

Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP), Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan (TLRHP), dan Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) Terhadap Tata Kelola Pemerintahan yang Baik serta Dampaknya pada Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA (Studi Empiris Pada Pemerintah Kabupaten/Kota di Provinsi DKI Jakarta, Banten dan Jawa Barat)

The Influence of Government Internal Control System (GICS), Audit Recommendation Follow up (ARF), and Implementation of the Government Accounting Standards (GAS) on Good Government Governance and Its Impact on the Quality of Municipal Financial Reporting (Empirical Study In District/City Government in Jakarta, Banten and West Java)

DISERTASI

Oleh:

**Amir Indrabudiman Padmoprayitno
NPM: 120130120055**



**PROGRAM STUDI DOKTOR ILMU AKUNTANSI
UNIVERSITAS PADJADJARAN
BANDUNG
2018**



**KEMENTERIAN RISET, TEKNOLOGI DAN PENDIDIKAN TINGGI
UNIVERSITAS PADJADJARAN
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
PROGRAM DOKTOR (S3) ILMU AKUNTANSI**

TIM PENGUJI SIDANG PROMOSI

TIM PROMOTOR	
Ketua	Prof. Dr. H. Moh. Wahyudin Zarkasyi, SE., MS., Ak., CA
Anggota I	Dr. H. Harry Suharman, SE,MA,Ak, CSRS
Anggota II	Prof Dr Sukrisno Agoes, SE, MM, CPA, CA

TIM OPONEN AHLI	
Ketua	Prof. Dr. Sri Mulyani N.S, SE., MS., Ak., CA.
Anggota I	Dr. Srihadi Winarningsih, SE., MS., Ak. CA.
Anggota II	Dr. Ida Farida, SE., MM., Ak., CA.

REPRESENTASI GURU BESAR	
Prof. Dr. Hj. Winwin Yadiati, SE., MS., Ak., CA.	

Ujian Naskah Disertasi/UND (Sidang Tertutup) telah dilaksanakan pada hari
Jumat, 05 Januari 2018, pk 09.30 WIB di Gedung Pertamina Lantai 2, Ruang
Sidang Program Doktor Ilmu Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis,
Universitas Padjadjaran, Jl. Dipati Ukur No. 35, Bandung

DALIL

1. Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP), dan Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) merupakan faktor yang meningkatkan Tata Kelola Pemerintahan yang Baik yang mampu menghasilkan Pelaporan Keuangan PEMDA yang berkualitas.
2. Tata Kelola Pemerintahan yang Baik akan memperkuat Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan (TLRHP) untuk menghasilkan Pelaporan Keuangan PEMDA yang berkualitas.
3. Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) yang baik akan memberikan keyakinan memadai, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan, yang pada akhirnya meningkatkan Kualitas Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah.
4. Penegakan integritas dan nilai etika, komitmen terhadap kompetensi, dan mewujudkan peran Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) yang efektif dapat menciptakan lingkungan pengendalian yang kondusif.
5. Korupsi, Kolusi, dan Nepotisme menghancurkan sistem pengendalian intern pemerintahan.
6. Biaya politik yang tinggi, menciptakan bibit-bibit koruptor.
7. Pendidikan etika, hidup sederhana dan agama yang ditanamkan sejak dini, dapat mencegah korupsi.

ABSTRACT

The purpose of this research is to measure the influence of Government Internal Control System, Audit Recommendation Follow up, and Implementation of the Government Accounting Standards on Good Government Governance and Its Impact on the Quality of Municipal Financial Reporting in District/City Government in Jakarta, Banten and West Java.

This study uses a census approach, where the number of samples is the same as the population of 38 Regional Financial Institutions in District/City Government in Jakarta, Banten and West Java. Data were collected through questionnaire and analyzed using (SEM-PLS) with Second Order Confirmatory Factor Analysis (Hierarchical Component Model) testing procedure.

The results showed that: (1) Government Internal Control Systems, and Implementation of the Government Accounting Standards are factors that improve Good Government Governance that are capable of producing quality Local Government Financial Reporting (2) Good Government Governance will strengthen Audit Recommendation Follow up of Examination Result to produce quality Local Government Financial Reporting.

Keywords: *Government Internal Control System, Audit Recommendation Follow up, Implementation of the Government Accounting Standards, Good Government Governance and Quality of Municipal Financial Reporting..*

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk mengukur besarnya pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan, dan Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah Terhadap Tata Kelola Pemerintahan yang Baik serta dampaknya pada Kualitas Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah pada Pemerintah Kabupaten/Kota di Provinsi DKI Jakarta, Banten dan Jawa Barat.

Penelitian ini menggunakan pendekatan sensus, dimana jumlah sampel sama dengan populasi yaitu 38 Badan Keuangan Daerah pada Kabupaten/Kota di Provinsi DKI Jakarta, Banten dan Jawa Barat. Data dikumpulkan melalui kuesioner dan dianalisis menggunakan (*SEM-PLS*) dengan prosedur pengujian *Second Order Confirmatory Factor Analysis (Hierarchical Component Model)*.

Hasil temuan penelitian ini menunjukkan bahwa: (1) Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, dan Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah merupakan faktor yang meningkatkan Tata Kelola Pemerintahan yang Baik yang mampu menghasilkan Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah yang berkualitas (2) Tata Kelola Pemerintahan yang Baik akan memperkuat Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan untuk menghasilkan Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah yang berkualitas.

Kata kunci : *Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan, Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah, Tata Kelola Pemerintahan yang Baik dan Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA*

KATA PENGANTAR

Segala puji dan syukur dipanjatkan pada Tuhan Yang Maha Esa yang atas karuniaNya telah membimbing penulis mulai dari awal proses penyusunan sampai akhir proses penyelesaian Naskah Disertasi yang berjudul **“Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP), Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan (TLRHP), dan Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) Terhadap Tata Kelola Pemerintahan yang Baik serta Dampaknya pada Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA Pada Pemerintah Kabupaten/Kota di Provinsi DKI Jakarta, Banten dan Jawa Barat”**, sebagai salah satu prasyarat memperoleh gelar Doktor dalam Ilmu Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Padjadjaran, Bandung.

Penulis menyadari sepenuhnya bahwa tanpa perkenan dan ridho-Nya, kesungguhan, ketekunan, dan kerja keras, serta bantuan dan dukungan dari berbagai pihak maka karya disertasi ini tidak akan pernah terselesaikan, untuk itu dengan segala kerendahan hati penulis menyampaikan ucapan banyak terimakasih dan penghargaan yang setinggi-tingginya kepada yang terhormat:

1. **Prof. Dr. H. Moh. Wahyudin Zarkasyi, SE., MS, Ak. CA** selaku Ketua Tim Promotor, **Dr. H. Harry Suharman, SE, MA, Ak, CSRS** dan **Prof. Dr. Sukrisno Agoes, Ak, MM, CPA, CA** selaku Anggota Tim Promotor yang begitu banyak membantu, membimbing dengan tulus dan sabar serta menginspirasi penulis untuk segera menyelesaikan naskah disertasi ini.
2. **Prof. Dr. Sri Mulyani NS, SE., MS, Ak, CA** selaku Ketua Sidang merangkap Oponen Ahli, dan **Dr. Srihadi Winarningsih, SE, MS, Ak. CA** Serta **Dr. Ida Farida, SE, MM, Ak, CA** selaku Tim Oponen Ahli yang telah bersedia meluangkan waktu untuk memberikan masukan, koreksi, arahan dan petunjuk bagi penyempurnaan naskah disertasi ini.
3. **Prof. Dr. Hj. Winwin Yadiati, SE, MS, Ak, CA** selaku representasi guru besar Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Padjadjaran
4. Rektor Universitas Padjadjaran **Prof. Dr. Med. Tri Hanggono Achmad, dr.,** Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Padjadjaran **Yudi Aziz, S.Si, S.E., S.Sos., M.T., Ph.D** beserta para Wakil Dekan dan segenap civitas akademika Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Padjadjaran.
5. **Drs. Djaetun HS** selaku pendiri Universitas Budi Luhur, **Kasih Hanggoro, MBA** selaku Ketua Yayasan Budi Luhur Cakti, dan **Prof. Dr. sc. agr. Ir. Didik Sulistyanto, MSc.** selaku Rektor Universitas Budi Luhur, Jakarta dan segenap Civitas Akademika Universitas Budi Luhur yang telah memberikan dukungan kepada penulis menyelesaikan studi Program Doktor Ilmu Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Padjadjaran, Bandung.
6. Ucapan terimakasih yang sangat tulus dan penghargaan setinggi tingginya dihaturkan kepada yang terhormat **Seluruh Pimpinan dan Staff KESBANGPOL (BKBP/ KKBP/ BPPD/ KKBL/ DPMDKBP), SETDA, PTSP, BKAD/ BPKAD/ DPKAD/ BPKD/ BKD** Pada Pemerintah Kabupaten/Kota di Provinsi DKI Jakarta, Banten dan Jawa Barat yang telah memberikan izin penelitian dan meluangkan waktu dan pikiran untuk mengisi kuesioner dengan penuh keikhlasan dan kesabaran.
7. Ucapan terima kasih yang amat sangat dan rasa hormat yang setinggi-tingginya dihaturkan kepada kedua orang tua yang tercinta Ibunda **Hj. Sri Indrawati**, dan Ayahanda **Ir. H. Amir Susanto Padmoprayitno, MPH** yang telah membesarkan/

mengasuh, mendidik, membimbing dengan ikhlas dan penuh kasih sayang, sehingga penulis menjadi pribadi yang mandiri, serta senantiasa selalu berdoa kepada Allah SWT., untuk kebaikan, keselamatan, dan keberhasilan penulis.

