

**PENGARUH KOMITMEN ORGANISASI, PENGENDALIAN INTERN
DAN AKUNTABILITAS PUBLIK TERHADAP KINERJA ORGANISASI
(Studi Empiris pada Rumah Sakit Swasta di Provinsi Riau)**

Desmiyawati & Wulan Witaliza

Dosen Fakultas Ekonomi Universitas Riau Pekanbaru

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan menguji kembali pengaruh komitmen organisasi dan pengendalian intern terhadap kinerja organisasi dengan akuntabilitas publik sebagai variabel intervening. Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah seluruh rumah sakit swasta di Propinsi Riau, dengan jumlah sampel sebanyak 27 rumah sakit. Responden dalam penelitian ini adalah Direktur Rumah Sakit Swasta. Pengumpulan data penelitian dilakukan dengan mengirimkan kuesioner kepada direktur rumah sakit tersebut. Metode analisis yang digunakan adalah menggunakan analisis regresi berganda dengan teknik path analysis dengan bantuan software SPSS versi 17.0. Dari hasil pengujian diperoleh kesimpulan bahwa nilai pengaruh langsung variabel komitmen organisasi terhadap kinerja organisasi adalah 0,053 % dan nilai pengaruh tidak langsung melalui variabel akuntabilitas publik adalah 9,744%. Hal ini menunjukkan bahwa komitmen organisasi berpengaruh terhadap kinerja organisasi yang di mediasi oleh akuntabilitas publik. Hasil uji hipotesis 2 menunjukkan bahwa nilai pengaruh langsung variabel intern terhadap kinerja organisasi adalah 15,30% dan nilai pengaruh tidak langsung adalah 18,51%. Hal ini menunjukkan bahwa pengendalian intern berpengaruh terhadap kinerja organisasi yang di mediasi oleh akuntabilitas publik.

Kata kunci: Komitmen Organisasi, Pengendalian Intern, Akuntabilitas Publik dan Kinerja Organisasi

LATAR BELAKANG PENELITIAN

Persaingan yang semakin kompetitif seiring meningkatnya pertumbuhan bisnis rumah sakit menyebabkan terjadinya perubahan yang luar biasa dalam pemasaran, pengelolaan sumber daya dan penanganan pelayanan pelanggan serta dilakukannya upaya penghematan keuangan untuk dapat mempertahankan kelangsungan hidup (*survive*) dan mencapai pertumbuhan (*growth*) melalui kinerja yang efektif dan efisien yang mengacu pada *Value for money (economy, efficiency, and efectivity)*.

Salah satu faktor untuk menciptakan *value for money* adalah komitmen yang diciptakan oleh semua komponen-komponen individual dalam menjalankan operasional organisasi. Komitmen tersebut sering disebut dengan komitmen organisasi. Menurut Mowday et.al (1979), komitmen organisasi merupakan keyakinan dan dukungan terhadap nilai dan sasaran (*goal*) yang ingin dicapai organisasi. Individu yang berkomitmen tinggi akan berpandangan positif dan berusaha berbuat terbaik bagi perusahaan (Porter, et.al, 1979).

Faktor lain yang juga berpengaruh terhadap kinerja organisasi adalah pengendalian intern. Penelitian Hiro Tugiman (2000) dalam Prasetyono & Kompyurini (2007: 5), mengenai pengaruh peran auditor intern serta faktor-faktor pendukungnya terhadap peningkatan pengendalian intern dan kinerja perusahaan

disimpulkan bahwa manajemen puncak sangat besar pengaruhnya terhadap pelaksanaan pengendalian intern. Selain itu, pelaksanaan pengendalian dapat efektif apabila ada komitmen diantara pihak-pihak yang terkait dalam organisasi, baik sebagai individu maupun kelompok. Dengan komitmen dan pengendalian intern maka akan tercipta organisasi/perusahaan yang *economy*, *effeciency*, dan *effectiveness* untuk menciptakan *good corporate governance* dalam institusi, yang pada akhirnya akan bermuara pada kinerja organisasi

