

KUALITAS LAPORAN KEUANGAN SEBAGAI DAMPAK DARI KUALITAS SUMBER DAYA MANUSIA, PEMANFAATAN TEKNOLOGI INFORMASI DAN KOMITMEN ORGANISASI TERHADAP PENERAPAN STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN

(Studi pada Pemerintah Daerah Kabupaten Tangerang)

Triana Zuhrotun Aulia¹, Anita Ardiyanti²

Universitas Muhammadiyah Tangerang

tzahrotunaulia@gmail.com¹, aardiyanti96@yahoo.com²

Keyword	Abstract
Quality of human resources, The utilization of information Technology, application of Government accounting Standards, the quality of Financial statements	<i>The purpose of the study is to analyze how much influence the quality of human resources, utilization of information technology and organizational commitment to government accounting standards and its impact on the quality of financial statements at the Regional Government of Tangerang Regency. The sample of research is 50 employees at the Regional Government of Tangerang Regency who work in accounting/finance. The sampling technique uses convenience sampling. Data collection using questionnaire. The method used in this research is the method of verification. To determine the effect of human resource quality, the application of information technology and organizational commitment to the application of government accounting standards and the impact on the quality of financial statements. The test statistic used is designing the structural model, designing a measurement model, construct the path diagram, test the model fit. Suitability test structural models and hypotheses using software SmartPLS 3.0. The results showed that the variable quality of human resources and organizational commitment have a significant effect on the application of government accounting standards. While the utilization of information technology has no significant effect on the application of government accounting standards. And the application of government accounting standards have a significant effect on the quality of financial statements.</i>

©2018 JMB, All right reserved

I. PENDAHULUAN

Latar Belakang Masalah

Laporan keuangan pemerintah disajikan sebagai wujud pertanggungjawaban setiap entitas pelaporan yang meliputi laporan keuangan pemerintah pusat, laporan keuangan kementerian negara/lembaga, dan laporan keuangan pemerintah daerah (Bastian, 2010). Laporan keuangan menggambarkan tentang pencapaian kinerja program dan kegiatan, kemajuan realisasi pencapaian target pendapatan, realisasi penyerapan belanja, serta realisasi pembiayaan (Bastian, 2010).

Pelaporan dan pertanggungjawaban laporan keuangan, diperlukan adanya standar dan sistem akuntansi yang baku yang diterapkan secara konsisten sehingga pelaporan dan pertanggungjawaban keuangan tersebut dapat disajikan secara lengkap dan tepat waktu (Nasution, 2009). Untuk dapat menghasilkan laporan keuangan yang relevan, handal, dan dapat dipercaya, pemerintah daerah harus memiliki sistem akuntansi yang handal (Mardiasmo, 2004).

Dalam rangka menciptakan tata kelola pemerintahan yang baik (*good governance*) pemerintah Indonesia terus melakukan berbagai usaha untuk meningkatkan transparansi dan

akuntabilitas pengelolaan keuangan negara, salah satunya adalah dengan melakukan pengembangan kebijakan akuntansi pemerintah berupa Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) yang bertujuan memberikan pedoman pokok dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan baik di pemerintah pusat maupun di pemerintah daerah (Hasibuan, 2013).

Pemerintah telah menetapkan Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan yang telah diganti dengan Penetapan Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 71 Tahun 2010 tentang SAP berbasis akrual. SAP Berbasis Akrual adalah SAP yang mengakui pendapatan, beban, aset, utang, dan ekuitas dalam pelaporan finansial berbasis akrual, serta mengakui pendapatan, belanja, dan pembiayaan dalam pelaporan pelaksanaan anggaran berdasarkan basis yang ditetapkan dalam APBN/APBD.

Tujuan Standar Akuntansi pemerintahan (SAP) adalah meningkatkan akuntabilitas dan keandalan pengelolaan keuangan pemerintah (Bastian, 2010). Penerapan SAP mewajibkan setiap entitas pelaporan, yang dalam hal ini termasuk pemerintah daerah untuk melaporkan upaya-upaya yang telah dilakukan serta hasil yang dicapai dalam pelaksanaan kegiatan secara sistematis dan terstruktur pada suatu periode pelaporan untuk kepentingan akuntabilitas, manajemen, transparansi, keseimbangan antara generasi dan evaluasi kinerja (Daniel Kartika Adhi dan Yohanes Suhardjo, 2013). Melalui penerapan SAP akan dapat disusun laporan keuangan yang *useful* (Daniel Kartika Adhi dan Yohanes Suhardjo, 2013).

Untuk menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas maka selain kemampuan menerapkan aturan-aturan baik undang-undang maupun peraturan pemerintah ataupun peraturan lainnya diperlukannya kualitas sumber daya manusia, pemanfaatan teknologi informasi, komunikasi (Putra, 2015) dan komitmen organisasi (Hasibuan, 2015) agar laporan keuangan dapat disampaikan kepada publik dengan tepat waktu dan juga pemeriksaan yang dilakukan oleh BPK untuk menghasilkan akuntabilitas yang lebih besar atas setiap kegiatan yang dilakukan dalam rangka penyediaan layanan publik kepada masyarakat yang maksimal.

Pada umumnya, ketidaksiapan pemerintah daerah adalah belum adanya rencana pengembangan sistem/aplikasinya serta keterbatasan sumber daya manusia yang kompeten dan memadai di setiap satuan kerja

(Harry Azhar Azis, 2014 dalam BPK RI, 2014). Setiap daerah, harus siap menerapkan SAP berbasis akrual (Harry Azhar Azis, 2014 dalam BPK RI, 2014). Jika tidak, opini BPK terhadap LKPD bisa turun (Harry Azhar Azis, 2014 dalam BPK RI, 2014).

Rumusan Masalah

Rumusan masalah dalam penelitian ini adalah:

1. Apakah kualitas sumber daya manusia berpengaruh signifikan terhadap penerapan standar akuntansi pemerintahan?
2. Apakah pemanfaatan teknologi informasi berpengaruh signifikan terhadap penerapan standar akuntansi pemerintahan?
3. Apakah komitmen organisasi berpengaruh signifikan terhadap penerapan standar akuntansi pemerintahan?
4. Apakah penerapan standar akuntansi pemerintahan berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan?

Tujuan Penelitian

Adapun tujuan penelitian ini adalah untuk menganalisis pengaruh:

1. Kualitas sumber daya manusia terhadap penerapan standar akuntansi pemerintahan.
2. Pemanfaatan teknologi informasi terhadap penerapan standar akuntansi pemerintahan.
3. Komitmen organisasi terhadap penerapan standar akuntansi pemerintahan.
4. Penerapan standar akuntansi pemerintahan terhadap kualitas laporan keuangan.

