

**PENGARUH SPI TERHADAP KUALITAS INFORMASI LAPORAN KEUANGAN
DENGAN KOMITMEN ORGANISASI DAN KOMPETENSI SDM
SEBAGAI PEMODERASI
(STUDI PADA SKPD PROVINSI BALI)**

Nyoman Angga Pradipa¹, I.A. Budhananda Munidewi
Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Mahasaraswati, Indonesia

ABSTRACT

The purpose of this study is to test the effect of internal control system to financial report quality with organization commitment dan human resources competence as moderating variabel. Using purposive sampling method to distribute the questionnaire, this study collect 42 data from financial department employee. The data were analyzed using Moderated Regression Analysis (MRA), and the results show that organization commitment and human resources competence was able to strenghten the relationship of internal control system and financial report quality.

Keyword: *internal control system, financial report quality, human resources quality, and organization commitment*

PENDAHULUAN

Birokrasi pemerintah yang professional dengan kinerja tinggi, berintegritas, karakteristik adaptif, bersih dan bebas KKN merupakan tujuan dari reformasi birokrasi serta merupakan salah satu tuntutan masyarakat agar pemerintah bekerja secara optimal. Salah satu bentuk transparansi pemerintah atas pengelolaan keuangan publik adalah pembuatan laporan keuangan. Pertanggungjawaban dalam penyelenggaraan keuangan publik, diatur dalam Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara; Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara; dan Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2005 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara. Regulasi-regulasi tersebut menuntut Pemerintah membuat laporan keuangan sebagai bentuk akuntabilitas atas pelaksanaan APBN/D.

Sebagaimana tercantum dalam PP Nomor 71 Tahun 2010, laporan keuangan pemerintah harus sesuai dengan prinsip-prinsip Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) dan memenuhi karakteristik kualitatif yang perlu diwujudkan yaitu relevan, andal, dapat dibandingkan dan dapat dipahami. Laporan keuangan pemerintah kemudian diaudit oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) lalu disampaikan kepada DPR/DPRD dan masyarakat umum.

¹ anggapradipa@yahoo.com

Organisasi harus memiliki pengendalian yang efektif untuk menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas (Johnstone et al., 2014).

Selaku pemberi opini bagi seorang auditor dalam menjadikan sistem pengendalian intern sebagai informasi, penting dalam perencanaan uji tertentu untuk menentukan kecenderungan dan keluasan kesalahan penyajian laporan keuangan (Hall and Tommie, 2007). Implementasi pengendalian intern pada level terendah jika ditemukan oleh seorang auditor menunjukkan bahwa terdapat kelemahan dalam pengendalian intern suatu organisasi maka kondisi tersebut harus dijadikan salah satu pertimbangan auditor dalam menentukan tingkat kewajaran penyajian suatu laporan keuangan yang berakhir pada pemberian opini. Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) sebagaimana diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 yang secara konseptual mengacu pada definisi pengendalian intern menurut *Committee of Sponsoring Organizations (COSO)* merupakan pedoman atas kegiatan pengendalian di sektor pemerintahan.

Sistem pengendalian intern pemerintah merupakan salah satu yang dapat mempengaruhi kualitas laporan keuangan. Fakta dilapangan menyebutkan bahwa sistem pengendalian internal pemerintahan menjadi prioritas utama bagi pelaksanaan audit yang dilakukan oleh BPK maupun lembaga-lembaga lainnya. BPK selaku auditor eksternal senantiasa menguji keandalan sistem pengendalian intern ini di setiap pemeriksaan yang dilakukannya untuk menentukan seberapa luas pengujian yang akan dilakukannya. Lemahnya sistem pengendalian intern yang dilakukan pemerintah sehingga memberikan kesempatan yang sangat besar untuk terjadinya penyimpangan dalam pelaksanaan anggaran (APBN/APBD) banyak dikritik oleh lembaga pemantau (Triyadi dan Rasmini, 2016). Laporan keuangan pemerintah daerah saat ini masih belum menyajikan dan melaporkan data-data sesuai dengan peraturan dan dalam pelaksanaan audit laporan keuangan pemerintah dilakukan oleh BPK masih banyak ditemukan penyimpangan-penyimpangan. Kondisi tersebut mendorong pemerintah daerah untuk lebih meningkatkan dalam hal menerapkan akuntabilitas publik.