8. Istriku Wuri, Anak-anakku Apta, Alan, Kakakku Indra, Winny, Adikku Ciko, Dinda, dan seluruh Saudara-saudaraku Mas Roy, Mbak Tara, Pakde Amir Harbani & Kel., Pakde Saman & Kel., Pakde Sardjuno & Kel., Mbak Iin & Kel., Mbak Shita & Kel., Mas Pras & Kel, Mbak Suci & Kel., Pakde Purwadi & Kel, Hari & Kel., Om Tarmujo & Kel., Sunarso & Kel, serta Seluruh Keluarga di Klaten, Jawa Timur, Bandung, dan Jakarta yang telah memberikan dukungan moril dan materiil.
9. Bapak Dr. Ir. H. Ketut & Kel. yang selalu mendoakan, dan membantu kelancaran studi.
10. Bpk Widodo Ms., S. Kom selaku Direktur Keuangan, Ibu Ir. Ratnaningsih Asmara Wulan, MBA selaku Direktur SDM, Bpk Dr. Sugeng Riyadi, Ak., M.Si. selaku Dekan FEB dan Kaprodi MAKSI, Bpk Dicky Arisudhana, SE, M.M, Ak, CA selaku Wadec Bidang Akademik FEB dan Kaprodi Akuntansi, dan Ibu Mia Laksmiwati, S.E., M.M. selaku Wadec FEB Bidang Penelitian dan Kemahasiswaan FEB Universitas Budi Luhur, Jakarta yang selalu mendukung penulis untuk menyelesaikan studi.
11. Seluruh Teman-teman seperjuangan di Program Doktor Ilmu Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Padjadjaran, Bandung, Ibu Hari, Ibu Dewi Indriasih, Ibu Novi, Bpk Achyar, Bpk Ronny, Bpk Mubarok, Bpk Eindye, Bpk Saebani, Ibu Dewi Sarifatullah, Ibu Ifa, Ibu Dewi A, Ibu Puji, Ibu Nunung, Ibu Lelly, Ibu Azmi, Ibu Rapina, Ibu Yenni, Ibu Nelsi, Ibu Elis, Ibu Nurhayati, Ibu Rosma dan lain-lain yang tidak bisa disebut satu persatu yang telah mendoakan, mendukung, dan memotivasi penulis untuk menyelesaikan studi ini.
12. Tim Administrasi DIA, DIE, Perpustakaan Pascasarjana UNPAD, dan CISRAL, khususnya Pak Dindin, Pak Wawan, Pak Eddy, Pak Ardi dan Bu Emma.
13. Teman-teman Dosen Universitas Budi Luhur, Khususnya Ibu Dewi, Ibu Ratih, Bpk Nursito, Bpk Ady, Bpk Pri, Bpk Krisna, Ibu Setyani, Bpk Zurnali, Bpk Suhartono, Ibu Kartini, Mas Widi, Ibu Puspita Rani, Ibu Prita, Ibu Sri Rahayu, Bpk Solichin, Bpk Ali, Ibu Bpk Eko, Bpk Pram, Ibu Dini, Bpk Dudi, Ibu Nawindah, Bpk Yugi, Bpk Hakam, Ibu Rini, Mbak Retno, Bpk Teguh, Bpk Isa, Bpk Yusran, Ibu Titin, Ibu Putri, Ibu Wiwin, Bpk Suwasti Broto, Ibu Martini, Bpk Farid, Bpk Yudi, Mas Agus, Mas Said, Bpk Indra FTI, Bpk Indra Rianto, Bpk Joko, Bpk Basuki, Bpk Dian, Bpk Faisal, Bpk Willy yang selalu mendoakan dan memberi semangat pada penulis.
14. Seluruh Rekan-Rekan di London School of Public Relations, Jakarta, Universitas Persada Indonesia YAI, Universitas Pancasila, dan Universitas Singaperbangsa Karawang yang telah mendoakan dan memberi dukungan.
15. Seluruh Teman-teman di Himpunan Mahasiswa Pascasarjana UNPAD yang selalu memberi semangat.
16. Seluruh Mahasiswa/i di Universitas Budi Luhur, dan London School of Public Relations Jakarta, yang turut mendoakan penulis.

Semoga seluruh pihak yang telah mendoakan, membimbing, memberi bantuan, masukan/saran, mengoreksi, meluangkan waktu, menginspirasi, mendukung moril dan materiil kepada penulis mendapat pahala dari Allah SWT yang berlipat ganda. Amin...Amin...YaRabbal Alamin.

Bandung, 12 Februari 2018

Hormat saya,

Amir Indrabudiman Padmoprayitno

2.2.6.	Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) Terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah	23
2.2.7.	Pengaruh Tata Kelola Pemerintahan yang Baik Terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah	24
2.3.	Hipotesis	25
BAB III	METODOLOGI PENELITIAN	
3.1.	Tahap Penelitian	26
3.2.	Desain Penelitian	27
3.3.	Operasionalisasi Variabel	27
3.4.	Model Struktural	29
BAB IV	HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN	
4.1	Hasil Penelitian	30
4.1.1	Tingkat Pengembalian Kuesioner	30
4.1.2	Gambaran Umum Sampel dan Profil Responden	30
4.1.3	Analisis Deskriptif Data Variabel Penelitian	31
4.1.3.1	Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (X_1)	32
4.1.3.2	Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan (X_2)	34
4.1.3.3	Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah (X_3)	35
4.1.3.4	Tata Kelola Pemerintahan yang Baik (Y)	37
4.1.3.5	Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA (Z)	39
4.1.4	Analisis Verifikatif	41
4.1.4.1	Evaluasi Model Pengukuran (<i>Outer Model</i>)	41
4.1.4.2	Evaluasi Model Struktural (<i>Inner Model</i>)	47
4.2	Uji Hipotesis	49
4.2.1	Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) terhadap Tata Kelola pemerintahan yang Baik	49
4.2.2	Pengaruh Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan (TLRHP) terhadap Tata Kelola pemerintahan yang Baik	50
4.2.3	Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) terhadap Tata Kelola pemerintahan yang Baik	51
4.2.4	Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA	52
4.2.5	Pengaruh Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan (TLRHP) terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA	53
4.2.6	Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA	54
4.2.7	Pengaruh Tata Kelola pemerintahan yang Baik terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA	56

4.2.8	Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) secara tidak langsung terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA melalui Tata Kelola pemerintahan yang Baik	57
4.2.9	Pengaruh Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan (TLRHP) secara tidak langsung terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA melalui Tata Kelola pemerintahan yang Baik	58
4.2.10	Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) secara tidak langsung terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA melalui Tata Kelola pemerintahan yang Baik	58
BAB V SIMPULAN DAN SARAN		
5.1	Simpulan	60
5.2.	Saran	61
5.2.1.	Saran Teoritis	61
5.2.2.	Saran Praktis	61
DAFTAR PUSTAKA		63
LAMPIRAN		71

BAB I PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang Penelitian.

Peneliti Pusat Penelitian Politik Lembaga Ilmu Pengetahuan Indonesia (LIPI) dan Sekretaris Jenderal Akademi Ilmu Pengetahuan Indonesia (AIPI), Alfitra Salamm (2005) menyatakan salah satu aspek reformasi yang mendapat perhatian hingga kini adalah persoalan kebijakan otonomi daerah. Sehubungan dengan dikeluarkannya UU No. 9 tahun 2015 tentang perubahan kedua atas UU No. 23 tahun 2014 tentang Pemerintahan Daerah dan UU No. 33 tahun 2004 tentang perimbangan keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah, pemerintah melalui kebijakan desentralisasi (politik dan fiskal) telah membawa perubahan yang cukup berarti terhadap hubungan pusat-daerah. Namun, proses implementasi otonomi daerah yang sudah berjalan sejak 1 Januari 2000 ini dalam pelaksanaannya tidaklah berjalan mulus dan masih menghadapi kendala-kendala, baik pada tataran konsepsional maupun praktek lapangan yang jika tidak dilakukan perbaikan akan menghambat tujuan otonomi daerah itu sendiri (Haris, 2005:1).

Presiden SBY (detik.com, 2013) mengkritik para kepala daerah yang membangun dinasti politik, sebagai berikut:

“Saya memantau apa yang sedang dibicarakan utamanya di media sosial, saya tadi juga berkomunikasi dengan Mendagri munculnya sejumlah kasus di daerah yang melibatkan pejabat-pejabat daerah dan ternyata pejabat-pejabat di daerah itu memiliki kekerabatan, meskipun UUD maupun UU tidak pernah membatasi siapa menjadi apa posisi di pemerintahan, apakah ayah, ibu, anak, adik itu menduduki posisi-posisi di jajaran pemerintahan, tetapi saya kira kitalah yang mesti memiliki norma batas kepatutan yang patut itu seperti apa, yang tidak patut juga seperti apa. Godaanya besar, bisa terjadi penyimpangan di sana-sini. Saya mengingatkan, desentralisasi di daerah-daerah begitu besar, kekuasaan gubernur, bupati juga begitu besar. Kewajiban saya sebagai Presiden mengingatkan. Sekali lagi jangan hanya karena UUD tidak melarang, UU tidak melarang, tapi kita yang memilih pilihan yang patut dan pilihan yang bijak”.

