

Pengaruh sistem pengendalian intern dan ketaatan pada peraturan perundangan dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderasi

Resa Ulfah Pertiwi*, Evy Rahman Utami

Universitas Muhammadiyah Yogyakarta

Email: resaulper@gmail.com

Abstract

Penelitian ini bertujuan untuk menguji Pengaruh Sistem Pengendalian Intern dan Ketaatan pada Peraturan Perundangan terhadap Kinerja Pemerintah Daerah dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderasi. Objek dalam penelitian ini adalah Pemerintah Daerah Kabupaten Bantul dengan subjek penelitian yaitu Organisasi Perangkat Daerah (OPD). Jenis data berupa data primer yang diperoleh dengan menyebar kuesioner. Dalam penelitian ini sampel berupa kepala kantor/badan/dinas, sekretariat/sekretaris, kepala bidang/bagian, serta kepala subbidang/subbagian/seksi yang dipilih dengan menggunakan metode purposive sampling. Model analisis yang digunakan adalah regresi linear berganda dengan uji interaksi atau disebut Moderated Regression Analysis (MRA). Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa sistem pengendalian intern dan ketaatan pada peraturan perundangan berpengaruh positif terhadap kinerja pemerintah daerah. Selain itu, komitmen organisasi memperkuat pengaruh positif antara sistem pengendalian intern dan ketaatan pada peraturan terhadap kinerja pemerintah daerah.

Kata Kunci: Sistem pengendalian intern, ketaatan pada peraturan perundangan, komitmen organisasi, dan kinerja pemerintah daerah.

DOI: [10.20885/ncaf.vol2.art9](https://doi.org/10.20885/ncaf.vol2.art9)

PENDAHULUAN

Pemerintah daerah merupakan pihak yang menjalankan roda perekonomian, pembangunan, dan pelayanan masyarakat yang dituntut untuk dapat melaksanakan pemerintahan secara bertanggungjawab (Setyaningrum & Syafitri, 2012). Oleh sebab itu, penilaian kinerja pada sektor publik penting dilakukan karena bertujuan membantu pemerintah untuk memperbaiki kinerja, pengalokasian sumber daya yang ada dan sebagai pembuatan keputusan, terciptanya pertanggungjawaban organisasi terhadap publik, serta dapat terwujudnya perbaikan komunikasi dalam kelembagaan (Prayoga & Desmiyawati, 2017). Dengan kata lain, orientasi dari organisasi publik bukan untuk mencari laba atau *profit oriented*, tetapi lebih mengutamakan pelayanan publik atau *service public oriented*.

Sejak diterapkannya desentralisasi fiskal dan otonomi daerah, pengelolaan dalam pemerintah daerah di Indonesia mengalami perubahan secara fundamental yang ditandai dengan lahirnya Undang-Undang Nomor 22 Tahun 1999 tentang “Pemerintahan Daerah” yang diubah dengan Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 dan terakhir diubah lagi dengan Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014. Selain itu, Undang-Undang Nomor 25 Tahun 1999 tentang “Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Daerah” diubah dengan Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2004. Adanya peraturan perundangan tersebut, pemerintah daerah tingkat kabupaten telah diberikan kewenangan yang luas untuk melakukan serta menyelenggarakan segala urusan pemerintahan. Otonomi daerah tersebut membuat campur tangan pemerintah pusat menjadi berkurang sehingga pemerintah pusat dapat memusatkan perhatian pada hal-hal yang berhubungan dengan kepentingan negara atau nasional secara keseluruhan (Pratolo & Jatmiko, 2017). Dengan wewenang tersebut, daerah dapat menentukan alokasi sumber daya sesuai dengan kemampuan dan kebutuhan daerah, serta dikelola secara bijak dengan arah dan tujuan yang jelas.

Pemerintah Daerah Kabupaten Bantul merupakan salah satu hasil dari desentralisasi fiskal yang diterapkan di Indonesia. Hal tersebut didasarkan pada pemeriksaan Badan Pengawas Keuangan (BPK) terhadap Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) Kabupaten Bantul pada tahun 2017. Pemeriksaan yang dilakukan oleh BPK termasuk di antaranya yaitu implementasi dari rencana aksi yang telah dilakukan oleh Pemerintah Daerah Kabupaten Bantul, BPK memberikan opini berupa Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) atas LKPD tersebut. Dengan demikian, Pemerintah Daerah Kabupaten Bantul telah berhasil mempertahankan WTP sejak tahun 2010 atau sudah delapan kali berturut-turut memperoleh opini WTP. Akbar dan Irwandi (2014) selaku wakil ketua dari BPK menyatakan bahwa WTP merupakan pernyataan profesional yang disampaikan mengenai pemeriksaan terhadap kewajaran dari laporan keuangan dan bukan merupakan suatu jaminan tidak adanya *fraud* atau kecurangan di kemudian hari.

Selain itu, hasil dari audit BPK ini juga diharapkan tidak hanya digunakan sebagai sarana bentuk pertanggungjawaban pemerintah (akuntabilitas), akan tetapi digunakan pula sebagai dasar pertimbangan pemerintah dalam pengambilan keputusan keuangan (penganggaran). Namun, dalam pemeriksaan yang telah dilakukan oleh BPK masih ditemukannya beberapa permasalahan. Permasalahan yang dimaksud yaitu permasalahan dalam Sistem Pengendalian Intern (SPI) dan Kepatuhan terhadap Peraturan Perundangan. Panitia Khusus (Pansus) dari DPRD Yogyakarta meminta Pemerintah Daerah Kabupaten Bantul untuk segera menindaklanjuti permasalahan yang telah ditemukan oleh BPK terhadap laporan pertanggungjawaban penggunaan anggaran pada tahun 2017. Atas temuan dari pemeriksaan, BPK meminta agar pejabat dari Pemerintah Daerah Kabupaten Bantul menindaklanjuti rekomendasi atau permasalahan yang ditemukan selambat-lambatnya 60 hari yaitu setelah laporan dari hasil temuan dan pemeriksaan BPK telah diterima. BPK berharap bahwa hasil dari pemeriksaan tersebut dapat mendorong serta memotivasi pemerintah daerah untuk terus memperhatikan dan memperbaiki pertanggungjawaban dalam pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD).

Kewenangan yang diberikan oleh pemerintah pusat kepada pemerintah daerah atau yang dikenal dengan desentralisasi ini diharapkan dapat menghasilkan dua manfaat yaitu meningkatnya partisipasi, prakarsa, dan kreativitas dari masyarakat dalam hal pembangunan, serta dapat mendorong pemerataan hasil pembangunan yang telah dilaksanakan di seluruh daerah yang didasarkan pada pemanfaatan sumber daya dan potensi yang dimiliki oleh masing-masing daerah (Mudhofar & Tahar, 2017). Namun, dalam pengimplementasian otonomi daerah ini juga menimbulkan berbagai permasalahan yang dikarenakan pada setiap daerah berbeda dalam kepemilikan kapasitas dan kemampuan baik dari sisi finansial atau keuangan, ketersediaan atas sarana dan prasarana, maupun perbedaan kapasitas sumber daya manusia di setiap daerah (Sofyani & Akbar, 2013). Hal tersebut akan menyebabkan terjadinya perbedaan hasil kinerja dari pemerintah daerah, dimana terdapat pemerintah daerah yang mengalami kemajuan yang signifikan atau pesat dan ada juga pemerintah daerah yang harus dibantu aspek finansialnya oleh pemerintah pusat karena mengalami kemunduran dalam pengelolaannya.

Isufaj (2014) menemukan bahwa adanya tindakan korupsi pasca diterapkannya desentralisasi fiskal yang dilakukan oleh pemerintahan di berbagai negara. Temuan tersebut mengindikasikan adanya penyimpangan dalam realisasinya atau *practical gap* dari tujuan dan sasaran diberlakukannya otonomi pada pemerintah daerah. Kondisi yang serupa juga terjadi di Indonesia pasca diterapkannya otonomi daerah, dimana terdapat peningkatan kasus penyalahgunaan keuangan negara pada pemerintahan atau yang disebut dengan korupsi (Mudhofar & Tahar, 2017). Hal ini merupakan isu penting yang perlu diteliti untuk menjawab berbagai pertanyaan mengenai apa yang sesungguhnya terjadi pasca implementasi desentralisasi fiskal pemerintah daerah di Indonesia.

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008, sistem pengendalian yang dikenal dengan sistem pengendalian intern merupakan suatu proses integral yang diciptakan dan dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan maupun pegawai guna memberikan keyakinan kepada organisasi bahwa tujuan akan tercapai melalui kegiatan atau program yang efektif, efisien, dan dapat menyajikan laporan keuangan pemerintah secara andal. Dengan demikian, sistem pengendalian intern meliputi kebijakan dan prosedur yang dirancang untuk memberikan kepastian kepada

manajemen bahwa tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya oleh organisasi telah tercapai. Kebijakan dan prosedur ini yang sering disebut dengan pengendalian, dan selanjutnya membentuk suatu pengendalian intern. Sistem pengendalian intern penting bagi suatu organisasi yaitu untuk menjamin keandalan dan akurasi atau ketepatan laporan keuangan yang selanjutnya berdampak pada kinerja organisasi tersebut (Sanusi dkk., 2015).

Babatunde dan Dandago (2014) mengemukakan bahwa diperlukannya penelitian lebih lanjut tentang dampak sistem pengendalian intern yang efektif pada sektor publik karena untuk mengetahui dampak dari pengendalian tersebut terhadap kinerja dari organisasi. Hasil penelitian Hanif dkk. (2015), Lestari dkk. (2016), Putra dan Putra (2018), serta Prayoga dan Desmiyawati (2017) menunjukkan bahwa terdapat pengaruh positif antara sistem pengendalian intern terhadap kinerja pemerintah daerah. Sebaliknya, penelitian yang dilakukan Syafrudin (2013), Dewi dkk. (2017), serta Fara dkk. (2018) menunjukkan hasil yang berbeda, yaitu sistem pengendalian intern tidak berpengaruh terhadap kinerja. Hal ini mengindikasikan bahwa adanya inkonsistensi pada hasil penelitian yang menggunakan variabel sistem pengendalian intern oleh pemerintah daerah.