Kelemahan dari SPI khususnya pada Pemerintah daerah, BUMD dan BLUD memiliki jumlah paling tinggi jika dilihat dari Laporan BPK pada Tabel 1. Meskipun terjadi penurunan pada tahun 2017 yakni 6678 kasus, dibandingkan pada tahun 2016 yakni sebesar 7063 namun terlihat bahwa hasil pemeriksaan BPK menunjukkan bahwa masih banyak terdapat kelemahan pada Sistem Pengendalian Intern. Kondisi ini menunjukkan bahwa masih belum tercapainya harapan masyarakat pada penyelenggaraan pemerintahan yang baik, dengan masih banyak ditemukannya kesalahan pada pelaporan keuangan yang sesuai dengan peraturan dalam audit yang dilakukan lembaga pemerintahan.

Tabel 1. Jumlah Permasalahan Kelemahan SPI

Periode Pemeriksaan	Jumlah Permasalahan Kelemahan SPI			Total
	Pemerintah Pusat	Pemerintah Daerah, BUMD & BLUD	BUMN & Badan Lainnya	
Semester II 2017	156	625	301	1082
Semester I 2017	983	6053	248	7284
	1139	6678	549	8366
Semester II 2016	251	860	282	1393
Semester I 2016	1159	6233	269	7661
	1410	7093	551	9054
Semester II 2015	373	1608	194	2175
Semester I 2015	1180	6034	330	7544
	1553	7642	524	9719
Semester II 2014	421	1810	251	2482
Semester I 2014	767	5133	48	5948
	1188	6943	299	8430

Sumber: BPK RI, 2017

Penelitian yang dilakukan Mahaputra dan Putra (2014), Udiyanti dkk. (2014), Desmiyawati (2014), Nurillah dan Muid (2014) Mutiana dkk (2017), Sanjaya (2017), Chodijah dan Hidayah (2018), Madiguna dan Gayatri (2018) berpendapat bahwa sistem pengendalian intern pemerintah berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Indriasih (2014) menyatakan bahwa sistem pengendalian internal pemerintah yang tidak efektif merupakan penyebab utama lemahnya kualitas pelaporan keuangan di tiap-tiap unit pemerintah daerah. Terdapat inkonsistensi hasil penelitian serupa dimana Nuryanto dan Afiah (2013), Munteh (2013), Yensi (2014), Budiawan dan Purnomo (2014) dan Suwanda (2015), serta Wahyuni (2018) menunjukkan bahwa sistem pengendalian intern tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan. Yendrawati (2013), Heriningsih dan Ruserlistyani (2013) juga menemukan bahwa sistem pengendalian intern berhubungan negatif terhadap pengungkapan laporan keuangan pemerintah.

Banyaknya penelitian tentang pengaruh sistem pengendalian intern dan kualitas laporan keuangan yang menunjukkan hasil yang bertentangan dapat menunjukkan bahwa adanya pengaruh dari faktor lain yang dapat memperlemah atau memperkuat hubungan antara kedua variabel tersebut. Penelitian ini menguji faktor lain yang dapat mempengaruhi hubungan antara sistem pengendalian intern dan kualitas laporan keuangan yaitu komitmen organisasi dan kompetensi SDM. Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh sistem pengendalian intern terhadap kualitas laporan keuangan dan komitmen organisasi dengan kompetensi SDM sebagai variabel yang memoderasi.

TELAAH LITERATUR DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS.