Juru bicara Kemendagri, Reydonizar Moenek (BBC, 2011) menyatakan:

“Pemerintah menilai keberadaan dinasti politik sebagai sesuatu hal yang tidak sehat untuk demokrasi maupun tata kelola pemerintahan Indonesia. Penilaian pemerintah ini berdasarkan fakta di sejumlah daerah di Indonesia. Ada seorang walikota yang anaknya adalah ketua DPRD. Lalu bagaimana saat membahas anggaran? Kemudian ketika sudah tidak menjabat, mantan kepala daerah ini tetap berkantor di ruangan istrinya yang menjadi kepala daerah. Dia ikut campur menjalankan pemerintahan”.

Hal senada diutarakan oleh Guru Besar ilmu politik UGM, Riswandha Imawan (2002) dalam suatu workshop yang bertema “*Partnership for Governance in Indonesia*” di UNDIP, Semarang, menyatakan bahwa desentralisasi, demokratisasi dan *good governance* seharusnya berjalan secara linier, dalam beberapa kasus justru menghasilkan paradoks, fenomena yang saling bertentangan yang pada akhirnya mengaburkan makna reformasi itu sendiri. Desentralisasi merupakan konsekuensi dari demokratisasi. Tujuannya adalah membangun *good governance*. Beberapa kasus misalnya adalah penolakan Laporan Keterangan Pertanggungjawaban (LKPJ) kepala daerah yang oleh sementara kalangan dinilai sebagai dampak negatif dari hiper-demokratisasi, berimbas buruk terhadap pelaksanaan program otonomi daerah yang merupakan realisasi dari ide desentralisasi. Dampak berikutnya adalah upaya membangun *good governance* terancam terbengkalai.

Beberapa kasus tentang penolakan laporan keterangan pertanggungjawaban (LKPJ) yang terjadi di Indonesia beberapa tahun terakhir ini adalah sebagai berikut:

Tabel 1.1.
Fenomena Penolakan Laporan Keterangan Pertanggungjawaban (LKPJ)

No.	Kepala Daerah	Berita
1.	Bupati Sumba Timur	Dua Fraksi (NASDEM dan PAN) Tolak Laporan keterangan Pertanggungjawaban (LKPJ) akhir tahun anggaran 2015 Bupati Sumtim dan meminta dilakukan audit investigasi terhadap seluruh item kegiatan yang bermasalah pada SKPD (Waingapu.Com, 28 Juli 2015)
2.	Bupati Gresik	Pergerakan Mahasiswa Islam Indonesia (PMII) Gresik Tolak Laporan Pertanggungjawaban Bupati (Surya Online, 8 Mei 2015).
3.	Bupati Mimika	Fraksi Demokarasi Keadilan (FDK) Tolak Laporan Keterangan Pertanggung Jawaban (LKPJ) Bupati Mimika berdasarkan tiga pertimbangan, yaitu bupati tidak menjelaskan selisih jumlah anggaran dalam beberapa pos, bupati tidak menjelaskan data realisasi program kegiatan yang tidak ditemukan dalam buku LKPJ 2013 serta temuan terhadap penyimpangan yang tidak dapat di pertanggungjawabkan

		secara teknis. (http://kabupatenmimika.blogspot.co.id , 04 Maret 2015).
4.	Bupati Bengkulu Selatan	Fraksi PAN DPRD Bengkulu Selatan menolak Laporan Keterangan Pertanggung Jawaban (LKPJ) Bupati Tahun Anggaran (TA) 2013, karena terbukti banyak paket kegiatan pada 2013 gagal dilaksanakan (Harian Rakyat Bengkulu, 20 Agustus 2014).
5.	Walikota Tanjung Balai	DPRD Tanjungbalai menolak LKPJ Walikota tahun 2012, karena predikat disclaimer yang diberikan Badan Pemeriksaan Keuangan (Metrosiantar.com, 26 November 2013).

Sumber: Waingapu.com (2015), Surya Online (2015), Suara Pembaruan (2015), Kabupatenmimika.blogspot.co.id (2015), Harian Rakyat Bengkulu (2014), Metrosiantar (2013).

Sedangkan fenomena terkait dengan Laporan Keterangan Pertanggungjawaban (LKPJ) yang sesuai dengan unit analisis dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

Tabel 1.2.
Fenomena LKPJ pada Provinsi Banten, DKI Jakarta, dan Jawa Barat

No.	Kepala Daerah	Berita
1.	Plt Gubernur Banten	Mahasiswa Banten yang tergabung dalam Gerakan Mahasiswa Peduli Rakyat (Gampar) menolak Laporan Keterangan Pertanggungjawaban (LKPJ) Plt Gubernur Banten Rano Karno karena indikator pembangunan menunjukkan kemerosotan, angka kemiskinan meningkat, dan infrastruktur yang tak kunjung ada perbaikan (Suara Pembaruan, 29 April 2015).
2.	Gubernur DKI Jakarta	DPRD DKI Jakarta memberi sinyal kemungkinan laporan keterangan pertanggungjawaban Basuki Tjahaja Purnama sebagai Gubernur DKI Jakarta akan ditolak karena serapan DKI yang rendah serta target pemasukan yang tidak tercapai (Bisnis.com 6 April 2015).
3.	Bupati Cirebon	Semua Anggota Dewan Tolak LKPJ Bupati Cirebon karena sebagian besar program kerja pembangunan tidak tercapai, mutu Indeks Pembangunan Manusia (IPM) sangat rendah. Kemudian, ada beberapa sektor seperti, pembangunan fisik, pendidikan, dan kesehatan, dinilai gagal (radarcirebon.com, 16 Agustus 2013).

Sumber: Suara Pembaruan (2015), Bisnis.com (2015), Radarcirebon.com (2013).

Tabel 1.1 dan 1.2 menunjukkan bahwa kasus penolakan LKPJ dapat disebabkan oleh: 1) Predikat disclaimer yang diberikan Badan Pemeriksaan Keuangan (BPK); 2) Selisih jumlah anggaran dalam beberapa pos; 3) Tidak menjelaskan data realisasi program kegiatan; 4) Temuan terhadap penyimpangan yang tidak dapat di pertanggungjawabkan secara teknis; 5) Kemosototan indikator pembangunan; 6) Angka kemiskinan meningkat; 7) Infrastruktur yang tak kunjung ada perbaikan; 8) Serapan anggaran yang rendah; dan 9) Target pemasukan yang tidak tercapai. Namun, belum tentu Opini WTP Bebas Korupsi. Seperti dikatakan oleh mantan ketua BPK Hadi Poernomo, dalam acara "Media Workshop", Kamis (19/7/2012) di Jakarta yang menyatakan bahwa:

"Opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) tidak bisa dijadikan tameng untuk menyatakan suatu kementerian atau lembaga bersih dan korupsi" (kompas.com, 2012).

Hal senada, dikatakan juga oleh Gubernur DKI Jakarta Basuki Tjahaja Purnama (Ahok) yang mengkritik model audit yang digunakan Badan Pemeriksa Keuangan untuk meneliti laporan keuangan daerah, dengan menyatakan:

"Mendapatkan opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) dari Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) tak menjamin sebuah lembaga bersih dari praktik korupsi. Bahkan, di beberapa daerah, laporan keuangan pemerintahnya mendapat opini WTP, namun kepala daerahnya justru terjerat kasus korupsi di KPK" (detik.com, 2015).

