG MEMPENGARUHI LKPD YANG BERKUALITAS**

**Janitra Yoga Indratama<sup>1\*</sup>, Agung Praptapa<sup>2\*</sup>, Agus Sunarmo<sup>3\*</sup>**

Jurusan Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Jenderal Soedirman

Email : janitra.yoga@gmail.com

### **Abstract**

*This research aims to analyze the reviewer perception of the process of mandatory and non-mandatory aspects that affect the quality of local government financial reports. The research data was collected by questionnaire which contain structured questions. Populations in this research is 27 OPD in Purbalingga Regency except Sub-district. Sample is selected using census method. Respondents in this study included the Head of OPD and Auditor Inspectorate. The results of this study show that simultaneously the mandatory and non-mandatory aspects significantly influence on quality local government financial reports. Partially mandatory aspects, significantly influence on quality local government financial reports and non-mandatory aspects partially also have a significant effect on quality local government financial reports.*

**Keyword:** *Mandatory Aspects, Non-mandatory Aspects*

### **Abstrak**

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis persepsi periviu tentang aspek *mandatory* dan *non-mandatory* yang mempengaruhi laporan keuangan pemerintah daerah yang berkualitas. Data penelitian dikumpulkan dengan metode angket (kuisisioner) yang berisi pertanyaan terstruktur. Populasi sejumlah 27 OPD di Kabupaten Purbalingga kecuali Kecamatan. Sampel dipilih dengan menggunakan metode sensus (sample jenuh). Responden dalam penelitian ini meliputi Kepala OPD dan Auditor Inspektorat Kabupaten. Hasil penelitian menunjukkan bahwa secara simultan aspek *mandatory* dan aspek *non-mandatory* berpengaruh secara signifikan terhadap laporan keuangan pemerintah daerah yang berkualitas. Secara parsial, aspek *mandatory* berpengaruh signifikan terhadap laporan keuangan pemerintah daerah yang berkualitas dan aspek *non-mandatory* secara parsial juga berpengaruh signifikan terhadap laporan keuangan pemerintah daerah yang berkualitas.

**Kata Kunci:** *Aspek Mandatory, Aspek Non-mandatory.*

## **PENDAHULUAN**

### **Latar Belakang**

Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara Pasal 32 mengamanatkan bahwa bentuk dan isi laporan pertanggungjawaban pelaksanaan APBN/APBD disusun dan disajikan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintah. Laporan keuangan merupakan media bagi sebuah entitas pemerintah untuk mempertanggungjawaban kinerja keuangannya kepada publik. Laporan keuangan pemerintah daerah merupakan laporan yang dihasilkan oleh pemerintah daerah yang menunjukkan tentang kegiatan selama satu periode dan dinyatakan dalam bentuk angka. Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) yang berkualitas menurut Peraturan Pemerintah (PP) No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah yakni jika laporan keuangan memenuhi unsur karakteristik kualitatif: relevan, andal, dapat dibandingkan dan dapat dipahami. Laporan keuangan yang berkualitas juga tercermin dari hasil audit/pendapat yang

diberikan oleh Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK-RI) berdasarkan tingkat kepatuhan terhadap Standar Akuntansi Pemerintah (SAP).

Hasil audit terhadap Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Tahun Anggaran 2016 di Provinsi Jawa Tengah menunjukkan adanya perubahan opini LKPD dari opini WDP menjadi WTP di Tahun Anggaran 2015 ke Tahun Anggaran 2016. Terdapat 9 Kabupaten dan 3 Kota di Jawa Tengah yang memperoleh opini WTP yaitu Kabupaten Batang, Kabupaten Cilacap, Kabupaten Demak, Kabupaten Kendal, Kabupaten Magelang, Kabupaten Pemalang, Kabupaten Purbalingga, Kabupaten Tegal, Kabupaten Wonosobo, Kota Magelang, Kota Salatiga, dan Kota Semarang. Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) melaporkan bahwa Purbalingga termasuk Kabupaten yang memiliki rapor laporan keuangan pemerintah daerah yang kurang baik. Sejak tahun 2010 hingga tahun 2015, opini LHP terhadap LKPD Kabupaten Purbalingga hanya memperoleh predikat Wajar Dengan Pengecualian (WDP). Faktor penyebabnya adalah lemahnya sistem pengendalian intern dan ketidakpatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan. Pada Tahun Anggaran 2016 Kabupaten Purbalingga baru berhasil memperoleh predikat opini WTP. Predikat tersebut diperoleh setelah Kabupaten Purbalingga memperbaiki dan meningkatkan kualitas laporan keuangan dengan membenahi data aset senilai Rp. 743 Miliar yang sebelumnya tidak diketahui kewajarannya (<http://www.nasional.republika.co.id>, diakses 15 Februari 2018). Kabupaten Purbalingga juga melakukan inventarisasi/sensus dan revaluasi aset tetap, menetapkan tuntutan sisa uang persediaan di Bendahara Pengeluaran yang belum disetorkan ke kas daerah, dan aset lainnya yang tidak diketahui keberadaannya sesuai dengan ketentuan mengenai ganti kerugian daerah (IHPS) I 2016 (BPK, 2016).

Laporan keuangan yang berkualitas dapat tercapai apabila Pemerintah Daerah (Pemda) mematuhi kriteria syarat kualitas LKPD. Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan dan Pengelolaan Tanggung Jawab Keuangan Negara Pasal 16 Ayat (1) menyatakan bahwa kualitas laporan keuangan didasarkan pada kriteria: (a) kesesuaian dengan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP); (b) kecukupan pengungkapan (*adequate disclosure*); (c) kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan; dan (d) efektivitas sistem pengendalian internal. Laporan keuangan yang berkualitas juga ditentukan oleh kompetensi sumber daya manusianya. Oleh sebab itu, proses penyajian dan pelaporan keuangan pemerintah harus dilakukan oleh SDM yang memiliki kompetensi agar mampu menghasilkan LKPD yang berkualitas. Aspek-aspek dalam kriteria tersebut merupakan aspek *mandatory*/aspek wajib yang harus dipenuhi. Faktor lain yang tidak kalah penting yang diduga berpengaruh terhadap terpenuhinya LKPD yang berkualitas adalah aspek *non-mandatory* yang meliputi komitmen organisasi dan budaya organisasi (Widari dan Sutrisno, 2017; Panjaitan, 2015; serta Bella, 2015). Dengan demikian laporan keuangan pemerintah daerah yang berkualitas dapat ditentukan dari pemenuhan aspek *mandatory* dan *non-mandatory*.

Kepala SKPD selaku periviu terhadap laporan keuangan yang disusun oleh staf/unit akuntansi, dalam hal ini subbagian keuangan di lingkungan organisasinya, bertanggungjawab agar laporan keuangan pemda yang dihasilkan sesuai dengan SAP. Inspektorat Daerah selaku periviu atau Aparat Pengawas Intern Pemerintah (APIP) berperan sebagai *quality assurance* yang bertanggungjawab terhadap pengawasan penyelenggaraan pemerintah daerah, pengelolaan keuangan, dan kekayaan daerah dalam hal ini kualitas laporan keuangan yang disusun oleh SKPD serta mencegah terjadinya kesalahan-kesalahan dalam pelaksanaan program serta kegiatan yang dilakukan oleh SKPD agar kesalahan-kesalahan tersebut tidak terulang. Laporan Keuangan SKPD pada praktiknya disusun oleh staf/pegawai di subbagian keuangan sehingga persepsi periviu, Kepala SKPD dan Auditor Inspektorat Daerah digunakan sebagai subjek dalam penelitian supaya respon jawaban yang diberikan tidak subjektif. Selain itu, periviu merupakan pihak yang bertanggungjawab atas terciptanya laporan keuangan pemerintah daerah yang berkualitas. Oleh karena itu, dengan asumsi bahwa Kepala SKPD dan Auditor Inspektorat Daerah memiliki pemahaman yang lebih baik atas kinerja staf bagian keuangan dalam pelaksanaan penyusunan laporan keuangan pemda yang berkualitas, maka persepsi periviu digunakan sebagai subjek penelitian.

## Rumusan Masalah

Apakah persepsi periviu tentang aspek *mandatory* dan *non-mandatory* berpengaruh terhadap laporan keuangan pemerintah daerah yang berkualitas?

## TELAH PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

### Telaah Pustaka

#### Teori Persepsi Diri (*Self-perception theory*)

Teori persepsi yang dikemukakan oleh Bem (1972) merupakan salah satu teori dasar yang menggambarkan bagaimana individu membentuk persepsinya. Teori ini berasumsi bahwa individu mempersepsi dirinya melalui perilaku-perilaku yang ditunjukkan dalam kehidupan sehari-hari. Misalnya seseorang akan menganggap dirinya sebagai orang yang patuh apabila dalam kesehariannya ia melaksanakan tugas/kewajibannya sesuai dengan aturan yang berlaku.

Gibson (2001) dalam Rachmadi (2014) menyatakan bahwa persepsi adalah proses individu dalam menerima, mengorganisasikan dan mengartikan suatu objek. Dalam hal ini *perceived quality* individu/staff OPD terhadap perilaku kepatuhan penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah yang berkualitas merupakan proses individu dalam menerima, mengorganisasikan, dan mengartikan praktik penyusunan laporan keuangan pemerintah sesuai dengan aspek *mandatory* dan *non-mandatory* yang dipengaruhi oleh lingkungan sosial yang melingkupi individu tersebut. Faktor yang mempengaruhi perilaku menurut Gibson (2001) dalam Rachmadi (2014) sebagai berikut: Variabel Fisiologis: (1) kemampuan fisik dan (2) kemampuan mental, Variabel Lingkungan: (1) keluarga; (2) kebudayaan; dan (3) kelas sosial, Variabel Psikologis: (1) persepsi; (2) pemahaman; (3) sikap; (4) *personality*; dan (5) pengetahuan.