Teori kegunaan keputusan melandasi bahwa laporan keuangan pemerintah yang merupakan bentuk pertanggungjawaban pemerintah harus memenuhi karakteristik kualitatif serta disusun dengan mengikuti Standar Akuntansi Pemerintahan. Upaya peningkatan kualitas laporan keuangan dengan meningkatkan efektivitas sistem pengendalian intern mengharuskan setiap daerah mengimplementasikan sistem pengendalian intern. Namun hasil pemeriksaan BPK masih menunjukkan lemahnya implementasi sistem pengendalian intern pemerintah serta masih terdapat inkonsistensi hasil penelitian yang menguji hubungan antara sistem pengendalian intern dengan kualitas laporan keuangan.

Teori kontijensi menjelaskan bahwa efektivitas implementasi suatu sistem pengendalian dapat dipengaruhi oleh faktor kontekstual dimana dalam penelitian ini faktor yang diuji adalah komitmen organisasi dan kompetensi SDM. Sehingga upaya peningkatan kualitas laporan keuangan dapat tercapai dengan komitmen organisasi dan kompetensi SDM dalam peningkatan efektivitas sistem pengendalian intern pada pemerintah daerah.

Pengaruh Sistem Pengendalian Intern pada Kualitas Laporan Keuangan

Sistem pengendalian intern memiliki tujuan seperti yang diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 yakni untuk dapat meningkatkan keandalan laporan keuangan. Kualitas dari laporan keuangan dilihat dari karakteristik kualitatif antara lain relevan, andal, dapat dibandingkan dan dapat dipahami dalam Standar Akuntansi Pemerintahan yang sesuai dengan Peraturan Pemerintah Nomor 17 Tahun 2010 dapat dipenuhi. Hal ini dikuatkan dengan penelitian yang dilakukan oleh Mahaputra dan Putra (2014), Udiyanti dkk. (2014), Desmiyawati (2014), Nurillah dan Muid (2014) Mutiana dkk (2017), Sanjaya (2017), Chodijah dan Hidayah (2018), Madiguna dan Gayatri (2018) menunjukkan bahwa sistem pengendalian intern pemerintah berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Indriasih (2014) menyatakan bahwa sistem pengendalian internal pemerintah yang tidak efektif merupakan penyebab utama lemahnya kualitas pelaporan keuangan di seluruh unit pemerintah daerah. Berdasarkan uraian di atas maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H1: Sistem pengendalian intern yang efektif meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Dengan Komitmen Organisasi Sebagai Pemoderasi

Kualitas laporan keuangan Pemerintah Daerah mencerminkan profesionalisme pemerintah dalam organisasi. Sistem pengendalian intern menjadi sebuah proses penting yang integral pada tingkatan dan kegiatan yang dilakukan secara berkelanjutan oleh pimpinan serta seluruh pegawai untuk dapat 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. Sedangkan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah adalah pengendalian intern yang diselenggarakan secara menyeluruh di lingkungan pemerintah pusat dan pemerintah daerah. Dalam kaitannya dengan efektivitas penyusunan laporan keuangan maka baik buruknya implementasi sistem pengendalian internal dapat mempengaruhi kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Dari kesimpulan tersebut dapat diketahui bahwa komitmen organisasi yang tinggi dapat lebih memperkuat pengaruh sistem pengendalian internal terhadap kualitas laporan keuangan. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan Rahmawati (2015) dan Sanjaya (2017) Dimana hasil penelitiannya menyatakan bahwa komitmen organisasi secara signifikan memoderasi pengaruh SPI terhadap kualitas laporan keuangan.

H2: komitmen organisasi yang tinggi dapat lebih memperkuat pengaruh sistem pengendalian internal terhadap kualitas laporan keuangan.