Berikut daftar kepala daerah dan menteri yang terjerat KPK meskipun pernah mendapat opini WTP dari BPK:

Tabel 1.3.
Fenomena Opini WTP yang Terjerat Korupsi

No.	Kepala Daerah	Berita
1.	Riau	Adalah salah satu provinsi di Indonesia yang selalu mendapat opini WTP dari BPK selama 4 tahun berturut-turut. Tercatat, Pemprov Riau mendapat opini WTP sejak tahun 2012. Namun Kepala Daerah Riau justru paling sering berurusan dengan KPK. Tiga kali berturut-turut Gubernur Riau jadi tersangka kasus korupsi di KPK, yaitu: 1) Saleh Djasit (Gubernur Riau 1998-2003) terjerat kasus korupsi pembelian mobil pemadam kebakaran. 2) Rusli Zainal (Gubernur Riau 2003-2008 dan 2008-2013) tersangka KPK di kasus korupsi pembangunan venue PON dan suap terhadap anggota DPRD. 3) Annas Maamun (Gubernur Riau 2013-2018) ditangkap saat menerima suap terkait pengurusan perizinan alih fungsi lahan hutan. Dia juga terjerat kasus korupsi pembahasan APBD Riau.
2.	Palembang	Kota yang mendapatkan opini WTP dari BPK sudah 5 kali Buktinya, walikota Romi Hertton harus berurusan dengan KPK atas kasus suap pengurusan sengketa Pilkada di MK, kini sudah dijatuhi vonis atas kasus suap terhadap Akil Mochtar.
3.	Bangkalan	Salah satu kabupaten di pulau Madura yang rajin mendapat opini WTP dari BPK. Tercatat 3 kali WTP. Namun, sang kepala daerah justru melakukan korupsi yang cukup masif. Mantan Bupati Bangkalan, Fuad Amin kini harus berurusan dengan KPK karena kasus suap dan korupsi serta mencuci uang hasil kejahatannya. Kini, pucuk pemerintahan Bangkalan dipegang putra Fuad Amin.
4.	Tegal	Pada tahun 2012 mendapat opini WTP dari BPK karena laporan keuangannya memuaskan. Namun, Walikotanya saat itu, Ikmal Jaya justru harus berurusan dengan KPK atas kasus korupsi tukar guling tanah aset pemerintah dengan milik swasta. Atas perbuatannya, negara dirugikan miliaran rupiah. Kini, Ikmal Jaya tengah menjalani proses persidangan di Pengadilan Tipikor Semarang.
5.	Kementerian Agama	Pada tahun 2011, mendapatkan opini WTP dari BPK. Menteri saat itu, Suryadharma Ali menerima langsung opini WTP dari Ketua BPK saat itu, Hadi Poernomo. Namun, justru kini Suryadharma Ali harus mendekam di Rutan Guntur karena terjerat kasus korupsi pengelolaan dana haji. Bukan hanya itu, Suryadharma Ali juga terjerat kasus korupsi penggunaan Dana Operasional Menteri (DOM).
6.	Kemenpora	Setahun menjabat sebagai Menpora, Andi Mallarangeng menorehkan prestasi dengan berhasil mendapat opini WTP dari BPK. Tepatnya, pada tahun 2010, Kemenpora mendapat opini WTP atas audit keuangan yang dilakukan. Namun, tak lama berselang, justru tersandung kasus di KPK. dijadikan tersangka kasus korupsi proyek Hambalang. Bahkan, beberapa pejabat Kemenpora saat itu juga ikut terseret dalam kasus ini.
7.	Kementerian ESDM	Laporan keuangan Kementerian ESDM tahun 2013 mendapatkan opini WTP dari BPK. Saat itu, Kementerian ESDM dipimpin oleh Jero Wacik. Namun, tak lama berselang, tepatnya pada tahun 2014 KPK mengumumkan Jero Wacik menjadi tersangka kasus korupsi di lingkungan Kementerian ESDM. Tak hanya Jero, Sekjen ESDM saat itu, Waryono Karno juga ditetapkan jadi tersangka oleh KPK.

Sumber: detik.com (2015).

Era reformasi telah melahirkan keinginan untuk mewujudkan otonomi daerah secara jelas, nyata dan bertanggungjawab. Salah satu wujud perubahan paradigma dalam penyelenggaraan pemerintahan dewasa ini adalah pentingnya partisipasi dan akuntabilitas masyarakat atau publik dalam proses perencanaan,

pelaksanaan, dan pengawasan jalannya aktivitas pembangunan dan pemerintahan. Pemerintah daerah harus merubah orientasinya dari pertanggungjawaban keatas (*Vertical accountability*) menjadi pertanggungjawaban kepada publik atau masyarakat (*Horizontal accountability*). Untuk mencapai pemerintahan yang baik ditandai dengan tiga hal utama yaitu: partisipasi, transparansi dan akuntabilitas. Pengawasan keuangan daerah bertujuan untuk mendorong pemerintah dalam mewujudkan pertanggungjawaban keuangan didaerah yang semakin lama semakin baik. Paradigma baru pengawasan keuangan daerah harus diarahkan pada terciptanya transparansi dan akuntabilitas penyelenggaraan keuangan daerah yang bercirikan kepada penerapan *good governance* (Sukarna, 2012:44-45).

Tata kelola yang baik (*good governance*) merupakan isu yang paling mengemuka dalam pengelolaan administrasi publik dewasa ini. Pola-pola lama penyelenggaraan pemerintahan tidak sesuai lagi dengan tatanan masyarakat saat ini, di masa lalu negara ataupun pemerintah sangat dominan, menjadikan masyarakat menjadi pihak yang sangat diabaikan dalam setiap proses pembangunan. Peranan pemerintah yang dominan tersebut ternyata tidak menjadikan pemerintah mampu menjalankan tugas mulianya untuk mensejahterakan rakyat, yang terjadi adalah pemerintah yang dipilih oleh rakyat mengabaikan dan menyalahgunakan kepercayaan rakyat, akibatnya timbul berbagai masalah korupsi, kolusi dan nepotisme yang sulit diberantas, monopoli dalam kegiatan ekonomi, penegakan hukum yang sulit berjalan serta pelayanan publik yang tidak memuaskan masyarakat (Narang, A. Teras; 2007).

Koordinator Program *Economic Governance TI* Indonesia, Wahyudi (*Transparency International* Indonesia, 2014) menyatakan bahwa:

“Korupsi adalah masalah terbesar bagi semua negara. Sehingga penting artinya bagi masyarakat dunia untuk bertindak bersama-sama untuk menghentikan korupsi agar kesejahteraan warga dunia tercapai dan perekonomian tumbuh merata bagi semua warga dunia”.

Untuk itulah setiap tahunnya *Transparency International* (TI) meluncurkan *Corruption Perception Index* (CPI). Sejak diluncurkan pada tahun 1995, CPI digunakan oleh banyak negara sebagai referensi tentang situasi korupsi. Di tahun 2014 ini, secara global terdapat lima (5) negara yang memiliki skor tertinggi. Negara-negara tersebut adalah Denmark (92), Selandia Baru (91), Finlandia (89), Swedia (87), dan Swiss (86). Sedangkan lima (5) negara yang memiliki skor terendah adalah Somalia (8), Korea Utara (8), Sudan (11), Afghanistan (12), dan Sudan Selatan (15). Skor yang turun tajam dalam CPI 2014 ini dialami oleh *China* (dengan skor 36), Turki (45) dan Angola (19). Dimana ketiga negara ini mengalami skor turun yang sangat tajam, sekitar 4-5 poin (dalam skala 100). Meskipun diketahui bahwa *China* dan Turki mengalami pertumbuhan ekonomi lebih dari 4% dalam kurun waktu empat tahun terakhir. Ketua *Transparency International*, José Ugaz (2014) di Berlin menyatakan:

“CPI 2014 memperlihatkan bahwa pertumbuhan ekonomi telah dirusak oleh korupsi. Hal ini ditandai dengan adanya penyalahgunaan kekuasaan oleh para pemimpin dan pejabat tinggi,”

Tabel 1.4 menunjukkan perbandingan *Corruption Perception Index* (CPI) tahun 20014 dan 2013 di negara Asia, yaitu sebagai berikut:

Tabel 1.4.
Perbandingan Corruption Perception Index di Negara Asia

Negara	2016	2015	2014	2013
Singapura	84	85	84	86
Hongkong	77	75	74	75
Jepang	72	75	76	74
Korea Selatan	53	54	55	55
Malaysia	49	50	52	50
Cina	40	37	36	40
Indonesia	37	36	34	32
Filipina	35	35	38	36
Timor Leste	35	38	28	30
Vietnam	33	31	31	31

Sumber: Transparency International (2018)

Pada tahun 2016 ini, skor CPI Indonesia sebesar 37 dan menempati urutan 90 dari 175 negara yang diukur. Skor CPI Indonesia 2016 naik 1 poin, sementara peringkat naik 2 peringkat dari tahun sebelumnya. Kenaikan skor dan peringkat CPI 2016 ini patut diapresiasi sebagai kerja bersama antara pemerintah, masyarakat sipil, dan pebisnis dalam upayanya mencegah dan memberantas korupsi.

Sekretaris Jenderal *Transparency International* Indonesia, Dadang Trisongko (2014) menyatakan bahwa:

“Selama ini kinerja pencegahan dan pemberantasan korupsi yang dilakukan oleh Pemerintah Indonesia perlu mendapatkan apresiasi dengan hasil CPI tahun 2014 ini. Hal yang sama juga dengan

masyarakat sipil yang aktif dalam ikut serta memberikan pendidikan politik bagi warga negara tentang pencegahan dan pemberantasan korupsi”.

Bagi Indonesia tahun 2014 ini adalah tahun politik dimana gelaran pesta demokrasi terbesar digelar. Pemilu 2014 merupakan momentum bagi para politisi dan warga untuk berdemokrasi. Survei Persepsi Masyarakat terhadap Integritas Pemilu yang dilakukan Komisi Pemberantasan Korupsi (KPK) tahun 2013, menghasilkan 71% responden paham bahwa praktik politik uang dalam pemilu merupakan hal yang umum terjadi di Indonesia. Bahkan nyaris seluruh responden (92%) menyatakan bahwa pemimpin dan politisi yang tersangkut kasus korupsi merupakan hal yang umum terjadi di Indonesia. Informasi lain, seperti *Global Corruption Barometer* 2013, yang dikeluarkan oleh *Transparency International* mengafirmasi dengan menyebutkan bahwa Parpol dan Parlemen, sebagai salah satu institusi demokrasi sebagai lembaga yang sarat dengan korupsi, menurut persepsi masyarakat. Artinya problem korupsi politik merupakan akar dari masalah korupsi yang terjadi di Indonesia. Korupsi politik telah mempengaruhi pertumbuhan ekonomi dan akses kesejahteraan bagi warga negara di Indonesia (*Transparency International* Indonesia, 2014).