Aspek *mandatory* berkaitan dengan variabel psikologis, karena individu/staff OPD wajib secara psikologis menggunakan pengetahuannya yang cukup untuk membentuk perilaku dalam menyusun laporan keuangan yang berkualitas sesuai dengan SAP. Aspek *non-mandatory* berkaitan dengan variabel fisiologis dan lingkungan, di mana individu cenderung membentuk perilaku/tindakan yang didasari atas kebudayaan dan kelas sosialnya, kemampuan fisik dan mental, serta keadaan lingkungan kerjanya yang dipersepsikan oleh anggota kelompok yang lainnya.

### Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

#### Konsep Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Laporan keuangan organisasi sektor publik merupakan komponen penting untuk menciptakan akuntabilitas publik. Akuntansi dan laporan keuangan mengandung pengertian sebagai suatu proses pengumpulan, pengolahan, dan pengkomunikasian informasi yang bermanfaat untuk pembuatan keputusan dan untuk menilai kinerja organisasi (Mardiasmo, 2009).

#### Tujuan Laporan Keuangan

Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah, tujuan umum dari laporan keuangan adalah menyajikan informasi mengenai posisi keuangan, realisasi anggaran, saldo anggaran lebih, arus kas, hasil operasi, dan perubahan ekuitas suatu entitas pelaporan yang bermanfaat bagi para pengguna dalam membuat dan mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber daya. Tujuan laporan keuangan pemerintah secara khusus adalah untuk menyajikan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan dan untuk menunjukkan akuntabilitas entitas pelaporan sumber daya yang dipercayakan kepadanya.

### **Unsur Laporan Keuangan**

Laporan keuangan pemerintah terdiri dari laporan pelaksanaan anggaran (*budgetary reports*), laporan finansial, dan Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK). Laporan pelaksanaan anggaran terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran (LRA) dan Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (SAL). Laporan finansial terdiri dari Neraca, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, dan Laporan Arus Kas.

### **Kualitas Laporan Keuangan**

Laporan keuangan dikatakan berkualitas apabila memenuhi kriteria unsur: relevan, andal, dapat dibandingkan, dan dapat dipahami.

### **Kompetensi Sumber Daya Manusia**

Menurut Ihsanti (2014) 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. Kegagalan sumber daya manusia dalam memahami dan menerapkan logika akuntansi akan berdampak pada kekeliruan laporan keuangan yang dibuat dan ketidaksesuaian laporan keuangan dengan standar yang ditetapkan dan kriteria nilai informasi yang telah ditetapkan oleh pemerintah (Panjaitan, 2015).

### **Pemahaman terhadap Standar Akuntansi Pemerintah (SAP)**

Standar Akuntansi Pemerintah, yang selanjutnya disingkat SAP, adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah (Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah). SAP merupakan aturan hukum pengelolaan keuangan negara yang harus dipatuhi dan dilaksanakan oleh seluruh pemerintahan yang ada di Indonesia. Pemahaman terhadap SAP ini diperlukan agar hasil dari laporan keuangan daerah dapat dipertanggungjawabkan (Damanik, 2011).

### **Kecukupan Pengungkapan**

Laporan Keuangan menyajikan secara lengkap informasi yang dibutuhkan oleh pengguna laporan keuangan dapat ditempatkan pada lembar muka (*on the face*) laporan keuangan atau catatan atas laporan keuangan. Menurut Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia/BPK-RI (2008), kecukupan pengungkapan merupakan penyajian informasi relevan yang melengkapi penyajian informasi keuangan. Kecukupan pengungkapan tidak ditentukan dari banyaknya informasi yang terkandung dalam laporan keuangan, akan tetapi ketiadaan informasi yang akan berakibat pada kesalahan dalam pengambilan keputusan oleh para penggunanya.

### **Kepatuhan terhadap Peraturan Perundang-Undangan**

Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) merupakan acuan wajib dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan pemerintah dan digunakan sebagai kriteria dalam melaksanakan audit laporan keuangan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Dalam Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) dijelaskan bahwa Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) harus mengungkapkan pengujian atas kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan yang berpengaruh langsung atau material.

### **Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP)**

Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, SPI adalah proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan

keyakinan yang memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara dan ketaatan peraturan perundang-undangan. SPIP terdiri dari lima unsur yang harus dipenuhi, yaitu: Lingkungan pengendalian, penilaian risiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi dan pemantauan pengendalian.

### **Komitmen Organisasi**

Komitmen organisasi merupakan tingkat sampai sejauh mana seorang pegawai memihak pada suatu organisasi tertentu dan keterlibatan pegawai untuk mencapai tujuan organisasi, serta berniat untuk mempertahankan keanggotaannya dalam organisasi itu (Syaifullah, 2014). Meyer dan Allen (1990) dalam Tobing (2009) membagi komitmen menjadi komitmen afektif (*affective*), kontinu (*continuance*), dan normatif (*normative*). Dimensi komitmen organisasi menurut Meyer dan Allen (1984) dalam Astrina (2016): Komitmen afektif terdiri dari : tingkat rasa memiliki (*Sense of belonging*) , tingkat emotional attached, tingkat personal meaning. Komitmen kontinu terdiri dari : tingkat pertimbangan pemilihan pekerjaan lain, tingkat motivasi mengejar benefit, tingkat pertimbangan biaya pindah pekerjaan. Komitmen normatif terdiri dari : tingkat keyakinan untuk loyal, tingkat keyakinan akan etika.

### **Budaya Organisasi**

Robbins dan Judge (2011) mendefinisikan budaya organisasi sebagai suatu sistem makna bersama yang dianut oleh para anggota yang membedakan suatu organisasi tersebut dengan organisasi-organisasi lainnya. Prasetyo dan Kompyurini (2008) dalam Rahayuni (2013) mengatakan bahwa budaya organisasi sangat berpengaruh terhadap perilaku para anggota organisasinya. Apabila anggota dalam organisasi berperilaku baik dan berkualitas, maka kinerja organisasi akan menjadi baik dan berkualitas juga. Dalam hal ini budaya organisasi berpengaruh terhadap kinerja dalam rangka penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah yang berkualitas. Menurut Robbins dan Judge (2011) terdapat 7 ciri untuk mengukur budaya organisasi yaitu: Inovasi dan keberanian mengambil risiko, perhatian pada hal-hal rinci, orientasi hasil, orientasi orang, orientasi tim, keagresifan, stabilitas (kemantapan).

### **Pengembangan Hipotesis**

**Hubungan antara aspek *mandatory* (kompetensi SDM, pemahaman terhadap SAP, kecukupan pengungkapan, kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, dan SPIP) dan aspek *non-mandatory* (komitmen organisasi dan budaya organisasi) dengan laporan keuangan pemerintah daerah yang berkualitas**

Dalam UU No 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara Pasal 31 dijelaskan bahwa Gubernur/Bupati/Walikota wajib menyampaikan pertanggungjawaban pelaksanaan APBD kepada DPRD berupa laporan keuangan. Laporan keuangan merupakan media bentuk pertanggungjawaban kinerja keuangan kepada publik. Demi terwujudnya tata pemerintahan yang baik guna menghasilkan laporan keuangan pemerintah daerah yang berkualitas, Organisasi Perangkat Daerah (OPD) harus memiliki sumber daya manusia yang kompeten, yang didukung dengan latar belakang pendidikan akuntansi, sering mengikuti pendidikan dan pelatihan, dan memiliki pengalaman di bidang keuangan (Warisno, 2008). Hasil penelitian Panjaitan (2015); Desianawati *et al.* (2014); dan Humairoh (2013) menyatakan bahwa kompetensi sumber daya manusia berpengaruh terhadap laporan keuangan pemerintah daerah yang berkualitas. Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) merupakan aturan hukum pengelolaan negara yang harus dipatuhi dan dilaksanakan oleh seluruh pemerintahan yang ada di Indonesia. Hasil penelitian Ferdian (2013) dan Azlim *et al.* (2012) menunjukkan bahwa semakin baik pemahaman terhadap SAP maka akan meningkatkan kinerja pegawai dalam menyusun laporan

keuangan pemerintah daerah yang berkualitas. Dalam UU Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara Pasal 16 ayat (1) disebutkan tentang pengungkapan yang cukup dan kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, laporan keuangan harus mengungkapkan informasi yang disajikan berdasarkan SAP. Dalam laporan keuangan, CaLK digunakan sebagai alat ukur tingkat pengungkapan pemerintah daerah (Setyaningrum dan Safitri, 2012). Dalam Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) dijelaskan bahwa Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) harus mengungkapkan pengujian atas kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan yang berpengaruh langsung atau material. Hasil penelitian Suparwan *et al.* (2018) dan Dharmaningtyas (2017) menyatakan bahwa kecukupan pengungkapan berpengaruh signifikan terhadap kualitas akuntabilitas keuangan yang dalam hal ini ditunjukkan oleh laporan keuangan pemerintah daerah. Banyaknya temuan kasus penyimpangan dan kebocoran di dalam laporan keuangan pemerintah daerah oleh BPK mengindikasikan bahwa masih belum efektifnya atau lemahnya sistem pengendalian/pengawasan intern pemerintah. Hasil penelitian Faishol (2016); Panjaitan (2015); dan Ariesta (2013) menyatakan bahwa pengendalian internal akuntansi berpengaruh signifikan terhadap laporan keuangan pemerintah daerah yang berkualitas.