Kegunaan Penelitian

1. Kegunaan Praktis

Hasil Penelitian ini diharapkan dapat menjadi bahan pertimbangan untuk pemecahan masalah-masalah bagi Pemerintah Kabupaten Tangerang dalam mengatasi kualitas laporan keuangan yang belum baik. Berdasarkan latar belakang masalah pada kualitas laporan keuangan dapat diperbaiki dengan penerapan standar akuntansi pemerintahan sesuai yang diharapkan melalui kualitas sumber daya manusia, pemanfaatan teknologi informasi dan komitmen organisasi

2. Kegunaan Akademis

Hasil penelitian diharapkan dapat memberi manfaat dan selain itu mengembangkan ilmu, dimana teori yang telah ada diuji kembali dalam penelitian ini dapat memperkuat teori yang telah ada yaitu standar akuntansi pemerintahan berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan.

II. TINJAUAN PUSTAKA

Kualitas Laporan Keuangan

Akuntansi keuangan sektor publik terkait dengan tujuan dihasilkannya laporan keuangan pemerintah (LKP). Pada dasarnya LKP adalah asersi dari pihak manajemen pemerintah yang menyajikan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan dan untuk menunjukkan akuntabilitas entitas pelaporan atas sumber daya yang dipercayakan kepadanya.

American Accounting Association menyatakan bahwa tujuan akuntansi pada organisasi sektor publik adalah memberikan informasi yang diperlukan agar dapat mengelola suatu operasi dan alokasi sumber daya yang dipercayakan kepada organisasi secara tepat, efisien, dan ekonomis, serta memberikan informasi untuk melaporkan pertanggungjawaban pelaksanaan pengelolaan tersebut serta melaporkan hasil operasi dan penggunaan dana publik (Glynn, 1993)

Indikator variabel kualitas laporan Keuangan diukur dari relevan, andal, dapat dibandingkan dan dapat dipahami.

Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan

Standar Akuntansi Pemerintahan, selanjutnya disebut SAP, adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Dengan demikian SAP merupakan persyaratan yang mempunyai kekuatan hukum dalam upaya meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah di Indonesia (Bastian, 2010).

Indikator variabel penerapan standar akuntansi Pemerintahan diukur dari basis akrual, komponen laporan keuangan, periode laporan.

Kualitas Sumber Daya Manusia

Sumber daya manusia adalah kesatuan tenaga manusia dalam satu organisasi dan untuk mencapai tujuan organisasi yang meliputi latar belakang pendidikan yang diperoleh responden pemahaman tentang tugasnya, kesiapan, dalam melakukan perubahan dalam proses penyusunan laporan keuangan (Azhar, 2007).

Dalam pengelolaan keuangan pemerintah yang baik, satuan kerja harus memiliki sumber daya manusia yang berkualitas, yang didukung dengan latar belakang pendidikan akuntansi, sering mengikuti pendidikan dan pelatihan, dan mempunyai pengalaman di bidang keuangan. Sehingga untuk menerapkan sistem akuntansi, sumber daya manusia (SDM) yang berkualitas tersebut akan mampu memahami logika

akuntansi dengan baik. Kegagalan sumber daya manusia dalam memahami dan menerapkan logika akuntansi akan berdampak pada kekeliruan laporan keuangan yang dibuat dan ketidaksesuaian laporan dengan standar yang ditetapkan pemerintah (Warisno, 2008).

Indikator variabel kualitas sumber daya manusia diukur dari kemampuan pengetahuan, latar belakang pendidikan dan susasana lingkungan kerja.

Pemanfaatan Teknologi Informasi

Teknologi Informasi adalah seperangkat alat yang membantu anda bekerja dengan informasi dan melaksanakan tugas-tugas yang berhubungan dengan pemrosesan informasi (Haag & Keen, 1996)

Teknologi informasi yang lebih maju mungkin lebih dapat menerapkan sistem akuntansi manajemen baru daripada organisasi dengan sistem informasi yang kurang canggih karena biaya pengolahan dan pengukuran yang lebih rendah (Krumwiede, 1998).

Indikator variabel pemanfaatan teknologi informasi diukur dari sistem manajemen informasi, sistem SAP pada perangkat lunak dan pelatihan penggunaan perangkat lunak.

Komitmen Organisasi

Luthans (2006) menyatakan bahwa komitmen organisasi sering diartikan sebagai keinginan kuat untuk tetap sebagai anggota organisasi tertentu, keinginan untuk berusaha keras sesuai keinginan organisasi, keyakinan tertentu, dan penerimaan nilai dan tujuan organisasi.

Komitmen organisasi merupakan keyakinan dan dukungan yang kuat terhadap nilai dan sasaran (*goal*) yang ingin dicapai organisasi (Mowday dkk., 1982). Menurut Ikhsan dan Ishak (2008) bahwa komitmen organisasi merupakan tingkat sampai sejauh mana seorang karyawan memihak pada suatu organisasi tertentu dan tujuannya, serta berniat untuk mempertahankan keanggotaannya dalam organisasi itu. Komitmen yang tinggi menjadikan individu lebih mementingkan organisasi daripada kepentingan pribadi dan berusaha menjadikan organisasi menjadi lebih baik. Komitmen organisasi yang rendah akan membuat individu untuk berbuat untuk kepentingan pribadinya.

Indikator variabel komitmen organisasi diukur dari kedisiplinan pegawai dan kesiapan pelayanan publik.

Kerangka Pemikiran Teoritis

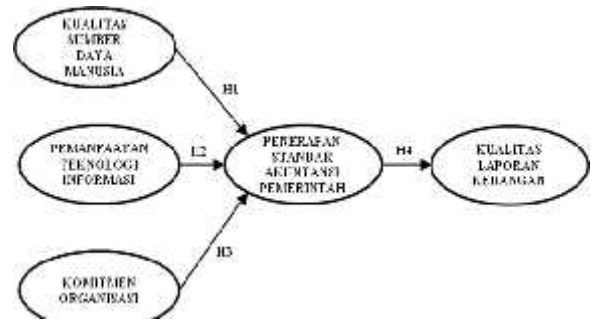
Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) merupakan persyaratan yang mempunyai kekuatan hukum dalam upaya meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah di Indonesia. Disamping SAP, kualitas SDM, pengendalian intern, komitmen organisasi dan pemanfaatan teknologi juga mempengaruhi proses akuntansi pemerintahan didalam menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas (Warisno, 2008; COSO, 1992).

Dalam pengelolaan keuangan pemerintah yang baik, satuan kerja harus memiliki sumber daya manusia yang berkualitas, yang didukung dengan latar belakang pendidikan akuntansi, sering mengikuti pendidikan dan pelatihan, dan mempunyai pengalaman di bidang keuangan. Sehingga untuk menerapkan sistem akuntansi, sumber daya manusia (SDM) yang berkualitas tersebut akan mampu memahami logika akuntansi dengan baik.