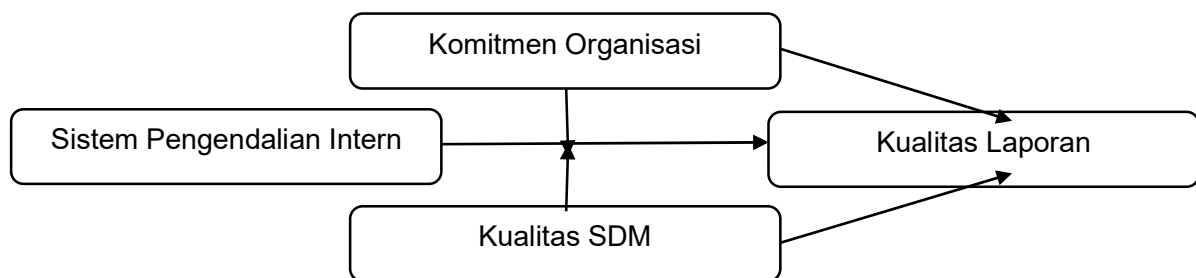
Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Dengan Kompetensi SDM Sebagai Pemoderasi

Aset penting dalam sebuah organisasi adalah sumber daya manusia, pemahaman yang baik atas penerapan suatu sistem pengendalian intern tidak lepas dari peranan kompetensi serta kualitas dari SDMnya. Pemahaman yang tepat memungkinkan penerapan yang konsisten serta pemanfaatan yang memberikan hasil yang lebih maksimal. Semakin baik kompetensi SDM maka pengaruh SPI akan semakin meningkatkan kualitas laporan keuangan (Triyadi dan Rasmini, 2016). Berdasarkan penjelasan di atas maka dapat dirumuskan hipotesis, seperti di bawah ini.

H3: Kompetensi SDM memperkuat pengaruh sistem pengendalian intern pada kualitas laporan keuangan.

METODE PENELITIAN

Pendekatan yang dilakukan dalam penelitian ini adalah pendekatan kuantitatif dengan bentuk asosiatif, yaitu untuk mengetahui pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah Daerah yang merupakan variabel bebas (variabel independen) terhadap kualitas laporan keuangan (variabel dependen) dengan variabel pemoderasi komitmen organisasi dan kompetensi sumber daya manusia. Berikut ini adalah kerangka pemikiran yang dituangkan dalam desain penelitian pada Gambar 1.



Gambar 1. Desain Penelitian

Penelitian ini dilakukan pada SKPD Provinsi Bali yang berjumlah 42 SKPD. Jumlah sampel yang diambil adalah sebanyak 42. Data primer yang digunakan adalah jawaban responden dari kuesioner penelitian. Data sekunder yang digunakan dalam penelitian ini berupa daftar SKPD Provinsi Bali. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini diambil dengan menggunakan teknik purposive sampling, Purposive sampling digunakan karena informasi yang akan diambil berasal dari sumber yang sengaja dipilih berdasarkan kriteria yang telah ditetapkan peneliti (Sugiyono, 2014). Penelitian ini menggunakan teknik analisis data antara lain uji asumsi klasik (uji normalitas dan uji heteroskedastisitas), analisis regresi moderasi, uji f dan uji t.

Analisis regresi linear berganda digunakan sebagai teknik analisis data dalam penelitian ini. Model regresi linear berganda dalam penelitian ini ditunjukkan dengan persamaan sebagai berikut:

$$Y = \beta_0 + \beta_1 X + \beta_2 M_1 + \beta_3 M_2 + \beta_4 X * M_1 + \beta_5 X * M_2 + \mu$$

Keterangan :

Y = kualitas laporan keuangan

β = konstanta

β_1 = koefisien regresi Sistem Pengendalian Intern

β_2 = koefisien regresi kualitas sumber daya manusia

- β_3 = koefisien regresi komitmen organisasi
 β_4 = koefisien regresi Interaksi SPI dan Kualitas SDM
 β_5 = koefisien regresi Interaksi SPI dan komitmen organisasi
 X_1 = Sistem Pengendalian Intern
 X_2 = Kualitas Sumber Daya Manusia
 X^*M_1 = Interaksi SPI dan Kualitas SDM
 X^*M_2 = Interaksi SPI dan komitmen organisasi
 μ = error