Komitmen organisasi merupakan sikap yang merefleksikan loyalitas karyawan pada organisasi dan proses berkelanjutan dimana anggota organisasi mengekspresikan perhatiannya terhadap organisasi dan keberhasilan serta kemajuan yang berkelanjutan (Luthans, 2006). Hasil penelitian Widari dan Sutrisno (2017); Panjaitan (2015); dan Rahayuni (2013) menyatakan bahwa komitmen organisasi berpengaruh signifikan terhadap laporan keuangan pemerintah daerah yang berkualitas. Hal lain yang berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah adalah budaya organisasi. Budaya organisasi yang tumbuh dan terpelihara dengan baik akan mampu mengarahkan dan memacu organisasi ke arah yang lebih baik. Hasil penelitian Bella (2015) dan Agusta (2013) menyatakan bahwa budaya organisasi berpengaruh terhadap kualitas informasi laporan keuangan pemerintah daerah.

Berdasarkan rumusan tersebut, diajukan hipotesis penelitian pertama yaitu:

**H<sub>1</sub>:** Aspek *mandatory* (kompetensi SDM, pemahaman terhadap SAP, kecukupan pengungkapan, kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, SPIP) dan Aspek *non-mandatory* (komitmen organisasi serta budaya organisasi) berpengaruh signifikan terhadap laporan keuangan pemerintah daerah yang berkualitas.

### **Hubungan antara aspek *mandatory* dengan laporan keuangan pemerintah daerah yang berkualitas**

Laporan keuangan pemerintah daerah yang berkualitas menunjukkan bahwa Pimpinan SKPD bertanggungjawab sesuai dengan wewenang yang dilimpahkan kepadanya dalam pelaksanaan tanggungjawab mengelola organisasi (Azlim, 2012). Pimpinan SKPD bertanggungjawab dalam memastikan apakah laporan keuangan yang dihasilkan oleh para bawahan (staff) dilingkungan kerjanya selaku pejabat penatausahaan keuangan dan hasil kerjanya telah memenuhi aspek *mandatory* (aspek yang ditetapkan dalam peraturan perundang-undangan). Perwujudan laporan keuangan pemerintah yang berkualitas perlu didukung oleh sumber daya manusia yang berkompeten dibidangnya dengan memiliki pengetahuan tentang akuntansi yang cukup, sehingga dapat menyusun laporan keuangan sesuai dengan SAP. Kompetensi sumber daya manusia adalah kemampuan dan karakteristik yang dimiliki oleh seorang Pegawai Negeri Sipil berupa pengetahuan, keterampilan, dan sikap perilaku yang diperlukan dalam pelaksanaan tugas jabatannya, sehingga Pegawai Negeri Sipil tersebut mampu melaksanakan tugasnya secara professional, efektif, dan efisien (Keputusan Kepala BKN Nomor 46 A, 2003). Hasil penelitian Pujanira dan Taman (2017); Yensi *et al.* (2014); dan Ihsanti (2014) menyatakan bahwa kompetensi SDM berpengaruh signifikan terhadap laporan keuangan pemerintah daerah yang berkualitas.

Hal kedua yang mempengaruhi kualitas laporan keuangan pemerintah daerah adalah pemahaman terhadap SAP. Renyowijoyo (2008) dalam Suparwan *et al.* (2018) menyatakan bahwa salah satu upaya konkrit untuk mewujudkan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara yang berkualitas adalah dengan penyampaian laporan pertanggungjawaban keuangan negara yang memenuhi prinsip tepat waktu, dan disusun mengikuti Standar Akuntansi Pemerintah (SAP). Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010, menyebutkan bahwa “Standar Akuntansi Pemerintah adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah”. PP No 71 Tahun 2010 ini menjadi pedoman dalam rangka penyusunan laporan keuangan yang berkualitas. Hasil penelitian Karsana dan Suaryana (2017); Ferdian (2013); dan Azlim *et al.* (2012) menyatakan bahwa semakin baik pemahaman dan efektivitas SAP akan berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

Pengungkapan laporan keuangan erat kaitannya dengan pemberian opini oleh BPK RI. Menurut UU No. 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggungjawab Keuangan Negara Pasal 16 ayat (1) dijelaskan bahwa kriteria kewajaran informasi keuangan yang disajikan dalam laporan keuangan salah satunya didasarkan pada kriteria kecukupan pengungkapan (*adequate disclosure*). Publikasi atas laporan pertanggungjawaban tersebut menjadi suatu keharusan yang harus dilaksanakan oleh pemerintah daerah. Hasil penelitian Suparwan *et al.* (2018) dan Dharmaningtyas (2017) menyatakan bahwa kecukupan pengungkapan berpengaruh signifikan terhadap kualitas akuntabilitas keuangan yang dalam hal ini ditunjukkan oleh laporan keuangan pemerintah daerah. Informasi dalam laporan keuangan dinyatakan “cukup” apabila ketiadaan informasi tersebut akan mengakibatkan pengguna laporan keuangan salah dalam mengambil keputusan.

Pernyataan standar pelaporan tambahan kedua pada Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) bahwa laporan hasil pemeriksaan atas laporan keuangan harus mengungkapkan telah melakukan pengujian atas kepatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan yang berpengaruh langsung dan material terhadap penyajian laporan keuangan. Hasil penelitian Nalurita (2015); Adzani dan Martani (2014); dan Fatimah *et al.* (2014) menyatakan bahwa ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan berpengaruh signifikan terhadap pemberian opini BPK. Semakin lemah ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, maka akan berdampak pada semakin tingginya tingkat opini yang diberikan oleh BPK RI dan semakin baik pula kualitas laporan keuangan pemerintah daerah yang dihasilkan.

Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang SPIP juga mengamanatkan bahwa Inspektorat Daerah selaku APIP memiliki peran dan posisi yang strategis ditinjau dari aspek fungsi-fungsi manajemen maupun dari aspek pencapaian visi dan misi serta program-program pemerintah. Oleh sebab itu, Pimpinan SKPD selaku periviu laporan keuangan daerah wajib melaksanakan tindak lanjut hasil pengawasan yang dilakukan oleh Inspektorat Daerah selaku APIP guna menghasilkan laporan keuangan pemerintah daerah yang berkualitas (PP No.79 Tahun 2005). Masih ditemukannya penyimpangan dan kebocoran di dalam laporan keuangan oleh BPK, menunjukkan bahwa Laporan Keuangan Pemerintah Daerah belum memenuhi karakteristik/nilai informasi yang disyaratkan. Hasil audit yang dilakukan oleh BPK, BPK memberikan opini “tidak wajar dan/atau *disclaimer*” diantaranya disebabkan oleh kelemahan sistem pengendalian intern yang dimiliki oleh pemerintah daerah terkait (IHPS) I 2016, BPK RI). Hasil penelitian Widari dan Sutrisno (2017); Karsana dan Suaryana (2017); dan Faishol (2016) menyatakan bahwa sistem pengendalian intern berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Hal ini sesuai dengan temuan BPK bahwa sistem pengendalian intern menjadi salah satu faktor yang signifikan mempengaruhi kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

Berdasarkan rumusan tersebut, diajukan hipotesis penelitian kedua yaitu:

**H<sub>2</sub>:** Aspek *mandatory* (kompetensi SDM, pemahaman terhadap SAP, kecukupan pengungkapan, kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, dan SPIP) berpengaruh signifikan terhadap laporan keuangan pemerintah daerah yang berkualitas.

### **Hubungan antara aspek *non-mandatory* dengan laporan keuangan pemerintah daerah yang berkualitas**

Secara umum kinerja karyawan dipengaruhi oleh dua faktor, yaitu faktor internal dan faktor eksternal (Ismail, 2006 dalam Astrina 2016). Komitmen organisasi merupakan salah satu faktor internal yang mempengaruhi kinerja karyawan dalam menghasilkan laporan keuangan pemerintah daerah yang berkualitas. Faktor eksternal yang mempengaruhi kinerja karyawan dalam menghasilkan laporan keuangan pemerintah daerah yang berkualitas adalah budaya organisasi. Robbins dan Judge (2008) dalam Rahayuni (2013) mendefinisikan komitmen sebagai suatu keadaan dimana seorang individu memihak organisasi serta tujuan-tujuan dan keinginannya untuk mempertahankan keanggotaannya dalam organisasi. Hasil penelitian Arif (2017); Widari dan Sutrisno (2017); Panjaitan (2015); dan Triantoro dan Nugraha (2014) menyatakan bahwa komitmen organisasi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas informasi laporan keuangan pemerintah daerah. Oleh sebab itu, apabila komitmen organisasinya baik, maka kualitas laporan keuangan pemerintah yang dihasilkan akan semakin baik pula.

