

# **PERSEPSI KNOWLEDGE MANAGEMENT SEBAGAI SISTEM PENGENDALIAN INTERNAL DAN PENGARUHNYA TERHADAP KINERJA ENTITAS AKUNTANSI DI INDONESIA**

**Muhammad Farid**

**Y Anni Aryani**

**Magister Akuntansi FEB Universitas Sebelas Maret**

## **ABSTRACT**

*This study aims to determine the effect of knowledge management enablers as sub-elements in the internal control system (SPI) as set forth in Regulation number 60 Year 2008 on SPI on the performance of the accounting entity in Indonesia. This study based on many findings of SPI on the financial statements which resulted in failure to achieve unqualified opinion. This study was conducted on 229 financial statements maker of the accounting entities in Indonesia by online survey method. The data in this study were analyzed using Structural Equation Modelling (SEM) by AMOS 22 program. The results showed that of the five knowledge management enablers, four of which have a very significant influence on the performance of the accounting entity in Indonesia. While a knowledge management enablers that is job rotation does not affect the performance of the accounting entity in Indonesia. The first limitations of this study is about small sample size (response rate 27.3%), however the sample in this study could reach the sample criteria which represents the topography in Indonesia. The second limitation is the existence of a single indicator in full structural model, however it has been confirmed by multiple regression test and the results showed the same thing with SEM test result. This study is very important for the improvement of the internal control system because statistically proven that knowledge management enablers are treated as sub-elements in the SPI can improve the performance of the accounting entity in Indonesia.*

*Keywords: Internal control system, performance of accounting entity, knowledge management enablers, online survey, amos*

## **I. PENDAHULUAN**

Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara mengamanatkan agar pengelolaan keuangan negara dilakukan dengan mempertahankan akuntabilitas dan transparansi. Salah satu usaha untuk mewujudkan hal tersebut adalah penyampaian laporan pertanggungjawaban keuangan pemerintah dengan tepat waktu dan disusun dengan bentuk dan isi sesuai standar akuntansi pemerintahan (PP nomor 24 tahun 2005). Laporan keuangan yang disusun sesuai standar akuntansi pemerintahan dapat digunakan untuk membuat keputusan baik ekonomi, sosial maupun politik (PP nomor 71 tahun 2010). Laporan

keuangan yang dapat digunakan untuk membuat keputusan tersebut harus mengandung informasi yang benar dan mencerminkan kondisi yang sebenarnya (Halim *et al.*, 2005).

Sementara itu, kondisi yang terjadi di Indonesia tidak sesuai yang diharapkan. Laporan keuangan pemerintah banyak yang belum mendapatkan opini wajar tanpa pengecualian (WTP) dari Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Adapun penyebab hal tersebut salah satunya adalah temuan atas kelemahan sistem pengendalian internal (SPI) pada laporan keuangan pemerintah (IHPS BPK, 2013, 2014). Kelemahan SPI tersebut merupakan temuan berulang yang menjadi kendala dalam penyusunan laporan keuangan pemerintah (Purnomo, 2013). Selain itu, Azis (2015) menambahkan bahwa laporan keuangan tersebut masih banyak bermasalah dalam hal tata kelola dan belum sampai pada upaya penggunaannya untuk kesejahteraan rakyat. Oleh karena itu, hal apakah yang harus dioptimalkan untuk menyelesaikan permasalahan SPI di atas yang didukung oleh literatur, serta apakah hal tersebut dapat meningkatkan kinerja pelaporan keuangan?.

SPI sebenarnya telah diatur oleh pemerintah melalui PP nomor 60 tahun 2008 tentang sistem pengendalian internal pemerintah (SPIP). SPIP terdiri dari 5 unsur yaitu, lingkungan pengendalian, penilaian risiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi, dan pemantauan pengendalian intern. Sistem pengendalian internal telah banyak diteliti mempunyai pengaruh terhadap kinerja organisasi (Ramandei, 2009; Dewi, 2012; Natsir dan Oktari, 2013; Putri, 2013; Ruiz dan Gil, 2014), Namun, kenyataan di lapangan menunjukkan bahwa temuan kelemahan SPI masih sangat banyak terjadi. Sementara itu, Chong *et al.* (2011) dalam penelitiannya tentang implementasi *knowledge management* (KM) menemukan bahwa *KM enablers* terbukti secara statistik sangat signifikan mempengaruhi kinerja organisasi akuntansi. Keberhasilan implementasi *knowledge management* pada entitas akuntansi dan pelaporan keuangan dapat mendukung terciptanya pelaporan keuangan yang

akurat dan tepat waktu serta dapat memenuhi persyaratan peraturan (Whitmore dan Albers, 2006).

Atas dasar tersebut penelitian ini dilakukan dengan mengadopsi *KM enablers* dari Chong *et al.* (2011) yang tentunya disesuaikan dengan PP nomor 60 tahun 2008. Motivasi dari penelitian ini adalah bahwa apabila *KM enablers* dapat dioptimalkan, maka hal tersebut diharapkan dapat memperkuat SPI yang nantinya dapat meningkatkan kinerja pelaporan keuangan organisasi. Selanjutnya, akan dijelaskan revid literatur dan pengembangan hipotesis pada bagian kedua, dilanjutkan dengan metode penelitian yang digunakan pada bagian ketiga. Lebih lanjut lagi pada bagian keempat akan dibahas hasil penelitian ini dan diakhiri kesimpulan pada bagian terakhir.

## II. REVIU LITERATUR DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

Masalah keagenan antara *principal* dan *agent* sebagaimana dicetuskan oleh Jensen dan Meckling (1976), akan selalu terjadi di sebuah perusahaan atau organisasi. Scott (2009) mengasumsikan antara manajer dan investor mempunyai sifat rasional dan akan memilih kebijakan akuntansi untuk kepentingan masing-masing. Oleh karena itu manajer mempunyai kecenderungan akan memaksimalkan utilitas harapannya atau bersifat oportunis. Sifat oportunistik tersebut dipengaruhi oleh tiga kondisi yaitu *bonus plan*, *debt covenant* dan *political cost* (Watts dan Zimmerman, 1990). Selanjutnya untuk mengatasi masalah tersebut *principal* dapat mengeluarkan *monitoring cost* atau *bonding cost* untuk mengurangi tindakan menyimpang agen (Jensen dan Meckling, 1976). Salah satu bentuknya meliputi audit, sistem pengendalian formal, pembatasan anggaran dan sistem kompensasi insentif.

*Principal* di dalam sektor publik sering dihubungkan dengan masyarakat sedangkan agennya adalah pemerintah sebagai eksekutif (Halim dan Abdullah, 2006; Abdullah dan Asmara, 2006; Latifah, 2010). Pertanggungjawaban dari pemerintah kepada rakyat diwujudkan dalam bentuk laporan keuangan pemerintah (Hilmi dan Martani, 2012). Laporan

keuangan itulah yang akan dijadikan sumber informasi oleh rakyat untuk menilai kinerja pemerintah sebagai agen dari rakyat (Sadjiarto, 2000; Zeyn, 2011). Oleh karena itu sistem pengendalian internal pada unit akuntansi dan pelaporan haruslah kuat dan baik (Armando, 2013), agar tidak merugikan rakyat sebagai *principal* (Azis, 2015).

Berdasarkan permasalahan hubungan keagenan yang dijelaskan di atas, penelitian ini mencoba mengoptimalkan variabel-variabel *knowledge management enablers* pada implementasi SPI yang tercakup dalam unsur lingkungan pengendalian serta informasi dan komunikasi sesuai PP nomor 60 tahun 2008. Sejak pengetahuan menjadi aset intelektual organisasi (Bogdanowicz dan Bailey, 2002), KM telah menjadi praktek standar dalam suatu organisasi di seluruh dunia (Evers dan Gerke, 2005). Pengertian KM adalah proses menciptakan, menangkap dan menggunakan pengetahuan untuk meningkatkan kinerja organisasi pada organisasi, bukan individu (Edward *et al.*, 2005). Sementara Syed-ikhsan dan Rowland (2004) mendefinisikan KM sebagai upaya sistematis dan terorganisir untuk menggunakan pengetahuan dalam organisasi untuk memberikan layanan kepada masyarakat dan untuk meningkatkan kinerja.

Pengetahuan dapat dibagi menjadi dua, yaitu *tacit* dan *explicit knowledge*. Nonaka dan Takeuchi (1995) mengartikan *tacit knowledge* sebagai suatu pengetahuan yang personal, spesifik, dan umumnya susah diformalisasi dan dikomunikasikan kepada pihak lain. Sedangkan *explicit knowledge* merupakan pengetahuan yang sudah diformulasikan dan biasanya disajikan dalam bentuk tulisan seperti peraturan, buku, dan literatur lainnya. Agar konversi dari *tacit knowledge* menuju *explicit knowledge* atau sebaliknya berjalan lancar, maka diperlukan sosialisasi, eksternalisasi, internalisasi, dan kombinasi (Nonaka dan Takeuchi, 1995).

Implementasi KM sekarang ini tidak terbatas hanya pada organisasi sektor privat, akan tetapi juga sudah merambah pada organisasi di sektor publik. *Asian Productivity*

*Organization* (2013) mengatakan bahwa kebanyakan pemerintah di dunia telah mengenali KM sebagai sumberdaya strategis dalam sektor publik. Manfaat KM tersebut adalah meningkatkan kompetensi pemerintah, meningkatkan kualitas layanan pemerintah dan promosi pengembangan *e-government* yang sehat. Hal tersebut dibuktikan dengan banyaknya penelitian tentang implementasi KM yang dikaitkan dengan kinerja (Kalling, 2003; Darroch, 2005; Marques dan Simon, 2006; Chong *et al.*, 2011; Schiuma, 2012).