Dalam konteksnya sebagai organisasi yang bergerak dibidang jasa pelayanan publik Rumah Sakit Swasta dalam pengelolaanya juga harus melakukan transparansi dan akuntabilitas publik, akuntabilitas publik adalah pemberian informasi kepada publik dan konstituen lainnya yang menjadi pemangku kepentingan (*stakeholder*) (Mahmudi, 2005: 9). Akuntabilitas publik juga terkait dengan kewajiban untuk menjelaskan dan menjawab pertanyaan mengenai apa yang telah, sedang dan direncanakan akan dilaksanakan organisasi publik. Oleh karena itu, akuntabilitas pemerintah seharusnya tidak hanya memusatkan pada pemanfaatan sumberdaya (*input*) semata tetapi juga pada kinerjanya (Herbert Leo, 1997). Akuntabilitas publik sesuai dengan karakteristik *good governance* berkenaan dengan (1) *paricipation*; (2) *rule of law*; (3) *transparency*; (4) *Responsiveness*; (5) *consensus orientation*; (6) *equitty*; (7) *effectiveness and efficiency*; dan (8) *strategy vision* (Mardiasmo, 2002; UNDP dalam LAN, 2000)

Penelitian Prasetyono & Kompyurini (2008) membuktikan terdapat pengaruh yang signifikan antara komitmen organisasi dan pengendalian intern terhadap *good corporate governance* serta komitmen organisasi, pengendalian intern dan *good corporate governance* secara bersama-sama berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja organisasi.

Penelitian ini bertujuan menguji kembali pengaruh komitmen organisasi dan pengendalian intern terhadap kinerja organisasi dengan akuntabilitas publik sebagai variabel intervening.

KAJIAN PUSTAKA

Komitmen Organisasi

Pada dasarnya komitmen karyawan (individu) akan mendorong terciptanya komitmen organisasi. Porter, et.al (1998:109), komitmen organisasi dapat didefinisikan sebagai "*relative strength of an individual's identification with and involvement in a particular organization*". Aranya et.al dalam Poznanski dan Blinc (1997:254), komitmen dapat didefinisikan sebagai :

1. Keyakinan dan penerimaan tujuan dan nilai organisasi.
2. Kemauan untuk berusaha atau bekerja untuk kepentingan organisasi.
3. Hasrat untuk menjaga keanggotaan organisasi.

Penelitian terkait dengan komitmen organisasi dilakukan oleh Allen dan Meyer (1990) Dalam Prasetyono (2008), tentang pengukuran anteseden dari komitmen organisasi. Berdasarkan hasil penelitian ditemukan bahwa komponen *affective* dan *continuance* pada komitmen organisasi secara empiris merupakan konstruk yang dapat dipisahkan dengan tidak ada korelasi. Komponen *affective* dan *normatif* dapat dibedakan, namun terkait keduanya. Komitmen organisasi dibangun melalui identifikasi individual dengan tujuan organisasi (*affective commitment*) dan biaya terkait dengan tetap tinggalnya seseorang pada suatu organisasi (*the "side-bet" theory* atau *continuance commitment*) serta apa yang sebaiknya dilakukan (*normatif commitment*) (Meyer, 1990:1)..

Hackett et.al, (1994) mengatakan bahwa Individu yang memiliki komitmen organisasi yang merupakan *affective commitment* melaksanakan perannya karena hasrat yang ingin dilakukan, hasrat ini berdasarkan identifikasinya pada organisasi dan keinginannya untuk membantu organisasi mencapai tujuan (Strawser dan Ketchand, 1998:111). Individu yang memiliki bentuk komitmen organisasi berupa *continuance commitment* berdasarkan Becker's (1960) mengenai *side-bets theory* individu tetap bekerja untuk organisasi mereka mengakumulasi benefit yang lebih tinggi daripada mereka mencari pekerjaan lain. Individu dengan *normatif commitment* merasa bahwa mereka merasa memang seharusnya komit terhadap organisasi (Allen & Meyer, 1990:5).