Faktor lain yang tidak kalah penting yang berpengaruh terhadap kinerja organisasi selain komitmen organisasi adalah budaya organisasi. Budaya organisasi merupakan sistem nilai organisasi dan akan mempengaruhi cara pekerjaan dilakukan dan cara karyawan berperilaku. Dalam setiap organisasi, budaya organisasi selalu diharapkan baik karena baiknya organisasi akan berhubungan dengan berhasil atau tidaknya organisasi mencapai tujuannya. Hasil penelitian Prasetyo dan Kompyurini (2008) dalam Rahayuni (2013) menyatakan bahwa budaya organisasi sangat berpengaruh terhadap perilaku para anggota organisasinya. Apabila anggota dalam organisasi berperilaku baik dan berkualitas, maka kinerja organisasi akan menjadi baik dan berkualitas juga. Dalam hal ini budaya organisasi berpengaruh terhadap kinerja dalam rangka penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah yang berkualitas. Hasil penelitian Bella (2015); Agusta (2013); dan Rahayuni (2013) menyatakan bahwa budaya organisasi berpengaruh signifikan terhadap kinerja organisasi aparatur pemerintah daerah yang diprosikan dari laporan keuangan pemerintah daerah.

Berdasarkan rumusan tersebut, diajukan hipotesis penelitian ketiga yaitu:

**H<sub>3</sub>:** Aspek *non-mandatory* (komitmen organisasi dan budaya organisasi) berpengaruh signifikan terhadap laporan keuangan pemerintah daerah yang berkualitas.

## **METODE PENELITIAN**

### **Desain Penelitian**

#### **Jenis Penelitian**

Jenis penelitian ini merupakan penelitian dengan metode survei dengan pendekatan pembahasan secara deskriptif kuantitatif.

#### **Objek Penelitian**

Objek dalam penelitian ini adalah persepsi periviu (Kepala Organisasi Perangkat Daerah dan Auditor Inspektorat Kabupaten Purbalingga) terhadap aspek *mandatory* (kompetensi SDM, pemahaman terhadap SAP, kecukupan pengungkapan, kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, sistem pengendalian intern pemerintah) dan aspek *non-mandatory* (komitmen

organisasi, budaya organisasi) yang mempengaruhi laporan keuangan pemerintah daerah yang berkualitas.

### **Lokasi dan Waktu Penelitian**

Penelitian ini dilakukan di Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Kabupaten Purbalingga. Penelitian ini berlangsung selama 6 bulan dimulai dari pengajuan judul, seminar proposal skripsi, penelitian di lapangan, penyusunan skripsi, dan ujian skripsi.

### **Populasi, Sampel, dan Responden Penelitian**

#### **Populasi**

Populasi penelitian ini meliputi seluruh Organisasi Perangkat Daerah (26 satuan) dan Inspektorat Kabupaten Purbalingga (Peraturan Daerah Kabupaten Purbalingga No. 12 Tahun 2016 tentang Pembentukan dan Susunan Perangkat Daerah Kabupaten Purbalingga).

#### **Sampel**

Teknik pengambilan sampel dalam penelitian ini menggunakan metode sensus atau dengan mengambil seluruh anggota populasi Organisasi Perangkat Daerah (OPD) di Kabupaten Purbalingga dan Inspektorat Kabupaten.

#### **Responden**

Responden penelitian ditentukan untuk setiap Organisasi Perangkat Daerah (OPD) diwakili oleh 1 (satu) orang responden yaitu Kepala Dinas/Badan yang berjumlah 26 orang. Responden dari Inspektorat Kabupaten adalah aparat auditor Inspektorat Kabupaten yang berjumlah 25 orang yang terbagi menjadi 4 (empat) wilayah kerja pembantu, sehingga jumlah responden adalah 51 orang.

### **Jenis, Sumber, dan Teknik Pengumpulan Data**

Data Utama Penelitian berupa data persepsi responden mengenai aspek *mandatory* dan *non-mandatory* yang mempengaruhi laporan keuangan pemerintah daerah yang berkualitas. Data dikumpulkan dengan menggunakan daftar pertanyaan (kuisisioner) terstruktur yang dibagikan secara langsung kepada Kepala/Pimpinan OPD dan Auditor Inspektorat Kabupaten Purbalingga.

### **Teknik Analisis Data**

Tahapan analisis data dalam penelitian ini meliputi uji validitas dan reliabilitas, statistik deskriptif, uji asumsi klasik, uji analisis regresi linear berganda, uji *Goodness of Fit*, uji koefisien determinasi, dan pengujian hipotesis.

## **HASIL DAN PEMBAHASAN**

### **Gambaran Umum Penelitian**

#### **Gambaran Umum Objek Penelitian**

Data primer dikumpulkan melalui kuisisioner yang diisi langsung oleh para responden. Responden dalam penelitian ini adalah Kepala Dinas/Badan Organisasi Perangkat Daerah dan Auditor Inspektorat Kabupaten Purbalingga selaku periviu Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Kuisisioner didistribusikan langsung kepada masing-masing responden dengan rentang waktu penyebaran dan pengumpulan kuisisioner sejak tanggal 29 Juni 2018 s/d 28 Juli 2018. Jumlah kuisisioner yang didistribusikan langsung kepada responden sebanyak 51 kuisisioner. Tingkat pengembalian (*response rate*) kuisisioner mencapai 100 persen sehingga kuisisioner yang kembali dapat digunakan serta diolah dalam penelitian ini.

#### **Gambaran Umum Responden**

Berdasarkan data penelitian yang telah dikumpulkan, maka diperoleh data tentang demografi responden penelitian yang terdiri dari (1) Jenis kelamin, (2) Usia, (3) Lama bekerja di Pemkab Purbalingga dan lama bekerja di posisi saat ini, dan (4) Latar belakang pendidikan serta (5) Pendidikan dan pelatihan yang pernah diikuti.

## Analisis Data dan Pembahasan

### Uji Validitas dan Reliabilitas

Uji validitas dalam kuisioner ini dilakukan dengan tingkat signifikansi 95%, dimana  $r_{hitung}$  yang diperoleh dibandingkan dengan nilai  $r_{tabel}$  untuk menentukan validitas kuisioner yang digunakan. Dalam penelitian ini jumlah responden yang digunakan untuk uji validitas dan reliabilitas sebanyak ( $n$ ) = 20 dan tingkat probabilitas 5 persen serta *degree of freedom* ( $n-3$ ) maka diperoleh  $r_{tabel}$  sebesar 0,4438 dan semua item pernyataan/pertanyaan dalam kuisioner penelitian ini dinyatakan valid karena  $r_{hitung} > r_{tabel}$ . Uji validitas dalam penelitian ini menggunakan rumus *Cronbach Alpha*. Instrumen dalam penelitian dinyatakan reliabel jika nilai  $r_{hitung} > 0,60$  dan semua item pernyataan/pertanyaan dalam kuisioner penelitian ini dinyatakan valid karena  $r_{hitung} > 0,60$ .

### Statistik Deskriptif

#### Deskripsi secara statistik

Berdasarkan pengujian statistik deskriptif, dapat diketahui bahwa variabel aspek *mandatory* memiliki rata-rata 4,0269 dengan standar deviasi sebesar 0,24728. Standar deviasi merupakan gambaran penyimpangan data dari nilai rata-rata. Oleh sebab itu, nilai rata-rata yang lebih besar daripada nilai standar deviasi menunjukkan bahwa nilai rata-rata dapat merepresentasikan keseluruhan data dengan baik. Nilai minimum dari variabel aspek *mandatory* sebesar 3,46. Nilai maksimum dari variabel aspek *mandatory* sebesar 4,98. Variabel aspek *non-mandatory* memiliki nilai rata-rata sebesar 4,0008 dengan standar deviasi sebesar 0,37301. Oleh sebab itu, nilai rata-rata yang lebih besar daripada nilai standar deviasi menunjukkan bahwa nilai rata-rata dapat merepresentasikan keseluruhan data dengan baik. Nilai minimum variabel aspek *non-mandatory* sebesar 3,25. Nilai maksimum dari variabel aspek *non-mandatory* sebesar 5,00.

#### Deskripsi tanggapan responden

Deskripsi tanggapan responden digunakan untuk menginterpretasikan respon/tanggapan dari responden terhadap masing-masing indikator item pertanyaan/pernyataan dalam kuisioner penelitian. Rata-rata skor jawaban responden dikategorikan menjadi lima tingkatan yaitu: skor kurang dari 1,5 menunjukkan skala kondisi sangat tidak setuju; 1,5 sampai dengan kurang dari 2,5 menunjukkan skala kondisi tidak setuju; 2,5 sampai dengan kurang dari 3,5 menunjukkan skala kondisi ragu-ragu; 3,5 sampai dengan kurang dari 4,5 menunjukkan skala kondisi setuju; dan lebih dari 4,5 menunjukkan skala kondisi sangat setuju.

### Uji Asumsi Klasik

#### Uji Normalitas

Berdasarkan hasil analisis data, diperoleh nilai *Asymp. Sig. (2-tailed)* yaitu sebesar 0,089 > 0,05. Berdasarkan hal tersebut dapat dinyatakan bahwa data dalam penelitian ini berdistribusi normal.

#### Uji Multikolinearitas

Uji asumsi klasik multikolinearitas dilakukan dengan cara melihat nilai TOL (*Tolerance*) dan VIF (*Variance Inflation Factor*). Data dikatakan tidak terjadi multikolinearitas jika nilai  $VIF \leq 10$  dan nilai *tolerance* > 0,10. Nilai TOL (*Tolerance*) variabel aspek *mandatory* dan aspek *non-mandatory* sebesar 0,465, sedangkan nilai VIF (*Variance Inflation Factor*) variabel aspek *mandatory* dan aspek *non-mandatory* sebesar 2,150. Nilai TOL dan VIF dua variabel dalam kasus ini sama. Hal ini dapat terjadi karena dalam model regresi ini hanya terdiri dari dua variabel bebas, sehingga nilai  $R^2 X_1.X_2$  sama dengan  $R^2 X_2.X_1$  (Suliyanto, 2011).