HASIL DAN PEMBAHASAN

Pengujian instrumen terdiri dari uji validitas dan uji reliabilitas. Pengujian dilakukan dengan menyebarkan kuesioner uji coba pada 30 responden. Responden yang digunakan ialah mahasiswa jurusan akuntansi angkatan 2015, Fakultas Ekonomi Universitas Mahasaraswati. Uji validitas digunakan untuk mengetahui valid tidaknya kuesioner dalam pengumpulan data. Berdasarkan hasil uji validitas pada penelitian ini seluruh item pertanyaan menunjukkan nilai korelasi berada pada kisaran 0,392 sampai dengan 0,972 yang lebih besar dari 0,300, maka dapat disimpulkan bahwa seluruh indikator variabel dalam penelitian ini adalah valid, sehingga dapat digunakan sebagai instrumen penelitian. Uji Reliabilitas instrumen ini dilakukan dengan menghitung nilai *Cronbach Alpha*. Berdasarkan hasil uji reliabilitas nilai *Cronbach Alpha* untuk setiap variabel berada pada kisaran 0,687 sampai dengan 0,823 diatas 0,6 maka instrument penelitian dinyatakan reliabel.

Pengujian terhadap ada tidaknya penyimpangan asumsi klasik pada persamaan regresi faktor yang diperoleh dilakukan melalui uji normalitas, multikolinearitas dan uji heteroskedastisitas. Metode yang digunakan adalah dengan menggunakan statistik *Kolmogorof-Smirnov*. Kriteria yang digunakan dalam tes ini adalah membandingkan tingkat *alpha* yang digunakan, dimana data tersebut dikatakan berdistribusi normal bila $\text{sig} > \alpha$. Berdasarkan hasil uji normalitas dapat diketahui bahwa nilai *Asymp-Sig (2-tailed)* sebesar 0,472 yang lebih besar dari 0,05 sehingga dapat dikatakan data residual terdistribusi normal. Gejala Multikolinearitas dapat diuji dengan cara melihat nilai *tolerance* dan *variance inflation faktor* (VIF). Suatu model regresi yang bebas dari multikolinearitas apabila mempunyai tolerance lebih dari 0,1 dan nilai VIF kurang dari 10. Hasil uji multikolinearitas menunjukkan bahwa rentang *tolerance* berada pada 0,439 sampai dengan 0,793 dan rentang VIF berada pada 1,261 sampai dengan 2,279 yang berarti bahwa tidak terjadi multikolinearitas. Untuk mendeteksi ada atau tidaknya heteroskedastisitas digunakan model *Glejser*. Model ini dilakukan dengan

meregresikan nilai *absolute* ei dengan variabel bebas. Jika tidak ada satupun variabel bebas yang berpengaruh signifikan terhadap variabel terikat (nilai *absolute* ei), maka tidak ada heteroskedastisitas atau jika probabilitas signifikan > 0,05. Dari hasil diperoleh bahwa nilai probabilitas sig untuk seluruh variabel independen memiliki angka signifikansi sebesar 0,097 sampai dengan 0,534 diatas 0,05. Hal ini berarti model regresi tidak mengandung adanya heteroskedastisitas.

Analisis yang digunakan untuk mengetahui pengaruh komitmen organisasi dan kualitas sumber daya manusia terhadap sistem pengendalian intern dan kualitas laporan keuangan dalam penelitian ini adalah uji interaksi atau sering disebut dengan *Moderated Regression Analysis* (MRA). Berdasarkan data yang didapat melalui uji interaksi dengan menggunakan SPSS versi 19, diperoleh hasil seperti yang disajikan pada Tabel 2.