Pada hari Selasa, 15 September 2015, *Transparency International (TI)* mengumumkan hasil survei indeks persepsi korupsi Indonesia yang dilakukan di 11 kota yang memberikan sumbangan produk domestik bruto terbesar pada 20 Mei - 17 Juni 2015, yaitu sebagai berikut:

Tabel 1.5.
Indeks Persepsi Korupsi 2015

Kota	Skor
Banjarmasin	68
Surabaya	65
Semarang	60
Pontianak	58
Medan	57
Jakarta Utara	57
Manado	55
Padang	50
Makassar	48
Pekan Baru	42
Bandung	39

Sumber: www.rappler.com (2015)

Tabel 1.5 menunjukkan bahwa dari sebelas kota yang disurvei, Banjarmasin menempati peringkat teratas dengan skor 68. Kota Surabaya mengikuti di peringkat kedua dengan skor 65 dan Semarang dengan nilai 60. Sementara itu, Jakarta mendapat skor 57 dan Bandung berada di posisi paling bawah dengan nilai 39. Pengumuman peringkat korupsi tersebut didukung oleh Komisi Pemberantasan Korupsi (KPK) dan Badan Perencana Pembangunan Nasional (Bappenas), dan Narasumber yang hadir antara lain Direktur Analisa Bappenas Diani Sadiawati, Pelaksana Harian Deputy Pencegahan KPK Cahya Hardeyanto, dan Wandy Nicodemus Tuturoong yang merupakan perwakilan dari Kantor Staf Presiden (www.rappler.com, 2015). Sehubungan dengan terdapatnya kota Bandung pada tabel 1.5, dan kota Bandung adalah bagian dari unit analisis dalam penelitian ini, maka tabel 1.6 menunjukkan beberapa kasus korupsi yang pernah terjadi di Provinsi Jawa Barat, yaitu sebagai berikut:

Tabel 1.6.
Korupsi di Provinsi Jawa Barat

No.	Kasus
1.	Enam kepala daerah di Jabar absen dalam penandatanganan pakta integritas anti korupsi di Ruang Sangga Buana Gedung Sate.
2.	Tiga kepala daerah di Jawa Barat yang menjadi terdakwa korupsi diberhentikan. Mereka adalah Bupati Subang Eep Hidayat, Wali Kota Bekasi Mochtar Mohamad, dan Wakil Wali Kota Bogor Achmad Ru'yat.
3.	Kasus gratifikasi dan korupsi dana pengamanan Pemilihan Kepala Daerah Jawa Barat Susno Duadji.
4.	Terdakwa mantan pemeriksa pajak Bank Jabar, Dedy Suwardi, dihukum enam tahun penjara dan denda Rp 200 juta. Hakim Pengadilan Tindak Pidana Korupsi menganggap Dedy terbukti menerima suap dari petinggi Bank Jabar sebesar Rp

	550 juta saat menurunkan kewajiban pajak bank pelat merah itu tahun 2001-2002.
5.	Tiga pemeriksa pajak pada Kantor Direktorat Jenderal Pajak Jawa Barat, yakni Roy Yuliandri, Muhammad Yazid, dan Dien Rajana Mulya, dihukum masing-masing 3 tahun, 2 tahun, dan 1,5 tahun penjara. Ketiganya terbukti bersalah menerima imbalan atas jasa menurunkan kewajiban pajak Bank Jabar tahun 2001-2002. "Ketiga terdakwa terbukti melakukan korupsi secara bersama-sama,
6.	Kepala Dinas Pendidikan Provinsi Jawa Barat Asep Hilman ditetapkan menjadi tersangka korupsi pengadaan buku aksara sunda tahun anggaran 2010. Berdasarkan penghitungan sementara dari nilai proyek Rp 4,6 miliar,
7.	Sejak KPK berdiri tahun 2002 sampai tanggal 4 Juli 2005, sebanyak 331 pengaduan telah dilayangkan masyarakat Jawa Barat kepada KPK.

Sumber: infokorupsi.com (2016)

Adapun beberapa kasus korupsi yang pernah terjadi di Provinsi DKI Jakarta adalah sebagai berikut:

Tabel 1.7.
Korupsi di Provinsi DKI Jakarta

No.	Kasus
1.	ICW Serahkan Bukti Dugaan Korupsi RSBI ke Dispendik DKI Jakarta
2.	Mantan Bupati Kepulauan Seribu Abdul Rahman Andit diduga terlibat korupsi pembangunan landasan pesawat udara senilai Rp1,2 miliar,
3.	Kejaksaan Agung memastikan penanganan kasus korupsi proyek kartu tanda penduduk elektronik (e-KTP) masih dalam tahap penyidikan.
4.	Korupsi Pengadaan Lampu Jalan, Syeh Maulana Divonis 4 Tahun Penjara.
5.	Polisi Tahan Tersangka Korupsi UPS Zaenal Soleman.
6.	BPKP Menilai Laporan Keuangan Perusahaan kelapa sawit Asian Agri tak Sesuai Fakta, terbukti memanipulasi pajak.
7.	Tim Satuan Tugas Khusus Polda Metro Jaya menetapkan tiga tersangka dugaan Tindak Pidana Korupsi `dwelling time` di Pelabuhan Peti Kemas Tanjung Priok.

Sumber: infokorupsi.com (2016)

Sedangkan beberapa kasus korupsi di Provinsi Banten, antara lain:

Tabel 1.8.
Korupsi di Provinsi Banten

No.	Kasus
1.	Korupsi Alkes Tangsel, Anak Buah Wawan Divonis 4 Tahun.
2.	Kejaksaan Negeri Tangerang, Banten, menahan dua tersangka kasus tindak pidana korupsi proyek peningkatan jalan batas kota.
3.	Korupsi Rp 1,7 Miliar, Mantan Kadisdik Segera Diadili.
4.	Kejati Banten Tahan Tersangka Korupsi Rp.5 Miliar.
5.	Korupsi Rp2,2 M, Ketua MUI dan Ketua BK DPRD Cilegon Dibui.
6.	Keluarga mantan Gubernur Banten Ratu Atut Chosiyah tersandung kasus korupsi.
7.	Calon Bupati Lebak Amir Hamzah dituntut 5 tahun penjara sedangkan pasangannya Kasmin dituntut 4 tahun penjara karena menyuap.

Sumber: infokorupsi.com (2016)

Contoh kasus-kasus korupsi yang diutarakan diatas menunjukkan bahwa pemberian otonomi daerah dan desentralisasi yang terlalu cepat tanpa pengawasan yang cukup justru meningkatkan korupsi di daerah. Salah satu cara untuk mengatasi masalah ini adalah dengan mengoptimalkan fungsi pengawasan oleh DPRD melalui pengawasan kinerja pemerintah daerah dan mewujudkan tuntutan akuntabilitas publik bagi masyarakat. Untuk itu harus ada upaya dalam mengantisipasi kemungkinan terjadinya peningkatan penyelewengan anggaran melalui pengawasan keuangan. Institusi yang melakukan pengawasan keuangan terutama yang bersifat internal terhadap penggunaan keuangan daerah yaitu Inspektorat (d/h BAWASDA) masih belum menunjukkan kinerja yang optimal dikarenakan beberapa hal, yaitu: 1) Permasalahan internal

badan pengawas yang meliputi antara lain personil dan kelembagaan; 2) Permasalahan yang sifatnya eksternal yaitu permasalahan efektivitas sistem pengawasan keuangan daerah yang terkait dengan masalah struktur lembaga audit baik pemerintah pusat maupun daerah (Sukarna, 2012:44).

Pidato Presiden Jokowi pada penyampaian RUU APBN 2015, mengatakan:

”Proses penyerapan anggaran masih perlu dioptimalkan. Sekalipun dalam beberapa tahun terakhir ini, kita telah berupaya mengatasi keterlambatan penyerapan anggaran dengan mempercepat proses dan prosedur penganggaran, namun hingga saat ini penyerapan anggaran masih cenderung menumpuk pada triwulan terakhir. Saya juga berharap agar lembaga-lembaga pengawasan dan pemeriksaan keuangan negara, seperti BPK, BPKP, dan aparat pengawasan internal pemerintah, untuk terus mengawasi perencanaan dan penggunaan anggaran negara, agar lebih efisien dan efektif, baik di pusat maupun di daerah. Untuk kesekian kalinya saya meminta agar semua lembaga audit dan lembaga pengawasan, termasuk BPK dan KPK, secara proaktif bisa melakukan pencegahan terhadap penyalahgunaan anggaran, termasuk korupsi. Dari tahun ke tahun masih kita jumpai apa yang sering saya sebut "kongkalikong" antara oknum pemerintah dan parlemen, pusat dan daerah, dalam penggunaan anggaran yang merugikan negara” (pikiran-rakyat.com, 2014).