Pada konteks pemerintahan, aparat yang memiliki komitmen organisasi yang tinggi, akan menggunakan informasi yang dimiliki untuk menyusun laporan keuangan menjadi relatif lebih tepat. Selain itu, komitmen organisasi dapat merupakan alat bantu psikologis dalam menjalankan organisasinya untuk pencapaian kinerja yang diharapkan (Nouri dan Parker, 1996; Chong dan Chong, 2002; Wentzel, 2002). Dengan adanya komitmen organisasi akan mempertahankan kepatuhan dalam penyajian laporan keuangan pemerintah yang reliabel sesuai dengan SAP.

Menurut Bastian (2010) mengemukakan standar akuntansi pemerintahan (SAP) merupakan persyaratan yang mempunyai kekuatan hukum dalam upaya meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah. Adapun menurut Mahmudi (2011) mengemukakan bahwa standar akuntansi diperlukan untuk meningkatkan kualitas laporan keuangan yaitu meningkatkan konsistensi, daya banding, keterpahaman, relevansi, dan keandalan laporan keuangan. Sementara menurut Nordiawan (2009) mengemukakan penerapan standar akuntansi pemerintahan di yakini berdampak pada peningkatan kualitas laporan keuangan di pemerintah pusat dan daerah. Sedangkan menurut Darise (2008) mengemukakan bahwa standar akuntansi pemerintahan digunakan sebagai pedoman dalam rangka menyusun laporan pertanggungjawaban pelaksanaan APBN/APBD berupa laporan keuangan.

Berdasarkan kerangka pemikiran di atas maka peneliti merumuskan kerangka konseptual sebagai berikut:



Gambar 1. Kerangka Konseptual

Hipotesis

Berdasarkan kerangka konseptual pada Gambar 1, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

- H1: Kualitas sumber daya manusia berpengaruh signifikan terhadap penerapan standar akuntansi pemerintahan.
- H2: Pemanfaatan teknologi informasi berpengaruh signifikan terhadap penerapan standar akuntansi pemerintahan.
- H3: Komitmen organisasi berpengaruh signifikan terhadap penerapan standar akuntansi pemerintahan.
- H4: Penerapan standar akuntansi pemerintahan berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan.

III. METODOLOGI PENELITIAN

Metode Penelitian

Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode penelitian verifikatif. Dengan menggunakan metode penelitian ini akan diketahui pengaruh yang signifikan antara variabel yang diteliti sehingga menghasilkan kesimpulan.

Menurut Mashuri (2008) metode verifikatif adalah metode yang digunakan untuk memeriksa benar tidaknya apabila dijelaskan untuk menguji suatu cara dengan atau tanpa perbaikan yang telah dilaksanakan di tempat lain dengan mengatasi masalah yang serupa dengan kehidupan.

Populasi, Sampel dan Teknik Pengambilan Sampel

Populasi didefinisikan sebagai wilayah generalisasi yang terdiri atas obyek atau obyek yang mempunyai kualitas dan karakteristik tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan kemudian ditarik kesimpulannya (Sugiyono, 2014). Populasi dalam penelitian ini adalah pegawai di seluruh SKPD (Satuan Kerja Perangkat Daerah) di Kabupaten Tangerang.

Sampel dalam penelitian ini terdiri atas sejumlah anggota yang dipilih dari populasi (Sekaran dan Bougie, 2009). Sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah pegawai di bidang akuntansi/keuangan di masing-masing unit SKPD.

Teknik Pengambilan Sampel dalam penelitian ini menggunakan metode *convenience sampling* yaitu pengumpulan informasi dari anggota populasi dengan senang hati bersedia memberikannya (Sekaran, 2007). Alasan menggunakan metode ini adalah karena keterbatasan jumlah pegawai yang dapat ditemui untuk dijadikan responden karena kesibukan para pegawai tersebut, serta sulitnya mendapat ijin untuk melakukan penelitian di instansi sektor pemerintahan Kabupaten Tangerang. Dari 10 dinas yang ada di Kabupaten Tangerang, peneliti mengambil sampel 5 pegawai untuk masing-masing dinas. Sehingga jumlah sampel adalah 50 pegawai.

Metode Pengumpulan Data

Metode pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode kuisisioner. Kuisisioner adalah sejumlah pertanyaan tertulis yang digunakan untuk memperoleh informasi dari responden dalam arti laporan tentang hal-hal yang ia ketahui (Arikunto, 2006).

Survei mengumpulkan data primer diperoleh dengan cara membagikan sejumlah kuisisioner kepada pegawai pada dinas Kabupaten Tangerang. Angket tersebut diberikan kepada para responden dan kemudian responden akan mengisinya sesuai dengan pendapat dan persepsi responden.

Kuisisioner dalam penelitian ini disusun menggunakan skala Likert 1-5 dengan rincian sebagai berikut:

- 1 = sangat tidak setuju
- 2 = tidak setuju
- 3 = netral
- 4 = tidak setuju
- 5 = sangat setuju

Operasional Variabel

Operasionalisasi variabel menurut Supomo dan Indriantoro (2002) adalah penentuan konstruk sehingga menjadi variabel yang dapat diukur.

Operasionalisasi variabel diperlukan untuk menentukan jenis, indikator, serta skala dari variabel-variabel yang terkait dalam penelitian, sehingga pengujian hipotesis dengan alat bantu statistik dapat dilakukan secara benar sesuai dengan judul penelitian. Variabel-variabel yang akan diukur dalam penelitian ini yaitu:

1. Variabel bebas atau independen
Menurut Sugiyono (2013), variabel bebas adalah variabel yang akan mempengaruhi atau yang menjadi sebab perubahannya atau timbulnya variabel dependen (terikat). Variabel independen pada penelitian ini adalah Kualitas Sumber Daya Manusia, Pemanfaatan Teknologi Informasi dan Komitmen Organisasi.

2. Variabel terikat atau dependen
Menurut Sugiyono (2013), variabel terikat adalah variabel yang dipengaruhi atau yang menjadi akibat karena adanya variabel bebas. Variabel dependen dalam hal ini adalah Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan dan Kualitas Laporan Keuangan.