Tabel 2. Hasil Analisis Regresi Linier Berganda

Keterangan	F	Signifikansi
<i>Regression</i>	19,611	0,000
Keterangan	Nilai Beta	Signifikansi
(Constant)	-0,046	0,637
SPI	0,029	0,782
Komitmen Org.	0,312	0,011
Kualitas SDM	0,730	0,000
Interaksi SPI & Komitmen Organisasi	0,310	0,043
Interaksi SPI & Kualitas SDM	0,315	0,035
R Square	0,754	

Nilai R^2 menunjukkan bahwa 75,4 persen ($R^2 = 0,754$) dari variasi kualitas laporan keuangan yang dapat dijelaskan oleh variable SPI, komitmen organisasi dan kualitas SDM, sedangkan 24,6 persen dipengaruhi oleh variable lain yang tidak dimasukkan kedalam model penelitian. Nilai uji F menunjukkan nilai 0,000 secara statistik menunjukkan hasil yang signifikan. Hal ini menunjukkan bahwa model yang digunakan dalam penelitian ini sudah layak. Hasil ini menunjukkan bahwa kedua variabel independen mamapu menjelaskan atau memprediksi variabel dependen.

Sistem Pengendalian Intern

Hasil statistik menunjukkan nilai dimana $\text{sig.t} > \alpha$ yaitu $0,782 > 0,05$, sehingga H_1 ditolak atau dapat dikatakan tidak signifikan. Hasil statistik menunjukkan bahwa sistem pengendalian intern tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah. Hal ini menunjukkan bahwa permasalahan kelemahan dalam pengendalian intern tidak mempengaruhi secara material tingkat kewajaran penyajian LKPP, karena pemerintah telah memperbaiki salah

saji LKPP tersebut sesuai dengan rekomendasi BPK (IHPS BPK, 2017). Hasil penelitian ini sama dengan hasil penelitian yang telah dilakukan oleh Manaf (2014); Muteh (2013); Nuryanto dan Afiah (2013); Budiawan dan Purnomo (2014); Suwanda (2015) dan Wahyuni (2018), namun hasil ini tidak sejalan dengan apa yang ditemukan oleh penelitian sebelumnya seperti Mahaputra dan Putra (2014); Udiyanti dkk (2014); Desmiyanti (2014); Nurillah dan Muid (2014); Mutiana dkk (2017); Sanjaya (2017), Chodijah dan Hidayah (2018), serta Madiguna dan Gayatri (2018), dimana dalam penelitiannya menunjukkan hasil bahwa penerapan sistem pengendalian intern berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Seperti yang sering diungkapkan bahwa semakin tinggi pengendalian intern dilaksanakan, maka kualitas laporan keuangan pemerintah cenderung semakin mambaik.

Sistem Pengendalian Intern yang Dimoderasi oleh Komitmen Organisasi

Hasil perhitungan statistik pada SPI yang memoderasi komitmen organisasi memiliki nilai sig. $t < \alpha$ yakni $0,043 < 0,05$ dengan demikian maka H2 diterima. Hasil ini menunjukkan bahwa komitmen organisasi yang memoderasi sistem pengendalian intern berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah. Hal ini menunjukkan adanya komitmen organisasi yang baik dalam sebuah organisasi dalam membentuk sistem pengendalian intern agar dapat menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas. Hasil ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan Rahmawati (2015) dan Sanjaya (2017). Hasil penelitian secara parsial menunjukkan bahwa komitmen organisasi memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan yang artinya jika aparatur pemerintah memiliki komitmen yang kuat dan baik untuk mampu menyelesaikan atau dapat memperbaiki permasalahan SPI serta mampu mengikuti dan memenuhi rekomendasi BPK maka akan semakin membaiknya kualitas laporan keuangan.

Sistem Pengendalian Intern yang Dimoderasi oleh Kompetensi SDM

Hasil perhitungan statistik menunjukkan bahwa SPI yang dimoderasi oleh kompetensi SDM dimana sig. $t < \alpha$ yaitu $0,035 < 0,05$ dengan demikian H3 diterima. Berdasarkan hasil penelitian disimpulkan bahwa kompetensi SDM yang memoderasi sistem pengendalian intern berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah. Semakin tinggi kompetensi sumber daya manusia yang dimiliki, seperti tingkat pengetahuan, keterampilan dan sikap perilaku dalam melaksanakan tugas dan tanggung jawab maka kualitas laporan keuangan yang dihasilkan cenderung semakin baik (Yusnita dan Miranti, 2018).