### **Kinerja Organisasi (*Organizational Performance*)**

Fokus penelitian ini adalah tentang kinerja pelaporan keuangan institusi pemerintah yang dinilai masih kurang memuaskan. Kinerja organisasi itu sendiri adalah indikator yang mengukur seberapa baik sebuah organisasi dalam mencapai tujuannya (Ho, 2008). Untuk mengetahui kinerja sebuah organisasi tentu saja dibutuhkan sebuah ukuran yang pasti. Namun, pengukuran kinerja organisasi dapat berbeda-beda (Rhodes *et al.*, 2008; Naghavi *et al.*, 2013). Pada dasarnya pengukuran kinerja sektor publik banyak mengadopsi dari pengukuran kinerja yang ada pada sektor privat. Menurut Bolton (2003), apabila pengukuran kinerja dilakukan dengan sungguh-sungguh dan membuat terjemahan yang tepat dari sektor privat ke sektor publik maka hal tersebut akan dapat meningkatkan pelayanan dan akuntabilitas yang lebih baik.

Beberapa penelitian telah melakukan berbagai pendekatan berbeda dalam sistem pengukuran kinerjanya (Delaney dan Huselid, 1996; Amaratunga *et al.*, 2001; Lee, 2006; Choy *et al.*, 2006; Zack *et al.*, 2009; Moideenkutty *et al.*, 2011). Selain itu, opini atas laporan keuangan yang didapatkan dari auditor juga digunakan sebagai salah satu ukuran kinerja sebuah organisasi atau pemerintah (Jones dan Pendlebury, 2010; Heriningsih dan Marita, 2013). Namun, penelitian ini tidak menggunakan opini atas laporan keuangan untuk pengukuran kinerja organisasi karena obyek penelitian ini adalah entitas akuntansi dan bukan

entitas pelaporan sebagaimana tertuang dalam PP 71 tahun 2010 tentang standar akuntansi pemerintah.

Kinerja entitas akuntansi yang dimaksud dalam penelitian ini adalah kinerja organisasi sebagaimana yang dimaksud oleh Delaney dan Huselid (1996). Delaney dan Huselid (1996) menggunakan dua cara dalam mengukur kinerja organisasi yaitu melalui kinerja organisasi dan kinerja pasar. Namun, dengan alasan penelitian ini berada dalam sektor publik, maka hanya ukuran kinerja organisasi saja yang dipakai. Sedangkan kinerja pasar tidak digunakan karena hal tersebut tidak ada pada sektor publik.

Delaney dan Huselid (1996) menggunakan 7 indikator dalam mengukur kinerja organisasi yaitu kualitas pelayanan, inovasi pelayanan, atraksi karyawan, retensi karyawan, kepuasan pelanggan, hubungan manajemen dengan karyawan dan hubungan antar sesama karyawan. Indikator pengukuran kinerja organisasi dari Delaney dan Huselid (1996) ini juga banyak dijadikan acuan dalam berbagai penelitian sebelumnya (Rhodes *et al.*, 2008; Fu, 2014; Sheehan, 2014; Shin dan Konrad, 2014). Indikator tersebut diukur dengan menggunakan skala likert 5 poin dimulai dengan sangat tidak setuju sampai dengan sangat setuju.

### **Kinerja Organisasi dan *ICT know-how & Skills***

Pengetahuan dan keterampilan teknologi komunikasi dan informasi (*ICT know-how & skills*) adalah pengetahuan yang terdiri baik *tacit knowledge* maupun *explicit knowledge* tentang teknologi komunikasi dan informasi (Sabroux dan Grundstein, 2008). *Tacit knowledge* lebih pada pengetahuan yang tidak berwujud dan melekat pada individu yang biasa disebut keterampilan (*skills*). Selanjutnya *explicit knowledge* lebih pada pengetahuan yang berwujud dan diformalkan dalam bentuk fisik seperti database, prosedur, rencana, dan lain-lain serta sering disebut sebagai *know-how*.

*ICT know-how & skills* berhubungan positif signifikan dengan kinerja transfer pengetahuan organisasi sektor publik di Malaysia (Salleh *et al.*, 2012; Syed-Ikhsan dan Rowland, 2004). Namun Chong *et al.*, (2011) menemukan bahwa *ICT know-how & skills* berhubungan negatif signifikan dengan kinerja organisasi. Hal ini dikarenakan persepsi dari responden bahwa usaha peningkatan kemampuan penguasaan *ICT know-how & skills* melalui pelatihan akan mengganggu pelayanan kepada konstituen, sehingga responden menganggap jika hal tersebut dilakukan maka akan menurunkan kinerja mereka.

Sementara itu, literatur telah menunjukkan bahwa semakin banyak pelatihan yang diberikan untuk meningkatkan keterampilan teknologi informasi dan komunikasi, maka individu akan semakin memanfaatkan alat teknologi informasi dan komunikasi (Chong *et al.*, 2011; Salleh *et al.*, 2012). Selanjutnya pengetahuan dan keterampilan tersebut dapat ditransfer dan di-*sharing* ke dalam dan luar organisasi (Salleh & Ahmad, 2006; Chong *et al.*, 2011; Salleh *et al.*, 2012). Semakin banyak organisasi mempunyai pengetahuan dan keterampilan maka secara logika akan mempunyai kinerja organisasi yang lebih baik daripada organisasi yang mempunyai sedikit pengetahuan. Oleh karena itu, dapat dihipotesiskan bahwa:

**H<sub>1</sub>:** Terdapat hubungan positif antara *ICT know-how and skills* dengan kinerja entitas akuntansi.

### **Kinerja Organisasi dan *Job Training***

Pelatihan (*training*) dapat diartikan mentransfer informasi kepada anggota organisasi untuk secara positif meningkatkan efektivitas dan produktifitas organisasi (Mehrabani dan Mohamad, 2011). Tujuan dari pelatihan kerja (*job training*) adalah untuk mengembangkan pengetahuan karyawan yang dibutuhkan untuk melaksanakan pekerjaannya (Carlile, 2002). Yahya dan Goh (2002) menemukan bahwa *job training* berhubungan dengan kinerja organisasi dalam hal kreativitas, manajemen hubungan dengan pelanggan, kualitas inisiatif,

dan pemberdayaan organisasi. Selanjutnya *job training* berhubungan positif signifikan dengan kinerja transfer pengetahuan organisasi sektor publik (Salleh *et al.*, 2012). Namun Syed-Ikhsan dan Rowland (2004) menemukan bahwa *job training* tidak signifikan berhubungan dengan kinerja transfer pengetahuan organisasi sektor publik. Bahkan Chong *et al.*, (2011) menemukan hubungan yang negatif signifikan antara *job training* dengan kinerja organisasi sektor publik.

Pelatihan membuat karyawan merasa bahwa mereka adalah bagian dari organisasi. Pelatihan menciptakan rasa memiliki dalam semua karyawan. Selain itu, pelatihan menciptakan pengembangan profesional dan meningkatkan keterampilan karyawan. Pengetahuan yang diperoleh karyawan melalui pelatihan kerja akan memungkinkan mereka untuk menterjemahkan pengetahuan mereka ke dalam rutinitas organisasi, kompetensi, deskripsi pekerjaan, proses bisnis, rencana, strategi, dan budaya (Holsapple dan Singh, 2003; Chong *et al.*, 2011). Karyawan dengan kompetensi yang lebih banyak secara logika akan lebih dapat meningkatkan kinerja organisasi daripada karyawan yang mempunyai lebih sedikit kompetensi. Hal tersebut menunjukkan bahwa karyawan harus diberikan pelatihan yang berkesinambungan untuk memperkaya pengetahuan mereka dan meningkatkan kemampuan mereka (Chong *et al.*, 2011). Berdasarkan hal tersebut, maka dapat dihipotesiskan:

**H<sub>2</sub>:** Terdapat hubungan positif antara program pelatihan kerja dengan kinerja entitas akuntansi.

### **Kinerja Organisasi dan *Job Rotation***

Rotasi pekerjaan dapat didefinisikan sebagai bekerja di posisi yang berbeda atau dalam situasi yang berbeda pada periode waktu yang diklasifikasikan berdasarkan berbagai pengetahuan individu, keterampilan dan kemampuan karyawan (Saravani dan Abbasi, 2013). Rotasi pekerjaan merupakan salah satu metode yang paling efektif dalam pengembangan



sumber daya manusia (Saravani dan Abbasi, 2013). Sebuah sistem rotasi teratur dapat membantu memvalidasi keputusan dan mengurangi kesalahan operasional yang tidak perlu. Oleh karena itu keputusan dibuat berdasarkan kekayaan informasi dengan kesalahan minimal. Selanjutnya, melakukan rotasi pekerjaan tetap bisa membuat kepercayaan timbal balik antara staf dan membantu mereka untuk meningkatkan pekerjaan mereka.