Variabel dan indikator yang digunakan dalam penelitian ini dijelaskan dalam tabel 1 berikut ini:

Tabel 1. Variabel dan Indikator Penelitian

Variabel	Indikator
Kualitas Sumber Daya Manusia (1)	Kemampuan pengetahuan (X_1)
	Latar belakang pendidikan (X_2)
	Suasana lingkungan kerja (X_3)
Pemanfaatan Teknologi Informasi (2)	Sistem manajemen informasi (X_4)
	Sistem SAP pada perangkat lunak (X_5)
	Pelatihan penggunaan perangkat lunak (X_6)
Komitmen Organisasi (3)	Kedisiplinan pegawai (X_7)
	Kesiapan pelayanan publik (X_8)
Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (1)	Basis akrual (Y_1)
	Komponen laporan keuangan (Y_2)
	Periode Laporan (Y_3)
Kualitas Laporan Keuangan (2)	Relevan (Y_4)
	Andal (Y_5)
	Dapat dibandingkan (Y_6)
	Dapat dipahami (Y_7)

Metode Analisis

Dalam penelitian ini peneliti dihadapkan pada kondisi di mana hubungan di antara variabel yang kompleks, tetapi ukuran sampel data kecil. *Partial Least Square* (PLS) adalah salah satu metode alternatif *Structural Equation Modeling* (SEM) yang dapat digunakan untuk mengatasi permasalahan tersebut.

PLS juga digunakan untuk mengukur hubungan setiap indikator dengan konstruknya. Selain itu, dalam PLS dapat dilakukan uji *bootstrapping* terhadap struktural model yang bersifat *outer model* dan *inner model*.

Karena dalam penelitian ini menggunakan indikator untuk mengukur setiap konstruknya, dan juga model pengukuran bersifat struktural,

maka diputuskan menggunakan PLS dengan bantuan perangkat lunak SmartPLS 3.0.

Langkah-langkah analisis dengan metode *Partial Least Square* (PLS) sebagai berikut:

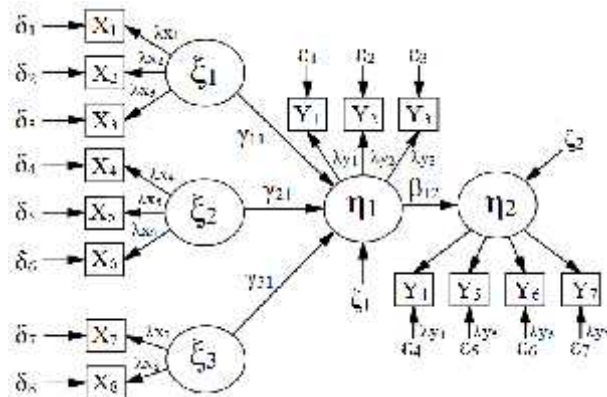
1. Merancang Model Pengukuran (*Outer Model*)

Perancangan model ini digunakan untuk mengetahui validitas dan reliabilitas yang menghubungkan indikator dengan variabel latennya. Indikator dalam penelitian ini adalah reflektif karena indikator variabel laten mempengaruhi indikatornya.

2. Merancang Model Struktural (*Inner Model*)

Perancangan model struktural hubungan antar variabel laten didasarkan pada rumusan masalah atau hipotesis penelitian.

3. Konstruksi Diagram Jalur Penelitian



Gambar 2. Konstruksi Diagram Jalur Penelitian

4. Konversi Diagram Jalur ke Sistem Persamaan

1) *Inner Model*

Inner Model menentukan spesifikasi hubungan antara konstruk laten satu dengan konstruk laten lainnya.

Persamaan *Inner Model*:

$$\eta_1 = \gamma_{11} \xi_1 + \gamma_{21} \xi_2 + \gamma_{31} \xi_3 + \zeta_1$$

$$\eta_2 = \beta_{12} \eta_1 + \zeta_2$$

Keterangan:

- ξ_1 = Konstruk laten eksogen Kualitas Sumber Daya Manusia.
- ξ_2 = Konstruk laten eksogen Pemanfaatan Teknologi Informasi.
- ξ_3 = Konstruk laten eksogen Komitmen Organisasi.
- η_1 = Konstruk laten endogen Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan.
- η_2 = Konstruk laten endogen Kualitas Laporan Keuangan.

- γ_{11} = Koefisien Kualitas Sumber Daya Manusia terhadap Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan.
- γ_{21} = Koefisien Pemanfaatan Teknologi Informasi terhadap Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan.
- γ_{31} = Koefisien Komitmen Organisasi terhadap Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan.
- β_{12} = Koefisien Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan terhadap Kualitas Laporan Keuangan.
- ζ_1 = Error konstruk Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan.
- ζ_2 = Error konstruk Kualitas Laporan Keuangan.

2) *Outer Model*

Outer Model menentukan spesifikasi hubungan antara konstruk laten dan indikatornya.

Persamaan *Outer Model*:

$$X_1 = \lambda_{11} \xi_1 + \delta_1$$

$$X_2 = \lambda_{21} \xi_1 + \delta_2$$

$$X_3 = \lambda_{31} \xi_1 + \delta_3$$

$$X_4 = \lambda_{42} \xi_2 + \delta_4$$

$$X_5 = \lambda_{52} \xi_2 + \delta_5$$

$$X_6 = \lambda_{62} \xi_2 + \delta_6$$

$$X_7 = \lambda_{73} \xi_3 + \delta_7$$

$$X_8 = \lambda_{83} \xi_3 + \delta_8$$

$$Y_1 = \lambda_{11} \eta_1 + \zeta_1$$

$$Y_2 = \lambda_{21} \eta_1 + \zeta_1$$

$$Y_3 = \lambda_{31} \eta_1 + \zeta_1$$

$$Y_4 = \lambda_{42} \eta_2 + \zeta_2$$

$$Y_5 = \lambda_{52} \eta_2 + \zeta_2$$

$$Y_6 = \lambda_{62} \eta_2 + \zeta_2$$

$$Y_7 = \lambda_{72} \eta_2 + \zeta_2$$

Keterangan:

- $\lambda_{11} - \lambda_{31}$ = Koefisien indikator Kualitas Sumber Daya Manusia.
- $\lambda_{42} - \lambda_{62}$ = Koefisien indikator Pemanfaatan Teknologi Informasi.
- $\lambda_{73} - \lambda_{83}$ = Koefisien indikator Komitmen Organisasi.
- $\lambda_{11} - \lambda_{31}$ = Koefisien indikator Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan.
- $\lambda_{42} - \lambda_{62}$ = Koefisien indikator Kualitas Laporan Keuangan.
- $\zeta_1 - \zeta_3$ = Error indikator Kualitas Sumber Daya Manusia.
- $\zeta_4 - \zeta_6$ = Error indikator Pemanfaatan Teknologi Informasi.
- $\zeta_7 - \zeta_8$ = Error indikator Komitmen Organisasi.
- $\zeta_1 - \zeta_3$ = Error indikator Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan.

4 – 7 = Error indikator Kualitas Laporan Keuangan.