Berdasarkan penelitian Setyawan dkk. (2017) menyatakan bahwa sasaran dan tujuan dari suatu organisasi dapat dicapai karena ketaatan pada peraturan perundangan mendorong kelancaran dari berjalannya suatu program. Dengan demikian, ketaatan pejabat terhadap diberlakukannya peraturan tersebut menjadi salah satu aspek yang juga memberikan pengaruh terhadap terlaksananya kinerja yang maksimal dari Pemerintah Daerah Kabupaten Bantul. Instansi Pemerintah Daerah Kabupaten Bantul sebagai entitas akuntansi adalah wajib untuk menaati peraturan yang berlaku sebagai dasar penyelenggaraan akuntansi pada pemerintahan. Pelaksanaan dari Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) yang ada di Indonesia juga diperkuat dengan adanya berbagai aturan hukum beserta perangkat peraturan yang ikut mengaturnya. Aturan hukum yang berlaku tersebut merupakan unsur yang menjadi kewajiban untuk ditaati maupun dilaksanakan sehingga kemungkinan terjadinya penyelewengan, penyimpangan, maupun kecurangan dalam bentuk apapun yang kemudian dapat mengakibatkan timbulnya hambatan untuk tercapainya kinerja dari pemerintah daerah tersebut dapat dihindari (Wahid dkk., 2016).

Namun, yang menjadi persoalan dalam diterapkannya aturan yaitu ketika seseorang memiliki kebutuhan serta keinginan yang bersifat material dan harus terpenuhi demi kepentingan pribadi maka tingginya peluang dilakukan penyimpangan atau penyelewengan kekuasaan yang secara sengaja dan tindakan lain yang mengarah pada ketidakpatuhan terhadap aturan. Kondisi ini tentunya akan memberikan dampak terhadap rendahnya hasil kinerja dari pemerintah daerah. Hasil penelitian Zulharman dkk. (2015), Nurina dan Yahya (2016), Setyawan dkk. (2017), serta Razi dan Savitri (2017) menunjukkan bahwa adanya pengaruh positif antara ketaatan pada aturan terhadap kinerja dari instansi pemerintah. Sebaliknya, penelitian yang dilakukan Lumenta dkk. (2016), dan Nirwana (2018) menunjukkan hasil yang berbeda, yaitu peraturan tidak memiliki pengaruh secara langsung terhadap kinerja pemerintah daerah. Hal ini mengindikasikan adanya inkonsistensi pada hasil penelitian yang menggunakan variabel peraturan oleh pemerintah daerah.

Perbedaan hasil penelitian sebelumnya serta didasarkan pada fenomena yang terjadi pada Pemerintah Daerah Kabupaten Bantul yang menjadikan motivasi peneliti untuk meneliti sistem pengendalian intern dan ketaatan pada peraturan perundangan dalam penelitian ini. Selain itu, berdasarkan hasil pemikiran tersebut peneliti menggunakan komitmen organisasi sebagai variabel moderasi untuk mendukung penelitian tentang kinerja dari pemerintah daerah. Komitmen organisasi dipilih sebagai variabel moderasi dikarenakan komitmen organisasi merupakan kesanggupan seseorang akan tanggung jawab pada pekerjaan yang telah dipercayakan terhadap seseorang tersebut di dalam organisasi. Dengan ditanamkannya komitmen pegawai terhadap tugas yang telah dipercayakan oleh organisasi maka kualitas kinerja dari pegawai tersebut akan meningkat pula.

Fara dkk. (2018) mengemukakan bahwa karyawan yang menguntungkan bagi organisasi adalah karyawan yang memiliki komitmen organisasi kuat karena lebih stabil dan produktif dalam perannya di organisasi tersebut. Dengan adanya komitmen yang kuat seorang pegawai terhadap organisasinya maka hal tersebut akan mempengaruhi kinerja seorang aparat pemerintah dimana aparat tersebut akan berusaha dengan maksimal untuk tercapainya tujuan dan sasaran yang telah

ditetapkan. Pada akhirnya, aparat pemerintah akan bekerja keras dengan usaha yang dimilikinya demi tercapainya tujuan dari organisasi. Komitmen yang kuat tersebut juga dapat memunculkan keinginan seorang individu untuk mengedepankan kepentingan organisasi daripada kepentingan pribadinya serta akan berusaha untuk memberikan yang terbaik agar terbentuknya organisasi yang berkembang (Griffin, 2004).

Dengan demikian, komitmen organisasi merupakan variabel yang memegang peranan penting dalam hubungan sistem pengendalian intern dan ketaatan pada peraturan perundangan terhadap kinerja pemerintah daerah. Apabila tidak ditanamkannya komitmen organisasi dalam pelaksanaan sistem pengendalian intern dan ketaatan pada peraturan perundangan maka akan timbul berbagai kecurangan yang pada akhirnya akan berdampak terhadap semakin buruknya kinerja pemerintah daerah tersebut. Komitmen organisasi dapat merupakan alat bantu psikologis dalam menjalankan organisasinya untuk pencapaian yang diharapkan (Pundarika & Dwirandra, 2018). Wuryani (2013) mengemukakan bahwa pada saat seseorang berkomitmen terhadap organisasi, seseorang tersebut akan memiliki kecenderungan lebih tinggi untuk berperilaku berdasarkan norma yang diterapkan pada instansi dibandingkan mereka yang tidak memiliki komitmen.

Hasil penelitian Hanif dkk. (2015), Lestari dkk. (2016), Hasnani dkk. (2016), Prayoga dan Desmiyawati (2017), dan Suprianto (2015) menunjukkan bahwa terdapat pengaruh positif antara komitmen organisasi terhadap kinerja pemerintah daerah. Sebaliknya, penelitian yang dilakukan Winangsit dan Erawati (2019) menunjukkan hasil yang berbeda, yaitu komitmen organisasi memiliki pengaruh negatif terhadap kinerja pemerintah daerah. Selain itu, penelitian yang dilakukan oleh Murty and Hudiwinarsih (2012), Revika dkk. (2015), serta Vijaya dan Salain (2018) menunjukkan komitmen organisasi tidak berpengaruh terhadap kinerja. Hal ini mengindikasikan adanya inkonsistensi pada hasil penelitian yang menggunakan variabel komitmen organisasi oleh pemerintah daerah. Inkonsistensi tersebut memberikan motivasi kepada peneliti untuk mengetahui apakah komitmen organisasi mampu memoderasi sistem pengendalian intern dan ketaatan pada peraturan perundangan terhadap kinerja pemerintah daerah.

Stewardship theory menyatakan bahwa para petinggi tidaklah termotivasi oleh tujuan individu tetapi lebih ditujukan pada sasaran hasil utama mereka untuk kepentingan organisasi atau kepentingan umum (Donaldson & Davis, 1991). Dalam pemerintahan, *steward* diperankan oleh pemerintah dimana berfungsi mengelola sumber daya dan masyarakat sebagai pemilik sumber daya atau *principal*. Kinerja yang dihasilkan oleh pemerintahan akan berdampak pada kepercayaan *principal* terhadap *steward* selaku pengelola karena orientasi dari organisasi publik bukan untuk mencari laba atau (*profit oriented*), tetapi lebih mengutamakan pelayanan publik atau *service public oriented* (Prayoga & Desmiyawati, 2017). Selain itu, teori penetapan tujuan (*goal setting teori*) juga menjadi dasar dalam penelitian ini. Teori ini menjelaskan hubungan antara tujuan yang ditetapkan dengan prestasi kerja atau kinerja (Arsanti, 2009). Dengan menggunakan pendekatan teori penetapan tujuan, kinerja pemerintahan yang baik dalam menyelenggarakan pelayanan publik diidentikkan sebagai tujuannya.

Penelitian ini merupakan kompilasi dari penelitian yang dilakukan oleh Prayoga dan Desmiyawati (2017) yang menunjukkan bahwa sistem pengendalian intern berpengaruh positif terhadap kinerja pemerintah daerah serta penelitian Nurina dan Yahya (2016) yang menunjukkan terdapat pengaruh positif antara ketaatan pada peraturan perundangan terhadap kinerja pemerintah daerah. Perbedaan penelitian yang dilakukan oleh peneliti dengan penelitian sebelumnya yaitu terletak pada penambahan variabel moderasi yaitu komitmen organisasi, lokasi penelitian yang terletak di Kabupaten Bantul, serta tahun penelitian yaitu 2019. Penelitian dilakukan sebatas pada Organisasi Perangkat Daerah (OPD) di Kabupaten Bantul yang terdiri dari kantor, badan, maupun dinas. Selain itu, dengan faktor yang mempengaruhi kinerja instansi pemerintah daerah dibatasi pada sistem pengendalian intern dan ketaatan pada peraturan perundangan dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderasi. Studi ini menawarkan kontribusi penting bagi pemerintah pusat dan daerah karena memberikan masukan mengenai faktor-faktor yang dapat meningkatkan kinerja pemerintah daerah.

TINJAUAN LITERATUR

Teori Stewardship

Teori *stewardship* menjelaskan bahwa situasi manajemen tidaklah termotivasi oleh tujuan-tujuan individu melainkan lebih ditujukan untuk kepentingan organisasi (Donaldson & Davis, 1991). Teori tersebut menyatakan bahwa terdapat hubungan yang kuat berkaitan dengan kepuasan pemilik dan terwujudnya kesuksesan organisasi. Dalam organisasi sektor publik, *steward* diperankan oleh pemerintah yang memiliki fungsi yaitu mengelola sumber daya dan masyarakat yaitu selaku *principal* sebagai pemilik dari sumber daya yang dikelola oleh pemerintah. Dengan demikian, terjadi kesepakatan di antara dua belah pihak yaitu pemerintah sebagai *steward* dan masyarakat sebagai *principal* yang berdasar kepada kepercayaan dan dilaksanakan secara bersama-sama sesuai dengan tujuan dari organisasi. Dalam teori *stewardship*, *steward* yang merupakan pemerintah akan berperilaku kolektif atau berkelompok. Hal tersebut dikarenakan *steward* berusaha untuk mencapai tujuan organisasi (Davis dkk., 1997). Teori *stewardship* ini mengasumsikan bahwa terdapat hubungan yang kuat antara keberhasilan suatu organisasi dengan kepuasan publik terhadap pelayanan yang diberikan. Demi tercapainya keberhasilan suatu organisasi maka seorang *steward* akan melindungi dan memaksimalkan potensi yang dimilikinya melalui kinerja dari organisasi sehingga fungsi dalam pelayanan kepada masyarakat dapat tercapai secara maksima.