Undang-undang Nomor 22 Tahun 1999 tentang pemerintahan daerah. menjadi landasan bagi pemberian otonomi daerah yang semakin besar kepada daerah. Implikasi dari adanya otonomi adalah kewajiban pemerintah untuk lebih transparans dan akuntabel. Banyaknya pemerintahan daerah di Indonesia dengan otonomi yang semakin besar, membuat pengawasan yang baik sangat dibutuhkan agar tidak terjadi kecurangan (*fraud*). Kecurangan dalam organisasi baik di sektor pemerintahan maupun di sektor swasta biasanya disebabkan oleh lemahnya pengendalian intern (Wicaksono, W. Cahyo, 2013:1).

Ketua BPK, Harry Azhar Aziz di Kantor Presiden, Jakarta, Senin (12/10/2015), mengatakan bahwa:

“Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) menyoroti Sistem Pengendalian Intern (SPI) yang masih semrawut. Diperlukan terobosan dalam SPI agar satuan-satuan kerja (satker) di kementerian dan pemerintah daerah benar-benar bekerja memberikan konsultasi dan pembinaan dalam setiap transaksi keuangan. Ini menjadi perhatian karena bagian Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) memang belum terlalu *settle* (beres) di beberapa tempat. Ada yang sudah cukup bagus tetapi di beberapa tempat itu tampaknya tidak. SPI yang ideal seharusnya berfungsi membina, mengawasi dan segera mengingatkan pemerintah jika ada kemungkinan pelanggaran, korupsi atau resiko dalam transaksi yang dilakukan pemerintah. Dia juga mengingatkan agar APIP diisi orang-orang yang mempunyai kemampuan. Jika masih ada masalah, kemungkinan interaksi satker-satker itu menjadi semrawut, kuncinya di situ. Untuk membuat SPI tidak bermasalah, pimpinan lembaganya yang harus punya perhatian yang kuat” (pikiran-rakyat.com, 2015).

Tanggal 12 Oktober 2015, Ketua Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) Harry Azhar Aziz menyampaikan IHPS 1 tahun 2015 yang memuat ringkasan 666 objek pemeriksaan, dari pemeriksaan objek itu ditemukan 10.154 temuan, dengan rincian seperti tampak pada tabel sebagai berikut:

Tabel 1.9.
Jumlah LHP dan Temuan Pemeriksaan BPK Semester I Tahun 2015

Pemerintah/ Jenis Pemeriksaan	Jumlah LHP	Jumlah Temuan
Pemerintah Pusat	117	1.637
Pemeriksaan Keuangan	97	1.519
PDIT	20	118
Pemerintah Daerah	518	8.019
Pemeriksaan Keuangan	504	7.888
Pemeriksaan Kinerja	3	17
PDIT	11	114
BUMN dan Badan Lainnya	31	498
Pemeriksaan Keuangan	6	66
Pemeriksaan Kinerja	2	23
PDIT	23	409
Total	666	10.154
Pemeriksaan Keuangan	607	9.473
Pemeriksaan Kinerja	5	40
PDIT	54	641

Sumber: IHPS I Tahun 2015

Tabel 1.9 menunjukkan bahwa pemerintah daerah (PEMDA) adalah yang paling bermasalah dibanding pemerintah pusat, BUMN dan badan lainnya dengan jumlah temuan sebesar 8.019 dari total 10.154 temuan atau ekuivalen 78.9%. Kemudian dari 3 LHP pemeriksaan kinerja PEMDA, ternyata dilakukan pada provinsi DKI Jakarta dan Jawa Barat (Bogor dan Depok). Selanjutnya dari 11 LHP untuk Pemeriksaan Dengan Tujuan Tertentu (PDIT), masalah utama dan nilai terbesar adalah provinsi DKI Jakarta, ditambah dengan runtuhnya Dinasti Ratu Atut yang menguasai Provinsi Banten, Hal ini menjadi

alasan ketiga provinsi tersebut (DKI Jakarta, Banten dan Jawa Barat) dipilih sebagai unit analisis dalam penelitian ini.

Tabel 1.10.
Jumlah LHP dan Temuan Pemeriksaan BPK Semester I Tahun 2017

Pemerintah/ Jenis Pemeriksaan	Jumlah LHP	Jumlah Temuan	Jumlah Rekomendasi
Pemerintah Pusat	113	1.411	3.588
Pemeriksaan Keuangan	102	1.322	3.330
Pemeriksaan Kinerja	1	11	41
Pemeriksaan DTT	10	78	217
Pemerintah Daerah	537	7.950	21.351
Pemeriksaan Keuangan	537	7.950	21.351
BUMN dan Badan Lainnya	37	368	998
Pemeriksaan Keuangan	6	45	133
Pemeriksaan Kinerja	8	104	262
Pemeriksaan DTT	23	219	603
Total	687	9.729	25.937

Sumber: IHPS I Tahun 2017

Tabel 1.10 mendukung tabel 1.9 yang menunjukkan bahwa pemerintah daerah (PEMDA) masih menjadi masalah terbesar dibanding pemerintah pusat, BUMN dan badan lainnya dengan jumlah temuan sebesar 7.950 dari total 9.729 temuan atau ekuivalen 81,71%.

Dalam 7.950 temuan pada tabel 1.10 terdapat 12.168 permasalahan, yang meliputi 6.053 (49,74%) permasalahan kelemahan sistem pengendalian intern (SPI) dan 6.115 (50,25%) permasalahan ketidakpatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan adalah senilai Rp 2,08 triliun, seperti tampak pada tabel 1.11 sebagai berikut:

Tabel 1.11.
Permasalahan Hasil Pemeriksaan BPK Semester I Tahun 2017

KETERANGAN	Provinsi		Kabupaten		Kota		Total	
	Perma- salahan	Nilai (Rp juta)						
A. Kelemahan SPI	435	-	4.498	-	1.120	-	6.053	-
• Kelemahan SPI	435	-	4.498	-	1.120	-	6.053	-
B. Ketidakpatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan	508	505.350,75	4.593	1.332.431,93	1.014	249.708,77	6.115	2.087.491,45
• Ketidakpatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan yang mengakibatkan:								
▶ Kerugian	241	164.317,64	1.860	813.436,23	424	152.415,31	2.525	1.130.169,18
▶ Potensi Kerugian	30	157.008,51	299	221.203,73	84	41.389,75	413	419.601,99
▶ Kekurangan Penerimaan	78	184.024,60	640	297.791,97	128	55.903,71	846	537.720,28
Sub Total - berdampak finansial	349	505.350,75	2.799	1.332.431,93	636	249.708,77	3.784	2.087.491,45
• Penyimpangan Administrasi	159	-	1.794	-	378	-	2.331	-
Total A + B	943	505.350,75	9.091	1.332.431,93	2.134	249.708,77	12.168	2.087.491,45
Nilai penyerahan aset/ penyetoran ke kas negara/daerah selama proses pemeriksaan		77.553,40		241.496,30		69.140,45		388.190,15
Jumlah Temuan		581		5.971		1.398		7.950
Jumlah rekomendasi		1.499		15.900		3.952		21.351
Jumlah LHP		34		411		92		537

Sumber: IHPS I Tahun 2017

Adapun sub kelompok temuan SPI atas pemeriksaan Hasil Pemeriksaan BPK Semester I Tahun 2017 adalah sebagai berikut:



Gambar 1.1
Kelompok Temuan SPI
Sumber: IHPS I Tahun 2017

Tabel 1.12.
Sub Kelompok Temuan SPI

Permasalahan Utama dan Contohnya	Jumlah	Entitas
Proses penyusunan laporan tidak sesuai dengan ketentuan	941	418
Pencatatan tidak/ belum dilakukan atau tidak akurat	813	421
Sistem informasi akuntansi dan pelaporan tidak memadai	351	241
Kelemahan SPI lainnya	51	42
Penyimpangan terhadap peraturan tentang pendapatan dan belanja	744	380
Perencanaan kegiatan tidak memadai	694	405
Pelaksanaan kebijakan mengakibatkan hilangnya potensi penerimaan	409	255
Kelemahan sistem pengendalian pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja lainnya	810	404
SOP belum disusun/ tidak lengkap	539	308
SOP belum berjalan secara optimal	446	301
Satuan Pengawas Intern tidak optimal	243	152
Permasalahan kelemahan struktur pengendalian intern lainnya	12	11

Sumber: IHPS I Tahun 2017

Berbagai fenomena yang dikemukakan tersebut, baik yang terjadi pada pemerintah pusat maupun daerah, mengindikasikan adanya kelemahan pengendalian intern. Konsep pengendalian intern yang dijalankan selama ini belum efektif, atau tidak mampu mencegah dan mendeteksi terjadinya kecurangan. Kemungkinan lain, pengendalian intern yang diterapkan belum dapat memberikan informasi keuangan yang andal bagi pemakai laporan keuangan atau konsep pengendalian intern ini mulai ditinggalkan sehingga banyak pelanggaran yang terjadi. Padahal salah satu tujuan manajemen menjalankan pengendalian intern adalah untuk menghasilkan laporan keuangan yang andal (Arens *et al.* 2010: 270).