Pengendalian Intern

Pengendalian intern menurut COSO 1992 dan SAS 78 dalam Hiro Tugiman (2000:25), adalah suatu proses yang dipengaruhi oleh dewan komisaris, manajemen, dan personel satuan usaha lainnya yang dirancang untuk mendapatkan keyakinan memadai tentang pencapaian tujuan (Arens and Loebbecke, 2000: 289) dalam hal-hal: a) Keandalan pelaporan keuangan, b) Kesesuaian dengan undang-undang dan peraturan yang berlaku, dan c) Efektivitas dan efisiensi operasi

Berkenaan dengan komponen atau unsur pokok pengendalian intern, COSO dalam Messier (2000: 188), mengatakan bahwa pengendalian intern mempunyai 5 (lima) komponen yaitu: a) Lingkungan pengendalian, b) Penafsiran resiko, c) Sistem informasi dan komunikasi akuntansi, d) Aktivitas pengendalian, dan e) Pemantauan

Akuntabilitas Publik

Akuntabilitas publik adalah kewajiban penerima tanggungjawab untuk mengelola sumber daya, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang berkaitan dengan penggunaan sumber daya publik kepada pihak pemberi mandate (*principal*). Akuntabilitas berbeda dengan konsep resposibilitas (Mahmudi, 2005: 9). Akuntabilitas dapat dilihat sebagai salah satu elemen dalam responsibilitas. Akuntabilitas juga berarti kewajiban untuk mernpertanggungjawabkan apa yang telah dilakukan atau tidak dilakukan oleh seseorang,

Akuntabilitas publik terdiri dari akuntabilitas vertikal dan akuntabilitas horisontal. Akuntabilitas vertikal merupakan akuntabilitas kepada otoritas yang lebih tinggi, sedangkan akuntabilitas horizontal adalah akuntabilitas kepada publik secara luas atau terhadap sesama lembaga lainnya yang tidak memiliki hubungan atasan bawahan.

Hopwood dan Tomkins (1984) dan Edwood (1993), dimensi-dimensi akuntabilitas pada organisasi sektor publik (Mahmudi, 2005: 10) adalah : a) Akuntabilitas hukum dan kejujuran, b) Akuntabilitas manajerial, c) Akuntabilitas Program, d) Akuntabilitas kebijakan, dan e) Akuntabilitas financial.

Kinerja Organisasi

Menurut Atkinson, dkk (1995:51), sistem efektif penilaian kinerja sebaiknya mengandung indikator kinerja, yaitu (1) memperhatikan setiap aktivitas organisasi dan menekankan pada perspektif pelanggan, (2) menilai setiap aktivitas dengan menggunakan alat ukur kinerja yang mengesahkan pelanggan, (3) memperhatikan semua aspek aktivitas kinerja secara komprehensif yang mempengaruhi pelanggan, dan (4) menyediakan informasi berupa umpan balik untuk membantu anggota organisasi mengenai permasalahan dan peluang untuk melakukan perbaikan.

Penilaian kinerja perusahaan menurut Hansen dan Mowen (1997:396) sebagai berikut : "Activity performance measures exist both financial and non

financial forms. These measures are designed to assess how well an activity was performed and the result achieved. They are also designed to reveal if constant improvement is being realized. Measures of activity performance centre on three major dimension : (1) efficiency, (2) quality, and (3) time.

Kaplan dan Norton (1996: 39) mengaris bawahi tentang perlunya pengukuran suatu bisnis dengan menggunakan *balanced scorecard*. pendekatan *balanced scorecard* dibagi menjadi empat perspektif yaitu:

1. Perspektif Keuangan. Menunjukkan perencanaan, implementasi dan pelaksanaan dari strategi yang dapat memberikan perbaikan mendasar. Perbaikan-perbaikan ini tercermin sasaran yang secara khusus berhubungan dengan keuntungan yang terukur, baik berbentuk *Gross Operating Income*, *Return On Investment* atau *Economic Value Added*.
2. Perspektif Pelanggan. Tolok ukur kinerja pelanggan dibagi menjadi dua yaitu pertama, kelompok inti yang mempunyai tolok ukur hasil akhir yang saling terkait terdiri dari, pangsa pasar, tingkat perolehan pelanggan, kemampuan mempertahankan para pelanggan lama, tingkat kepuasan pelanggan dan tingkat profitabilitas pelanggan. Kelompok kedua adalah *customer value proposition* yang menggambarkan *performance driven* (pemicu kerja), hal ini berhubungan dengan penyajian perusahaan dalam mencapai tingkat kepuasan, loyalitas, retensi dan akuisisi konsumen yang tinggi.
3. Perspektif Proses Bisnis Intern. Pada tahap inovasi perusahaan perlu mengidentifikasi keinginan dan kebutuhan pelanggan di masa kini dan mendatang serta merumuskan cara untuk memenuhi keinginan dan kebutuhan tersebut. Tahapan inovasi dapat disebut pula sebagai tahapan penelitian dan pengembangan (litbang) produk, karena mayoritas inovasi berada pada fungsi litbang perusahaan. Pada perspektif proses bisnis internal yang kedua adalah proses operasi. Proses operasi perusahaan mencerminkan aktivitas yang dilakukan perusahaan, dari saat penerimaan order dari pelanggan, sampai dengan saat produk atau jasa tersebut dikirim pada pelanggan.
4. Perspektif Pembelajaran dan Pertumbuhan, terdiri dari kemampuan pekerja, kemampuan sistem informasi dan motivasi.

Kerangka Pemikiran dan Hipotesis

Penelitian terkait dengan komitmen organisasi dilakukan oleh Natalie J Allen dan John P Meyer (1990), tentang pengukuran anteseden dari komitmen organisasi. Berdasarkan hasil penelitian ditemukan bahwa komponen *affective* dan *continuance* pada komitmen organisasi secara empiris merupakan konstruk yang dapat dipisahkan dengan tidak ada korelasi. Komponen *affective* dan *normatif* dapat dibedakan, namun terkait keduanya. Komitmen organisasi dibangun melalui identifikasi individual dengan tujuan organisasi (*affective commitment*) dan biaya terkait dengan tetap tinggalnya seseorang pada suatu organisasi (*the "side-bet" theory* atau *continuance commitment*) serta apa yang sebaiknya dilakukan (*normatif commitment*) (Meyer, 1990:1).

Hasil penelitian yang dilakukan prasetyono & kompyurini (2007) tentang analisis kinerja rumah sakit daerah dengan pendekatan *balanced scorecard* berdasarkan komitmen organisasi, pengendalian intern dan penerapan prinsip-prinsip *good corporate governance* (survei pada rumah sakit daerah di Jawa Timur) menyatakan bahwa (1) terdapat hubungan yang kuat antara komitmen organisasi dan pengendalian intern. (2) terdapat pengaruh yang signifikan antara komitmen organisasi dan pengendalian intern terhadap *good corporate governance*. dan (3)

komitmen organisasi, pengendalian intern dan good corporate governance secara bersama-sama berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja organisasi.

Menurut hasil penelitian prasetyono (2008) budaya organisasi dan komitmen organisasi memiliki pengaruh positif terhadap akuntabilitas publik. Prasetyono (2007), budaya organisasi, komitmen organisasi, dan akuntabilitas publik berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja organisasi rumah sakit daerah di Jawa timur.

Dari uraian di atas maka diturunkan hipotesis sebagai berikut:

- H1** : Terdapat pengaruh yang signifikan antara komitmen organisasi terhadap kinerja organisasi dengan akuntabilitas publik sebagai variabel intervening.
- H2** : Terdapat pengaruh yang signifikan antara pengendalian intern terhadap kinerja organisasi dengan akuntabilitas publik sebagai variabel intervening.

METODE PENELITIAN

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh Rumah Sakit Swasta di Propinsi Riau, yang berjumlah 27 unit. Responden dalam penelitian ini adalah Direktur Rumah Sakit Swasta. Jumlah sampel minimum dilakukan dengan rumus Yamane dengan presisi 10 %. Pengumpulan data dilakukan dengan cara memberikan kuesioner kepada direktur Rumah Sakit.