### Uji Heteroskedastisitas

Berdasarkan data input pada lampiran 7, uji asumsi klasik heteroskedastisitas dilakukan dengan metode *Park Glejser* yang dilakukan dengan bantuan *Software SPSS 16.0 for windows*. Dalam mendeteksi heteroskedastisitas dengan menggunakan metode *Park Glejser* apabila nilai probabilitasnya  $> 0,05$ , hasil uji heteroskedastisitas diperoleh nilai signifikansi (sig) untuk variabel aspek *mandatory* sebesar 0,164 dan aspek *non-mandatory* sebesar 0,124. Hasil uji heteroskedastisitas diperoleh nilai signifikansi (sig) untuk semua variabel yaitu lebih dari 0,05. Berdasarkan hasil uji heteroskedastisitas tersebut dapat dinyatakan bahwa tidak terdapat gejala heteroskedastisitas untuk keseluruhan variabel dalam penelitian.

### Pengujian Hipotesis

#### Analisis Pengaruh

Analisis Regresi Linear Berganda dilakukan untuk menguji pengaruh beberapa variabel bebas yakni aspek *mandatory* dan aspek *non-mandatory* terhadap satu variabel terikat yakni (LKPD yang berkualitas). Analisis ini dapat dilakukan dengan syarat jika suatu persamaan regresi memiliki data yang berdistribusi normal, tidak terjadi gejala multikolinearitas dan tidak terjadi gejala heteroskedastisitas.

Berdasarkan pengujian yang telah dilakukan, didapat hasil persamaan sebagai berikut:

$$Y = 0,806 + 0,493X_1 + 0,372X_2 + e$$

Berdasar pada persamaan tersebut dapat dijelaskan beberapa hal, sebagai berikut:

Konstanta bernilai 0,806 artinya Laporan Keuangan Pemerintah Daerah yang berkualitas akan bernilai 0,806 satuan skor atau yang berarti responden akan beropini tidak setuju pada skala jawaban likert terhadap seluruh indikator pertanyaan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah apabila variabel aspek *mandatory* dan aspek *non-mandatory* konstan.

Koefisien regresi  $X_1$  sebesar 0,493 yang berarti variabel aspek *mandatory* mempunyai pengaruh positif terhadap variabel kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

Koefisien regresi  $X_2$  sebesar 0,372 yang berarti variabel aspek *non-mandatory* mempunyai pengaruh positif terhadap variabel kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

#### Uji Ketepatan Model (*Goodness of Fit*)

Tabel 1. Hasil Uji Ketepatan Model

	Model	F	Sig.
1	Regression	29,483	0,000 <sup>a</sup>
	Residual		
	Total		

Tabel 1 menunjukkan bahwa nilai  $F_{hitung}$  sebesar 29,483  $> F_{tabel}$  sebesar 3,19 dengan tingkat signifikansi  $\alpha = 0,05$  dan nilai probabilitas signifikansi sebesar  $0,00 \leq 0,05$ . Berdasarkan hasil uji ketepatan model tersebut dapat dinyatakan bahwa model regresi yang terbentuk dikatakan *fit* atau tepat.

#### Uji determinasi Pengaruh ( $R^2$ )

*Adjusted R<sup>2</sup>* merupakan koefisien determinasi yang telah terkoreksi dengan jumlah variabel dan ukuran sampel sehingga dapat mengurangi unsur bias jika terjadi penambahan variabel.

Tabel 2. Hasil Uji Determinasi Pengaruh

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	0,742 <sup>a</sup>	0,551	0,533	0,22336

Berdasarkan ringkasan hasil dalam Tabel 2 menunjukkan bahwa hasil dari Uji Determinasi menghasilkan nilai sebesar 0,533 atau 53,3 persen yang berarti bahwa variabel-variabel yang digunakan dalam penelitian ini mempengaruhi variabel dependen sebesar 53,3 persen, sedangkan sisanya ( $100\% - 53,3\% = 46,7\%$ ) dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak digunakan dalam penelitian ini diantaranya pemanfaatan TI (Rachmawati, 2014; dan Ariesta, 2013); penerapan sistem akuntansi keuangan daerah (Ihsanti, 2014; dan Desianawati *et al.* 2014); kejelasan tujuan (Arif, 2017); dan *good corporate governance* (Astrina, 2016).

### Uji pengaruh

#### Uji Pengaruh Secara Simultan (Uji F)

Uji F digunakan untuk menguji pengaruh variabel independen yakni aspek *mandatory* (Kompetensi SDM, Pemahaman terhadap SAP, Kecukupan Pengungkapan, Kepatuhan terhadap Peraturan Perundang-undangan, dan SPIP) serta variabel aspek *non-mandatory* (Komitmen Organisasi Dan Budaya Organisasi) dengan variabel dependen (Laporan Keuangan Pemerintah Daerah yang Berkualitas). Uji F dilakukan dengan tingkat signifikansi  $\alpha = 0,05$ ,  $df_1$  (k-1) dan  $df_2$  (n-k) dengan n = 51 dan k = 3 maka nilai  $df_1 = 2$  dan  $df_2 = 48$  diperoleh  $F_{\text{tabel}}$  sebesar 3,19.

Tabel 3. Hasil Uji F (Simultan)

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	2,942	2	1,471	29,483	0,000 <sup>a</sup>
Residual	2,395	48	0,050		
Total	5,336	50			

Berdasarkan ringkasan hasil dalam Tabel 3, nilai  $F_{\text{hitung}}$  (29,483) lebih besar dari nilai  $F_{\text{tabel}}$  (3,19) dan nilai sig.  $0,000 < 0,05$ , sehingga variabel independen aspek *mandatory* (Kompetensi SDM, Pemahaman terhadap SAP, Kecukupan Pengungkapan, Kepatuhan terhadap Peraturan Perundang-undangan, dan SPIP) serta variabel aspek *non-mandatory* (Komitmen Organisasi dan Budaya Organisasi) secara simultan berpengaruh signifikan terhadap laporan keuangan pemerintah daerah yang berkualitas, teruji dan diterima.

#### Uji Pengaruh Secara Parsial (Uji t)

Uji pengaruh secara parsial (uji t) digunakan untuk menguji apakah variabel independen berpengaruh secara signifikan atau tidak terhadap variabel dependen.

Tabel 4. Hasil Uji t (Parsial)

Variabel	Koefisien Regresi	Nilai $t_{\text{hitung}}$	Nilai $t_{\text{tabel}}$	Signifikansi
Konstanta	0,806	1,555	2,010	0,127
Aspek Mandatory ( $X_1$ )	0,493	2,632	2,010	0,011
Aspek Non-mandatory ( $X_2$ )	0,372	2,995	2,010	0,004

Berdasarkan ringkasan hasil dalam Tabel 4 dapat diketahui bahwa nilai  $t_{hitung}$  untuk variabel  $X_1$  Aspek *mandatory* (Kompetensi SDM, Pemahaman terhadap SAP, Kecukupan Pengungkapan, Kepatuhan terhadap Peraturan Perundang-undangan, dan SPIP) sebesar 2,632 sedangkan  $t_{tabel}$  dengan tingkat kesalahan 5 persen diperoleh nilai  $t_{tabel}$  sebesar 2,010. Oleh karena nilai  $t_{hitung}$  lebih besar dari  $t_{tabel}$  dengan signifikansi  $0,011 < 0,05$ , maka hipotesis yang menyatakan bahwa aspek *mandatory* berpengaruh signifikan terhadap laporan keuangan pemerintah daerah yang berkualitas, teruji dan diterima. Berdasarkan Tabel 4 hasil penghitungan uji t dapat diketahui bahwa  $t_{hitung}$  untuk variabel  $X_2$  Aspek *non-mandatory* (Komitmen organisasi dan Budaya organisasi) sebesar 2,995 sedangkan nilai  $t_{tabel}$  dengan tingkat kesalahan 5 persen sebesar 2,010. Oleh karena nilai  $t_{hitung}$  lebih besar dari nilai  $t_{tabel}$  dengan signifikansi  $0,004 < 0,05$ , maka hipotesis yang menyatakan bahwa aspek *non-mandatory* berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah, teruji dan diterima.