Teori *stewardship* dapat dilihat dari dua cara, yaitu *steward* akan bertindak demi kepentingan *principal* dan *steward* mempunyai kesamaan kepentingan dalam menjalankan organisasi (Puyvelde dkk., 2012). Dengan demikian, teori yang sesuai untuk menelaah berbagai kasus pada organisasi sektor publik adalah teori *stewardship*. Dengan teori ini dimungkinkan dapat diupayakan dilakukan berbagai cara menghindari konflik kepentingan antara pemerintah (*steward*) dan masyarakat (*principal*). Apabila kepentingan antara *steward* dan *principal* tidak sama, *steward* tetap akan menjunjung tinggi nilai kebersamaan. Sebagai *steward*, pemerintah merasa perlu untuk selalu mengedepankan kepentingan publik karena hal tersebut merupakan bentuk pertanggungjawaban (Hernandez, 2008). Pertanggungjawaban yang dilakukan oleh pemerintah tersebut tidak didasarkan atas paksaan dari pihak yang berkepentingan, akan tetapi merupakan tanggung jawab yang harus dijalankan selaku *steward* dan sebagai bentuk pelayanan yang diberikan kepada pihak yang berkepentingan.

Implikasi teori *stewardship* terhadap penelitian ini yaitu dapat menjelaskan eksistensi pemerintah daerah sebagai suatu lembaga yang dapat dipercaya untuk menampung aspirasi masyarakat, dapat memberikan pelayanan yang baik bagi publik, dan mampu membuat pertanggungjawaban keuangan yang telah diamanahkan kepada pemerintah sehingga tujuan ekonomi terpenuhi serta kesejahteraan masyarakat dapat tercapai secara maksimal. Sistem pengendalian intern yang diterapkan pada pemerintahan dan taatnya pejabat pada peraturan perundangan merupakan upaya untuk memenuhi kepuasan publik sebagai *principal*. Selain itu, dengan ditanamkannya komitmen organisasi dalam pengelolaan pemerintahan maka dapat memperkuat tindakan seseorang untuk lebih mengedepankan kepentingan publik daripada kepentingan pribadi.

Teori Penetapan Tujuan (*Goal Setting Theory*)

Latham dan Locke (2006) menjelaskan bahwa *goal setting theory* merupakan salah satu bagian dari teori motivasi menjelaskan bahwa seseorang akan bergerak jika memiliki tujuan yang jelas dan pasti. Sehingga, *goal setting theory* ini didasarkan adanya bukti yang memiliki asumsi bahwa sasaran (ide untuk masa yang akan datang atau kondisi yang diharapkan) merupakan hal penting yang diperlukan dalam bertindak. Teori penetapan tujuan yaitu suatu model yang ditanamkan dalam individu yang digunakan untuk mendorong seseorang untuk memiliki tujuan, memilih tujuan, dan tujuan tersebut menjadi motivasi guna mencapai tujuan-tujuan tersebut. Berdasarkan teori ini, salah satu perilaku yang menjadi karakteristik seseorang yang memiliki tujuan yaitu bahwa perilaku tersebut akan terus berlangsung hingga selesai dan tercapainya suatu tindakan yang telah dimulai karena ia terus mendesak sampai tujuan tercapai.

Apabila dalam diri seseorang mempunyai komitmen dalam pencapaian tujuan tertentu maka komitmen yang telah ditanamkan dalam diri seseorang tersebut akan mempengaruhi tindakannya,

serta akan mempengaruhi kinerja yang dicapainya (Akbar & Irwandi, 2014). Dengan demikian, keterlibatan dari pegawai mempengaruhi harapan atas *outcome* yang akan diterima dan dapat membentuk sikap atau perilaku dari pegawai tersebut. Keterlibatan dari pegawai tersebut juga akan mendorong organisasi dalam mengidentifikasi tujuan yang akan dicapai, menerimanya dengan komitmen yang kuat, dan bekerja semaksimal mungkin agar tujuan dapat tercapai hingga pada akhirnya akan meningkatkan kinerja pegawai tersebut (Chong & Chong, 2002).

Konsep dasar dari teori penetapan tujuan ini adalah seseorang yang dapat memahami tujuan yang diharapkan oleh organisasi terhadapnya akan mempengaruhi perilaku dalam melaksanakan kerjanya. Teori ini juga menyatakan bahwa tindakan yang akan diambil individu akan diatur oleh ide yang dipikirkan dan niat dari seseorang apabila telah memiliki sasaran (Latham, 2004). Menurut Wentzel (2002) sasaran merupakan tingkat kerja yang dilakukan oleh individu untuk mencapai tujuannya (Wentzel, 2002). Berdasarkan uraian di atas maka untuk mencapai kinerja yang optimal dibutuhkan adanya kesesuaian antara tujuan individu dan organisasi. Dengan menggunakan pendekatan teori penetapan tujuan, kinerja pemerintah daerah yang semakin baik dalam penyelenggaraan pelayanan publik diidentifikasi sebagai tujuannya. Sedangkan variabel sistem pengendalian intern dan ketaatan pada peraturan perundangan sebagai faktor penentunya. Semakin tinggi faktor penentu tersebut maka akan semakin tinggi pula kemungkinan pencapaian tujuannya. Selain itu, variabel komitmen organisasi ditetapkan sebagai penguat pengaruh faktor penentu terhadap pencapaian tujuannya.

Penelitian Terdahulu dan Pengembangan Hipotesis

Pengaruh sistem pengendalian intern terhadap kinerja Pemerintah Daerah

Sistem pengendalian intern merupakan suatu sistem yang ditetapkan untuk digunakan dalam melakukan kegiatan dan program seperti pembentukan struktur dalam organisasi dan seluruh metode yang dibutuhkan maupun alat-alat yang perlu dikoordinasikan (Prayoga & Desmiyawati, 2017). Hal tersebut didasarkan pada teori *stewardship*, dimana *steward* yaitu pemerintah memiliki tindakan kolektif atau berkelompok dan bekerjasama untuk mencapai tujuan organisasi, meminimalkan segala sesuatu yang mungkin terjadi diluar rencana, dan menghindari terjadinya konflik kepentingan antara *steward* dan *principal* (Puyvelde dkk., 2012). Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008, dengan sistem pengendalian intern akan terciptanya pemerintahan yang memenuhi prinsip *value for money* yang dinilai berdasarkan ekonomisasi, efisiensi, serta efektivitas (3E) yang selanjutnya berdampak pada kinerja dari pemerintah daerah. Dengan demikian, sistem pengendalian intern merupakan salah satu ukuran dalam penilaian kinerja, dimana jika sistem pengendalian intern dari suatu pemerintahan semakin baik maka fungsi dan tugas pemerintahan berjalan sesuai prinsip *value for money* yang kemudian kinerja dari pemerintah daerah juga akan meningkat. Selain itu, semakin tinggi sistem pengendalian intern yang dimiliki oleh suatu pemerintahan maka dapat meminimalkan hal-hal yang mungkin terjadi diluar rencana yang pada akhirnya penerapan SPI tersebut akan meningkatkan kinerja pemerintah daerah.

Hasil penelitian Putra dan Putra (2018) yang dilakukan di Pemerintah Daerah Karangasem menunjukkan sistem pengendalian intern berpengaruh positif terhadap kinerja pemerintah daerah karena sistem pengendalian intern memiliki peran yang besar dalam berjalannya suatu pemerintahan dan hal yang seharusnya ada di setiap instansi pemerintah daerah. Selain itu, hasil penelitian Hanif dkk. (2015) dengan objek penelitian Pemerintah Daerah Indragiri Hulu, Lestari dkk. (2016) dengan objek penelitian Pemerintah Daerah Pariaman, dan Prayoga dan Desmiyawati (2017) dengan objek penelitian Pemerintah Daerah Pelalawan menunjukkan adanya pengaruh positif antara sistem pengendalian intern terhadap kinerja pemerintah daerah. Berdasarkan uraian di atas maka penelitian ini mengajukan hipotesis sebagai berikut:

H₁: Sistem pengendalian intern berpengaruh positif terhadap kinerja pemerintah daerah.

Pengaruh Ketaatan pada Peraturan Perundangan terhadap Kinerja Pemerintah Daerah

Ketentuan peraturan perundangan ditetapkan dengan tujuan mengatur serta menjaga ketertiban kehidupan dalam masyarakat. Dalam penyusunan serta penyajian laporan keuangan pemerintahan

diperlukannya peraturan perundangan sebagai pedomannya (Wahid dkk., 2016). Hal tersebut dikarenakan penyajian informasi keuangan dapat ditunjang dengan prinsip-prinsip yang dituangkan dalam peraturan yang telah ditetapkan tersebut. Teori *stewardship* menyatakan bahwa *steward* akan termotivasi pada tujuan organisasi dan bertindak untuk kepuasan pihak yang berkepentingan karena dalam teori tersebut *steward* akan lebih mengutamakan kepuasan *principal* (Puyvelde dkk., 2012). Peraturan perundangan dapat dijadikan acuan dalam melakukan aktivitas untuk melayani masyarakat serta kewajiban terhadap pemerintah pusat agar terhindar dari penyimpangan yang akan merugikan *principal*. Sasaran dan tujuan dari suatu organisasi dapat dicapai karena ketaatan pada peraturan perundangan akan mendorong kelancaran dari berjalannya suatu program. Dengan diterapkannya ketaatan pada peraturan perundangan, diharapkan kinerja dari pemerintah daerah yang baik dapat tercapai. Semakin taatnya pejabat pada peraturan perundangan maka akan meminimalisir terjadinya kecurangan yang pada akhirnya akan mendorong kelancaran berjalannya suatu program sehingga dapat meningkatkan kinerja pemerintah daerah.

Nurina dan Yahya (2016) yang melakukan penelitian di Pemerintah Daerah Banda Aceh mengemukakan bahwa terdapat pengaruh positif antara ketaatan pada peraturan perundangan terhadap kinerja dari instansi pemerintahan. Selain itu, hasil penelitian yang dilakukan Zulharman dkk. (2015) dengan objek penelitian Pemerintah Daerah Pekanbaru, Setyawan dkk. (2017) dengan objek penelitian Pemerintah Daerah Kampar, dan Razi dan Savitri (2017) dengan objek penelitian Pemerintah Daerah Indragiri Hulu menyatakan adanya pengaruh positif antara ketaatan pada peraturan perundangan terhadap kinerja instansi pemerintah. Berdasarkan uraian di atas maka penelitian ini mengajukan hipotesis sebagai berikut:

H_2 : Ketaatan pada peraturan perundangan berpengaruh positif terhadap kinerja pemerintah daerah.

Pengaruh Sistem Pengendalian Intern terhadap Kinerja Pemerintah Daerah dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderasi

Hasnani dkk. (2016) mengemukakan bahwa komitmen organisasi merupakan derajat atau tingkatan dimana karyawan akan menetapkan bahwa dirinya akan tetap tinggal atau tidak akan meninggalkan organisasinya demi tercapainya keberhasilan organisasi. Jadi, komitmen organisasi merupakan suatu keyakinan kuat yang dimiliki oleh individu organisasi terhadap tujuan dan sasaran yang ingin dicapai oleh organisasi. Dengan kata lain, teori penetapan tujuan menyatakan bahwa komitmen organisasi merupakan penggerak dari setiap perilaku organisasi. Fara dkk. (2018) mengemukakan bahwa karyawan yang menguntungkan bagi organisasi adalah karyawan yang memiliki komitmen organisasi kuat karena lebih stabil dan produktif dalam perannya di organisasi tersebut.