Pengukuran variable independen, variabel intervening dan variabel dependen menggunakan skala *Likert* dengan skala penilaian (skor) 1 sampai dengan 5, dengan variasi jawaban untuk masing-masing item pertanyaan adalah "sangat setuju / mampu", "setuju / mampu", "cukup setuju / cukup mampu", "tidak setuju / tidak mampu" dan "sangat tidak setuju / sangat tidak mampu". Masing-masing pilihan jawaban diberi nilai 1 untuk jawaban ekstrim negatif dan nilai 5 untuk jawaban ekstrim positif.

Alat Analisis

Untuk menguji hipotesis penelitian digunakan metode analisis regresi berganda dengan bantuan SPSS versi 17.0. yang diperluas dengan metode *path analysis* (Ghozali, 2002). Analisis jalur merupakan perluasan dari analisis regresi untuk menaksir hubungan kausalitas antar variabel yang telah ditetapkan sebelumnya berdasarkan teori.

Nilai pengaruh langsung atau tidak langsung dari variabel Independen terhadap variabel dependen tercermin dalam nilai koefisien jalur. Untuk menemukan nilai koefisien path masing-masing variabel dilakukan dengan cara menghitung regresi X1 dan X2 serta regresi Y pada X1. X2 (Kerlinger, Fred N. 2002; hal. 991) Koefisien jalur adalah standardized koefisien regresi. Koefisien jalur dihitung dengan membuat dua persamaan struktural.

Pengujian pengaruh komitmen organisasi (X_1) dan pengendalian intern (X_2), terhadap akuntabilitas publik (X_3) dapat dilihat dalam persamaan :

$$X_3 = \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + e_1 \dots\dots\dots(1)$$

Pengujian pengaruh komitmen organisasi (X_1), pengendalian intern (X_2) terhadap kinerja (Y) dengan dan akuntabilitas Publik (X_3) sebagai variabel intervening dapat dilihat pada persamaan berikut:

$$Y = \beta_3 X_1 + \beta_4 X_2 + \beta_5 X_3 + e \dots\dots\dots(2)$$

Keterangan : X_1 = Komitmen Organisasi, X_2 = Pengendalian Intern, X_3 = Akuntabilitas Publik, dan Y = Kinerja Organisasi

HASIL DAN PEMBAHASAN

Dari analisis yang dilakukan terhadap hipotesis penelitian, diperoleh hasil dengan model sebagai berikut:

Pengaruh Komitmen Organisasi Terhadap Kinerja Organisasi Yang Dimediasi Oleh Akuntabilitas Publik

Pengaruh langsung antara komitmen organisasi dengan kinerja organisasi memiliki nilai signifikan 0,894 (tidak signifikan), sedangkan nilai t hitung adalah 0,135 dan t tabel 2,1009, berarti $t_{hitung} < t_{tabel}$ sehingga disimpulkan variabel komitmen organisasi tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kinerja organisasi.

Besarnya signifikansi pengaruh komitmen organisasi dengan akuntabilitas publik adalah 0,329 (tidak signifikan) sedangkan nilai t hitung adalah 1,002 dan t tabel 2,0930, berarti $t_{hitung} < t_{tabel}$ sehingga komitmen organisasi tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap akuntabilitas publik. Kemudian nilai signifikan akuntabilitas publik dengan kinerja organisasi adalah 0,021 (signifikan) sedangkan nilai t hitung adalah 2,531 dan t tabel 2,1009, berarti $t_{hitung} > t_{tabel}$ sehingga akuntabilitas publik memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kinerja organisasi.

Besarnya pengaruh langsung dan tidak langsung komitmen organisasi terhadap kinerja organisasi dapat dilihat sebagai berikut:

- Pengaruh langsung X_1 terhadap Y : $(0,023 \times 0,023) \times 100\% = 0,053\%$
- Pengaruh tak langsung $X_1 - X_3 - Y$: $(0,210 \times 0,464) \times 100\% = 9,744\%$
- Total pengaruh (korelasi X_1 ke Y) : $= 9,797\%$

Hasil uji statistik tersebut menunjukkan hasil bahwa nilai pengaruh langsung adalah 0,053 % dan nilai pengaruh tidak langsung adalah 9,744%. Dari hasil tersebut dapat dilihat bahwa nilai pengaruh langsung lebih kecil dari nilai pengaruh tidak langsung. Hal ini memberi bukti bahwa variabel akuntabilitas publik memediasi pengaruh komitmen organisasi terhadap kinerja organisasi.