Kompetensi sumber daya manusia dalam penelitian ini sangat berpengaruh terhadap sistem pengendalian intern karena yang menjadi fokus utama untuk keberhasilan dalam menjalankan sistem pengendalian intern pemerintah adalah manusia itu sendiri. Kompetensi sumber daya manusia mampu memoderasi sistem pengendalian intern pada kualitas laporan keuangan terlihat dari karakteristik responden yang sebagian besar telah memiliki pendidikan S1. Tingkat pendidikan dari responden yang dikatakan cukup tinggi memberikan dampak yang baik dalam menyelesaikan tugasnya. Dalam hal ini pejabat dan staf penatausahaan keuangan dapat menggunakan keahlian dan pengetahuan dengan baik serta didukung dengan perilaku yang lebih mengedepankan pada kode etik maka akan memberikan hasil yang efektif dalam pengendalian intern, proses ini akan menciptakan keyakinan yang memadai dalam pencapaian efektivitas, efisiensi, ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan yang berlaku dan kualitas penyajian laporan keuangan pemerintah. Semakin baiknya kompetensi sumber daya manusia terhadap sistem pengendalian intern dengan kata lain akan dapat meningkatkan dan memberikan hasil yang lebih maksimal. Hasil ini sesuai dengan penelitian yang dilakukan Triyadi dan Rasmini (2016).

SIMPULAN, IMPLIKASI, SARAN, DAN KETERBATASAN

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa sistem pengendalian intern secara langsung tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah. Namun jika sistem pengendalian intern dimoderasi oleh komitmen organisasi dan kompetensi SDM menghasilkan pengaruh yang positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah. Hal ini menunjukkan bahwa dengan adanya komitmen organisasi dan kompetensi SDM yang baik akan dapat meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah. Implikasi hasil penelitian dapat memberikan masukan bahwa diperlukan pelatihan dan peningkatan terhadap kemampuan SDM dalam pemerintahan dalam memenuhi rekomendasi yang diberikan BPK. Selain itu diperlukan komitmen SDM yang baik dan konsisten dalam meningkatkan kepatuhan dalam mengembangkan organisasi dalam pemerintahan.

DAFTAR PUSTAKA

Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia. *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester 2 Tahun 2017*. <http://www.bpk.go.id>. 1 Juli 2018.

Budiawan, D. A., & Purnomo, B. S. (2014). Pengaruh Sistem Pengendalian Internal dan Kekuatan Koersif Terhadap Kualitas Laporan keuangan Pemerintah Daerah. *Jurnal Riset Akuntansi dan Keuangan*, 2(1), 276-288.