Karyawan yang masuk ke dalam divisi yang baru akan membawa pengetahuan, pengalaman, dan keterampilan mereka sebelumnya, hal tersebut akan menambah nilai sumber daya manusia organisasi/divisi tersebut (Bogdanowicz dan Bailey, 2002; dan Chong *et al.*, 2011). Melalui program rotasi pekerjaan, bagian dari pengetahuan dan pengalaman yang diperoleh dari departemen sebelumnya dapat diangkut ke departemen yang baru. Dengan demikian, program rotasi pekerjaan memainkan peran penting dalam proses transfer pengetahuan karena akan meningkatkan pertumbuhan pembelajaran/pengetahuan karyawan dan atau organisasi (Chong *et al.*, 2011; dan Salleh *et al.*, 2012). Dengan bertambahnya pengetahuan dari program rotasi pekerjaan, secara logika hal tersebut juga dapat meningkatkan kinerja organisasi, karena organisasi yang mempunyai pengetahuan yang lebih banyak, akan lebih mempunyai keunggulan kompetitif daripada organisasi dengan sedikit pengetahuan. Berdasarkan hal tersebut, maka dapat dihipotesiskan:

**H<sub>3</sub>:** Terdapat hubungan positif antara program rotasi kerja dengan kinerja entitas akuntansi.

### **Kinerja Organisasi dan *KM Technology***

Salah satu pilar penopang implementasi *knowledge management* dalam sebuah organisasi adalah teknologi (Stankosky, 2005). Teknologi yang dimaksud disini adalah sesuatu hal yang berhubungan dengan berbagai teknologi informasi khas untuk mendukung atau memungkinkan strategi dan operasi *knowledge management*, misalnya email, gudang data / database, mesin pencari informasi / *search engine* dsb. Teknologi tersebut dapat menghubungkan anggota organisasi dan mempermudah komunikasi baik ke dalam maupun

ke luar organisasi. Selanjutnya teknologi KM yang tersedia dalam organisasi, akan dapat menghubungkan setiap individu dalam organisasi dengan sangat mudah dan cepat sehingga dapat mempermudah proses pengambilan keputusan dalam organisasi (Maharsi, 2000). Organisasi yang cepat mengambil keputusan dalam pemanfaatan peluang yang ada, akan lebih diharapkan daripada organisasi dengan proses pengambilan keputusan yang lama. Hal tersebut dapat diartikan bahwa organisasi yang cepat memanfaatkan peluang yang ada, akan lebih unggul daripada yang lambat dalam memanfaatkan peluang. Secara otomatis organisasi tersebut akan mempunyai kinerja yang lebih baik. Berdasarkan hal tersebut, maka dapat dihipotesiskan:

**H<sub>4</sub>:** Terdapat hubungan positif antara ketersediaan teknologi KM dengan kinerja entitas akuntansi.

### **Kinerja Organisasi dan *Knowledge Sharing***

Sistem berbagi pengetahuan (*knowledge sharing*) dapat digambarkan sebagai sistem yang memungkinkan anggota organisasi untuk memperoleh pengetahuan *tacit* dan *explicit* dari satu sama lain (Fernandez dan Sabherwal, 2010). *Knowledge sharing* dapat meningkatkan kinerja agar lebih baik melalui peningkatan proses pengambilan keputusan dan koordinasi (Allameh *et al.*, 2014). Mengelola, mengembangkan, dan memperbarui sistem teknologi informasi akan dapat meningkatkan proses berbagi pengetahuan antar individu dalam sebuah organisasi (Munoz *et al.*, 2006). Selanjutnya *knowledge sharing* dalam sebuah organisasi sangat penting untuk melestarikan warisan yang berharga, mempelajari teknik yang baru, memecahkan masalah, menciptakan kompetensi inti, memulai usaha baru, dan akhirnya mendapatkan keunggulan kompetitif (Wang *et al.*, 2014).

Transfer dan *sharing* yang efektif antara *tacit* dan *explicit knowledge* jelas merupakan proses KM yang penting dalam meningkatkan kinerja organisasi dan inovasi (Becerra-Fernandez *et al.*, 2010; dan Chong *et al.*, 2011). Dampak langsung KM pada kinerja

organisasi terjadi ketika pengetahuan yang dimiliki digunakan untuk menciptakan produk inovatif sehingga meningkatkan pendapatan dan keuntungan (Fernandez dan Sabherwal, 2010). Selanjutnya dengan adanya *knowledge sharing* dalam organisasi, akan dapat meningkatkan kualitas pelayanan yang disediakan oleh pegawai di organisasi sektor publik (Gorry, 2008) . Dengan dasar tersebut, maka dapat dihipotesiskan:

**H<sub>5</sub>:** Terdapat hubungan positif antara proses berbagi pengetahuan dengan kinerja entitas akuntansi.

### **III. METODE PENELITIAN**

#### **Populasi dan Sampel**

Populasi dalam penelitian ini adalah entitas akuntansi dengan pengertian sebagaimana tertuang dalam PP nomor 71 tahun 2010 yang ada di seluruh Indonesia. Adapun sampel yang diambil adalah entitas akuntansi yang memenuhi kriteria sampel sehingga dapat mencerminkan elemen populasi. Kriteria pertama yaitu terdapat sampel yang mewakili wilayah Indonesia bagian barat, tengah dan timur. Kriteria kedua yaitu terdapat sampel yang mewakili entitas akuntansi di pulau-pulau besar dan pulau-pulau kecil. Kriteria ketiga adalah terdapat sampel yang mewakili entitas akuntansi di kota-kota besar dan kota-kota kecil di Indonesia. Sedangkan responden dalam penelitian ini adalah penyusun laporan keuangan entitas akuntansi yang bersangkutan.

#### **Cara Pengumpulan Data**

Teknik pengambilan sampel dalam penelitian ini adalah *purposive sampling*. Pengumpulan data dalam penelitian ini menggunakan metode survei dengan kuesioner. Metode survei dalam penelitian ini dilakukan dengan bantuan teknologi internet (survei *online*). Cara ini ditempuh dengan alasan lebih dapat menghemat waktu dan tenaga serta biaya mengingat responden berasal dari seluruh wilayah Indonesia. Selain itu, Evans dan Mathur (2005) mengatakan bahwa survei *online* mempunyai banyak keunggulan diantaranya

dapat menjangkau wilayah geografi yang luas, fleksibel, berbiaya rendah, lebih mudah untuk prosedur *follow-up*, lebih mudah dalam *entry* dan analisis data, dan lebih mudah untuk mendapatkan jawaban yang lengkap.

### **Strategi Penelitian**

Kuesioner dalam penelitian ini didesain dan dikembangkan dari berbagai sumber penelitian terdahulu (Delaney dan Huselid, 1996; Syed-Ikhsan dan Rowland, 2004; Fullwood *et al.*, 2012; dan Salleh *et al.*, 2012). Kuesioner ini menggunakan skala likert 1 s.d. 5. Skala likert 1 s.d. 5 digunakan karena sangat mudah bagi peneliti untuk mengungkapkan skala deskripsi dengan lengkap (Dawes, 2008). Selanjutnya penelitian ini berusaha untuk melakukan langkah-langkah yang ditawarkan oleh Evans dan Mathur (2005) dan Aryani *et al.*, (2014) untuk meminimalisir kritik dan ancaman dalam metode survei. **Pertama**, mengirimkan kuesioner melalui email singkat dengan tautan atau *link* URL untuk mengurangi kemungkinan email diterima sebagai *spam* atau *junk mail* (Evans dan Mathur, 2005). **Kedua**, menggunakan sistem kuota sampel dikarenakan populasi pengguna internet di Indonesia tidak seimbang. Kuota sampel dalam penelitian ini khusus diberlakukan bagi sampel yang berasal dari Indonesia bagian timur yaitu 5-10 persen. Hal tersebut dilakukan untuk mengurangi kemungkinan sampel tidak seimbang karena populasi pengguna internet tidak merata (Evans dan Mathur, 2005). **Ketiga**, menggunakan 3 kriteria sampel yaitu terdapat sampel yang mewakili kota-kota besar dan kota-kota kecil di Indonesia, terdapat sampel yang mewakili kota-kota di pulau besar dan pulau kecil di Indonesia, dan terdapat sampel yang mewakili daerah Indonesia bagian barat, tengah, dan timur. Hal tersebut dilakukan untuk mengatasi pertanyaan terhadap keterwakilan jumlah sampel terhadap elemen populasi (Evans dan Mathur, 2005). **Keempat**, memberikan petunjuk pengisian survei yang sangat sederhana disertai *help-desk* untuk memfasilitasi responden apabila mengalami kesulitan dalam pengisian survei. Hal tersebut dilakukan untuk mengurangi kemungkinan

ancaman kurangnya pengalaman responden dalam menggunakan internet (Evans dan Mathur, 2005). **Kelima**, menguji coba pengisian survei melalui berbagai *browser* yang berbeda serta menguji pengisian survei melalui *smartphone* dalam rangka mengurangi ancaman terhadap variasi teknologi terkini (Evans dan Mathur, 2005). **Keenam**, melakukan *pre-test / pilot test* terhadap instrumen kuesioner untuk mengurangi ancaman terhadap ketidakjelasan instruksi jawaban kepada kolega, calon responden dan pengguna data (Evans dan Mathur, 2005; Aryani *et al.*, 2014). **Ketujuh**, melakukan metode *follow-up* dalam waktu satu minggu setelah kuesioner tahap pertama dikirimkan dan memberikan *reward* atau insentif bagi responden yang beruntung untuk mendapatkan hadiah berupa uang tunai atau voucher atas partisipasinya dalam mengisi kuesioner dengan benar dan lengkap. Kedua hal tersebut dilakukan untuk mengurangi ancaman terhadap *response rate* yang rendah (Evans dan Mathur, 2005; Aryani, 2009; Aryani *et al.*, 2014).