Pengaruh Pengendalian Intern Terhadap Kinerja Organisasi Yang Dimediasi Oleh Akuntabilitas Publik.

Pengaruh langsung antara pengendalian intern terhadap kinerja organisasi memiliki nilai signifikan 0,046 (signifikan), sedangkan nilai t hitung adalah 2,144 dan t tabel 2,1009, berarti $t_{hitung} > t_{tabel}$ sehingga pengendalian intern berpengaruh signifikan terhadap kinerja organisasi.

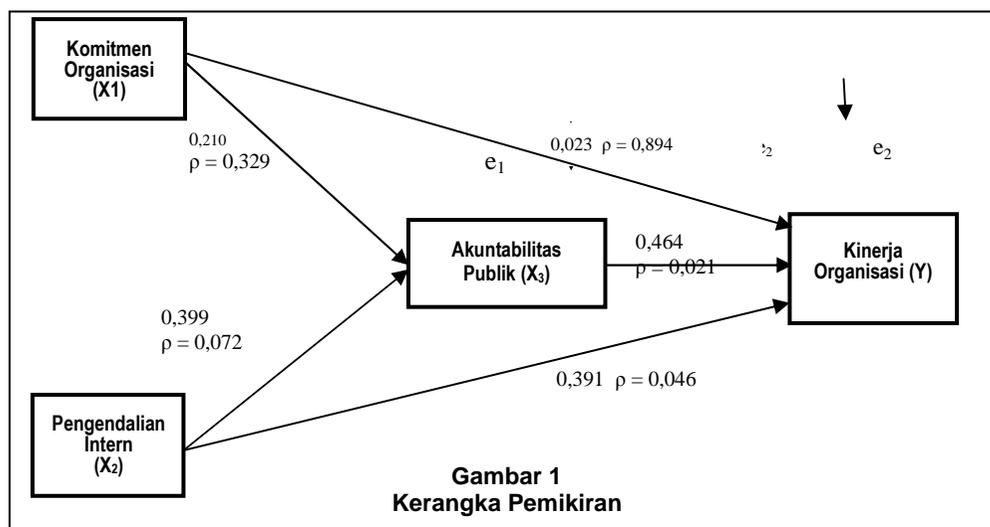
Besarnya signifikansi antara pengendalian intern terhadap akuntabilitas publik adalah 0,072 (tidak signifikan) sedangkan nilai t hitung adalah 1,902 dan t tabel 2,0930, berarti $t_{hitung} < t_{tabel}$ sehingga pengendalian intern tidak berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas publik. Sedangkan nilai signifikansi akuntabilitas publik terhadap kinerja organisasi adalah 0,021 (signifikan) sedangkan nilai t hitung adalah 2,531 dan t tabel 2,1009, berarti $t_{hitung} > t_{tabel}$ sehingga akuntabilitas publik berpengaruh signifikan terhadap kinerja organisasi.

Besarnya pengaruh langsung dan tidak langsung antara pengendalian intern terhadap kinerja organisasi dapat dilihat sebagai berikut:

- Pengaruh langsung X_2 terhadap Y : $(0,391 \times 0,391) \times 100\% = 15,30\%$
- Pengaruh tak langsung $X_2 - X_3 - Y$: $(0,399 \times 0,464) \times 100\% = 18,51\%$
- Total pengaruh (korelasi X_2 ke Y) : $= 33,81\%$