5. Evaluasi Goodness of Fit

Untuk memvalidasi model secara keseluruhan, maka digunakan *goodness of fit* (GoF). GoF index ini merupakan ukuran tunggal yang digunakan untuk memvalidasi performa gabungan antara model pengukuran (*outer model*) dan model structural (*inner model*). Nilai GoF index ini diperoleh dari *averages communalities index* (AVE) dikalikan dengan R^2 model.

$$GoF = \sqrt{Com \times R^2}$$

Nilai GoF ini terbentang antara 0 – 1 dengan interpretasi nilai adalah 0,1 (GoF kecil), 0,25 (GoF moderat), dan 0,38 (GoF besar).

6. Uji Hipotesis (*Resampling Bootstrapping*)

Berdasarkan tujuan-tujuan penelitian, maka rancangan uji hipotesis yang dapat dibuat merupakan rancangan uji hipotesis dalam penelitian ini disajikan berdasarkan tujuan penelitian. Tingkat kepercayaan yang digunakan adalah 95%, sehingga tingkat presisi atau batas ketidakakuratan sebesar () = 5% = 0,05. Dan menghasilkan nilai t-tabel sebesar 1,96.

Sehingga:

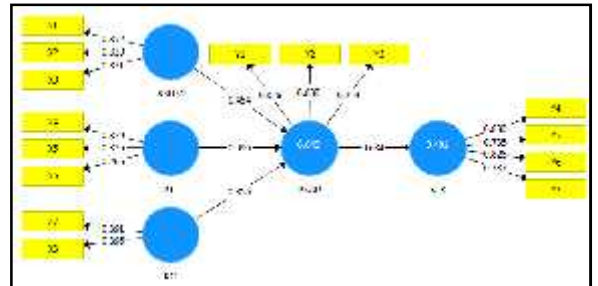
- Jika nilai t-hitung lebih kecil dari nilai t-tabel [t-hitung < 1.96], maka H₀ diterima dan H_a ditolak.
- Jika nilai t-hitung lebih besar dari nilai t-tabel [t-hitung > 1.96], maka H₀ ditolak dan H_a diterima.

IV. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Hasil Penelitian Evaluasi Model Pengukuran (*Outer Model*)

Dalam penelitian ini, langkah pertama yang dilakukan adalah evaluasi hubungan antara variabel dengan indikatornya. Evaluasi ini meliputi dua tahap, yaitu evaluasi terhadap *convergent validity* dan *discriminant validity*. *Convergent validity* dapat dievaluasi dalam tiga tahap, yaitu indikator validitas, reliabilitas konstruk, dan nilai *average variance extracted* (AVE). Indikator validitas dapat dilihat dari nilai *loading factor*. Bila nilai *loading factor* suatu indikator lebih dari 0,70 dapat dikatakan valid. Sebaliknya, bila nilai *loading factor* kurang dari 0,70; maka dikeluarkan dari model.

Berikut adalah evaluasi model pengukuran terhadap indikator kualitas sumber daya manusia (KSDM), pemanfaatan teknologi informasi (PTI), komitmen organisasi (KO), penerapan standar akuntansi pemerintahan (PSAP) dan kualitas laporan keuangan (KLK) menggunakan program SmartPLS.



Gambar 3. Output PLS Algorithm

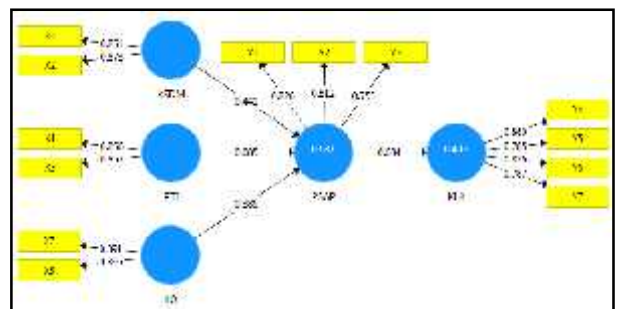
Tabel 2.Outer Loadings

Indikator	LoadingFactor
X1<- KSDM	0,852
X2<- KSDM	0,833
X3<- KSDM	0,321
X4<-PTI	0,829
X5<- PTI	0,825
X6<- PTI	0,265
X7<-KO	0,891
X8<- KO	0,896
Y1<- KO	0,826
Y2<-PSAP	0,808
Y3<- PSAP	0,759
Y4<-KLK	0,880
Y5<- KLK	0,785
Y6<- KLK	0,826
Y7<- KLK	0,787

Sumber: Data primer diolah, 2018

Berdasarkan Gambar 4.1 Dan Tabel 4.1 di atas menunjukkan hasil indikator X3 (0,321) dan X6 (0,265) memiliki *loading factor* di bawah 0,70 menunjukkan indikator tersebut tidak valid, sehingga dikeluarkan dari model dan melakukan *run* ulang program SmartPLS.

Berikut ini hasil setelah menghilangkan indikator-indikator yang tidak valid.



Gambar 4. Output SmartPLS setelah menghilangkan indikator yang tidak valid

Tabel 3. Outer Loadings setelah menghilangkan indikator yang tidak valid

Indikator	LoadingFactor
X1←- KSDM	0,851
X2←- KSDM	0,873
X4←-PTI	0,856
X5←- PTI	0,857
X7←-KO	0,891
X8←- KO	0,896
Y1←- KO	0,826
Y2←-PSAP	0,812
Y3←- PSAP	0,755
Y4←-KLK	0,880
Y5←- KLK	0,785
Y6←- KLK	0,826
Y7←- KLK	0,787

Sumber: Data primer diolah, 2018

Setelah menghilangkan indikator-indikator yang tidak valid, semua indikator di atas memiliki *loading factor* di atas 0,70.

Pemeriksaan selanjutnya dari *convergent validity* adalah reliabilitas konstruk dengan melihat output *composite reliability* atau *cronbach's alpha*. Kriteria dikatakan cukup reliabel apabila nilai *composite reliability* atau *cronbach's alpha* lebih dari atau sama dengan 0,5 akan tetapi lebih baik jika di atas 0,7. Berikut adalah output *composite reliability* dan *cronbach's alpha*.

Tabel 4. Composite Reliability dan Cronbach's Alpha

Konstruk	Composite Reliability	Cronbach's Alpha
KSDM	0,852	0,654
PTI	0,846	0,637
KO	0,888	0,748
PSAP	0,840	0,714
KLK	0,891	0,840

Sumber: Data primer diolah, 2018

Dari output di atas menunjukkan semua konstruk memiliki nilai *composite reliability* dan *cronbach's alpha* lebih dari 0,5. Sehingga dapat disimpulkan semua konstruk reliabel. Nilai *cronbach's alpha* konstruk KO (0,748), PSAP (0,714) dan KLK (0,840) bahkan memiliki nilai di atas 0,7.