Untuk mengatasi bias yang dapat mengurangi tingkat kualitas data dalam penelitian ini, maka dilakukan hal-hal sebagai berikut. **Pertama**, untuk meyakinkan bahwa yang mengisi kuesioner adalah orang yang tepat, maka alamat email yang digunakan adalah alamat email yang setiap bulannya digunakan untuk melaksanakan rekonsiliasi laporan keuangan antara entitas akuntansi yang bersangkutan dengan Kantor Pelayanan Perbendaharaan Megara (KPPN). Alamat email yang digunakan adalah email pribadi petugas rekonsiliasi sehingga dapat dipastikan bahwa orang yang mengisi kuesioner adalah petugas rekonsiliasi entitas akuntansi dan hal tersebut juga dapat mengurangi bias. **Kedua**, untuk memastikan bahwa dalam satu email kuesioner yang dikirimkan hanya terdapat satu kemungkinan jawaban, maka dilakukan langkah-langkah dalam *google drive* yaitu dengan memberi tanda *check-list* pada form pengaturan hanya mengijinkan satu respon per orang. **Ketiga**, untuk memastikan bahwa setiap pertanyaan telah dijawab secara lengkap oleh responden, maka dilakukan langkah dalam *google drive* yaitu memberikan *check-list* pada form pengaturan

kewajiban mengisi jawaban sebelum melanjutkan pada pertanyaan berikutnya. **Keempat**, untuk mengatasi bias yang disebabkan oleh respon dari responden yang tepat waktu dan terlambat, maka dilakukan uji *non response bias* dengan menggunakan uji-t antara respon yang tepat waktu dengan yang terlambat. Uji-t tersebut untuk menguji apakah terdapat perbedaan antara respon yang disampaikan tepat waktu dengan yang terlambat. Uji *non response bias* tersebut dilaksanakan dengan syarat paling tidak telah melakukan satu kali prosedur *follow-up* (Aryani *et al.*, 2014).

### **Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel**

Kinerja Organisasi, adalah indikator yang mengukur seberapa baik sebuah organisasi dalam mencapai tujuannya (Ho, 2008). Kinerja entitas akuntansi yang dimaksud dalam penelitian ini dikembangkan dari penelitian Delaney dan Huselid (1996) yang menggunakan dua cara dalam mengukur kinerja organisasi yaitu melalui kinerja organisasi dan kinerja pasar. Delaney dan Huselid (1996) menggunakan 7 indikator dalam mengukur kinerja organisasi yaitu kualitas pelayanan, inovasi pelayanan, atraksi karyawan, retensi karyawan, kepuasan pelanggan, hubungan manajemen dengan karyawan dan hubungan antar sesama karyawan. Indikator tersebut diukur dengan menggunakan skala likert 5 poin dimulai dengan sangat tidak setuju sampai dengan sangat setuju.

*ICT know-how & skills*, adalah pengetahuan yang dimiliki organisasi tentang teknologi informasi dan komunikasi baik sebagai *explicit knowledge* maupun *tacit knowledge* (Sabroux dan Grundstein, 2008). Instrumen *ICT know-how & skills* dikembangkan dari penelitian Syed-Ikhsan & Rowland (2004). Instrumen tersebut diukur dengan menggunakan skala likert 5 poin dimulai dengan sangat tidak setuju sampai dengan sangat setuju.

Pelatihan (*training*), adalah mentransfer informasi kepada anggota organisasi untuk secara positif meningkatkan efektivitas dan produktifitas organisasi (Mehrabani dan Mohamad, 2011). Instrumen *job training* dikembangkan dari penelitian Syed-Ikhsan &

Rowland (2004). Instrumen tersebut diukur dengan menggunakan skala likert 5 poin dimulai dengan sangat tidak setuju sampai dengan sangat setuju.

Rotasi pekerjaan, dapat didefinisikan sebagai bekerja di posisi yang berbeda atau dalam situasi yang berbeda pada periode waktu yang diklasifikasikan berdasarkan berbagai pengetahuan individu, keterampilan dan kemampuan karyawan (Saravani dan Abbasi, 2013). *Job rotation* diukur dengan menggunakan skala likert 5 poin. Jawaban 1 (sangat tidak setuju) hingga 5 (sangat setuju) menggunakan instrumen penelitian yang digunakan Salleh *et al.*, (2012).

Teknologi yang dimaksud disini adalah sesuatu hal yang berhubungan dengan berbagai teknologi informasi khas untuk mendukung atau memungkinkan strategi dan operasi *knowledge management*, misalnya email, gudang data / database, mesin pencari informasi / *search engine* dsb (Stankosky, 2005). *KM Technologies* diukur dengan menggunakan skala likert 5 poin. Jawaban 1 (sangat tidak setuju) hingga 5 (sangat setuju) menggunakan instrumen penelitian yang digunakan oleh Syed-Ikhsan dan Rowland (2004).

Berbagi pengetahuan (*knowledge sharing*), dapat digambarkan sebagai sistem yang memungkinkan anggota organisasi untuk memperoleh pengetahuan *tacit* dan *eksplisit* dari satu sama lain (Fernandez dan Sabherwal, 2010). *Knowledge sharing* diukur dengan menggunakan skala likert 5 poin. Jawaban 1 (sangat tidak setuju) hingga 5 (sangat setuju) menggunakan instrumen penelitian yang digunakan Fullwood *et al.*, (2012).

### **Analisis Data**

Alat statistik yang digunakan dalam penelitian ini adalah *Statistical Package for the Social Science* (SPSS) versi 16 dan *Analysis Of Moment Structures* (Amos) versi 22. SPSS 16 digunakan untuk menguji validitas dan reliabilitas instrumen yang digunakan, sedangkan Amos 22 digunakan untuk pengujian hipotesis atas model yang diusulkan. Sebelum data siap untuk dianalisis, maka dilakukan proses *editing* dan *coding* (Sekaran dan Bougie, 2012).

Selain itu perlu dilakukan *screening* data yaitu proses yang dilakukan setelah *coding* data untuk menguji kelengkapan data respon dan memastikan tidak ada kesalahan pada saat analisis data (Aryani, 2009). *Screening* data meliputi pendeteksian ada tidaknya *missing data* yang dapat membuat analisis tidak bisa dilakukan. Data yang hilang merupakan permasalahan yang sering dihadapi dalam survei (Basuki, 2009). Selain itu pendeteksian *unengaged responses* juga dilakukan yang merujuk pada respon yang tidak terpakai dikarenakan terdapat indikasi ketidakseriusan menjawab pertanyaan yang berasal dari responden (Gaskin, 2015). Disamping itu dilakukan juga pendeteksian *outliers* data. Selain ketiga hal di atas, proses yang harus dilewati adalah deteksi *multivariate normality* dan *multicollinearity* (Ghozali, 2011; 2014).

Analisis data dilakukan dengan menggunakan prosedur *structural equation modelling* (SEM). Penelitian ini menggunakan SEM, dikarenakan metode ini memiliki keunggulan jika dibandingkan dengan metode statistik multivariat yang lain. Ghozali (2014) mengatakan bahwa SEM memiliki keunggulan karena dalam variabel laten dimasukkan kesalahan pengukuran dalam model. Lebih lanjut lagi, Allameh *et al.*, (2014) menyatakan bahwa dengan menggunakan SEM, kebaikan model yang diusulkan serta pentingnya hipotesis dalam model yang diusulkan dapat diuji secara bersamaan.

#### **IV. HASIL PENELITIAN**

Sebelum kuesioner disebar kepada calon responden, terlebih dahulu dilaksanakan *pilot test* kepada 11 orang kolega, 5 orang calon responden dan 2 orang pengguna data. Hasil dari *pilot test* menunjukkan bahwa instrumen penelitian valid dan reliabel. Setelah itu, kuesioner disebar kepada 1.278 calon responden melalui 2 tahap pengiriman. Tahap pertama kuesioner dikirimkan kepada 660 email dengan domain *google mail*, dan tahap kedua dikirimkan kepada 618 email dengan domain selain *google mail*. Hasilnya sebanyak 349 orang responden menjawab email yang dikirimkan (response rate 27,3%). Namun dari jumlah



tersebut, hanya 229 respon yang dapat dipakai untuk analisis data statistik setelah melalui proses pendeteksian *outliers* data dan *screening* data.

Hasil uji *non response bias* menunjukkan bahwa tidak ada perbedaan yang signifikan yang ditunjukkan dengan nilai  $p > 0,05$  pada semua variabel. Hal tersebut dapat diartikan bahwa *non response bias* dapat dikesampingkan dan analisis atas kedua tahapan pengiriman kuesioner tersebut dapat digeneralisasi. Sementara itu, hasil uji *multivariate normality* menunjukkan bahwa data dalam penelitian ini menyalahi asumsi normalitas data yang dipersyaratkan dalam asumsi SEM. Namun, analisis SEM masih dapat dilakukan walau data terdistribusi tidak normal secara *multivariate* yaitu dengan menggunakan prosedur *bollen-stine bootstrap*. Kemudian, hasil uji multikolinearitas menunjukkan bahwa data mengalami permasalahan multikolinearitas. Untuk mengatasi hal tersebut, langkah menghapus variabel ditempuh yang ditunjukkan ketika pelaksanaan prosedur uji reliabilitas konstruk dan validitas diskriminan.