## **Pembahasan**

### **Hubungan antara aspek *mandatory* (kompetensi SDM, pemahaman terhadap SAP, kecukupan pengungkapan, kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, dan SPIP) dan aspek *non-mandatory* (komitmen organisasi dan budaya organisasi) dengan laporan keuangan pemerintah daerah yang berkualitas**

Hasil pengujian hipotesis pertama menunjukkan bahwa aspek *mandatory* (kompetensi SDM, pemahaman terhadap SAP, kecukupan pengungkapan, kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, dan SPIP) dan aspek *non-mandatory* (komitmen organisasi dan budaya organisasi) secara simultan berpengaruh signifikan terhadap laporan keuangan pemerintah daerah yang berkualitas. Hal ini dapat dihubungkan dengan tanggapan responden dalam penelitian yang rata-rata menyatakan setuju terhadap seluruh item pertanyaan/ Pernyataan indikator masing-masing variabel. Hasil ini dapat dihubungkan dengan karakteristik responden bahwa jenis kelamin, umur, lama bekerja para responden, latar belakang pendidikan serta pendidikan dan pelatihan yang pernah diikuti oleh responden sangat mendukung dalam rangka menjalankan tugas khususnya yang berhubungan dengan pelaporan keuangan pemerintah daerah. Hal ini tidak berbeda dengan hasil penelitian Dharmaningtyas (2017) yang menyatakan bahwa kewajaran penyajian laporan keuangan yang terdiri dari aspek kesesuaian dengan SAP, kecukupan pengungkapan, kepatuhan terhadap peraturan Perundang-undangan, dan efektivitas sistem pengendalian intern secara simultan berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas keuangan serta hasil penelitian Panjaitan (2015) yang menyatakan bahwa kompetensi sumber daya manusia, pengendalian intern, komitmen organisasi, dan budaya organisasi berpengaruh signifikan terhadap laporan keuangan pemerintah daerah yang berkualitas secara simultan. Hasil penelitian ini juga tidak berbeda dengan hasil penelitian Desianawati *et al* (2014) yang menyatakan bahwa kompetensi SDM, penerapan SAP, dan sistem akuntansi keuangan daerah juga berpengaruh secara simultan terhadap laporan keuangan pemerintah daerah yang berkualitas.

### **Hubungan antara aspek *mandatory* (kompetensi SDM, pemahaman terhadap SAP, kecukupan pengungkapan, kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, dan SPIP) dengan laporan keuangan pemerintah daerah yang berkualitas**

Hasil pengujian hipotesis kedua menunjukkan bahwa aspek *mandatory* yang meliputi (kompetensi SDM, pemahaman terhadap SAP, kecukupan pengungkapan, kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, dan SPIP) berpengaruh signifikan terhadap Laporan Keuangan Pemerintah Daerah yang berkualitas. Hasil pengujian hipotesis kedua menunjukkan hubungan variabel aspek *mandatory* dengan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah yang Berkualitas dengan signifikansi  $0,011 < 0,05$  dan  $t_{hitung} 2,632 > t_{tabel} 2,010$ . Hasil penelitian ini tidak berbeda dengan hasil penelitian (Ihsanti 2014; dan Humairoh, 2013) yang menyatakan bahwa Kompetensi SDM berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Hal ini dapat dihubungkan dengan hasil jawaban tanggapan responden yang menyatakan setuju

terhadap seluruh instrumen variabel kompetensi SDM. Responden menyatakan setuju bahwa pemahaman staf terhadap aturan dan standar, interaksi dengan sistem, kontrol SDM, serta pendidikan dan *training* berhubungan dengan laporan keuangan pemerintah daerah yang berkualitas. Hal ini juga tampak dari pendidikan dan ketrampilan yang dimiliki responden. Formasi pegawai di OPD Kabupaten Purbalingga selaku periviu laporan keuangan pemerintah daerah sebesar (62,75%) dengan kualifikasi lulus strata satu atau sarjana. Faktor lain yang menunjang kompetensi SDM adalah pelatihan/pendidikan teknis yang diikuti oleh para responden dalam penelitian ini selaku periviu laporan keuangan pemerintah daerah. Rata-rata responden secara keseluruhan diwajibkan mengikuti kegiatan teknis/pelatihan yang berhubungan dengan pelaporan keuangan pemerintah daerah yang berarti secara tidak langsung menunjukkan keahlian yang dimiliki. Hasil penelitian ini tidak berbeda dengan hasil penelitian (Karsana dan Suaryana, 2017; Ferdian, 2013; serta Azlim *et al.* 2012) yang menyatakan bahwa semakin baik pemahaman dan efektivitas SAP akan berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

Pemahaman terhadap SAP juga memiliki andil dalam terciptanya laporan keuangan pemerintah daerah yang berkualitas di OPD Kabupaten Purbalingga. Hal ini dapat dihubungkan dengan hasil tanggapan responden yang menyatakan setuju bahwa dengan pemahaman staf terhadap SAP terutama PSAP 01 sampai dengan PSAP 12 berhubungan dengan laporan keuangan pemerintah daerah yang berkualitas. Hal ini juga tampak dari tingkat pendidikan para responden yakni sebanyak 30 orang responden dari total 51 orang responden berlatar belakang pendidikan Akuntansi.

Kecukupan pengungkapan juga memiliki peran yang cukup penting terhadap laporan keuangan pemerintah daerah yang berkualitas. Hal ini dapat dihubungkan dengan tanggapan responden yang rata-rata menyatakan setuju terhadap seluruh item pertanyaan/pernyataan terkait instrumen variabel kecukupan pengungkapan. Hal ini juga tampak dari pengalaman dan tingkat lama bekerja para responden yang rata-rata 1-5 tahun bekerja pada posisi saat ini yang berarti responden secara tidak langsung sering ditugasi dengan tugas-tugas yang berkaitan dengan SAP, sehingga kecukupan pengungkapan yang disajikan dalam pelaporan LKPD lebih lengkap. Hasil penelitian ini tidak berbeda dengan hasil penelitian (Dharmaningtyas, 2017; dan Suparwan *et al.*, 2018) yang menyatakan bahwa kecukupan pengungkapan berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas keuangan.

Faktor lain yang juga berpengaruh terhadap laporan keuangan pemerintah daerah yang berkualitas adalah kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan. Hal ini dapat dihubungkan dengan hasil tanggapan responden yang menyatakan setuju terhadap seluruh instrumen variabel kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan. Hal ini juga tampak dari seringnya sosialisasi atau pelatihan yang diikuti oleh para responden serta latar belakang pendidikan (keahlian) khusus yang dimiliki seperti JFA Auditor, Keahlian dalam manajemen risiko, keahlian dalam manajemen Audit dan keahlian dalam audit Kinerja. Hasil penelitian ini tidak berbeda dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh (Nalurita, 2015; Adzani dan Martani, 2014; serta Fatimah *et al.* 2014) yang menyatakan bahwa ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan berpengaruh terhadap pemberian opini oleh BPK RI dengan hasil negatif. Hal ini berarti, semakin banyak jumlah temuan ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan maka kemungkinan diperolehnya opini yang baik akan semakin rendah. Sebaliknya, apabila jumlah temuan ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan semakin rendah maka kemungkinan opini yang diperoleh dari BPK-RI akan semakin baik.

Faktor terakhir yang tidak kalah penting terhadap laporan keuangan pemerintah daerah yang berkualitas adalah Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP). Hal ini dapat dihubungkan dengan hasil jawaban tanggapan responden yang menyatakan setuju terhadap seluruh instrumen variabel SPIP. Hal ini juga tampak dari lama bekerja responden, diklat yang diikuti terkait dengan pengendalian intern dan pengalaman bekerja responden pada posisi saat ini. Hasil penelitian ini tidak berbeda dengan hasil penelitian (Faishol, 2016; Widari dan Sutrisno, 2017; serta Karsana dan Suaryana, 2017) yang menyatakan bahwa SPIP berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

### **Hubungan antara aspek *non-mandatory* (komitmen organisasi dan budaya organisasi) dengan laporan keuangan pemerintah daerah yang berkualitas**

Hasil pengujian hipotesis ketiga menunjukkan bahwa aspek *non-mandatory* yang meliputi (komitmen organisasi dan budaya organisasi) berpengaruh signifikan terhadap Laporan Keuangan Pemerintah Daerah yang Berkualitas (signifikansi  $0,004 < 0,05$  dan  $t_{hitung} 2,995 > t_{tabel} 2,010$ ). Hal ini dapat dihubungkan dengan hasil jawaban tanggapan responden yang menyatakan setuju terhadap seluruh instrumen variabel komitmen organisasi secara keseluruhan, akan tetapi rata-rata skor jawaban tanggapan responden khususnya indikator komitmen kontinu yang berkaitan dengan staf merasa berat meninggalkan organisasinya dengan gaji dan tunjangan yang lebih rendah dan merasa berat meninggalkan organisasi karena tidak adanya alternatif pekerjaan lain memperoleh skor rata-rata yang paling rendah.

Hal ini juga didukung oleh karakteristik responden dimana sebagian besar responden (43,13%) telah bekerja di posisi saat ini selaku periviu laporan keuangan pemerintah daerah selama kurang lebih 5 tahun dan telah bekerja di Pemkab Purbalingga lebih dari 10 tahun (72,54%). Masa kerja yang semakin lama, akan meningkatkan keterikatan emosional para pegawai dan menumbuhkan sikap loyalitas yang kuat dengan organisasi serta secara tidak langsung para staf/pegawai akan berusaha untuk memberikan kemampuan terbaiknya (professional) dalam menghasilkan laporan keuangan pemerintah daerah yang berkualitas. Hasil penelitian ini juga tidak berbeda dengan hasil penelitian (Widari dan Sutrisno, 2017; Panjaitan, 2015; serta Triantoro dan Nugraha, 2014) yang menyatakan bahwa komitmen organisasi secara parsial berpengaruh positif dan signifikan terhadap laporan keuangan pemerintah daerah yang berkualitas. Hasil penelitian ini juga tidak berbeda dengan hasil penelitian Zeyn (2011) yang menyatakan bahwa variabel komitmen organisasi sebagai variabel moderasi berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan.