- Chodijah, S., & Hidayah, N. (2018). Pengaruh Pemanfaatan Teknologi Informasi dan Sistem Pengendalian Internal terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Kasus SKPD Provinsi DKI Jakarta). *Jurnal Tekun*, 8(1).
- Desmiyawati. (2014). Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Keandalan dan Ketepatanwaktuan Pelaporan Keuangan (Studi Empiris Pada SKPD Pemda Riau). *Jurnal Akuntansi*, 2(2).
- Hall, J. A., & Tommie, S. (2007). *Information Technology Auditing and Assurance*. Terjemahan Dewi Fitriyani dan Deny Arnos Kwary. Jakarta. Penerbit Salemba Empat.
- Heriningsing, S., & Ruserlistyani. (2013). Faktor - Faktor yang Mempengaruhi Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. *Jurnal Ekonomi dan Bisnis*, 13(2).
- Indriasih, D. (2014). The Effect of Government Apparatus Competence and the Effectiveness of Government Internal Control Toward the Quality of Financial Reporting in Local Government. *Research Journal of Finance and Accounting*, 5(20).
- Johnstone, K.M., Audrey A. G., & Larry E. R. (2014). *Auditing A Risk-Based Approach To Conducting A Quality Audit*. 9th Edition. South-Western.
- Madiguna, T. A., & Gayatri. (2018). Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Karangasem. *E-Jurnal Universitas Udayana*, 23.
- Mahaputra, I. P. U. R., & Putra, W. (2015). Analisis Faktor-Faktor yang Memengaruhi Kualitas Informasi Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah. *E-Jurnal Universitas Udayana*, 8(2), 230-244.
- Munteh, R. R. (2013). Analysis of Factors Affecting The Quality of Financial Statements Information Labuhanbatu District Government, (*thesis*). Medan: Universitas Negeri Medan.
- Mutiana, L., Diantimala, Y., & dan Zuraida. (2017). Pengaruh Sistem Pengendalian Intern, Teknologi Informasi Kualitas Sumber Daya Manusia dan Komitmen Organisasi Terhadap Kualitas Laporan Keuangan (Studi Pada Satker Di Lingkungan kementerian Agama Kabupaten Aceh Utara). *Jurnal Perspektif Ekonomi Darusalam*, 3(2).
- Nurillah, A. F., & Muid, D. (2014). Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia, Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (SAKD), Pemanfaatan Teknologi Informasi, dan Sistem Pengendalian Intern terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi empiris Pada SKPD Kota Depok). *Diponegoro Journal of Accounting*, 3(2).
- Nuryanto, M., & Afiah, N. N. (2013). The Impact of Apparatus Competence, Information Technology Utilization and Internal Control on Financial Statement Quality (Study on Local Government of Jakarta Province - Indonesia). *World Review of Business Research*, 3(4), 157-171.
- Sanjaya, A., Rasuli, M., & Haryani, E. (2017). Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan, Sistem Pengendalian Intern, Sistem Akuntansi Keuangan Daerah dan Sumber Daya Manusia Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

- dengan Komitmen Organisasi Sebagai Pemoderasi (Studi Pada SKPD Kabupaten Kampar). *JOM Fekon*, 4(1), 366-380.
- Suwanda, D. (2015). Factors Affecting Quality Of Local Government Financial Statements To Get Unqualified Opinion (WTP) Of Audit Board Of The Republic Of Indonesia (BPK). *Research Journal of Finance and Accounting*, 6(4).
- Trisnawati, N. N., & Wiratmaja, D. N. (2018). Pengaruh Kualitas Sumber Daya Manusia dan Sistem Pengendalian Intern Pada Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 24(1), 768-797.
- Triyadi, A. N., & Rasmini, N. K. (2016). Pengaruh Sistem Berbasis Akrua, TI dan SPIP Pada Kualitas Laporan Keuangan Dengan Kompetensi SDM Sebagai Moderasi. *E-Jurnal Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana*, 5(10), 3475-3500.
- Udiyanti, N. L. N. A., Atmadja, A. T., & Darmawan, N. A. S. (2014). Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan, Sistem Pengendalian Internal, dan Kompetensi Staf Akuntansi Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Kasus Pada Skpd Kabupaten Buleleng). *e-Journal S1 Ak Universitas Pendidikan Ganesha*, 2(1).
- Wahyuni, T. (2018). Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia, Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan, Sistem Pengendalian Intern dan Dukungan Manajemen Puncak terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Persepsi Aparatur Organisasi Perangkat Daerah Kabupaten Karanganyar). Universitas Muhammadiyah Surakarta.
- Yendrawati, R. (2013). Pengaruh Sistem Pengendalian Intern dan Kapasitas Sumber Daya Manusia terhadap Kualitas Informasi Laporan Keuangan Dengan Faktor Eksternal Sebagai Variabel Moderating. *JAAI*, 17(2).
- Yensi, D. S. (2014). Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia, Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah, Dan Sistem Pengendalian Intern (Internal Audit) Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris pada SKPD Kabupaten Kuantan Singingi). *Jom Fekom*, 1.
- Yusnita, N. M., & Miranti, Ade. (2018). Dampak Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan dan Kompetensi Sumber Daya Manusia Pada Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Provinsi Banten tahun Anggaran 2015. *Jurnal Akuntansi*, 5(1).