Langkah selanjutnya adalah pengujian hipotesis yang dilakukan dengan menggunakan analisis SEM. Analisis SEM dalam penelitian ini terdiri dari 3 tahap. Pertama, melakukan uji unidimensionalitas masing-masing konstruk (*single factor*). Kedua, melakukan uji *confirmatory factor analysis* (CFA) antar variabel eksogen dan endogen. Ketiga, melakukan full model struktural. Hasilnya didapatkan bahwa full model struktural akhir terpenuhi dengan *p-value bollen-stine bootstrap* di atas 0,05. Artinya hipotesis tidak dapat menolak model dan model telah fit dengan data. Dalam ketiga proses analisis SEM tersebut, total terdapat 13 indikator yang harus didrop dari model yang diusulkan untuk mendapatkan model yang fit dengan data. Setelah full model struktural telah fit dengan data, langkah selanjutnya adalah memeriksa apakah hipotesis dari model yang diusulkan diterima atau tidak. Hasilnya dari 5 hipotesis yang diusulkan, 3 diantaranya diterima dengan signifikansi 0,01 (H1, H2, dan

H5) dan 1 diantaranya diterima dengan signifikansi 0,05 (H4), sementara 1 hipotesis ditolak (H3).

### **Pengaruh *ICT know-how & skills* terhadap kinerja entitas akuntansi di Indonesia**

Hasil uji hipotesis menunjukkan bahwa hipotesis 1 diterima dengan tingkat signifikansi 0,01. Hal tersebut manandakan bahwa *ICT know-how & skills* berpengaruh positif terhadap kinerja entitas akuntansi di Indonesia. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Syed-Ikhsan dan Rowland (2004) yang menyatakan bahwa semakin banyak seseorang diberikan pelatihan menggunakan komputer dan perangkat lunak maka akan semakin banyak pula pemanfaatan pengetahuan dan keterampilan dalam penggunaan teknologi informasi dan komunikasi. Selanjutnya akan berimbas pada peningkatan kinerja organisasi secara keseluruhan. Selain itu Salleh *et al.*, (2012) menambahkan bahwa bukti pengaruh positif dalam penelitian tersebut bukanlah hal yang mengejutkan seiring semakin banyaknya penggunaan sistem pekerjaan yang berbasis komputer.

Atas dasar itulah dapat diartikan bahwa apabila pegawai yang mempunyai pengetahuan dan keterampilan tentang teknologi informasi dan komunikasi yang semakin baik, maka akan dengan mudah menggunakannya dalam penyelesaian pekerjaan sehari-hari yang berbasis komputer. Lebih lanjut lagi, apabila pengetahuan dan keterampilan tentang teknologi informasi dan komunikasi semakin baik, maka hal tersebut akan dapat mengurangi kelemahan sistem pengendalian internal sehingga kinerja entitas akuntansi akan semakin baik pula.

### **Pengaruh *job training* terhadap kinerja entitas akuntansi di Indonesia**

Hasil uji hipotesis menunjukkan bahwa hipotesis 2 diterima dengan tingkat signifikansi 0,01. Hal tersebut manandakan bahwa *job training* berpengaruh positif terhadap kinerja entitas akuntansi di Indonesia. Hasil penelitian ini sejalan dengan penemuan dari

Salleh *et al.*, (2012) bahwa *job training* berpengaruh positif terhadap kinerja organisasi. Selanjutnya Salleh *et al.*, (2012) menyatakan bahwa pegawai atau karyawan terlebih lagi pegawai fungsional / profesi harus mengembangkan kemampuannya secara berkala dan konsisten dalam rangka memelihara pengetahuannya. Adapun tujuan dari pelatihan kerja (*job training*) adalah untuk mengembangkan pengetahuan karyawan yang dibutuhkan untuk melaksanakan pekerjaannya (Carlile, 2002).

Atas dasar tersebut dapat diartikan bahwa semakin banyak pelatihan kerja yang diterima oleh seorang pegawai, semakin banyak pula pengetahuan yang dimilikinya. Oleh karena itu pegawai tersebut akan semakin menguasai bidang pekerjaannya. Pekerjaan yang semakin terlaksana dengan baik menunjukkan bahwa sistem pengendalian internal semakin kuat sehingga dapat meningkatkan kinerja entitas akuntansi di Indonesia.

### **Pengaruh *job rotation* terhadap kinerja entitas akuntansi di Indonesia**

Hasil uji hipotesis menunjukkan bahwa hipotesis 3 ditolak oleh data statistik. Hal tersebut menandakan bahwa *job rotation* tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja entitas akuntansi di Indonesia. Hasil penelitian ini berlawanan dengan penemuan dari Chong *et al.*, (2011) yang menemukan bahwa *job rotation* berpengaruh positif terhadap kinerja organisasi. Salah satu alasan yang dapat dikemukakan atas hasil penelitian tersebut adalah bahwa pekerjaan di masing-masing divisi atau bagian adalah benar-benar berbeda oleh karena itu *job rotation* tidak membantu dalam penyelesaian tugas pada divisi yang berbeda (salleh *et al.*, 2012). Perbedaan pekerjaan tersebut disebabkan adanya *job description* dan *job spesification* masing-masing divisi. Sehingga *job rotation* hanya akan meningkatkan pengetahuan individu yang mengalami rotasi kerja tersebut. Sebaliknya pengetahuan kerja di tempat yang lama tidak akan dipakai karena *job description* dan *job spesification* sudah berbeda. Rotasi kerja tersebut baru akan dapat meningkatkan kinerja organisasi ketika

individu tersebut naik jabatan atau promosi sehingga yang bersangkutan mempunyai kewenangan dalam pengambilan keputusan terhadap divisi-divisi yang dibawahinya.

Atas alasan tersebut dapat diartikan bahwa *job rotation* tidak berpengaruh terhadap kinerja entitas akuntansi di Indonesia. Namun apabila individu yang mengalami banyak rotasi kerja mendapatkan promosi jabatan, maka individu tersebut akan lebih dapat menjalankan sistem pengendalian internal terhadap divisi-divisi yang dibawahinya. Hal itulah yang nantinya akan meningkatkan kinerja entitas akuntansi di Indonesia.

### **Pengaruh *KM Technology* terhadap kinerja entitas akuntansi di Indonesia**

Hasil uji hipotesis menunjukkan bahwa hipotesis 4 diterima dengan tingkat signifikansi 0,05. Hal tersebut menandakan bahwa *KM technology* berpengaruh secara positif signifikan terhadap kinerja entitas akuntansi di Indonesia. Hasil ini sejalan dengan penemuan Chong *et al.*, (2011) yang menyatakan bahwa *KM technology* berpengaruh positif terhadap kinerja organisasi. Lebih lanjut lagi Chong *et al.*, (2011) mengatakan bahwa teknologi adalah salah satu aspek yang paling penting yang memfasilitasi keefektifan implementasi KM. Selain itu, hasil penelitian ini juga sejalan dengan penemuan dari Syed-Ikhsan dan Rowland (2004) yang menyimpulkan bahwa teknologi memainkan peran kunci dalam pengelolaan pengetahuan organisasi dan mempunyai kontribusi terhadap kinerja organisasi. Atas dasar tersebut, dapat diartikan bahwa semakin baik *KM technology* yang ada pada suatu organisasi, maka akan dapat menguatkan sistem pengendalian internal sehingga akan meningkatkan kinerja entitas akuntansi di Indonesia.

### **Pengaruh *knowledge sharing* terhadap kinerja entitas akuntansi di Indonesia**

Hasil uji hipotesis menunjukkan bahwa hipotesis 5 diterima dengan tingkat signifikansi 0,01. Hal tersebut menandakan bahwa *knowledge sharing* berpengaruh positif terhadap kinerja entitas akuntansi di Indonesia. Hasil ini sejalan dengan penemuan dari Chong *et al.*, (2011) dan Allameh (2014). Chong *et al.*, (2011) menyatakan bahwa proses

*knowledge sharing* yang efektif merupakan tujuan yang ingin dicapai sebuah organisasi dalam rangka mencapai kinerja organisasi yang lebih baik. Atas dasar tersebut dapat diartikan bahwa apabila *knowledge sharing* dalam sebuah organisasi semakin berjalan dengan baik, maka hal tersebut akan memperkuat sistem pengendalian internal yang akhirnya akan meningkatkan kinerja entitas akuntansi di Indonesia.

### **Penilaian model fit dengan indikator tunggal (*single indicator*)**

Dari full model struktural akhir apabila diamati lebih lanjut, terdapat dua variabel laten yang menyisakan masing-masing indikator tunggal untuk mendapatkan model yang fit dengan data yaitu *job training* dan *KM technology*. Ghazali (2014) mengatakan bahwa indikator tunggal dimaksudkan untuk menghasilkan estimasi yang reliabel karena permasalahan kecukupan sampel penelitian dalam menganalisis model yang kompleks dengan banyak parameter. Sementara Widhiarso (2011) mengatakan bahwa penggunaan indikator tunggal akan mempengaruhi kesempatan untuk mendapatkan solusi yang tepat, kesesuaian model, dan ketepatan estimasi parameter model. Lebih lanjut lagi, Plummer (2000) dalam Widhiarso (2011) mengatakan bahwa indikator tunggal akan mengakibatkan pelanggaran unidimensionalitas, memunculkan korelasi eror dalam pengukuran, mendapatkan indeks model fit yang bias dan konfirmasi model yang kurang tepat.

Untuk menghindari sanggahan atas full model struktural yang disebabkan oleh kelemahan indikator tunggal, maka uji regresi berganda dilakukan untuk mengkonfirmasi hasil uji hipotesis dalam full model struktural. Uji regresi berganda dilakukan dengan menggunakan software Amos 22. Hasilnya, output Amos 22 menunjukkan bahwa keempat hipotesis (H1, H2, H4, dan H5) terbukti signifikan secara statistik dan hanya satu (H3) yang tidak signifikan. Dari hasil tersebut dapat ditunjukkan bahwa dengan menggunakan dua alat uji statistik yaitu analisis SEM dan analisis regresi berganda, tidak mendapatkan hasil yang berbeda. Hal tersebut berarti bahwa indikator tunggal variabel *job training* dan *KM*

*technology* dalam full model struktural tidak menjadi sebuah permasalahan dan tidak mengurangi keyakinan terhadap *goodness of fit* dari model tersebut.