Pemeriksaan terakhir dari *convergent validity* adalah melihat output *Average Variance Extracted (AVE)*. Konstruk memiliki *convergent validity* yang baik adalah apabila nilai AVE lebih dari 0,5.

Tabel 5. Average Variance Extracted (AVE)

Konstruk	Average Variance Extracted
KSDM	0,743
PTI	0,734
KO	0,799
PSAP	0,637
KLK	0,673

Sumber: Data primer diolah, 2018

Berdasarkan tabel di atas, semua nilai AVE konstruk KSDM, PTI, KO, PSAP dan KLK memiliki nilai AVE di atas 0,50.

Evaluasi *discriminant validity* dilakukan dalam dua tahap, yaitu melihat nilai *cross loadings* dan membandingkan antara nilai kuadrat korelasi antara konstruk dengan nilai AVE atau korelasi konstruk dengan akar AVE. Kriteria dalam *cross loadings* adalah bahwa setiap indikator yang mengukur konstraknya haruslah berkorelasi lebih tinggi dengan konstraknya dibandingkan dengan konstruk lainnya. Hasil output *cross loadings* adalah sebagai berikut.

Tabel 6. Cross Loadings

Indikator	KSDM	PTI	KO	PSAP	KLK
X1	0,851	0,395	0,420	0,595	0,562
X2	0,873	0,446	0,617	0,640	0,743
X4	0,414	0,856	0,555	0,469	0,310
X5	0,423	0,857	0,547	0,471	0,359
X7	0,530	0,656	0,891	0,626	0,595
X8	0,552	0,495	0,896	0,639	0,413
Y1	0,652	0,340	0,364	0,826	0,568
Y2	0,574	0,335	0,499	0,812	0,576
Y3	0,490	0,639	0,830	0,755	0,374
Y4	0,795	0,373	0,492	0,599	0,880
Y5	0,524	0,156	0,264	0,387	0,785
Y6	0,571	0,385	0,710	0,610	0,826
Y7	0,568	0,313	0,253	0,418	0,787

Sumber: Data primer diolah, 2018

Berdasarkan hasil tabel *cross loading* di atas, setiap indikator berkorelasi lebih tinggi dengan konstraknya masing-masing dibandingkan dengan konstruk lainnya, sehingga dikatakan memiliki *discriminant validity* yang baik.

Evaluasi Model Struktural (Uji Hipotesis)

Langkah pertama yang dilakukan adalah melihat korelasi antara konstruk berdasarkan hasil *Latent Variable Correlations* berikut ini.

Tabel 7. Latent Variable Correlations

	KO	KLK	KSDM	PTI	PSAP
KO	0,894				
KLK	0,563	0,820			
KSDM	0,605	0,760	0,862		
PTI	0,643	0,391	0,489	0,857	
PSAP	0,708	0,634	0,717	0,549	0,798

Sumber: Data primer diolah, 2018

Untuk melihat signifikansi hubungan jalur antara konstruk maka dilihat dari tabel *t*-hitung jalur berikut ini.

Tabel 8. t-Hitung Jalur

Hubungan Jalur	t-Hitung
KSDM => PSAP	2,656
PTI => PSAP	0,679
KO => PSAP	2,353
PSAP => KLK	4,331

Sumber: Data primer diolah, 2018

1. Uji Hipotesis H1

H1 dalam penelitian ini adalah pengaruh kualitas sumber daya manusia terhadap penerapan standar akuntansi pemerintahan. Berdasarkan Tabel 7 diketahui bahwa besarnya korelasi antara kualitas sumber daya manusia terhadap penerapan standar akuntansi pemerintahan sebesar 0,717. Angka ini menunjukkan adanya hubungan yang sedang/cukup antara kualitas SDM terhadap penerapan standar akuntansi pemerintahan.

Berdasarkan Tabel 8 diketahui hubungan jalur kualitas sumber daya manusia terhadap penerapan standar akuntansi pemerintahan bersifat signifikan, karena memiliki nilai *t*-hitung lebih besar dari 1,96 yaitu 2,656.

Jadi berdasarkan hasil pengujian dapat disimpulkan bahwa kualitas sumber daya manusia berpengaruh signifikan terhadap penerapan standar akuntansi pemerintahan.

2. Uji Hipotesis H2

H2 dalam penelitian ini adalah pengaruh pemanfaatan teknologi informasi terhadap penerapan standar akuntansi pemerintahan. Berdasarkan Tabel 8 diketahui bahwa besarnya korelasi antara pemanfaatan teknologi informasi terhadap penerapan standar akuntansi pemerintahan sebesar 0,549. Angka ini menunjukkan adanya hubungan yang sedang/cukup antara pemanfaatan teknologi informasi terhadap penerapan standar akuntansi pemerintahan.

Berdasarkan Tabel 8 diketahui hubungan jalur pemanfaatan teknologi informasi terhadap penerapan standar akuntansi pemerintahan bersifat tidak signifikan, karena memiliki nilai *t*-hitung lebih kecil dari 1,96 yaitu 0,679.

Jadi berdasarkan hasil pengujian dapat disimpulkan bahwa pemanfaatan teknologi informasi berpengaruh tidak signifikan terhadap penerapan standar akuntansi pemerintahan.

3. Uji Hipotesis H3

H3 dalam penelitian ini adalah pengaruh komitmen organisasi terhadap penerapan standar akuntansi pemerintahan. Berdasarkan Tabel 7 diketahui bahwa besarnya korelasi antara komitmen organisasi terhadap penerapan standar akuntansi pemerintahan sebesar 0,708. Angka ini menunjukkan adanya hubungan yang sedang/cukup antara komitmen organisasi terhadap penerapan standar akuntansi pemerintahan.

Berdasarkan Tabel 8 diketahui hubungan jalur komitmen organisasi terhadap penerapan standar akuntansi pemerintahan bersifat signifikan, karena memiliki nilai *t*-hitung lebih besar dari 1,96 yaitu 2,353.

Jadi berdasarkan hasil pengujian dapat disimpulkan bahwa komitmen organisasi berpengaruh signifikan terhadap penerapan standar akuntansi pemerintahan.

4. Uji Hipotesis H4

H4 dalam penelitian ini adalah pengaruh penerapan standar akuntansi pemerintahan terhadap kualitas laporan keuangan. Berdasarkan Tabel 7 diketahui bahwa besarnya korelasi antara komitmen organisasi terhadap penerapan standar akuntansi pemerintahan sebesar 0,634. Angka ini menunjukkan adanya hubungan yang sedang/cukup antara penerapan standar akuntansi pemerintahan terhadap kualitas laporan keuangan.