Hasil uji statistik tersebut menunjukkan bahwa nilai pengaruh langsung adalah 15,30% dan nilai pengaruh tidak langsung adalah 18,51%. Dari hasil tersebut menunjukkan bahwa nilai pengaruh langsung lebih kecil dari nilai pengaruh tidak langsung. Hal ini menyatakan bahwa akuntabilitas publik memediasi pengaruh

pengendalian intern terhadap kinerja organisasi. Hasil penelitian ini mengindikasikan bahwa kinerja organisasi rumah sakit swasta dapat optimal apabila didukung oleh pengendalian intern yang baik, yang direalisasikan melalui penerapan prinsip-prinsip penerapan *good corporate governance* dimana akuntabilitas publik termasuk didalamnya. Hal ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Hiro Tugiman (2000), Wiwin Yadiati (2005), Suryo Pratolo(2006), Prasetyono dan Kompyurini (2007), Prasetyono (2008) yang menemukan bahwa terdapat pengaruh langsung maupun tidak langsung antara Pengendalian intern dan akuntabilitas publik terhadap kinerja organisasi.



KESIMPULAN DAN SARAN

Kesimpulan

Dari hasil hasil penelitian dan pembahasan di atas, dapat diambil beberapa kesimpulan yaitu :

1. Hasil pengujian terhadap hipotesis 1 menunjukkan bahwa komitmen organisasi berpengaruh terhadap kinerja, dengan akuntabilitas publik sebagai variabel intervening.
2. Hasil pengujian terhadap hipotesis 2 menunjukkan bahwa pengendalian intern berpengaruh terhadap kinerja, dengan akuntabilitas publik sebagai variabel intervening.

Saran

1. Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan masukan bagi direktur rumah sakit swasta di propinsi Riau, dimana untuk pencapaian kinerja organisasi Rumah sakit swasta yang optimal maka perlu diterapkan akuntabilitas publik. Penerapan komitmen organisasi, pengendalian intern dan akuntabilitas publik secara terpadu dapat meningkatkan kinerja organisasi.
2. Penelitian selanjutnya dapat dilakukan pada organisasi lain seperti instansi pemerintahan, perbankan, dan perhotelan.
3. Meneliti variabel – variabe lain yang terkait dengan peningkatan kinerja rumah sakit seperti, lingkungan internal dan eksternal organsasi, struktur organisasi, kepuasan kerja karyawan, dan lain sebagainya.

DAFTAR PUSTAKA

- Allen J, Natalie & Meyer, John P. 1990. *The Measurement and Antecedents of Affective, Continuance and Normative Commitment to The Organization. Journal of Occupational Psychology*. Vol 63
- Atkinson, Anthony A, dkk. 1995. *Management Accounting*. Second Edition. Prentice Hill. Richard D Irwin, Inc. Phillipines.
- Ghozali, Imam. 2002. Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS. Badan Penerbit Universitas Diponegoro. Semarang.
- Herbert Leo. 1987. *Accounting and control for governmental and other nonbusiness organizations*. McGraw-Hill, Inc.USA
- Hiro Tugiman. 2000. Auditor Internal Perusahaan Antara harapan dan Kenyataan. Puncak: Makalah Rapat Kerja Auditor Internal PT. Astra International
- Kaplan, Robert & Norton. David P.1996. *Translating Strategy Into Action The Balance Scorecard*. Harvard Business School. Boston.
- Kechand, Alice A;and Jerry R Strawser. 1998. *The Existence of Multiple Measures of Organizational Commitment and Experience-Related Differences in a Public Accounting Setting*. Behavioral Research in Accounting.
- Mardiasmo, 2002, Akuntansi Sektor Publik, Edisi II, Penerbit Andi, Yogyakarta.
- Porter, M. E., (1979), *Competitive Strategy: Techniques for Analyzing Industries and Competitors*, New York, Free Press.
- Prasetyono dan Kompyurini Nurul. 2007. Analisis Kinerja Rumah Sakit Daerah Dengan Pendekatan *Balanced Scorecard* Berdasarkan Akuntabilitas publik, Akuntabilitas publik Dan Penerapan Prinsip-Prinsip *Good Corporate Governance* (GCG). Simposium Nasional Akuntansi. IAI. Makassar.
- Prasetyono. 2008. Analisis Kinerja Rumah Sakit Daerah Berdasarkan Budaya Organisasi, Akuntabilitas publik, dan Akuntabilitas Publik.