Dengan demikian, seorang pegawai apabila memiliki komitmen organisasi yang kuat maka kinerja dari aparatur pemerintah daerah juga terpengaruh dimana pegawai tersebut akan berusaha dengan maksimal demi tercapainya tujuan dan sasaran dari organisasi serta mengedepankan kepentingan organisasi dan publik daripada kepentingan pribadi dari individu. Komitmen organisasi yang dimiliki oleh pegawai pemerintah pada akhirnya akan memberikan implikasi pada komitmen untuk bertanggung jawab atas penggunaan dari sistem pengendalian intern. Demi tercapainya keberhasilan suatu organisasi dapat dilakukan melalui penerapan sistem pengendalian intern yang sesuai rencana, metode, prosedur, dan kebijakan yang telah dirancang. Oleh sebab itu, semakin tingginya pemahaman aparat pemerintah tentang perlunya sistem pengendalian intern dalam pemerintahan dan didorong dengan semakin tingginya komitmen aparat terhadap organisasinya, kinerja dari pemerintah daerah akan meningkat. Berdasarkan uraian di atas maka penelitian ini mengajukan hipotesis sebagai berikut:

H_3 : Komitmen organisasi memperkuat pengaruh positif antara sistem pengendalian intern terhadap kinerja pemerintah daerah.

Pengaruh Ketaatan pada Peraturan Perundangan terhadap Kinerja Pemerintah Daerah dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderasi

Pundarika dan Dwirandra (2018) menyatakan komitmen organisasi dapat digunakan sebagai alat bantu psikologis dalam menjalankan organisasi untuk pencapaian yang diharapkan. Jadi, komitmen

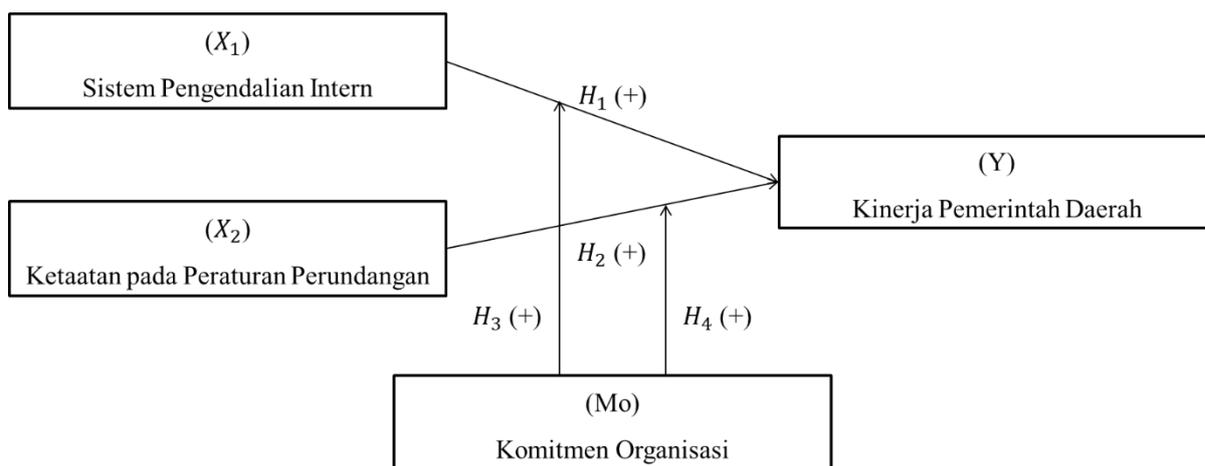
organisasi merupakan suatu keyakinan kuat yang dimiliki oleh individu organisasi terhadap tujuan dan sasaran yang ingin dicapai oleh organisasi. Hal tersebut sejalan dengan teori penetapan tujuan yaitu tindakan yang diambil individu akan diatur oleh ide yang dipikirkan dan niat dari seseorang apabila telah memiliki tujuan dan sasaran (Latham, 2004). Selanjutnya, aparat yang telah memiliki sasaran dan tujuan akan lebih terarah dalam menjalankan tugas dan wewenang dalam organisasi.

Dengan demikian, apabila aparat merasa ketaatan pada peraturan perundangan penting dilakukan karena dianggap menjadi faktor penentu tercapainya tujuan dan sasaran organisasi maka aparat tersebut akan lebih bertanggung jawab jika didukung dengan komitmen organisasi yang tinggi terhadap organisasinya. Komitmen organisasi yang dimiliki oleh aparat pemerintah pada akhirnya akan berimplikasi pada komitmen untuk menaati ketentuan peraturan perundangan yang berlaku. Oleh sebab itu, semakin tinggi pemahaman aparat pemerintah terhadap pentingnya ketaatan pada peraturan perundangan dan didorong dengan komitmen yang tinggi, akan meningkatkan kinerja dari pemerintah daerah sehingga dapat meminimalisir adanya penyelewengan atau penyimpangan terhadap aturan yang berlaku serta mendorong kelancaran berjalannya suatu program. Berdasarkan uraian di atas maka penelitian ini mengajukan hipotesis sebagai berikut:

H_4 : Komitmen organisasi memperkuat pengaruh positif antara ketaatan pada peraturan perundangan terhadap kinerja pemerintah daerah.

Model Penelitian

Berdasarkan uraian di atas dapat digambarkan model penelitian sebagai berikut:



Gambar 1. Model Penelitian

METODA PENELITIAN

Sampel dan Data

Objek penelitian merupakan lokasi/tempat dilakukannya suatu penelitian. Penelitian ini dilaksanakan di Pemerintah Daerah Kabupaten Bantul. Sedangkan untuk subjek penelitian yaitu pejabat pemerintah pada kantor, badan, dan dinas Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Kabupaten Bantul. Data dalam penelitian ini adalah data kuantitatif dan jenis data berupa data primer. Dalam pengambilan sampel, penelitian ini menggunakan teknik *purposive sampling* dengan kriteria yang digunakan yaitu pejabat pemerintah yang terdiri dari tingkat kepala baik kepala kantor/badan/dinas, sekretariat/sekretaris, kepala bidang/bagian, serta kepala subbidang/subbagian/seksi. Pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah dengan menggunakan kuesioner.

Definisi Operasional Variabel

Seluruh variabel diukur dengan menggunakan skala likert 1-5. Skala tersebut menunjukkan, yaitu: 1) Sangat Tidak Setuju (STS), 2) Tidak Setuju (TS), 3) Netral (N), 4) Setuju (S), dan 5) Sangat Setuju (SS). Masing-masing variabel tersebut adalah sebagai berikut:

Kinerja Pemerintah Daerah

Kinerja merupakan sebagai suatu gambaran mengenai seberapa tingkat pencapaian dari hasil pelaksanaan yang dilakukan dengan kegiatan/program/kebijakan pemerintah guna terwujudnya visi, misi, tujuan, dan sasaran daerah yang telah tertuang di dalam dokumen perencanaan daerah (Pratolo & Jatmiko, 2017). Kuesioner yang digunakan dalam penelitian ini adalah kuesioner yang dikembangkan oleh Hasnani dkk. (2016) dan terdiri dari sembilan item pernyataan mengenai perencanaan, investigasi, pengkoordinasian, evaluasi, pengawasan, pemilihan staf, negosiasi, perwakilan, dan kinerja keseluruhan.

Sistem Pengendalian Intern

Dalam Peraturan Pemerintah Nomor 8 Tahun 2006, Sistem Pengendalian Intern (SPI) merupakan suatu proses dimana yang dipengaruhi oleh manajemen guna menyediakan keyakinan dalam mencapai efektivitas, efisiensi dan kepatuhan pada peraturan perundangan yang ada, dan keandalan dalam penyajian laporan keuangan pemerintah. Kuesioner yang digunakan dalam penelitian ini adalah kuesioner yang dikembangkan oleh Prayoga dan Desmiyawati (2017) dan terdiri dari dua puluh item pernyataan mengenai lingkungan pengendalian, penilaian risiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi, serta pemantauan.

Ketaatan pada Peraturan Perundangan

Ketaatan pada peraturan perundangan merupakan kepatuhan yang diterapkan oleh seseorang terhadap peraturan yang dibuat oleh pihak yang berwenang untuk membuat undang-undang dimana undang-undang tersebut bersifat mengikat (Setyawan dkk., 2017). Kuesioner yang digunakan dalam penelitian ini adalah kuesioner yang dikembangkan oleh Setyawan dkk. (2017) dan terdiri dari tujuh item pernyataan mengenai ketaatan, sanksi apabila melanggar, dan standar yang berlaku.

Komitmen Organisasi

Komitmen organisasi merupakan suatu situasi sejauh mana karyawan dapat memihak atau mengutamakan organisasi dan keinginan dalam mempertahankan keanggotaannya dalam organisasi itu (Pratolo & Jatmiko, 2017). Kuesioner yang digunakan dalam penelitian ini adalah kuesioner yang dikembangkan oleh Hasnani dkk. (2016) dan terdiri dari tujuh item pernyataan mengenai komitmen afektif, komitmen berkelanjutan, serta komitmen normatif.

Metode Analisis Data

Uji regresi linear berganda digunakan untuk melakukan pengujian hipotesis pertama dan kedua penelitian ini. Uji regresi linear berganda sendiri merupakan uji yang digunakan untuk mengetahui pengaruh beberapa variabel independen terhadap variabel dependen. Sedangkan untuk hipotesis ketiga dan keempat penelitian ini menggunakan uji regresi linear berganda dengan uji interaksi. Uji interaksi sering disebut dengan *Moderated Regression Analysis* (MRA) yang merupakan persamaan regresi linear berganda dimana dalam persamaan regresinya tersebut mengandung unsur interaksi. Persamaan regresi berganda dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

Model 1

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \varepsilon \dots\dots\dots (1)$$

Model 2

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 M_o + \beta_4 X_1 M_o + \beta_5 X_2 M_o + \varepsilon \dots\dots\dots (2)$$

Keterangan :

Y : Kinerja Pemerintah Daerah

α : Konstanta

X_1 : Sistem Pengendalian Intern

X_2 : Ketaatan Peraturan Perundangan

M_o : Komitmen Organisasi

$\beta_1, \beta_2, \beta_3, \beta_4,$ dan β_5 : Koefisien Regresi
 ε : Error Term

HASIL DAN DISKUSI

Kuesioner disebar pada 25 Organisasi Perangkat Daerah (OPD) di Kabupaten Bantul yaitu kantor, badan, dan dinas dengan masing-masing OPD mendapat 5 buah kuesioner. Total kuesioner yang berhasil disebar peneliti kepada responden adalah 125 eksemplar dan jumlah kuesioner yang kembali adalah 123 eksemplar atau sebesar 98,4%. Dari jumlah kuesioner yang kembali tersebut, terdapat 1 eksemplar dengan jawaban yang tidak lengkap dan 2 eksemplar yang tidak memenuhi kriteria responden sehingga kuesioner yang dapat diolah dalam penelitian ini sejumlah 120. Dengan demikian, penelitian ini mempunyai *response rate* atau tingkat pengembalian sebesar 96%.