## V. KESIMPULAN, KETERBATASAN DAN SARAN

Berdasarkan hasil penelitian di atas dapat ditarik beberapa kesimpulan. Pertama, data statistik membuktikan bahwa *ICT know-how & skills* berpengaruh positif terhadap kinerja entitas akuntansi di Indonesia. Oleh karena itu semakin banyak seorang pegawai mempunyai pengetahuan dan ketrampilan tentang teknologi informasi dan komunikasi, maka kinerja entitas akuntansi di Indonesia juga akan semakin baik. Kedua, data statistik membuktikan bahwa *job training* berpengaruh positif terhadap kinerja entitas akuntansi di Indonesia. Oleh karena itu semakin banyak seorang pegawai menerima pelatihan kerja, maka kinerja entitas akuntansi di Indonesia juga akan semakin baik. Ketiga, data statistik membuktikan bahwa *job rotation* tidak berpengaruh terhadap kinerja entitas akuntansi di Indonesia. Alasan yang paling mungkin dari hal tersebut adalah karena pekerjaan pada masing-masing divisi benar-benar berlainan (Salleh *et al.*, 2012) yang disebabkan oleh *job description* dan *job specification* antar masing-masing divisi. *Job rotation* baru akan mempengaruhi kinerja entitas akuntansi ketika pegawai yang di rotasi mendapatkan promosi jabatan yang membawahi divisi-divisi sebelumnya sehingga akan lebih dapat menjalankan sistem pengendalian internal yang lebih baik dan pada akhirnya dapat meningkatkan kinerja entitas akuntansi tersebut. Keempat, data statistik membuktikan bahwa *KM Technology* berpengaruh positif terhadap kinerja entitas akuntansi di Indonesia. Oleh karena itu semakin tinggi dukungan teknologi, maka kinerja entitas akuntansi di Indonesia juga akan semakin baik. Kelima, data statistik membuktikan bahwa *knowledge sharing* berpengaruh positif terhadap kinerja entitas akuntansi di Indonesia. Oleh karena itu apabila *knowledge sharing* berjalan dengan semakin baik, maka hal tersebut akan dapat memperkuat sistem pengendalian internal yang nantinya akan meningkatkan kinerja entitas akuntansi di Indonesia.

Hasil penelitian ini mempunyai beberapa keterbatasan. Pertama, sampel yang digunakan dalam penelitian ini sangat sedikit (*response rate* 27%), mengingat elemen populasi adalah entitas akuntansi seluruh Indonesia. Sampel yang sedikit akan mempengaruhi tingkat generalisasi terhadap elemen populasi. Namun begitu, penelitian ini telah dapat memenuhi 3 kriteria sampel yang telah ditetapkan sesuai dengan topografi Indonesia sehingga diharapkan dapat mencerminkan elemen populasi. Kedua, dalam analisis full model struktural telah didapatkan model yang fit dengan data. Akan tetapi terdapat dua variabel laten yaitu *job training* dan *KM technology* yang menyisakan indikator tunggal dalam model tersebut. Namun begitu, dalam penelitian ini dihadirkan bukti dari analisis regresi berganda dengan data yang sama dan mendapatkan hasil uji hipotesis yang sama.

Berdasarkan hasil penelitian yang telah dilakukan, maka dapat diajukan beberapa saran. Pertama, sebagaimana H1, H2, H4, dan H5 telah terbukti secara statistik, maka hendaknya pemerintah dalam hal ini entitas akuntansi dapat lebih mengoptimalkan implementasi *knowledge management* khususnya terkait variabel tersebut di atas sehingga dapat lebih memperkuat sistem pengendalian internal dan pada akhirnya dapat membuat kinerja entitas akuntansi menjadi lebih baik lagi. Kedua, sebagaimana H3 tidak dapat dibuktikan secara statistik, namun bukan berarti hal tersebut tidak penting bagi perbaikan sistem pengendalian internal dan kinerja entitas akuntansi. Rotasi kerja tetaplah sebuah hal yang penting dan hendaknya tetap dilaksanakan walaupun hal tersebut baru akan dapat meningkatkan kinerja organisasi ketika pegawai atau karyawan yang bersangkutan mendapatkan promosi jabatan. Ketiga, penelitian ini hanya meneliti sebatas 2 unsur sistem pengendalian intern yaitu lingkungan pengendalian dan informasi komunikasi sebagaimana tercantum dalam PP 60 tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Internal Pemerintah, oleh karena itu dalam penelitian selanjutnya hendaknya dapat melengkapi atau menambah ketiga unsur sistem pengendalian internal yang lain.

## DAFTAR PUSTAKA

- Abdullah, Syukriy., dan Asmara, Jhon Andra. 2006. *Perilaku Oportunistik Legislatif Dalam Penganggaran Daerah*. Simposium Nasional Akuntansi IX. Padang. [www.multiparadigma.lecture.ub.ac.id](http://www.multiparadigma.lecture.ub.ac.id) (diakses pada 7 Mei 2015);
- Allameh, Sayyed Mohsen., Pool, Javad Khazei., Jabeti, Akbar., dan Soveini, Farzaneh M. 2014. Developing Model for Examining The Effect of Tacit and Explicit Knowledge Sharing on Organizational Performance Based on EFQM approach. *The Journal of Science and Technology Policy Management*. Vol.5 No.3: 255-280;
- Amaratunga, Dilanthi., Baldry, David., Sarshar, Marjan. 2001. *Process improvement through performance measurement: the balanced scorecard methodology*. Work Study. Vol. 50 Iss 5: 179 – 189;
- Armando, Gery. 2013. *Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah Dan Pengawasan Keuangan Daerah Terhadap Nilai Informasi Laporan Keuangan Pemerintah*. Skripsi-Tidak Dipublikasi. <http://ejournal.unp.ac.id> (diakses pada 7 Mei 2015);
- Aryani, Y Anni., Honggowati, Setianingtyas., Djuminah., Widyaningdyah, Agnes Utari. 2014. Kualitas Data dalam Riset Akuntansi Manajemen dan Keperilakuan: Bukti Empiris dari Metode Survei di Indonesia. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*. Vol. 16. No. 1. Mei 2014: 1-22;
- Azis, Hary Azhar. 2015. *BPK: Tata Kelola Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Masih Banyak Masalah*. [www.nasional.kompas.com](http://www.nasional.kompas.com) (diakses pada 4 Mei 2015);
- Asian Productivity Organization. 2013. *Knowledge Management For Public Sector*. Report on the APO Research on Knowledge Management for Public-sector Productivity;
- Basuki, Rakhmat. 2009. *Imputasi Berganda Menggunakan Metode Regresi Dan Metode Predictive Mean Matching Untuk Menangani Missing Data*. <http://digilib.its.ac.id> (Diakses 17 Mei 2015);
- Bogdanowicz, M.S. dan Bailey, E.K. 2002. The value of knowledge and the values of the new knowledge worker: Generation X in the new economy. *The Journal of European Industrial Training*. Vol. 26 Nos 2/3/4: 125-139;
- Bolton, Mike. 2003. *Public sector performance measurement: delivering greater accountability*. Work Study. Vol. 52 Iss 1: 20 – 24;
- Carlile, Larry. W. 2002. Knowledge Management and Training: The Value of Collaboration. *Performance Improvement*. Volume 41. Number 4: 37- 43;
- Choy, Chong Siong., Yew, Wong Kuan., dan Lin, Binshan. 2006. Criteria for measuring KM performance outcomes in organisations. *Industrial Management & Data Systems*. Vol. 106 No. 7. 2006: 917-936;



- Chong, Siong Shoy., Salleh, Kalsom., Ahmad, Syed Noh Syed., dan Sharifuddin, Syed-ikhshan. 2011. KM Implementation in a Public Sector Accounting Organization: an Empirical Investigation. *The Journal Of Knowledge Management*. Vol.15 No.3: 457-512;
- Darroch, Jenny. 2005. Knowledge management, innovation and firm performance. *The Journal of Knowledge Management*. Vol. 9: 101 – 115;
- Dawes, Jhon. 2008. Do Data Characteristic Change According To The Number Of Scale Points Used? *International Journal of Market Research*. Vol. 50. 1;
- Delaney, Jhon T., dan Huselid, Mark A. 1996. The Impact of Human Resources Management Practices on Perceptions of Organizational Performance. *Academy of Management Journal*: 949;
- Dewi, Sarita Permata. 2012. Pengaruh Pengendalian Internal Dan Gaya Kepemimpinan Terhadap Kinerja Karyawan Spbu Yogyakarta (Studi Kasus Pada Spbu Anak Cabang Perusahaan Rb.Group). *Jurnal Nominal*. Volume I Nomor I. Universitas Negeri Yogyakarta;
- Edwards, J.S., Collier, P.M. dan Shaw, D. (2005). *Knowledge Management and Its Impact on the Management Accountant*. The Chartered Institute of Management Accountants (CIMA). London;
- Evans, Joel R., dan Mathur, Anil. 2005. The value of online surveys. *Internet Research*. Vol. 15 Iss 2: 195 – 219;
- Evers, H-D and Gerke, S. 2005. *Knowledge is Power; Experts a Strategic Group*. Working Paper Series, 8a. Center for Development Research University of Bonn;
- Fernandez, Irma Becerra. dan Sabherwal, Rajiv. 2010. *Knowledge Management: System and Process*. ME Sharpe. London;
- Fu, Na. 2014. *The role of relational resources in the knowledge management capability and innovation of professional service firms*. Human Relations. October, 16. 2014;
- Fullwood, Roger., Rowley, Jennifer., dan Delbridge, Rachel. 2012. Knowledge Sharing Among Academics in UK Universities. *The Journal Of Knowledge Management*. Vol. 17 No. 1. 2013: 123-136;
- Gaskin, James. 2015. *Some General Guidelines For The Order To Conduct Each Procedure*. <http://statwiki.kolobkreations.com/wiki/Guidelines> (Diakses 17 Mei 2015);
- Ghozali, Imam., 2011. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM SPSS 19*. Semarang;
- Ghozali, Imam., 2014. *Model Persamaan Struktural-Konsep dan Aplikasi Dengan Program AMOS 22*. Semarang;