Rekapitulasi hasil pemeriksaan BPK RI mengenai pemantauan tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan disajikan sebagai berikut:

Tabel 1.13.
Rekapitulasi Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan Pada Pemerintahan Daerah

Keterangan	Smt 1 Th 2015	Smt 2 Th 2015	Smt 1 Th 2016	Smt 2 Th 2016
Rekomendasi	19,430	29,704	49,375	61,374
TL sesuai rekomendasi	(5,363)	(11,002)	(20,541)	(29,242)
TL belum sesuai rekomendasi	(7,826)	(10,664)	(18,104)	(21,645)
Tidak dapat di TL	6,241	8,038	10,730	10,487
Belum di TL (Tindak Lanjuti)	(4)	(3)	(11)	(42)
	6,237	8,035	10,719	10,445

Sumber: IHPS BPK Tahun 2015 dan 2016

Berdasarkan Tabel 1.12, menunjukkan bahwa setiap tahun ada tambahan rekomendasi baru yang berasal dari temuan, dan kecenderungan meningkatnya rekomendasi yang belum ditindaklanjuti. Hal ini menunjukkan bahwa Pemerintah Daerah belum sepenuhnya memiliki komitmen untuk segera menyelesaikan rekomendasi yang disarankan BPK.

Opini BPK RI atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) untuk provinsi DKI Jakarta, Banten dan Jawa Barat disajikan sebagai berikut:

Tabel 1.14.
Perkembangan Opini LKPD Prov. DKI Jakarta, Banten, dan Jawa Barat

Opini	2010		2011		2012		2013		2014	
	Jumlah	%								
WTP	3	8.3%	5	13.9%	6	16.7%	4	11.1%	13	35.1%
WTP DPP	0	0.0%	3	8.3%	2	5.6%	6	16.7%	4	10.8%
WDP	31	86.1%	29	80.6%	29	80.6%	24	66.7%	18	48.6%
TW	0	0.0%	0	0.0%	0	0.0%	0	0.0%	0	0.0%
TMP	3	8.3%	0	0.0%	0	0.0%	3	8.3%	3	8.1%
Total	36	100.0%	36	100.0%	36	100.0%	36	100.0%	37	100.0%

Sumber: IHPS I BPK 2015 yang diolah

Tabel 1.14 menunjukkan bahwa perkembangan kualitas laporan keuangan serta akuntabilitas atas LKPD provinsi DKI Jakarta, Banten, dan Jawa Barat belum sebagaimana yang diharapkan. Hal ini terlihat dari opini atas LKPD yang diberikan oleh BPK RI masih ada yang mendapatkan opini tidak memberikan pendapat. Rincian perkembangan opini untuk ketiga Provinsi tersebut dapat dilihat pada lampiran 1.

LKPD harus disusun berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) yang merupakan penerapan prinsip-prinsip akuntansi dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. SAP juga merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari sistem pengendalian intern. Kualitas laporan keuangan tidak hanya diukur dari kesesuaian dengan SAP saja, tetapi juga dari sistem pengendalian internnya. Untuk itu, pemerintah daerah harus mendesain, mengoperasikan, dan memelihara SPI yang baik dalam rangka menghasilkan informasi keuangan yang andal (Permendagri No. 4 Tahun 2008).

Mantan Kepala Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP), merangkap Ketua Tim *Quality Assurance* Reformasi Birokrasi Nasional sekaligus anggota Dewan Penasihat Asosiasi Auditor Intern Pemerintah Indonesia (AAIPI), Mardiasmo (2013) mengatakan:

“Pengelolaan keuangan negara, sepertinya, belum seperti yang kita harapkan. Akuntabilitas masih sebatas pada apakah uang yang dilaporkan sesuai dengan penggunaannya. Selain tentu saja pelaporannya sendiri harus sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku. Masih memprihatinkan. Namun meski demikian, perlu juga diketahui bahwa pemerintah tentunya tidak tinggal diam, dan bahkan terus menerus secara konsisten, mengingatkan dan menginstruksikan untuk terus bergerak memperbaiki diri.” (Warta Pengawasan, 2013:14).

Opini dengan pengecualian pada tahun 2014 pada tabel 1.14 adalah 21 yaitu dari WDP ditambah TMP (18+3), rincian per kabupaten/kota dapat dilihat pada lampiran 2, sedangkan rincian ringkasnya adalah sebagai berikut:

Tabel 1.15.
Akun Pengecualian pada Prov. DKI Jakarta, Banten, dan Jawa Barat

Akun	Jumlah	Persentase
Kas	1	2.1%
Piutang	8	16.7%
Persediaan	3	6.3%
Investasi	4	8.3%
Aset Tetap	20	41.7%
Kewajiban	1	2.1%
Pendapatan	2	4.2%
Belanja	8	16.7%
Lain2	1	2.1%
Jumlah	48	100.0%

Sumber: IHPS I BPK 2015 yang diolah

Tabel 1.15 menunjukkan akun-akun penyebab pengecualian kewajaran LKPD (Opini dengan pengecualian), terbesar adalah aset tetap, yang antara lain disebabkan oleh hal-hal sebagai berikut:

- 1) Pencatatan, inventarisasi, dan pelaporan aset Pemkot Bogor masih belum memadai dan efektif, karena Kelemahan sistem pencatatan aset dan keterbatasan kapasitas petugas.
- 2) Pembangunan aset berupa Terminal Angkutan Umum Baranangsiang Kota Bogor belum terealisasi.
- 3) Pengelolaan rumah susun umum pada Pemprov DKI belum sepenuhnya efektif karena kelemahan-kelemahan yang menghambat upaya pengelolaan rumah susun umum dari sisi perencanaan, pelaksanaan serta monitoring dan evaluasi.

Pemeriksaan kinerja terhadap pemerintah daerah yang dilakukan oleh BPK atas manajemen aset ini bertujuan untuk menilai efektivitas/kegiatan penatausahaan dan pemanfaatan aset tetap pada pemerintahan kabupaten/kota.

Pemeriksaan pengelolaan pendapatan dan belanja daerah pada laporan BPK semester I tahun 2015 dilakukan terhadap 9 obyek pemeriksaan pada 5 pemerintah daerah berhasil mengungkapkan 64 temuan senilai Rp 2.53 triliun, agar terlihat signifikansi pemerintah daerah yang menjadi unit analisis dalam penelitian ini dengan yang tidak, maka provinsi DKI Jakarta dibuat kolom tersendiri yang tampak sebagai berikut:

Tabel 1.16.
Permasalahan Utama Pendapatan dan Belanja Daerah (Rp Juta)

No.	Jenis Permasalahan	Prov. DKI Jakarta		Provinsi Lainnya		Total Provinsi	
		Temuan	Nilai	Temuan	Nilai	Temuan	Nilai
1	Kekurangan volume pekerjaan dan/atau barang	9	8,426.53	4	1,058.86	13	9,485.39
2	Kelebihan pembayaran jasa konsultasi, selisih harga kontrak, dan sebab lainnya (selain kekurangan volume pekerjaan dan/atau barang)	11	8,889.37	5	5,370.79	16	14,260.16
3	Kekurangan Penerimaan	10	14,353.58	5	730.09	15	15,083.67
4	Penyimpangan administrasi - proses pengadaan barang/ jasa tidak sesuai ketentuan	7	0.00	3	0.00	10	0.00
5	Pelaksanaan kebijakan tidak tepat yang mengakibatkan hilangnya potensi pendapatan	5	0.00	0	0.00	5	0.00
6	Pemborosan keuangan negara/daerah/ perusahaan atau kemahalan harga	5	2,492,534.03	0	0.00	5	2,492,534.03
Total		47	2,524,203.51	17	7,159.74	64	2,531,363.25
Presentase		73.4%	99.7%	26.6%	0.3%	100.0%	100.0%

Sumber: IHPS I BPK 2015 yang diolah

Tabel 1.16 menunjukkan bahwa provinsi DKI Jakarta merupakan yang terbesar dari seluruh temuan tersebut, baik dari segi jumlah temuan (73.4%) maupun nilai (99.7%). Adapun tabel yang lebih rinci tentang masalah pendapatan dan belanja daerah dapat dilihat pada lampiran 3.

Berdasarkan masalah-masalah yang telah diutarakan, berawal dari kebijakan otonomi daerah, dimana masih terdapat laporan pertanggungjawaban yang bermasalah, korupsi yang terjadi di daerah melukai tata kelola pemerintahan yang baik, ditambah temuan BPK yang disebabkan lemahnya sistem pengendalian intern, penerapan standar akuntansi dan peranan pengawas yang belum optimal menimbulkan masalah akuntabilitas pengelolaan keuangan negara sehingga berpengaruh terhadap kualitas pelaporan keuangan PEMDA dan opini audit BPK. Oleh karena itu, penulis memandang penting untuk melakukan penelitian dengan judul “Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP), Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan (TLRHP), dan Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) Terhadap Tata Kelola Pemerintahan yang Baik serta Dampaknya pada Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA (Studi Empiris Pada Pemerintah Kabupaten/Kota di Provinsi DKI Jakarta, Banten dan Jawa Barat)”.