Statistik Deskriptif

Analisis statistik deskriptif digunakan untuk melihat gambaran mengenai berapa jumlah sampel, minimum, maksimum, mean, dan standar deviasi dari masing-masing variabel penelitian. Hasil statistik deskriptif dapat dilihat pada tabel berikut:

Tabel 1. Statistik Deskriptif

Variabel	N	Kisaran Teoritis			Kisaran Aktual			Std. Deviation
		Min	Max	Mean	Min	Max	Mean	
SPI	120	20	100	60	63	100	82,65	8,739
KPP	120	7	35	21	17	35	28,71	3,670
KO	120	7	35	21	20	35	28,95	3,456
SPI*KO	120	140	3500	1820	1323	3500	2443,58	492,772
KPP*KO	120	49	1225	637	441	1260	839,24	183,465
KPD	120	9	45	27	23	45	34,73	4,878
Valid n (listwise)	120							

Sumber: Data Primer (2019)

Berdasarkan tabel di atas menunjukkan hasil perhitungan uji statistik deskriptif mengenai jawaban responden untuk setiap variabel penelitian dimana keseluruhan berjumlah 120 jawaban responden. Seluruh variabel menunjukkan nilai minimum dan mean (rata-rata) dari kisaran aktual lebih besar daripada nilai minimum dan mean (rata-rata) dari kisaran teoritis. Selain itu, seluruh variabel juga memiliki nilai standar deviasi lebih kecil dibandingkan dengan nilai mean (rata-rata) pada kisaran aktual yang menunjukkan semakin kecil penyimpangan yang terjadi. Dengan demikian, tanggapan responden baik dan di atas perkiraan.

Uji Kualitas Instrumen

Uji Validitas

Uji validitas merupakan suatu pengukuran kualitas dari instrumen data yang digunakan untuk mengetahui sejauh mana ketepatan dan kecermatan suatu alat ukur dalam melakukan fungsi ukurannya. Hasil uji validitas dapat dilihat pada tabel berikut:

Tabel 2. Hasil Uji Validitas

Variabel	KMO MSA	Butir	Loading Factor	Keterangan
SPI	0,941 > 0,50	SPI1	0,708	Valid
		SPI2	0,763	Valid
		SPI3	0,812	Valid
		SPI4	0,674	Valid
		SPI5	0,838	Valid

Variabel	KMO MSA	Butir	Loading Factor	Keterangan
KPP	0,888 > 0,50	SPI6	0,785	Valid
		SPI7	0,788	Valid
		SPI8	0,561	Valid
		SPI9	0,812	Valid
		SPI10	0,789	Valid
		SPI11	0,846	Valid
		SPI12	0,825	Valid
		SPI13	0,774	Valid
		SPI14	0,808	Valid
		SPI15	0,824	Valid
		SPI16	0,637	Valid
		SPI17	0,799	Valid
		SPI18	0,842	Valid
		SPI19	0,869	Valid
		SPI20	0,849	Valid
		KPP1	0,790	Valid
		KPP2	0,678	Valid
		KPP3	0,870	Valid
		KPP4	0,909	Valid
KPP5	0,943	Valid		
KPP6	0,895	Valid		
KPP7	0,895	Valid		
KO	0,901 > 0,50	KO1	0,817	Valid
		KO2	0,720	Valid
		KO3	0,774	Valid
		KO4	0,869	Valid
		KO5	0,895	Valid
		KO6	0,871	Valid
		KO7	0,841	Valid
KPD	0,910 > 0,50	KPD1	0,871	Valid
		KPD2	0,814	Valid
		KPD3	0,781	Valid
		KPD4	0,877	Valid
		KPD5	0,694	Valid
		KPD6	0,822	Valid
		KPD7	0,726	Valid
		KPD8	0,785	Valid
		KPD9	0,723	Valid

Sumber: Data Primer (2019)

Berdasarkan tabel di atas menunjukkan hasil perhitungan uji validitas mengenai jawaban responden untuk setiap variabel penelitian dimana keseluruhan berjumlah 120 jawaban responden. Seluruh variabel memiliki nilai KMO MSA lebih besar daripada 0,50 yaitu 0,941 untuk Sistem Pengendalian Intern (SPI), 0,888 untuk Ketaatan pada Peraturan Perundangan (KPP), 0,901 untuk Komitmen Organisasi (KO), dan 0,910 untuk Kinerja Pemerintah Daerah (KPD). Selain itu, seluruh item pembentuk masing-masing variabel memiliki nilai *loading factor* lebih besar daripada 0,50. Artinya, seluruh item tersebut dapat dikatakan valid atau layak untuk digunakan sebagai alat ukur dalam penelitian ini.

Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas berguna untuk menetapkan apakah instrumen yang dalam hal ini kuesioner dapat digunakan lebih dari satu kali, paling tidak oleh responden yang sama akan menghasilkan data yang konsisten. Hasil uji reliabilitas dapat dilihat pada tabel berikut:

Tabel 3. Hasil Uji Reliabilitas

Variabel	Cronbach's Alpha	Keterangan
SPI	0,958	Reliabilitas Sempurna
KPP	0,938	Reliabilitas Sempurna
KO	0,918	Reliabilitas Sempurna
KPD	0,921	Reliabilitas Sempurna

Sumber: Data Primer (2019)

Berdasarkan tabel di atas menunjukkan hasil perhitungan uji reliabilitas mengenai jawaban responden untuk setiap variabel penelitian dimana keseluruhan berjumlah 120 jawaban responden. Seluruh nilai *cronbach's alpha* pada variabel Sistem Pengendalian Intern (SPI), Ketaatan pada Peraturan Perundangan (KPP), Komitmen Organisasi (KO), dan Kinerja Pemerintah Daerah (KPD) di atas 0,90 dan mendekati angka satu. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa instrumen yang digunakan dalam penelitian ini memiliki nilai reliabilitas sempurna.

Uji Asumsi Klasik

Uji Normalitas

Uji normalitas adalah sebuah uji yang dilakukan dengan tujuan untuk menilai sebaran data pada sebuah kelompok data atau variabel, apakah sebaran data tersebut berdistribusi normal atau tidak. Hasil uji normalitas dapat dilihat pada tabel berikut:

Tabel 4. Hasil Uji Normalitas

Persamaan Regresi	Asymp. Sig. (2-tailed)	Keterangan
Model I	0,062	Normal
Model II	0,062	Normal

Sumber: Data Primer (2019)

Berdasarkan hasil pengujian dengan menggunakan One-Sample Kolmogorov-Smirnov dalam penelitian ini menunjukkan bahwa model satu dan dua memiliki nilai asymp sig (2-tailed) sebesar $0,062 > \alpha 0,05$. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa residual data dari keseluruhan model berdistribusi normal dan dapat dilanjutkan untuk analisis berikutnya.

Uji Heteroskedastisitas

Uji yang digunakan untuk mengetahui apakah dalam model regresi didapati ketidaksamaan varians dari residual pengamatan satu ke pengamatan lainnya. Hasil uji heteroskedastisitas dapat dilihat pada tabel berikut:

Tabel 5 . Hasil Uji Heteroskedastisitas

Persamaan Regresi	Variabel	Sig.	Keterangan
Model I	SPI	0,624	Non-Heteroskedastisitas
	KPP	0,493	Non-Heteroskedastisitas
Model II	SPI	0,465	Non-Heteroskedastisitas
	KPP	0,816	Non-Heteroskedastisitas
	KO	0,052	Non-Heteroskedastisitas
	SPI*KO	0,421	Non-Heteroskedastisitas
	KPP*KO	0,319	Non-Heteroskedastisitas

Sumber: Data Primer (2019)

Berdasarkan hasil uji heteroskedastisitas didapatkan nilai sig $> \alpha 0,05$ baik pada persamaan regresi model satu maupun pada persamaan regresi model dua. Hal tersebut menunjukkan tidak adanya hubungan signifikan antara seluruh variabel independen terhadap nilai

absolute residual pada keseluruhan model. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa asumsi non-heteroskedastisitas terpenuhi dimana terdapat kesamaan varians dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain tetap (homoskedastisitas).

Uji Multikolinearitas

Uji multikolinearitas digunakan untuk mengetahui ada tidaknya suatu korelasi yang tinggi atau hubungan pada model regresi antar variabel bebas. Jika ada korelasi yang tinggi di antara variabel-variabel bebasnya maka hubungan antara variabel bebas terhadap variabel terikatnya menjadi terganggu. Hasil uji multikolinearitas dapat dilihat pada tabel berikut:

Tabel 6. Hasil Uji Multikolinearitas

Persamaan Regresi	Variabel	Tolerance	VIF	Keterangan
Model I	SPI	0,830	1,206	Non-Multikolinearitas
	KPP	0,830	1,206	Non-Multikolinearitas
Model II	SPI	0,298	3,352	Non-Multikolinearitas
	KPP	0,338	2,962	Non-Multikolinearitas
	KO	0,270	3,698	Non-Multikolinearitas
	SPI*KO	0,170	5,869	Non-Multikolinearitas
	KPP*KO	0,159	6,287	Non-Multikolinearitas

Sumber: Data Primer (2019)

Berdasarkan hasil uji multikolinearitas didapatkan *tolerance value* > 0,10 dan VIF < 10 baik pada persamaan regresi model satu maupun pada persamaan regresi model dua. Hal tersebut menunjukkan tidak adanya korelasi yang tinggi antar variabel independen yang dapat mengganggu hubungan antara variabel bebas dengan variabel terikatnya.