- Gorry, G Anthony. 2008. Sharing Knowledge In The Public Sector: Two Case Studies. *Knowledge Management Research & Practice* (6): 105–111;
- Halim, Julia., Meiden, Carmel., dan Tobing, Rudolf Lumban. 2005. *Pengaruh Manajemen Laba Pada Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pada Perusahaan Manufaktur Yang Termasuk Dalam Indeks LQ-45*. SNA VIII Solo, 15 -16 September 2005. [www.multiparadigma.lecture.ub.ac.id](http://www.multiparadigma.lecture.ub.ac.id) (diakses pada 6 Mei 2015);
- Halim, Abdul., dan Abdullah, Syukriy. 2006. Hubungan dan Masalah Keagenan Di Pemerintah Daerah. *Jurnal Akuntansi Pemerintahan*. Volume 2. Nomor 1:53-64;
- Heriningsih, Suchyo., dan Marita. 2013. Pengaruh Opini Audit Dan Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah Terhadap Tingkat Korupsi Pemerintah Daerah (Studi Empiris Pada Pemerintah Kabupaten Dan Kota Di Pulau Jawa). *Buletin Ekonomi*. Vol. 11. No. 1: 1-86;
- Hilmi, Amiruddin Zul., dan Martani, Dwi. 2012. *Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Provinsi*. Simposium Nasional Akuntansi XV. Banjarmasin. [www.multiparadigma.lecture.ub.ac.id](http://www.multiparadigma.lecture.ub.ac.id) (diakses pada 7 Mei 2015);
- Holsapple, CW dan Singh, M. 2003. The knowledge chain model: activities for competitiveness. *Handbook on Knowledge Management 2: Knowledge Directions*. Chapter 43: 215–251;
- Ho, Li-An. 2008. What affects organizational performance?. *Industrial Management & Data Systems*. Vol. 108 Iss 9:1234 – 1254;
- Jensen, Michael C. dan Meckling, William H. 1976. Theory Of The Firm: Managerial Behavior, Agency Cost and Ownership Structure. *The Journal of Financial Economics* (3): 305-360;
- Jones, Rowan. & Pendlebury, Mourice. 2010. *Public Sector Accounting*. Edisi ke-6. Harlow: Pearson Education Limited;
- Kalling, Thomas. 2003. Knowledge management and the occasional links with performance. *The Journal of Knowledge Management*. Vol. 7: 67 – 81;
- Latifah, Nurul. 2010. *Adakah Perilaku Oportunistik Dalam Aplikasi Agency Theory Di Sektor Publik?*. Fokus Ekonomi. Vol 5. Nomor 2: 85-94;
- Lee, Nagarajah. 2006. Measuring the performance of public sector organisations: a case study on public schools in Malaysia. *Measuring Business Excellence*. Vol. 10 Iss 4: 50 – 64;
- Maharsi, Sri. 2000. Pengaruh Perkembangan Teknologi Informasi Terhadap Bidang Akuntansi Manajemen. *Jurnal Akuntansi & Keuangan*. Vol. 2, No. 2, Nopember 2000: 127 – 137;

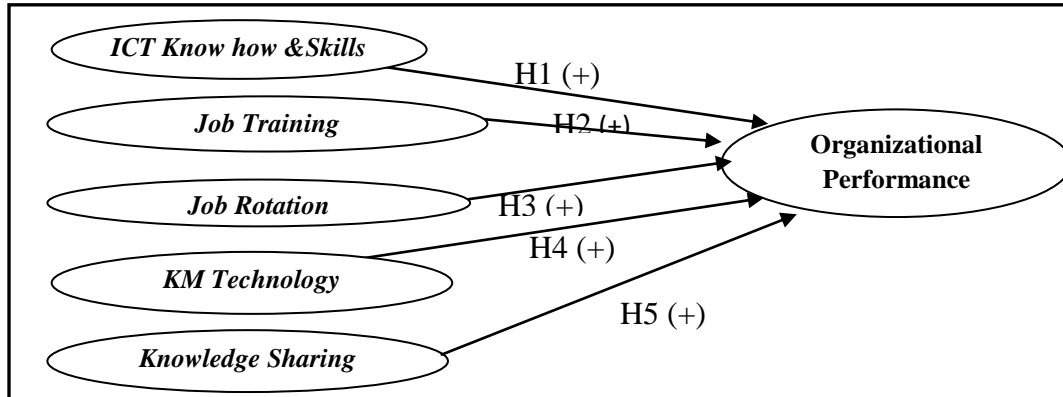
- Marqués, Daniel Palacios., dan Simón, Fernando José Garrigós. 2006. The effect of knowledge management practices on firm performance. *The Journal of Knowledge Management*. Vol. 10: 143 – 156;
- Moideenkutty, Unnikammu., Al-Lamki, Asya., Murthy, Y. Sree Rama. 2011. HRM practices and organizational performance in Oman. *Personnel Review*. Vol. 40 Iss 2: 239 – 251;
- Naghavi, Mojtaba., Dastaviz, Amir Husein. dan Nezakati, Hossein. 2013. Relationship Among Critical Success Factor of Knowledge Management and Organizational Performance. *The Journal of Applied Science* 13 (5): 755-759;
- Natsir, Azwir., dan Oktari, Ranti. 2013. Pengaruh Pemanfaatan Teknologi Informasi Dan Pengendalian Intern Terhadap Kinerja Instansi Pemerintah (Studi Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Kampar). *Jurnal Ekonomi 2013*. Universitas Riau;
- Nonaka, I. dan Takeuchi, H. 1995. *The Knowledge-creating Company: How Japanese Companies Create the Dynamics of Innovation*. Oxford University Press, Oxford, UK;
- Putri, Gustika Yolanda. 2013. Pengaruh Komitmen Organisasi Dan Sistem Pengendalian Intren Pemerintah (SPIP) Terhadap Kinerja Manajerial Skpd (Studi Empiris Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Padang). *Jurnal Akuntansi 2013*. Universitas Negeri Padang;
- Purnomo, Hadi. 2013. *Empat Alasan Laporan Pemerintah Masih WDP*. [www.okezone.com](http://www.okezone.com) (diakses pada 24 Mei 2014);
- Ramandei, Pilipus. 2009. *Pengaruh Karakteristik Sasaran Anggaran Dan Sistem Pengendalian Intern Terhadap Kinerja Manajerial Aparat Pemerintah Daerah (Studi Empiris Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Jayapura)*. Tesis Tidak dipublikasikan. Universitas Diponegoro, Semarang;
- Rhodes, Jo., Hung, Rhicard., Lok, Peter., Lien, B Ya-Hui., dan Wu, Chi-Min. 2008. Factors influencing organizational knowledge transfer: implication for corporate performance. *The Journal of knowledge Management*. Vol.12 No.3: 84-100;
- Ruiz, Laura Gómez., dan Gil, David Naranjo. 2014. *The effects of interactive control system and team identity on team performance: An experimental study*. Implications and Human Actions (Studies in Managerial and Financial Accounting, Volume 28). Emerald Group Publishing Limited: 155 – 176;
- Republik Indonesia. Undang-undang Nomor 17 Tahun 2003 Tentang *Keuangan Negara*;
- Republik Indonesia. Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 Tentang *Standar Akuntansi Pemerintah*;
- Republik Indonesia. Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 Tentang *Sistem Pengendalian Intern Pemerintah*;
- Republik Indonesia. Badan Pemeriksa Keuangan RI. *Ihtisar Hasil Pemeriksaan Semester I Tahun 2013*;