Budaya organisasi juga merupakan faktor penting terhadap terpenuhinya laporan keuangan pemerintah daerah yang berkualitas. Budaya organisasi merupakan kebiasaan-kebiasaan yang timbul dalam organisasi. Budaya organisasi yang baik akan mendorong dan memacu suatu organisasi ke arah yang lebih baik. Hal ini dapat dihubungkan oleh hasil tanggapan responden yang menyatakan setuju terhadap seluruh item pertanyaan/pernyataan dalam variabel budaya organisasi seperti inovasi dan keberanian dalam mengambil risiko, orientasi pada hasil, orientasi pada individu dan tim serta agresivitas dan kemandapan berpengaruh terhadap laporan keuangan pemerintah daerah yang berkualitas walaupun skor tanggapan responden terhadap item pertanyaan/pernyataan indikator inovasi dan keberanian mengambil risiko staf terutama yang berkaitan dengan menciptakan ide-ide kreatif dalam melaksanakan pekerjaan-pekerjaan di dalam organisasi dan keberanian menanggung risiko apabila terjadi kesalahan dalam melaksanakan tugas yang terkait dengan organisasi memperoleh skor yang paling rendah. Hasil penelitian ini juga tidak berbeda dengan hasil penelitian Agusta (2013) yang menyatakan bahwa budaya organisasi berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja aparatur pemerintah daerah yang diprosikan dengan laporan keuangan pemerintah daerah.

## **KESIMPULAN DAN IMPLIKASI**

### **Kesimpulan**

Berdasarkan hasil penelitian, analisis, dan pembahasan dapat disimpulkan sebagai berikut:

Aspek *mandatory* (kompetensi SDM, pemahaman terhadap SAP, kecukupan pengungkapan, kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, dan SPIP) dan aspek *non-mandatory* (komitmen organisasi dan budaya organisasi) (secara simultan) berpengaruh (signifikan) terhadap laporan keuangan pemerintah daerah yang berkualitas.

Aspek *mandatory* (kompetensi SDM, pemahaman terhadap SAP, kecukupan pengungkapan, kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, dan SPIP) (secara parsial) berpengaruh (signifikan) terhadap laporan keuangan pemerintah daerah yang berkualitas.

Aspek *non-mandatory* (komitmen organisasi dan budaya organisasi) (secara parsial) berpengaruh (signifikan) terhadap laporan keuangan pemerintah daerah yang berkualitas.

### **Implikasi**

Berdasarkan hasil penelitian, analisis dalam pembahasan, serta kesimpulan penelitian, dapat diimplikasikan hal-hal sebagai berikut:

Berkaitan dengan komitmen organisasi, berdasarkan pada hasil deskripsi tanggapan responden kemampuan terbaik karyawan pada organisasi/instansi dapat dilakukan dengan memperhatikan pemberian insentif, baik insentif secara finansial maupun non-finansial. Insentif finansial antara lain: bonus, komisi, kenaikan gaji dan sebagainya serta insentif non-finansial antara lain: pemberian penghargaan, pujian, promosi jabatan dan sebagainya, sehingga pemahaman mereka terhadap variabel komitmen organisasi khususnya komitmen kontinu staf terhadap LKPD yang berkualitas dapat dicapai atau menjadi lebih baik.

Berkaitan dengan budaya organisasi, berdasarkan pada hasil deskripsi tanggapan responden bahwa sikap rasa memiliki dan tanggungjawab penuh terhadap organisasi diperlukan. Hal ini dapat dilakukan dengan memberikan kebebasan kepada para pegawai/staf dalam menciptakan ide-ide kreatif dan keberanian dalam mengambil risiko untuk melaksanakan pekerjaan/tugas dalam organisasi selama hal tersebut sesuai dengan tujuan organisasi dan tidak melanggar aturan dan kebijakan yang ada, sehingga pemahaman staf terhadap budaya organisasi khususnya inovasi dan keberanian mengambil risiko staf terhadap LKPD yang berkualitas dapat dicapai atau menjadi lebih baik.

## DAFTAR PUSTAKA

- Adzani, A.H. dan D. Martani, (2014). Pengaruh Kesejahteraan Masyarakat, Faktor Politik dan Ketidapatuhan Regulasi terhadap Opini Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Diakses dari <https://staff.blog.ui.ac.id>
- Agusta, I. (2013). Pengaruh Budaya Organisasi, Akuntabilitas Publik, Pengendalian Intern dan Komitmen Organisasi terhadap Kinerja Aparatur Pemerintahan Daerah Kabupaten Bengkalis. (Skripsi). Tersedia dari <http://repository.uin-suska.ac.id>
- Ariesta, F. (2013). Pengaruh Kualitas Sumber Daya Manusia, Pemanfaatan Teknologi Informasi, dan Pengendalian Intern Akuntansi terhadap Nilai Informasi Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi pada Satuan Kerja Perangkat Daerah di Kabupaten Pasaman Barat). Diakses dari <http://ejournal.unp.ac.id>
- Arif, R. (2017). Pengaruh Pemanfaatan Teknologi Informasi, Komitmen Organisasi dan Kejelasan Tujuan terhadap Kualitas Informasi Laporan Keuangan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris pada SKPD Kota Padang Panjang). Diakses dari <http://ejournal.unp.ac.id>
- Astrina, F. (2016). Pengaruh Budaya Organisasi, Komitmen Organisasi dan Penerapan Prinsip-Prinsip Good Corporate Governance (GCG) terhadap Kinerja Perguruan Tinggi Dengan Pendekatan Balance Scorecard (BSC). *Jurnal Ilmiah Ekonomi Global Masa Kini*. 7. pp61-78. Diakses dari <http://ejournal.uigm.ac.id>
- Azlim, Darwanis, dan U. A. Bakar. (2012). Pengaruh Penerapan Good Governance dan Standar Akuntansi Pemerintah terhadap Kualitas Informasi Keuangan SKPD di Kota Banda Aceh. *Jurnal Akuntansi Pascasarjana Universitas Syiah Kumala*.1. pp1-14. Diakses dari <http://prodipps.unsyiah.ac.id>
- Badan Kepegawaian Negara. (2003). Keputusan Kepala Badan Kepegawaian Negara (BKN) Nomor 46 A Tahun 2003 tentang Pedoman Penyusunan Standar Kompetensi Jabatan Struktural Pegawai Negeri Sipil (Perka-BKN Nomor 46 A tahun 2003). Diakses dari <https://docs.google.com/viewerng/viewer?url=https://docobook.com/download/keputusan-kepala-badan-kepegawaian-negara-nomor-46a-tahun.html?reader%3D1>
- Badan Pemeriksa Keuangan RI. (2003). Undang-undang Republik Indonesia Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara (UU Republik Indonesia Nomor 17 tahun 2003). Diakses dari [http://www.bpk.go.id/assets/files/storage/2013/12/file\\_storage\\_1386152419.pdf](http://www.bpk.go.id/assets/files/storage/2013/12/file_storage_1386152419.pdf)
- \_\_\_\_\_. (2004). Undang-undang Republik Indonesia Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara (UU Nomor 15 tahun 2004). Diakses dari [http://www.bpk.go.id/assets/files/storage/2013/12/file\\_storage\\_1386158654.pdf](http://www.bpk.go.id/assets/files/storage/2013/12/file_storage_1386158654.pdf)
- \_\_\_\_\_. (2008). Pernyataan Standar Pemeriksaan (PSP 03.01 tahun 2008). Diakses dari <http://www.bpk.go.id/>
- Badan Pemeriksa Keuangan. (2016). Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I BPK RI Tahun Anggaran 2016 (IHPS I BPK-RI 2016). Diakses dari [http://www.bpk.go.id/assets/files/ihps/2016/I/ihps\\_i\\_2016\\_1475566035.pdf](http://www.bpk.go.id/assets/files/ihps/2016/I/ihps_i_2016_1475566035.pdf)