Uji Hipotesis dan Analisis Data

Persamaan Regresi Model I

Uji regresi linear berganda digunakan untuk melakukan pengujian hipotesis pada persamaan regresi model satu. Hasil perhitungan regresi linear berganda dapat dilihat pada tabel berikut:

Tabel 7. Hasil Uji Regresi Linear Berganda Model I

Variabel	Unstandardized Coefficients		t	Sig. t
	β			
(Constant)	18,608		4,175	0,000
SPI	0,107		1,985	0,049
KPP	0,255		1,997	0,048
F	6,752			
Sig. F	0,002			
Adjusted R Square	0,088			

Sumber: Data Primer (2019)

$$KPD = 18,608 + 0,107SPI + 0,255KPP + \varepsilon$$

Hasil uji signifikan parsial (t) untuk Sistem Pengendalian Intern (SPI) memiliki nilai sig sebesar $0,049 < \alpha 0,05$ dengan nilai β sebesar 0,107 (positif). Nilai tersebut dapat membuktikan H_1 terdukung yang berarti bahwa “Sistem pengendalian intern berpengaruh positif terhadap kinerja pemerintah daerah”. Selain itu, hasil uji signifikan parsial (t) untuk Ketaatan pada Peraturan Perundangan (KPP) memiliki nilai sig sebesar $0,048 < \alpha 0,05$ dengan nilai β sebesar 0,255 (positif). Nilai tersebut dapat membuktikan H_2 terdukung yang berarti bahwa “Ketaatan pada Peraturan Perundangan berpengaruh positif terhadap kinerja pemerintah daerah”.

Persamaan Regresi Model II

Uji regresi linear berganda dengan uji interaksi digunakan untuk melakukan pengujian hipotesis pada persamaan regresi model dua. Uji interaksi sering disebut dengan *Moderated Regression Analysis* (MRA) yang merupakan persamaan regresi linear berganda dimana dalam persamaan regresinya tersebut mengandung unsur interaksi. Hasil perhitungan regresi linear berganda dapat dilihat pada tabel berikut:

Tabel 8. Hasil Uji Regresi Linear Berganda dengan Uji Interaksi Model II

Variabel	Unstandardized Coefficients		t	Sig. t
	β			
(Constant)	24,079		4,285	0,000
SPI	-0,118		-1,741	0,084
KPP	-0,316		-2,079	0,040
KO	0,430		2,835	0,019
SPI*KO	0,004		2,276	0,025
KPP*KO	0,010		2,203	0,030
F	22,533			
Sig. F	0,000			
Adjusted R Square	0,475			

Sumber: Data Primer (2019)

$$KPD = 24,079 - 0,118SPI - 0,316KPP + 0,430KO + 0,004(SPI*KO) + 0,010(KPP*KO) + \varepsilon$$

Hasil uji signifikan parsial (t) untuk Sistem Pengendalian Intern*Komitmen Organisasi (SPI*KO) memiliki nilai sig sebesar $0,025 < \alpha 0,05$ dengan nilai β sebesar 0,004 (positif). Pada uji regresi linear berganda dengan interaksi model dua juga Sistem Pengendalian Intern (SPI) memiliki nilai t lebih besar daripada nilai t pada uji regresi linear berganda model satu yaitu $2,276 > 1,985$. Nilai tersebut dapat membuktikan H_3 terdukung yang berarti bahwa “Komitmen organisasi memperkuat pengaruh positif sistem pengendalian intern terhadap kinerja pemerintah daerah”. Selain itu, hasil uji signifikan parsial (t) untuk Ketaatan pada Peraturan Perundangan*Komitmen Organisasi (KPP*KO) memiliki nilai sig sebesar $0,030 < \alpha 0,05$ dengan nilai β sebesar 0,010 (positif). Pada uji regresi linear berganda dengan interaksi model dua juga Ketaatan pada Peraturan Perundangan (KPP) memiliki nilai t lebih besar daripada nilai t pada uji regresi linear berganda model satu yaitu $2,203 > 1,997$. Nilai tersebut dapat membuktikan H_4 terdukung yang berarti bahwa “Komitmen organisasi memperkuat pengaruh positif ketaatan pada peraturan perundangan terhadap kinerja pemerintah daerah”.

Pembahasan

Sistem Pengendalian Intern Berpengaruh Positif terhadap Kinerja Pemerintah Daerah

Hasil pengujian hipotesis yang pertama (H_1) dalam penelitian ini menunjukkan bahwa sistem pengendalian intern berpengaruh positif terhadap kinerja pemerintah daerah pada Organisasi Perangkat Daerah (OPD) di Kabupaten Bantul. Dengan demikian, hipotesis pertama (H_1) terdukung. Artinya semakin kuat sistem pengendalian intern dalam pemerintahan maka akan meningkatkan kinerja dari pemerintah tersebut. Jadi, sistem pengendalian intern di Kabupaten Bantul telah dirancang, ditetapkan, serta dilaksanakan berdasar prinsip *value for money* sesuai dengan kompleksitas, ukuran, dan fungsi dari pemerintah daerah di Kabupaten Bantul. Selain itu, sistem pengendalian intern yang diterapkan di Kabupaten Bantul menunjukkan kerjasama yang tinggi pada Organisasi Perangkat Daerah (OPD) yaitu dengan penyatuan kepentingan guna menghindari

terjadinya konflik antara *steward* dan *principal* sehingga rencana atau tujuan dari organisasi tersebut dapat tercapai.

Pemerintah daerah di Kabupaten Bantul dalam memperkuat sistem pengendalian intern melakukan beberapa tindakan pengawasan intern meliputi pengendalian terhadap lingkungan, penilaian atau analisis risiko, aktivitas pengendalian untuk menangani risiko, adanya informasi dan komunikasi, serta pemantauan terhadap pengendalian intern. Pengawasan intern ini dilakukan untuk mendukung kesesuaian tugas dan fungsi organisasi dengan tujuan dan sasaran dalam organisasi tersebut, meminimalkan hal-hal yang mungkin terjadi diluar rencana yang dapat menghambat tercapainya tujuan pemerintah, memberikan opini terhadap kinerja pemerintah, dan dilakukan untuk meningkatkan mutu serta profesionalisme agar program maupun kegiatan dilaksanakan sesuai dengan standar normatif yang telah ditentukan. Dengan demikian, hal tersebut dapat meningkatkan kinerja dari pemerintah daerah karena keberhasilan dalam penerapan sistem pengendalian intern sehingga kinerja pemerintah daerah di Kabupaten Bantul dapat dinilai baik. Selain itu, sistem pengendalian intern dapat merupakan salah satu faktor diperolehnya opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) dari BPK yang diterima Pemerintah Daerah Kabupaten Bantul meskipun terdapat beberapa permasalahan yang tidak material namun tetap perlu perbaikan.

Hasil penelitian tersebut sejalan dengan penelitian Putra dan Putra (2018) yang dilakukan di Pemerintah Daerah Karangasem menunjukkan sistem pengendalian intern berpengaruh positif terhadap kinerja pemerintah daerah karena sistem pengendalian intern memiliki peran yang besar dalam berjalannya suatu pemerintahan dan hal yang seharusnya ada di setiap instansi pemerintah daerah. Selain itu, hasil penelitian Hanif dkk. (2015) dengan objek penelitian Pemerintah Daerah Indragiri Hulu, Lestari dkk. (2016) dengan objek penelitian Pemerintah Daerah Pariaman, dan Prayoga dan Desmiyawati (2017) dengan objek penelitian Pemerintah Daerah Pelalawan menunjukkan adanya pengaruh positif antara sistem pengendalian intern terhadap kinerja pemerintah daerah.

Ketaatan pada Peraturan Perundangan Berpengaruh Positif terhadap Kinerja Pemerintah Daerah

Hasil pengujian hipotesis yang kedua (H_2) dalam penelitian ini menunjukkan bahwa ketaatan pada peraturan perundangan berpengaruh positif terhadap kinerja pemerintah daerah pada Organisasi Perangkat Daerah (OPD) di Kabupaten Bantul. Dengan demikian, hipotesis kedua (H_2) terdukung. Artinya, semakin taatnya pejabat pada peraturan perundangan maka akan meningkatkan kinerja dari pemerintah tersebut. Jadi, dalam penyusunan serta penyajian laporan keuangan, aparat pemerintah di Kabupaten Bantul telah didasarkan pada peraturan perundangan sehingga akan menghasilkan laporan keuangan yang tepat dan sesuai. Selain itu, ketaatan pada peraturan perundangan yang diterapkan di Kabupaten Bantul menunjukkan keberhasilan pemerintah dalam menghindari penyimpangan yang akan merugikan *principal* karena *steward* lebih mengutamakan kepuasan pihak yang berkepentingan yaitu pemerintah pusat dan masyarakat.

Pemerintah daerah di Kabupaten Bantul dalam memperkuat ketaatan pada peraturan perundangan melakukan beberapa tindakan yaitu pemberian sanksi terhadap aparat pemerintah yang melakukan penyimpangan dan pemantauan terhadap standar yang telah digunakan oleh aparat dalam penyusunan serta penyajian laporan keuangan. Tindakan tersebut dilakukan untuk mendorong kelancaran dari berjalannya program maupun kegiatan yang telah direncanakan untuk mencapai tujuan organisasi dan meminimalisir terjadinya kecurangan yang dapat merugikan pemerintah daerah itu sendiri, pemerintah pusat, serta masyarakat. Dengan demikian, hal tersebut dapat meningkatkan kinerja dari pemerintah daerah karena keberhasilan dalam penerapan kewajiban seorang aparat pemerintah untuk menaati peraturan perundangan sehingga kinerja pemerintah daerah di Kabupaten Bantul dapat dinilai baik. Selain itu, ketaatan pada peraturan perundangan dapat merupakan salah satu faktor diperolehnya opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) dari BPK yang diterima Pemerintah Daerah Kabupaten Bantul meskipun terdapat beberapa permasalahan yang tidak material namun tetap perlu perbaikan.

Hasil penelitian tersebut sejalan dengan penelitian Nurina dan Yahya (2016) yang dilakukan di Pemerintah Daerah Banda Aceh mengemukakan bahwa terdapat pengaruh positif antara ketaatan pada peraturan perundangan terhadap kinerja dari instansi pemerintahan karena apabila suatu peraturan perundangan tidak ditaati maka akan menimbulkan berbagai permasalahan dalam pemerintahan yang juga berdampak pada pihak lain seperti pemerintah pusat dan masyarakat. Selain itu, hasil penelitian yang dilakukan Zulharman dkk. (2015) dengan objek penelitian Pemerintah Daerah Pekanbaru, Setyawan dkk. (2017) dengan objek penelitian Pemerintah Daerah Kampar, dan Razi dan Savitri (2017) dengan objek penelitian Pemerintah Daerah Indragiri Hulu menyatakan adanya pengaruh positif antara ketaatan pada peraturan perundangan terhadap kinerja instansi pemerintah.