- Salleh, Kalsom., Chong, Siong choy., Ahmad, Syed Noh Syed., dan Iksan, Syed Omar Sharifuddin. 2012. Learning and knowledge transfer performance among public sector accountants: an empirical survey. *Knowledge Management and Practice* 2012: 164-174;
- Sabroux, C. Rosenthal. dan Grundstein, M. 2008. A Knowledge Management Approach of ICT. *Journal of Science, Natural Sciences and Technology* 24: 162-169;
- Sadjiarto, Arja. 2000. Akuntabilitas dan Pengukuran Kinerja Pemerintah. *Jurnal Akuntansi & Keuangan*. Vol. 2. No. 2. Nopember 2000: 138 – 150;
- Salleh, Kalsom., dan Ahmad, Syed Noh Syed. 2006. *KM strategy for E-Government : An exploratory study of Local Authorities in Malaysia*;
- Saravani, Shahin Rasouli. dan Abbasi, Badri. 2013. *Investigating The Influence Of Job Rotation On Performance By Considering Skill Variation And Job Satisfaction Of Bank Employees*. Technical Gazette 20, 3: 473-478;
- Sekaran, Uma. dan Bougie, Roger. 2012. *Research Methods for Business: A Skill Building Approach*. John Wiley & Sons, New York;
- Schiama, Giovanni. 2012. Managing knowledge for business performance improvement. *The Journal of Knowledge Management*. Vol. 16: 515 – 522;
- Scott, William R. 2009. *Financial Accounting Theory*. Edisi Kelima. Pearson. Toronto;
- Shin, Duckjung., dan Konrad, Alison M. 2014. Causality Between High-Performance Work Systems and Organizational Performance. *Journal of Management*. July 31, 2014 0:2014;
- Sheehan, Maura. 2014. Human resource management and performance: Evidence from small and medium-sized firms. *International Small Business Journal*. August 1, 2014. 32:5: 545-570;
- Stankosky, M.A. 2005. *Advances in knowledge management: university research toward an academic discipline*. in Stankosky, M. (Ed.). *Creating the Discipline of Knowledge Management – The Latest in University Research*. Elsevier;
- Syed-ikhsan, SOS., dan Rowland, Fytton. 2004. Knowledge Management in Public Organization: a Study on The Relationship Between Organizational Elements and The Performance of Knowledge Transfer. *The Journal of Knowledge Management*. Vol 8. No 2: 95-111;
- Syed-ikhsan, SOS., dan Rowland, Fytton. 2004. Benchmarking knowledge management in a public organisation in Malaysia. *Benchmarking: An International Journal*. Vol. 11 Iss 3: 238 – 266;
- Vera-Munoz, Sandra C., Ho, Joanna L., dan Chow, Chee W. 2006. Enhancing Knowledge Sharing in Public Accounting Firms. *Accounting Horizons*. Vol 20. No 2: 133-155;

- Watts, R.L. dan Zimmerman, J.L. 1990. Positive Accounting Theory: A Ten Years Perspective. *The Accounting Review*: 131 – 156;
- Wang, Zhining., Wang, Nianxin., dan Liang, Huigang. 2014. Knowledge sharing, intellectual capital and firm performance. *Management Decision*, Vol. 52 Iss 2: 230 – 258;
- Widhiarso, Wahyu. 2011. *Berkenalan Dengan Pemaketan Butir Dalam Model Persamaan Struktural (SEM)*. <http://widhiarso.staff.ugm.ac.id> (Diakses 25 Mei 2015);
- Whitmore, B. dan Albers, J.A. 2006. Knowledge management in an accounting organization. *The Journal of Knowledge Management Practice*. Vol. 7 No. 4. [www.tlinc.com/articl123.htm](http://www.tlinc.com/articl123.htm). Diakses tanggal 24 Mei 2014;
- Yahya, Salleh. dan Goh, Wee-keat. 2002. Managing Human Resource Toward Achieving Knowledge Management. *The Journal of Knowledge Management*. ABI/INFORM Research: 457;
- Zack, Michael., McKeen, James., Singh, Satyendra. 2009. Knowledge management and organizational performance: an exploratory analysis. *Journal of Knowledge Management*. Vol. 13 Iss 6:392 – 409
- Zeyn, Elvira. 2011. Pengaruh *Good Governance* dan Standar Akuntansi Pemerintahan Terhadap Akuntabilitas Keuangan Dengan Komitmen Organisasi Sebagai Pemoderasi. *Jurnal Reviu Akuntansi dan Keuangan*. Vol.1 No. 1. April 2011: 21-37;

## LAMPIRAN

**Gambar 2.1**  
Model Usulan Penelitian dan Hipotesis



**Tabel 4.1**  
Rincian Kuesioner Penelitian

Tahapan Pengiriman	Kuesioner dikirim	Kuesioner kembali		Kuesioner Tidak Lengkap		Kuesioner Tidak Memenuhi Syarat		Kuesioner Memenuhi Syarat	
	Jumlah	Jumlah	%	Jumlah	%	Jumlah	%	Jumlah	%
Tahap I	660	174	26,4	-	-	22	12,6	152	87,4
Tahap II	618	175	28,3	-	-	19	10,8	156	89,2
Total	1.278	349	27,3	-	-	41	11,7	308	88,3

Sumber: data primer diolah (2015)

**Tabel 4.2**  
**Informasi Profil Responden**

No	Keterangan	Jumlah	Persentase
1	Jenis Kelamin		
	a. Laki-laki	157	68,6%
	b. Perempuan	72	31,4%
	<b>Total</b>	<b>229</b>	<b>100%</b>
2	Status Kepegawaian		
	a. CPNS/PNS	189	82,5%
	b. Non-PNS	40	17,5%
	<b>Total</b>	<b>229</b>	<b>100%</b>
3	Pendidikan Terakhir		
	a. SMU	29	12,7%
	b. D3	25	10,9%
	c. S1	157	68,6%
	d. S2	18	7,9%
	<b>Total</b>	<b>229</b>	<b>100%</b>

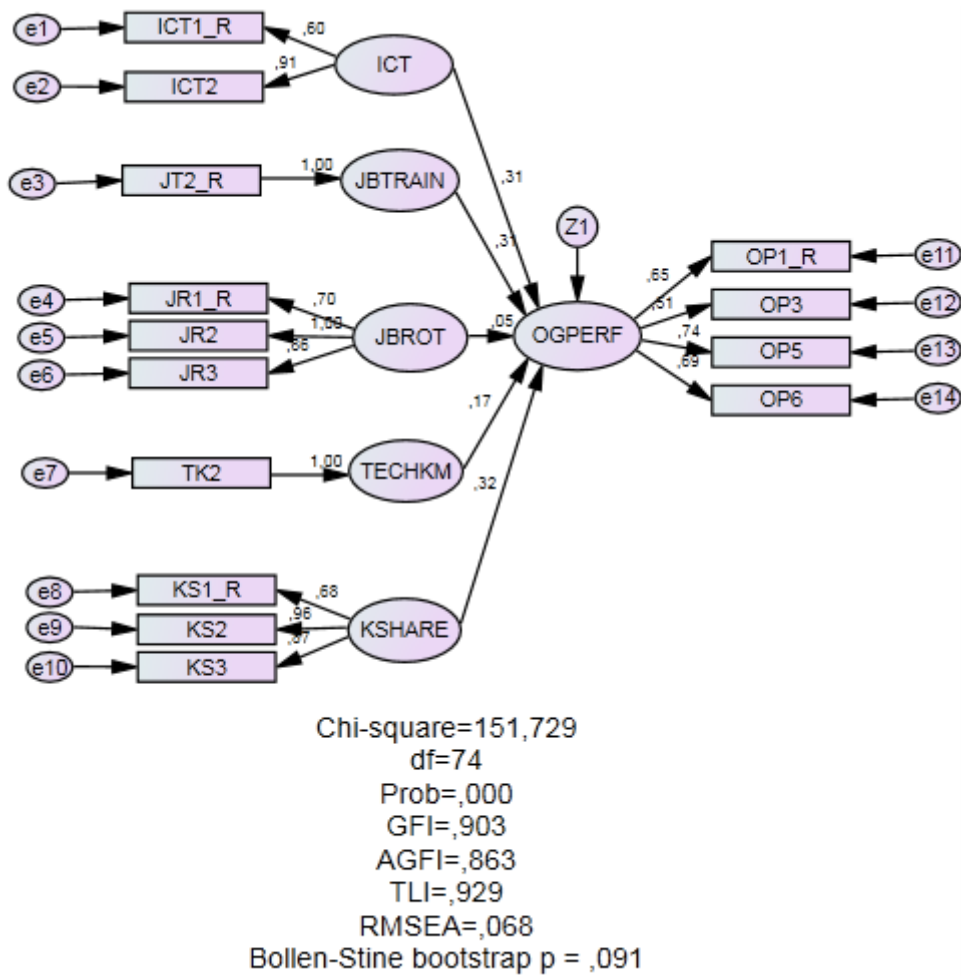
Sumber: Output SPSS 16 (2015)

**Tabel 4.3**  
**Pemenuhan kriteria sampel**

No	Kriteria sampel	Jumlah	Persentase
1	Zona waktu		
	a. Indonesia Bagian Barat	170	74,2%
	b. Indonesia Bagian Tengah	47	20,5%
	c. Indonesia Bagian Timur	12	5,2%
	<b>Total</b>	<b>229</b>	<b>100%</b>
2	Zona Kepulauan		
	a. Pulau Besar	172	75,1%
	b. Pulau Kecil	57	24,9%
	<b>Total</b>	<b>229</b>	<b>100%</b>
3	Zona Kota		
	a. Kota Besar	117	51,1%
	b. Kota Kecil	112	48,9%
	<b>Total</b>	<b>229</b>	<b>100%</b>

Sumber: Output SPSS 16 (2015)

**Gambar 4.12**  
**Full Model Struktural-Akhir**



**Tabel 4.12**  
**Nilai Regression Weights Full Model Struktural**

Hipotesis	Estimate	S.E.	C.R.	P	Keterangan
H1      OGPERF <--- ICT	,167	,046	3,592	***	Diterima
H2      OGPERF <--- JBTRAIN	,156	,040	3,890	***	Diterima
H3      OGPERF <--- JBROT	,031	,040	,774	,439	Ditolak
H4      OGPERF <--- TECHKM	,123	,057	2,161	,031**	Diterima
H5      OGPERF <--- KSHARE	,316	,085	3,695	***	Diterima

Sumber: Output Amos 22 (2015)  
\*\*\*: Signifikan pada level 0,01  
\*\* : Signifikan pada level 0,05