Berdasarkan Tabel 8 diketahui hubungan jalur penerapan standar akuntansi pemerintahan terhadap kualitas laporan keuangan bersifat signifikan, karena memiliki nilai *t*-hitung lebih besar dari 1,96 yaitu 4,331.

Evaluasi *Goodness of Fit* (GoF)

Untuk mengevaluasi *GoF* dalam penelitian ini, maka diperlukan nilai akhir R^2 dari tabel *R Square*.

Tabel 9. R Square

	R-Square
Kualitas Laporan Keuangan (KLK)	0,503
Penerapan SAP (PSAP)	0,637

Sumber: Data primer diolah, 2018

Nilai R^2 konstruk Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan adalah 0,637. Artinya, konstruk Kualitas SDM, Pemanfaatan Teknologi Informasi dan Komitmen Organisasi secara simultan mampu menjelaskan *variability* konstruk

Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan sebesar 63,7%.

Nilai R^2 konstruk Kualitas Laporan Keuangan adalah 0,403. Artinya, konstruk Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan mampu menjelaskan konstruk Laporan Keuangan sebesar 40,3%.

Setelah dilakukan pengolahan data di atas, maka dapat melakukan validasi mode secara keseluruhan, yang dilihat dari *goodness of fit* (GoF) absolut yang formulanya adalah sebagai berikut.

$$GoF = \sqrt{Com \times R^2}$$

$$Com = AVE$$

GoF konstruk Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan adalah:

$$GoF = \sqrt{0.637 \times 0.637} = 0.637$$

GoF konstruk Kualitas Laporan Keuangan adalah:

$$GoF = \sqrt{0.673 \times 0.403} = 0.520$$

Berdasarkan ketentuan, nilai GoF yang didapat, yaitu 0,637 dan 0,520 dikatakan cukup karena lebih besar dari 0,5. Maka dapat disimpulkan, meskipun terdapat konstruk yang tidak signifikan (Pemanfaatan Teknologi Informasi), namun secara keseluruhan model struktur bersifat cukup signifikan.

Pembahasan

1. Pengaruh Kualitas Sumber Daya Manusia terhadap Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan

Kualitas sumber daya manusia diketahui memiliki nilai t-hitung lebih besar dari 1,96 yaitu 2,656, maka H1 diterima, artinya kualitas sumber daya manusia mempunyai pengaruh signifikan terhadap penerapan standar akuntansi pemerintahan.

Berdasarkan hasil penelitian, kualitas sumber daya manusia berpengaruh terhadap penerapan standar akuntansi pemerintahan dengan nilai korelasi sebesar 0,717 yang berarti kualitas sumber daya manusia memberikan pengaruh sedang/cukup arah positif terhadap penerapan standar akuntansi pemerintahan. Arah hubungan positif kualitas sumber daya manusia dengan penerapan standar akuntansi pemerintahan menunjukkan bahwa kualitas sumber daya manusia yang baik akan diikuti dengan penerapan standar akuntansi pemerintahan baik pula.

Hasil penelitian menunjukkan kemampuan pegawai yang bekerja di bidang keuangan/akuntansi cukup bagus, ditambah banyaknya

pegawai yang mempunyai latar belakang pendidikan akuntansi dan kerap mengikuti pelatihan mengenai penerapan standar akuntansi pemerintahan sehingga penerapannya berjalan baik dan juga pengalaman kerja membuat pegawai mahir dalam pekerjaannya.

2. Pengaruh Pemanfaatan Teknologi Informasi terhadap Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan

Pemanfaatan teknologi informasi diketahui memiliki nilai t-hitung lebih kecil dari 1,96 yaitu 0,679. Oleh karena itu, H2 ditolak, artinya pemanfaatan teknologi informasi tidak mempunyai pengaruh signifikan terhadap penerapan standar akuntansi pemerintahan. Menunjukkan bahwa ketidakmampuan memanfaatkan teknologi informasi dengan baik, maka sistem informasi akuntansi tidak dapat dilaksanakan cermat, tepat, dan akurat dalam penerapan standar akuntansi pemerintahan.

3. Pengaruh Komitmen Organisasi terhadap Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan

Komitmen organisasi memiliki nilai t-hitung lebih besar dari 1,96 yaitu 2,353. Oleh karena itu, H3 diterima, artinya komitmen organisasi mempunyai pengaruh signifikan terhadap penerapan standar akuntansi pemerintahan.

Berdasarkan hasil penelitian, komitmen organisasi berpengaruh terhadap penerapan standar akuntansi pemerintahan dengan nilai korelasi sebesar 0,708 yang berarti komitmen organisasi memberikan pengaruh sedang/cukup arah positif terhadap penerapan standar akuntansi pemerintahan. Arah hubungan positif komitmen organisasi dengan penerapan standar akuntansi pemerintahan menunjukkan bahwa komitmen organisasi yang baik akan diikuti dengan penerapan standar akuntansi pemerintahan baik pula.

Hasil penelitian menunjukkan standar akuntansi pemerintahan yang dilakukan sudah menjadi suatu prosedur yang telah ditetapkan dan pegawai memiliki komitmen yang kuat untuk melaksanakannya.

4. Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan terhadap Kualitas Laporan Keuangan

Dalam pengujian hipotesis dapat dilihat bahwa nilai t-hitung sebesar 4,331 lebih besar dari 1,96 maka H4 diterima, artinya standar akuntansi pemerintahan berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan.

Berdasarkan hasil penelitian, penerapan standar akuntansi pemerintahan berpengaruh sebesar 40,3% terhadap kualitas laporan keuangan dengan nilai korelasi sebesar 0,634 yang berarti penerapan standar akuntansi pemerintahan memberikan pengaruh sedang/cukup arah positif terhadap kualitas laporan keuangan. Arah hubungan positif penerapan standar akuntansi pemerintahan dengan kualitas laporan keuangan menunjukkan bahwa penerapan standar akuntansi pemerintahan yang baik akan diikuti dengan kualitas laporan keuangan baik pula. Jadi dari hasil penelitian ini diketahui bahwa penerapan standar akuntansi pemerintahan memberikan pengaruh sebesar 40,3% terhadap kualitas laporan keuangan, sedangkan sisanya 59,7% dipengaruhi oleh faktor lain yang tidak diteliti.

Hasil penelitian ini didukung oleh teori yang menyatakan bahwa standar akuntansi pemerintahan berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan, penerapan standar akuntansi pemerintahan diyakini berdampak pada peningkatan kualitas pelaporan keuangan di pemerintah pusat dan daerah (Deddi Nordiawan, 2009). Standar akuntansi pemerintahan merupakan persyaratan yang mempunyai kekuatan hukum dalam upaya meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah (Indra, 2010). Dengan adanya kejelasan standar akuntansi pemerintahan yang dipakai, maka akan dihasilkan laporan keuangan yang berkualitas (Daniel Kartika Adhi dan Yohanes Suhardjo, 2013).