Komitmen Organisasi Memperkuat Pengaruh Positif antara Sistem Pengendalian Intern terhadap Kinerja Pemerintah Daerah

Organisasi dengan sistem pengendalian yang baik tetapi tidak didukung dengan komitmen organisasi yang tinggi dari pimpinan serta seluruh pegawainya maka sistem pengendalian intern yang telah ditetapkan hanya merupakan sebuah prosedur yang tidak bernilai. Semua orang yang terlibat dalam program maupun kegiatan tidak akan menerapkan sistem tersebut sepenuhnya karena keberhasilan organisasi bukan merupakan prioritasnya. Hal ini tentu akan mengakibatkan rendahnya kinerja yang dihasilkan oleh organisasi tersebut. Dengan demikian, seorang aparat apabila memiliki komitmen organisasi yang kuat maka kinerja dari aparatur pemerintah daerah juga terpengaruh dimana aparat tersebut akan berusaha dengan maksimal demi tercapainya tujuan dan sasaran dari organisasi serta mengedepankan kepentingan organisasi dan publik daripada kepentingan pribadi dari individu. Komitmen organisasi yang dimiliki oleh pegawai pemerintah pada akhirnya akan memberikan implikasi pada komitmen untuk bertanggung jawab atas penggunaan dari sistem pengendalian intern. Hal tersebut sejalan dengan teori penetapan tujuan yaitu jika dalam diri seseorang mempunyai komitmen dalam pencapaian tujuan tertentu maka komitmen yang telah ditanamkan dalam diri seseorang tersebut akan mempengaruhi tindakan serta kinerja yang dicapainya (Akbar & Irwandi, 2014).

Hasil pengujian hipotesis yang ketiga (H_3) dalam penelitian ini menunjukkan bahwa komitmen organisasi memperkuat pengaruh positif antara sistem pengendalian intern terhadap kinerja pemerintah daerah pada Organisasi Perangkat Daerah (OPD) di Kabupaten Bantul. Dengan demikian, hipotesis ketiga (H_3) terdukung. Sehubungan dengan itu, dapat disimpulkan persamaan regresi model dua dengan interaksi antara komitmen organisasi dengan sistem pengendalian intern memberikan pengaruh positif lebih besar terhadap kinerja pemerintah daerah di Kabupaten Bantul dibandingkan persamaan regresi model satu tanpa interaksi dari komitmen organisasi. Artinya, semakin kuat sistem pengendalian intern yang terdapat dalam pemerintahan dan didorong dengan semakin tingginya komitmen aparat terhadap organisasinya maka kinerja dari pemerintah daerah tersebut akan meningkat. Hasil penelitian tersebut sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Anwar (2018) dengan objek penelitian Pemerintah Daerah Kabupaten Morus yang menyatakan bahwa komitmen organisasi merupakan variabel moderasi yang sangat mempengaruhi hubungan antara sistem pengendalian intern terhadap kinerja pemerintah daerah karena komitmen organisasi mampu mendorong seorang individu untuk bekerja demi organisasi dengan menjalankan tugas sesuai sistem pengendalian intern yang telah ditetapkan.

Komitmen Organisasi Memperkuat Pengaruh Positif antara Ketaatan pada Peraturan Perundangan terhadap Kinerja Pemerintah Daerah

Teori penetapan tujuan mengisyaratkan bahwa seorang individu berkomitmen pada tujuan (Fara dkk., 2018). Jika seorang individu berkomitmen untuk mencapai tujuan organisasi maka hal tersebut akan dapat mempengaruhi tindakan dan kinerjanya, yaitu menggunakan kapasitasnya untuk menghasilkan kinerja yang berkualitas. Ketaatan pada peraturan perundangan akan mempengaruhi kinerja pemerintah daerah. Namun, apabila ketaatan pada peraturan perundangan dalam pelaksanaannya diperkuat dengan komitmen organisasi maka kinerja yang dihasilkan semakin tinggi.

Melalui dukungan komitmen organisasi, sumber daya manusia akan menggunakan kemampuannya untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan tugas organisasi dalam rangka untuk mencapai tujuan-tujuan dan sasaran-sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya. Konsep tersebut menggambarkan bahwa komitmen organisasi merupakan faktor internal (*internal side*) dalam diri setiap aparat yang dapat mempengaruhi kinerja aparat bersangkutan dalam pencapaian tujuan suatu organisasi.

Selanjutnya, ketaatan pada peraturan perundangan merupakan faktor eksternal (*eksternal side*) yang dirancang untuk dilaksanakan oleh setiap aparat agar dapat meminimalisir terjadinya kecurangan yang dapat merugikan pemerintah daerah itu sendiri, pemerintah pusat, serta masyarakat. Dengan demikian, seorang aparat apabila memiliki komitmen organisasi yang kuat maka kinerja dari aparatur pemerintah daerah juga terpengaruh dimana aparat akan berusaha dengan maksimal demi tercapainya tujuan dan sasaran dari organisasi serta mengedepankan kepentingan organisasi dan publik daripada kepentingan pribadi dari individu. Komitmen organisasi yang dimiliki oleh aparat pemerintah pada akhirnya akan berimplikasi pada komitmen untuk menaati ketentuan peraturan perundangan yang berlaku. Wuryani (2013) juga mengemukakan bahwa pada saat seseorang berkomitmen terhadap organisasi, seseorang tersebut akan memiliki kecenderungan lebih tinggi untuk berperilaku berdasarkan norma yang diterapkan pada instansi dibandingkan mereka yang tidak memiliki komitmen.

Hasil pengujian hipotesis yang keempat (H_4) dalam penelitian ini menunjukkan bahwa komitmen organisasi memperkuat pengaruh positif antara ketaatan pada peraturan perundangan terhadap kinerja pemerintah daerah pada Organisasi Perangkat Daerah (OPD) di Kabupaten Bantul. Dengan demikian, hipotesis keempat (H_4) terdukung. Hal tersebut dapat dibuktikan pada persamaan regresi model dua dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderasi. Sehubungan dengan itu, dapat disimpulkan persamaan regresi model dua dengan interaksi antara komitmen organisasi dengan ketaatan pada peraturan perundangan memberikan pengaruh positif lebih besar terhadap kinerja pemerintah daerah di Kabupaten Bantul dibandingkan persamaan regresi model satu tanpa interaksi dari komitmen organisasi. Artinya, semakin taatnya pejabat pada peraturan perundangan dan didorong dengan komitmen yang tinggi maka akan meningkatkan kinerja dari pemerintah daerah tersebut. Hasil penelitian tersebut sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Hafiz dkk. (2017) dengan objek penelitian Pemerintah Daerah Kabupaten Kampar yang menyatakan bahwa komitmen organisasi merupakan variabel moderasi yang sangat mempengaruhi hubungan antara ketaatan pada peraturan perundangan terhadap kinerja pemerintah daerah.

SIMPULAN

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh sistem pengendalian intern dan ketaatan pada peraturan perundangan terhadap kinerja pemerintah daerah dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderasi. Penelitian ini dilaksanakan terhadap pejabat pemerintah pada kantor, badan, dan dinas Organisasi Perangkat Daerah (OPD) di Kabupaten Bantul yang meliputi tingkat kepala baik kepala kantor/badan/dinas, sekretariat/sekretaris, kepala bidang/bagian, dan kepala subbidang/subbagian/seksi. Berdasarkan pengujian hipotesis yang dilakukan menunjukkan bahwa sistem pengendalian intern dan ketaatan pada peraturan perundangan berpengaruh positif terhadap kinerja pemerintah daerah. Selain itu, komitmen organisasi mampu memperkuat pengaruh positif antara sistem pengendalian intern dan ketaatan pada peraturan perundangan terhadap kinerja pemerintah daerah. Hal tersebut menunjukkan seluruh hipotesis dalam penelitian ini terdukung.

Penelitian ini memiliki keterbatasan yaitu faktor yang mempengaruhi kinerja pemerintah daerah hanya sistem pengendalian intern dan ketaatan pada peraturan perundangan dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderasi. Sementara itu, berdasarkan hasil pengujian menunjukkan masih banyak faktor-faktor lain di luar model penelitian yang mempengaruhi kinerja pemerintah daerah. Selanjutnya, penelitian ini hanya dilakukan pada Organisasi Perangkat Daerah (OPD) di Kabupaten Bantul yang terdiri dari kantor, badan, maupun dinas sehingga hasil yang diperoleh tingkat generalisasinya rendah. Selain itu, pengumpulan data penelitian hanya menggunakan kuesioner tanpa dilengkapi dengan wawancara sehingga hasil penelitian belum

menunjukkan secara detail mengenai kinerja pemerintah daerah. Selain itu, penggunaan kuesioner dapat menghasilkan jawaban yang bias dari responden karena ketidakseriusan responden dalam menjawab pernyataan.

Saran yang dapat diberikan guna perbaikan di masa yang akan datang adalah menambahkan variabel independen lain yang merupakan faktor-faktor penentu hasil capaian kinerja dari pemerintah daerah serta melibatkan variabel moderasi atau intervening sehingga dapat membandingkan pengaruh mana yang lebih besar. Selanjutnya, memperluas penelitian tidak hanya satu kabupaten saja melainkan beberapa kabupaten atau lingkup provinsi agar data yang didapatkan banyak sehingga bisa lebih memperkuat hasil penelitian serta dapat meningkatkan generalisasi kesimpulan hasil penelitian. Selain melakukan pengisian kuesioner, sebaiknya juga melakukan wawancara secara langsung terhadap responden pada saat penyebaran kuesioner sehingga informasi dan data yang didapatkan lebih akurat serta penelitian akan menunjukkan hasil secara detail mengenai kinerja pemerintah daerah.