- \_\_\_\_\_. (2017). Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I BPK RI Tahun Anggaran 2017 (IHPS I BPK-RI 2017). Diakses dari [http://www.bpk.go.id/assets/files/ihps/2017/I/ihps\\_i\\_2017\\_1507002855.pdf](http://www.bpk.go.id/assets/files/ihps/2017/I/ihps_i_2017_1507002855.pdf)
- \_\_\_\_\_. (2017). Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 2017 tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (Peraturan BPK-RI Nomor 1 tahun 2017). Diakses dari [http://www.bpk.go.id/assets/files/storage/2017/01/file\\_storage\\_1484641204.pdf](http://www.bpk.go.id/assets/files/storage/2017/01/file_storage_1484641204.pdf)
- Bella, M. (2015). Pengaruh Budaya Organisasi terhadap Sistem Informasi Akuntansi yang Berdampak pada Kualitas Informasi Akuntansi. pp1-16. Diakses dari <https://repository.unikom.ac.id>
- Bem, D.J. (1972). Self-Perception Theory. *Advances in Experimental Social Psychology*. 6. pp1-62. Doi: 10.1016/S0065-2601(08)60024-6
- Damanik, D. (2011). Pengaruh Pengetahuan Tentang Proses Audit Internal, Intuisi, Pemahaman terhadap SAP dan Pengetahuan Tentang Pengelolaan Keuangan Daerah terhadap Peran Inspektorat dalam Reviu Laporan Keuangan Daerah (Studi Kasus pada Pemerintah Serdang Begadai) (Master Theses-Accountancy). Tersedia dari USU e-Repository. (097017027).
- Desianawati, K., N. T. Herawati., dan N. K. Sinarwati. (2014). Pengaruh Kompetensi SDM, Penerapan SAP, dan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah. *e-Journal S1*. 2. pp1-11. Diakses dari <https://ejournal.undiksha.ac.id>
- Dharmaningtyas, D. (2017). Pengaruh Kewajaran Penyajian Laporan Keuangan Terhadap Akuntabilitas Keuangan (Studi Empiris pada SKPD Kabupaten Temanggung). *Jurnal Profita*. 5. pp1-18. Diakses dari <http://journal.student.uny.ac.id>
- Direktorat Jenderal Perimbangan Keuangan Kementerian Keuangan. (2005). Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah (PP Nomor 58 tahun 2005). Diakses dari [http://www.djpk.depkeu.go.id/attach/post-no-58-tahun-2005-tentang-pengelolaan-keuangan-daerah/--376-490-PP58\\_2005.pdf](http://www.djpk.depkeu.go.id/attach/post-no-58-tahun-2005-tentang-pengelolaan-keuangan-daerah/--376-490-PP58_2005.pdf)
- \_\_\_\_\_. (2010). Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (PP Nomor 71 tahun 2010). Diakses dari <http://www.djpk.depkeu.go.id/attach/post-pp-no-71-tahun-2010-tentang-standar-akuntansi-pemerintahan/PP71.pdf>
- Faishol, A. (2016). Pengaruh Sistem Pengendalian Intern terhadap Kualitas Laporan Keuangan (Studi Kasus pada SKPD Pemerintah Kabupaten Lamongan). *Jurnal Penelitian Ekonomi dan Akuntansi*. 1. pp205-212. Diakses dari <https://anzdoc.com>
- Fatimah, D., R. N. Sari. dan M. Rasuli, (2014). Pengaruh Sistem Pengendalian Intern, Kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, Opini Audit Tahun Sebelumnya dan Umur Pemerintah Daerah terhadap Penerimaan Opini Wajar Tanpa Pengecualian Pada Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Di Seluruh Indonesia. *Jurnal Akuntansi*. 3. pp1-15. Diakses dari <https://ejournal.unri.ac.id>
- Ferdian, F. (2013). Pengaruh Kapasitas Sumber Daya Manusia, Pemanfaatan Teknologi Informasi, dan Pemahaman SAP terhadap Keterandalan Pelaporan Keuangan. (Skripsi). Fakultas Ekonomi dan Bisnis. Universitas Jenderal Soedirman. Purwokerto.
- Humairoh, I. D. (2013). *Pengaruh Kompetensi SDM terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris pada SKPD Kabupaten Jember)*. Diakses dari <http://repository.unej.ac.id>

- Ihsanti, E. (2014). Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia dan Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah (Studi Empiris pada SKPD Kab. Lima Puluh Kota). Diakses dari <http://ejournal.unp.ac.id>
- \_\_\_\_\_. (2008). Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (PP Nomor 60 tahun 2008). Diakses dari <http://peraturan.go.id/>
- Karsana, I.W. dan I G. N.A. Suaryana. (2017). Pengaruh Efektivitas Penerapan SAP, Kompetensi SDM, dan SPI pada Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Kabupaten Bangli. *E-Jurnal Akuntansi*. 21. pp643-670. Diakses dari <https://ojs.unud.ac.id>
- Kementerian Hukum dan Hak Asasi Manusia RI. (2005). Peraturan Pemerintah Nomor 79 Tahun 2005 tentang Pedoman Pembinaan dan Pengawasan Penyelenggaraan Pemerintah Daerah (PP Nomor 79 tahun 2005). Diakses dari <http://peraturan.go.id/inc/view/11e44c4f5873dd008961313232303339.html>
- Luthans, (2006), *Perilaku Organisasi*. Edisi Sepuluh, PT. Andi: Yogyakarta.
- Mardiasmo. (2009). *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: Andi.
- Nalurita, N. (2015). Pengaruh Sistem Pengendalian Internal, Kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, dan Karakteristik Daerah terhadap Kredibilitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah di Indonesia. (Tesis). Tersedia dari UPT Perpustakaan Universitas Sebelas Maret. (UNS- Pascasarjana Prodi Akuntansi S431308006-2015).
- Panjaitan, V. R. (2015). Pengaruh Pengendalian Intern, Kompetensi Sumber Daya Manusia, Komitmen Organisasi dan Budaya Organisasi terhadap Kinerja Bagian Keuangan (Studi pada SKPD Kota Dumai). *Jurnal FEKON*. 2. pp1-15. Diakses dari <https://jom.unri.ac.id>
- Pujanira, P. dan A. Taman. (2017). Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia, Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah, dan Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Provinsi DIY. *Jurnal Nominal*. 6. 14-28. Diakses dari <https://journal.uny.ac.id>
- Rachmadi, W. (2014). Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Persepsi Wajib Pajak Orang Pribadi Atas Perilaku Penggelapan Pajak (Studi Empiris Pada Wajib Pajak Terdaftar Di KPP Pratama Semarang Candisari). 3. pp1-9. Diakses dari <https://ejournal3.undip.ac.id>
- Rahayuni. (2013). Pengaruh Budaya Organisasi, Komitmen Organisasi dan Akuntabilitas Publik terhadap Kinerja Organisasi (Studi Pada Dinas Pendapatan, Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah Kabupaten Grobogan). Diakses dari <http://eprints.ums.ac.id>
- Republik Indonesia. Peraturan Pemerintah No 79 Tahun 2005 tentang Pembinaan dan Pengawasan. Sekretariat Negara. Jakarta.
- Republik Indonesia. Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah. Sekretariat Negara. Jakarta.
- Republik Indonesia. Peraturan Pemerintah (PP) No 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah. Sekretariat Negara. Jakarta.
- Republik Indonesia. Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara. Sekretariat Negara. Jakarta.
- Republik Indonesia. Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara. Sekretariat Negara. Jakarta.

- Robbins, SP., dan Judge, T.A. (2008). *Perilaku Organisasi*, Alih Bahasa Drs. Benyamin Molan. Jakarta: Salemba Empat.
- \_\_\_\_\_. (2011). *Organizational Behavior (Edisi 12)* buku 2. Jakarta: Salemba Empat.
- Setyaningrum, D. dan F. Safitri. (2012). Analisa Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia*. 9. pp154-170. Diakses dari <http://jaki.ui.ac.id>
- Sukhemi. (2014). Pengaruh Aksesibilitas dan Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan terhadap Akuntabilitas Keuangan Daerah. Diakses dari <http://manajemen.upy.ac.id/manajemen/wpcontent/uploads/2016/12/Pengaruh-Aksesibilitas-dan-Tingkat-Pengungkapan-Laporan-Kuangan-terhadap-Akuntabilitas-Kuangan-Daerah.pdf>
- Suliyanto. (2005). *Ekonometrika Terapan:Teori & Aplikasi dengan SPSS*. Yogyakarta: Andi.
- \_\_\_\_\_. (2011). *Ekonometrika Terapan:Teori & Aplikasi dengan SPSS*. Yogyakarta: Andi.
- Suparwan, D.K.T., E. Sujana. dan G. A. Yuniarta. (2018). Pengaruh Kewajaran Penyajian Laporan Keuangan terhadap Kualitas Akuntabilitas Keuangan Pada Dinas-Dinas Kabupaten Bangli. *e-Journal S1 Ak* .8. Diakses dari <https://ejournal.undiskha.ac.id>
- Syaifullah, M. (2014). Influence Organizational Commitment On The Quality Of Accounting Information System. *International Journal Of Scientific & Technology Research*. 3. pp140-147. Diakses dari <https://www.onlinejournal.in>
- Tobing, D.S. (2009). Pengaruh Komitmen Organisasional dan Kepuasan Kerja terhadap Kinerja Karyawan PT. Perkebunan Nusantara III di Sumatra Utara. *Jurnal Manajemen dan Kewirausahaan*. 11. pp31-37. Diakses dari <https://www.researchgate.net>
- Triantoro, A. dan Nugraha. (2014). Pengaruh Kompetensi Pegawai dan Komitmen Organisasi terhadap Kualitas Laporan Keuangan SKPD di Kota Bandung. Diakses dari <http://www.researchgate.net>
- Warisno. (2008). Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) di Lingkungan Pemerintah Provinsi Jambi. (Master Theses-Accountancy). Tersedia dari Repositori Institusi USU (09E01497).
- Widari, L. dan Sutrisno. (2017). Pengaruh Sistem Pengendalian Internal Pemerintah dan Komitmen Organisasi terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah. *Jurnal Ilmiah Ilmu Ekonomi*. 5. pp117-126. Diakses dari <http://eprints.ummi.ac.id>
- Yensi, D.S. Hasan, H.A. Anisma, Y. (2014). Pengaruh Kompetensi SDM, Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah, dan Sistem Pengendalian Intern (Internal Audit) terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah daerah (Studi Empiris pada SKPD Kabupaten Kuantan Singingi). *Jurnal Online Mahasiswa Fakultas Ekonomi (JOMFEKON)*. 1. pp1-15. Diakses dari <https://jom.unri.ac.id>
- Zeyn, E. (2011). Pengaruh Good Governance dan Standar Akuntansi Pemerintah terhadap Akuntabilitas Keuangan dengan Komitmen Organisasi Sebagai Pemoderasi. *Jurnal Reviu Akuntansi dan Keuangan*. 1.pp21-37. Diakses dari <http://ejournal.umm.ac.id>
- Zuraya, N. (2017, Mei 31). Pertama Kali, Pemkab Purbalingga Raih Predikat WTP. *Republika Online*. Diakses dari <http://nasional.republika.co.id>