V. PENUTUP

Kesimpulan

Berdasar hasil penelitian dan pembahasan, maka dapat diambil kesimpulan sebagai berikut:

1. Kualitas sumber daya manusia berpengaruh signifikan terhadap penerapan standar akuntansi pemerintahan.
2. Pemanfaatan teknologi informasi tidak berpengaruh signifikan terhadap penerapan standar akuntansi pemerintahan.
3. Komitmen organisasi berpengaruh signifikan terhadap penerapan standar akuntansi pemerintahan.
4. Penerapan standar akuntansi pemerintahan berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan.

Saran

Berdasarkan kesimpulan yang telah dibahas sebelumnya, dapat dikemukakan beberapa saran yang diharapkan dapat

bermanfaat. Adapun saran yang diberikan antara lain:

1. Saran Operasional

Untuk meningkatkan standar akuntansi pemerintahan perlu dilakukan persiapan kebijakan terkait standar akuntansi pemerintahan, pemanfaatan sistem/aplikasi yang memadai, dan sumber daya manusia yang profesional dibidang akuntansi sektor publik yang memiliki komitmen organisasi yang kuat.

2. Saran Akademis

Dalam pengembangan ilmu akuntansi khususnya akuntansi sektor publik diharapkan hasil ini dapat dijadikan acuan agar kedepannya peneliti lain dapat menggunakan variabel yang sama, metode yang sama tetapi unit analisis, populasi dan sampel yang berbeda atau mencari variabel lain yang mempengaruhi kualitas laporan keuangan seperti komunikasi organisasi dan sistem informasi akuntansi pada pemerintahan daerah lainnya.

DAFTAR PUSTAKA

- Abdul Halim dan Muhammad Syam Kusufi. 2007, **Akuntansi Keuangan Daerah**, Edisi 4. Jakarta: Salemba Empat.
- Arikunto, Suharmi. 2006, **Prosedur Penelitian Suatu Pendekatan Praktik**. Jakarta: Rineka Cipta.
- Azhar, Susanto. 2007, **Sistem Informasi Akuntansi**. Jakarta: PT. Lingga Jaya
- Bastian, Indra. 2010, **Akuntansi Sektor Publik**. Edisi Ketiga. Jakarta: Erlangga
- Chong, V. K. dan K. M. Chong. 2002, **Budget Goal Commitment and Informational Effect of Budget Participation on Performance: A Structural Equation Modeling Approach**. Behavioral Research In Accounting. Vol 14. 65-86.
- COSO. 1992, **Sistem Informasi Akuntansi**. Yogyakarta: Andi, 2010.
- Daniel Kartika Adhi dan Yohanes Suhardjo, 2013. **Pengaruh Penerapan standar akuntansi pemerintahan dan kualitas aparatur pemerintah daerah terhadap kualitas laporan keuangan (Studi Kasus Pada Pemerintah Kota Tual)**. Jurnal STIE Semarang. Vol 5 No. 3, Edisi Oktober 2013
- Darise, Nurlan. 2008, **Akuntansi Keuangan Daerah (Akuntansi Sektor Publik)**. Jakarta: PT Indeks.

- Glynn, J. J. 1993, **Public Sector Financial Control and Accounting**. 2nd Ed. Oxford: Blackwell.
- Haag dan Keen. 1996, **Information Technology: Tomorrow's Advantage Today**. Hammond: Mcgraw-Hill College.
- Hasibuan, Dini Rahmi, Iskandar Muda. 2013, **Analisis Penerapan Penuh Peraturan Pemerintah NO. 71 Tahun 2010 Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) Berbasis Akral (Kasus Pada Pemerintah Kota Medan)**. Skripsi, Dipublikasikan, Universitas Sumatera Utara.
- Ikhsan, Arfan dan Muhammad Ishak. 2008, **Akuntansi Keperilakuan**. Jakarta: Salemba Empat.
- Krumwiede, K.R. 1998, **The Implementation Stages of Activity Based Costing and The Impact of Contextual and Organization Factors**. Journal of Management Accounting Research. 10239277.
- Luthans, Fred. 2006, **Perilaku organisasi**. Edisi 10. Yogyakarta: Andi
- Mahmudi. 2011, **Manajemen Keuangan Daerah**. Jakarta: Erlangga.
- Mardiasmo. 2009, **Akuntansi Sektor Publik**. Yogyakarta: ANDI.
- Mashuri. 2008, **Metode Analisis Verifikatif dan Cara Menentukannya**. Yogyakarta: Fakultas Psikologi UGM.
- Mowday, Richard T. dkk., 1982, **Employee – Organizational Linkages: The Psychology of Commitment Absentism and Turnover**. Academic Press Inc., New York.
- Nasution, Anwar. 2009, **Sistem Perbendaharaan Negara**. Jakarta: okezone
- Nordiawan, Deddi. 2009, **Akuntansi Sektor Publik**. Jakarta: Salemba Empat.
- Nouri, Hossein dan Robert, J, Parker. 1996, **The Effect of Organizational Commitment On The Relation Between Budgetary Participation and Budgetary Slack**. Behavioral Research in Accounting, Vol 8.
- Putra, Iwayan Gde Yogiswara Darma, Dodik Ariyanto. 2015, **Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Penerapan Standar Akuntansi Berbasis Akral**. E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana 13.1 (2015):12-32.
- Sekaran, Uma dan Roger Bougie. 2009, **Research Methods for Business: A Skill Building Approach**, 5th ed. United Kingdom: John Wiley and Sons.
- Sekaran, Uma. 2007, **Metode Penelitian untuk Bisnis**, Edisi 4, Buku 2. Jakarta: Salemba Empat.
- Sugiyono. 2013, **Metode Penelitian Kuantitatif Kualitatif dan R & D**. Bandung: Alfabeta.
- Supomo, Bambang dan Nur Indriantoro. 2002, **Metodologi Penelitian Bisnis**, Cetakan Kedua. Yogyakarta: Penerbit BFE UGM.
- Warisno. 2008. **Faktor-faktor yang Mempengaruhi Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) di Lingkungan Pemerintah Provinsi Jambi**. Tesis. Pascasarjana Universitas Sumatera Utara. Medan.
- Wentzel, Kristin. 2002, **The Influence of Fairness Perception and Goal Commitment and Manajer: Performance in a Budget setting**. Behavior Recerce in Accounting. Vol. 14 : 37 – 55.
- Yamin, Sofyan. 2009, **Structural Equation Modeling**. Jakarta: Salemba Infotek.