DAFTAR PUSTAKA

- Akbar, T., & Irwandi, S. A. (2014). Partisipasi penetapan tujuan perusahaan sebagai variabel prediktor terhadap kinerja manajerial. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 5(2), 219–231.
- Anwar. (2018). Efek moderasi dari komitmen organisasi terhadap hubungan antara pengendalian intern dan kejelasan sasaran anggaran terhadap kinerja manajerial (survei pada pemerintah daerah kabupaten Maros. *Bongaya Journal for Research in Accounting*, 1(1), 30–39.
- Arsanti, T. A. (2009). Hubungan antara penetapan tujuan, self-efficacy, dan kinerja. *Jurnal Bisnis Dan Ekonomi*, 6(2), 97–110.
- Babatunde, S. A., & Dandago, K. I. (2014). Internal control system deficiency and capital project mis-management in the Nigerian public sector. *Part of Special Issue: International Conference on Accounting Studies*, 163, 208–221.
- BPK. (2018). *Wakil Ketua BPK RI: WTP Bukan Merupakan Jaminan Tidak Ada Fraud*. BPK RI. <https://yogyakarta.bpk.go.id/wakil-ketua-bpk-ri-wtp-bukan-merupakan-jaminan-tidak-ada-fraud/>
- Chong, V. K., & Chong, K. M. (2002). Budget goal commitment and informational effects of budget participation on performance : A structural equation modeling approach. *Behavioral Research in Accounting*, 14, 66–86.
- Davis, J. H., Schoorman, F. D., & Donaldson, L. (1997). Toward a stewardship theory of management. *The Academy of Management Review*, 22(1), 20–47.
- Dewi, K. F., Putra, A. A. G. . W., & Astika, I. B. P. (2017). Pengaruh budaya organisasi, pengendalian internal, dan kejelasan anggaran pada akuntabilitas kinerja SKPD kabupaten Gianyar dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderasi. *Jurnal Buletin Studi Ekonomi*, 22(1), 21–33.
- Donaldson, L., & Davis, J. H. (1991). Stewardship theory or agency theory: CEO governance and shareholder returns. *Australian Journal of Management*, 16(1), 49–64.
- Fara, N., Soleman, R., & Hormati, A. (2018). Pengaruh pengendalian intern dan pengelolaan keuangan daerah dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderasi. *Jurnal Riset Akuntansi*, 5(2), 74–89.
- Griffin, R. W. (2004). *Manajemen* (7th ed.). Erlangga.
- Hafiz, U., Rasuli, M., & Kurnia, P. (2017). Pengaruh kompetensi aparatur pemerintah, ketaatan pada peraturan perundangan, dan kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dengan komitmen organisasi dan kinerja manajerial sebagai variabel moderating (studi empiris pa. *Jurnal Online Mahasiswa Fakultas Ekonomi Universitas Riau*, 4(1),

528–542.

- Hanif, R. A., Ratnawati, V., & Olinda, M. (2015). Analisis faktor-faktor yang mempengaruhi kinerja pemerintah daerah (Study empiris pada SKPD kabupaten Indragiri Hulu). *Jurnal Online Mahasiswa Fakultas Ekonomi Universitas Riau*, 2(2), 1–15.
- Hasnani, L., Taufik, T., & Haryani, E. (2016). Pengaruh komitmen organisasi, pengawasan fungsional, dan pengendalian intern terhadap kinerja pemerintah daerah. *Jurnal Online Mahasiswa Fakultas Ekonomi*, 3(1), 16–30.
- Hernandez, M. (2008). Promoting stewardship behavior in organizations: A leadership model. *Journal of Business Ethics*, 80, 121–128.
- Isufaj, M. (2014). Decentralization and the increased autonomy in local governments. *2nd World Conference on Business, Economics and Management*, 109, 459–463.
- Latham, G. P. (2004). The motivational benefits of goal-setting. *Academy of Management Perspectives* Vol, 18(4), 126–129.
- Latham, G. P., & Locke, E. A. (2006). Enhancing the benefits and overcoming the pitfalls of goal setting. *Organizational Dynamics*, 35(4), 332–340.
- Lestari, Y., Taufik, T., & Sofyan, A. (2016). Pengaruh good governance, gaya kepemimpinan, komitmen organisasi, dan pengendalian intern terhadap kinerja pemerintah daerah. *Urnal Online Mahasiswa Fakultas Ekonomi Universitas Riau*, 3(1), 1380–1392.
- Lumenta, A. L., Morasa, J., & Mawikere, L. (2016). Pengaruh sistem akuntansi pemerintah daerah dan ketaatan peraturan perundangan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (kabupaten Minahasa Selatan). *Jurnal Riset Ekonomi, Manajemen, Bisnis Dan Akuntansi*, 4(3), 135–146.
- Mudhofar, K., & Tahar, A. (2017). Pengaruh desentralisasi fiskal dan kinerja terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah di Indonesia: Efek moderasi dari kinerja. *Jurnal Akuntansi Dan Investasi*, 17(2), 176–185.
- Murty, W. A., & Hudiwinarsih, G. (2012). Pengaruh kompensasi, motivasi, dan komitmen organisasional terhadap kinerja karyawan bagian akuntansi (studi kasus pada perusahaan manufaktur di Surabaya). *The Indonesian Accounting Review*, 2(2), 215–228.
- Nirwana, H. (2018). Determinant factor of the quality of financial statements and performance of the government by adding contextual factors: Personal factor, system/administrative factor. *Asian Journal of Accounting Research*, 3(1), 28–40.
- Nurina, N., & Yahya, M. R. (2016). Pengaruh pelaksanaan anggaran belanja modal dan ketaatan pada peraturan perundangan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah kota Banda Aceh. *Jurnal Ilmiah Mahasiswa Ekonomi Akuntansi Unsyiah*, 1(2), 138–142.
- Pemerintah Indonesia. (1999a). *Undang-Undang Nomor 22 Tahun 1999 tentang Pemerintahan Daerah*. Jakarta: Sekretariat Negara.
- Pemerintah Indonesia. (1999b). *Undang-Undang Nomor 25 Tahun 1999 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Daerah*. Jakarta: Sekretariat Negara.
- Pemerintah Indonesia. (2004a). *Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah*. Jakarta: Sekretariat Negara.
- Pemerintah Indonesia. (2004b). *Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan antara Pusat dan Pemerintahan Daerah*. Jakarta: Sekretariat Negara.
- Pemerintah Indonesia. (2006). *Peraturan Pemerintah Nomor 8 Tahun 2006 tentang Pelaporan Keuangan dan Kinerja Instansi Pemerintah*. Jakarta: Sekretariat Negara.

- Pemerintah Indonesia. (2008). *Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah*. Jakarta: Sekretariat Negara.
- Pemerintah Indonesia. (2014). *Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014 tentang Pemerintahan Daerah*. Jakarta: Sekretariat Negara.
- Pratolo, S., & Jatmiko, B. (2017). *Akuntansi Manajemen Pemerintah Daerah*. LP3M UMY.
- Prayoga, M. A., & Desmiyawati, D. (2017). Pengaruh good governance, budaya organisasi, gaya kepemimpinan, komitmen organisasi, dan pengendalian intern terhadap kinerja pemerintah daerah (Studi empiris pada SKPD kabupaten Pelalawan). *Jurnal Online Mahasiswa Fakultas Ekonomi Universitas Riau*, 4(1), 90–104.
- Pundarika, I. G. P., & Dwirandra, A. A. N. . (2018). The effect of budget participation on budgetary slack with organizational commitments and love of money as moderation. *International Journal of Science and Research*, 28(2), 491–496.
- Putra, I. G. A. S., & Putra, I. M. P. D. (2018). Pengaruh good governance dan sistem pengendalian intern pemerintah pada kinerja pemerintah daerah. *E-Jurnal Akuntansi*, 25(3), 1720–1743.
- Puyvelde, S. Van, Caers, R., Bois, C. du, & Jegers, M. (2012). The governance of nonprofit organizations: Integrating agency theory with stakeholder and stewardship theories. *Nonprofit and Voluntary Sector Quarterly*, 41(3), 431–451.
- Razi, R. F., & Savitri, E. (2017). Pengaruh ketaatan terhadap peraturan perundangan, pemanfaatan teknologi informasi, pengendalian akuntansi, dan kompetensi aparatur pemerintah daerah terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. *Jurnal Online Mahasiswa Fakultas Ekonomi Universitas Riau*, 4(1), 1268–1281.
- Revika, R., Zulbahridar, & Ilham, E. (2015). The influence of human resource of quality, organizational commitment, organizational communication, and participation budgetary with performance SKPD. *Jurnal Online Mahasiswa Fakultas Ekonomi*, 2(1), 1–15.
- Sanusi, Z. M., Johari, R. J., Said, J., & Iskandar, T. (2015). The effects of internal control system, financial management and accountability of npos: The perspective of mosques in Malaysia. *7th International Conference On Financial Criminology*, 163, 156–162.
- Setyaningrum, D., & Syafitri, F. (2012). Analisis pengaruh karakteristik pemerintah daerah terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan Indonesia*, 9(2), 154–170.
- Setyawan, H., Tanjung, A. R., & Hariyani, E. (2017). Pengaruh kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi dan ketaatan pada peraturan perundangan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dengan kinerja manajerial sebagai variabel moderating. *Jurnal Online Mahasiswa Fakultas Ekonomi Universitas Riau*, 4(1), 251–264.
- Sofyani, H., & Akbar, R. (2013). Hubungan faktor internal institusi dan implementasi sistem akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (SAKIP) di pemerintah daerah. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan Indonesia*, 10(2), 184–205.
- Suprianto. (2015). Peningkatan kinerja pemerintah daerah melalui e-governance berbasis sumber daya manusia strategik (studi kasus di pemerintah kabupaten Demak). *Jurnal Akuntansi Indonesia*, 4(1), 12–23.
- Syafrudin, Y. (2013). Pelaksanaan sistem pengendalian internal untuk mewujudkan pengelolaan keuangan daerah yang efektif, efisien, dan bebas korupsi. *Urmal Nestor Magister Hukum*, 3(5), 1–19.
- Vijaya, D. P., & Salain, L. P. P. O. (2018). Motivasi dan komitmen organisasi pada kinerja manajerial lembaga perkreditan desa dalam budaya paternalistik. *Jurnal Akuntansi Publik*, 1(1), 81–97.

- Wahid, I., Nasir, A., & Supriono. (2016). Pengaruh kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, kompetensi aparatur pemerintah daerah, sistem pelaporan, dan ketaatan pada peraturan perundangan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (Studi empiris pada satuan kerja perangkat dae. *Jurnal Online Mahasiswa Fakultas Ekonomi*, 3(1), 2457–2471.
- Wentzel, K. (2002). The influence of fairness perceptions and goal commitment on managers' performance in a budget setting. *Behavioral Research in Accounting*, 14(1), 247–271.
- Winangsit, W., & Erawati, T. (2019). Pengaruh pemanfaatan teknologi informasi, pengendalian intern dan komitmen organisasi terhadap kinerja organisasi (studi empiris satuan kerja perangkat daerah kabupaten Gunung Kidul). *Jurnal Akuntansi Pajak Dewantara*, 1(1), 93–102.
- Wuryani, E. (2013). Peran komitmen organisasi dalam meningkatkan kinerja perusahaan berdasarkan The Indonesian Institute for Corporate Governance (IICG). *Jurnal Ilmu Ekonomi Dan Sosial*, 1(3), 287–298.
- Zulharman, K., Zulfahridar, & Hariadi. (2015). Pengaruh penerapan sistem akuntansi pemerintah daerah, pemahaman akuntansi, dan ketaatan pada peraturan perundangan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. *Jurnal Online Mahasiswa Fakultas Ekonomi*, 2(2), 1–15.