1.2. Rumusan Masalah.

Sesuai dengan latar belakang penelitian yang telah dikemukakan sebelumnya, maka dapat dirumuskan masalah dalam penelitian ini sebagai berikut:

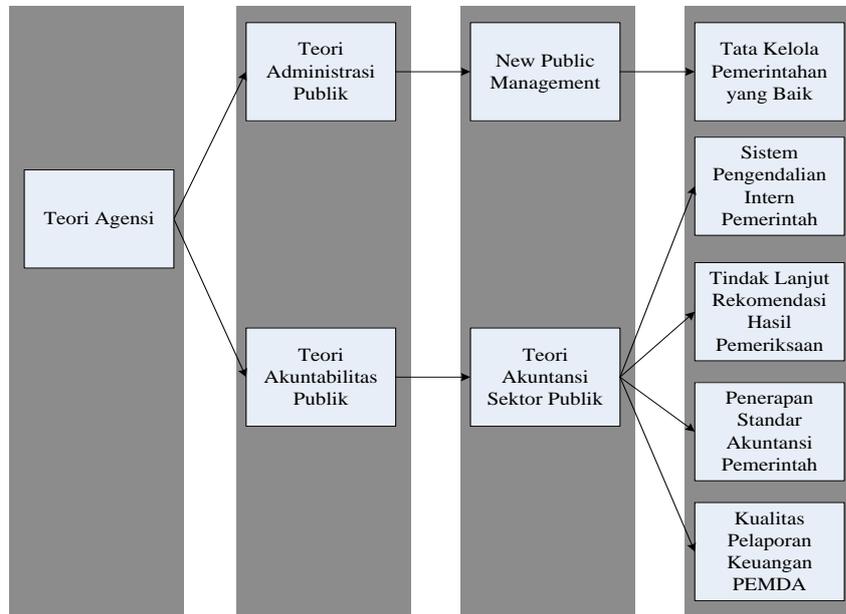
- 1) Seberapa besar pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) terhadap Tata Kelola pemerintahan yang Baik.
- 2) Seberapa besar pengaruh Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan (TLRHP) terhadap Tata Kelola pemerintahan yang Baik.
- 3) Seberapa besar pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) terhadap Tata Kelola pemerintahan yang Baik.
- 4) Seberapa besar pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA.
- 5) Seberapa besar pengaruh Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan (TLRHP) terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA.
- 6) Seberapa besar pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA.
- 7) Seberapa besar pengaruh Tata Kelola pemerintahan yang Baik terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA.
- 8) Seberapa besar pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) secara tidak langsung terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA melalui Tata Kelola pemerintahan yang Baik.
- 9) Seberapa besar pengaruh Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan (TLRHP) secara tidak langsung terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA melalui Tata Kelola pemerintahan yang Baik.
- 10) Seberapa besar pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) secara tidak langsung terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA melalui Tata Kelola pemerintahan yang Baik.

BAB II
KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

2.1. Kajian Pustaka.

2.1.1. Landasan Teoritis.

Teori-teori yang digunakan dalam penelitian ini, adalah sebagai berikut:



Theories	Background	Grand	Middle Range	Application
Complexity	Comprehensive	Less Comprehensive		Focused
View	Global	Middle		Narrow
Concepts	Abstract	Limited		Concrete
Testability	Non Testable	May Testable		Testable

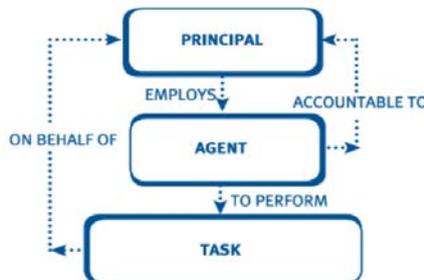
Gambar 2.1
Landasan Teoritis
Sumber: Olahan Penulis

2.1.1.1. Teori Agensi (Agency Theory).

Jensen dan Meckling (1976:5) menyatakan bahwa:

“We define an agency relationship as a contract under which one or more persons (the principal(s)) engage another person (the agent) to perform some service on their behalf which involves delegating some decision making authority to the agent”.

Kaplan Financial (2009:12) menyatakan bahwa teori agensi adalah bagian dari topik yang lebih besar yaitu tata kelola perusahaan dan dapat diterapkan untuk hubungan yang berasal dari pemisahan antara kepemilikan dan kontrol, seperti terlihat pada gambar dibawah ini:



Gambar 2.2.
Diagram Hubungan Prinsipal-Agen
Sumber: Kaplan Financial (2009:13)

2.1.1.2. Akuntabilitas Publik (*Public Accountability*).

Akuntabilitas publik adalah ciri pemerintahan demokrasi modern. Demokrasi menjadi prosedur administrasi jika mereka yang berkuasa tidak dapat bertanggung jawab di depan umum atas tindakan dan kelalaian mereka, untuk keputusan mereka, kebijakan mereka, dan pengeluaran mereka. Akuntabilitas publik, sebagai lembaga, oleh karena itu, adalah komplemen dari manajemen publik. Secara historis, konsep akuntabilitas berkaitan erat dengan akuntansi. Bahkan, secara harfiah berasal dari pembukuan/ *bookkeeping* (Bovens, 2003:1). Akuntabilitas publik adalah kewajiban pihak pemegang amanah (*Agent*) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggungjawabnya kepada pihak pemberi amanah (*Principal*) yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban tersebut. Dalam konteks organisasi pemerintah, akuntabilitas publik adalah pemberian informasi dan *disclosure* atas aktivitas dan kinerja finansial pemerintah kepada pihak-pihak yang berkepentingan dengan laporan tersebut. Pemerintah, baik pusat maupun daerah, harus bisa menjadi subyek pemberi informasi dalam rangka pemenuhan hak-hak publik (Mardiasmo, 2009:20-21).

2.1.1.3. Teori Administrasi Publik.

Administrasi publik, menurut Chandler dan Plano dalam Keban (2014:4) adalah proses dimana sumber daya dan personel publik diorganisir dan dikoordinasikan untuk memformulasikan, mengimplementasikan, dan mengelola (*manage*) keputusan-keputusan dalam kebijakan publik. Sedangkan Keban menyatakan bahwa istilah Administrasi Publik menunjukkan bagaimana pemerintah berperan sebagai agen tunggal yang berkuasa atau sebagai regulator, yang aktif dan selalu berinisiatif dalam mengatur atau mengambil langkah dan prakarsa, yang menurut mereka penting atau baik untuk masyarakat karena diasumsikan bahwa masyarakat adalah pihak yang pasif, kurang mampu, dan harus tunduk dan menerima apa saja yang diatur pemerintah. Teori ini berkembang khususnya di negara-negara yang mengalami transisi ke demokrasi. Teori ini biasanya dikaitkan dengan implementasi *Good Governance* bagi pemerintahan yang menggunakan agar dalam membuat kebijakan, para konstituen dan pemanfaat diakomodasi keberadaannya (Afriyanto, 2014)

2.1.1.4. *New Public Management (NPM)*.

Istilah *New Public Management (NPM)* awalnya dikenalkan oleh Christopher Hood tahun 1991 sebagai suatu pendekatan manajemen modern yang muncul di Eropa pada akhir 1980an atau awal 1990an sebagai reaksi terhadap administrasi publik (negara) yang tradisional, yang dinilai tidak efisien, tidak produktif, kurang inovatif, dan lain-lain. Secara umum *NPM* dipandang sebagai suatu pendekatan dalam administrasi publik yang menerapkan pengetahuan dan pengalaman dalam dunia manajemen bisnis untuk memperbaiki efisiensi, efektivitas, dan kinerja pelayanan publik pada birokrasi modern (Syafri, 2012:168-169).

2.1.1.5. Teori Akuntansi Sektor Publik.

Pengertian Akuntansi sektor publik secara kelembagaan, domain publiknya meliputi badan Pemerintahan, BUMN/BUMD, Universitas, Yayasan, dan organisasi nirlaba lainnya. Istilah Sektor Publik sendiri memiliki pengertian yang bermacam-macam. Hal tersebut merupakan konsekuensi dari luasnya wilayah publik, sehingga setiap disiplin ilmu memiliki cara pandang dan definisi yang berbeda-beda. Dari sudut pandang ekonomi, sektor publik dapat dipahami sebagai suatu entitas yang aktivitasnya berhubungan dengan usaha untuk menghasilkan barang dan pelayanan publik dalam rangka memenuhi kebutuhan dan hak publik. Konsep dasar dari fungsi akuntabilitas sektor publik adalah akuntabilitas pertanggungjawaban pengurusan keuangan publik (*Public Accountability*) dimana akuntansi sektor publik secara umum bertujuan untuk menyajikan informasi keuangan yang dibutuhkan. Adapun bentuk pertanggungjawaban tersebut berupa laporan keuangan. Terdapat beberapa alasan mengapa perlu dibuat laporan keuangan. Dilihat dari sisi internal pemerintahan, laporan keuangan merupakan alat pengendalian dan evaluasi kinerja manajerial dan organisasi. Sedangkan dari sisi pemakai eksternal, laporan keuangan merupakan salah satu bentuk mekanisme pertanggungjawaban dan sebagai dasar untuk pengambilan keputusan.

2.1.2. Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP).

Sistem Pengendalian Intern adalah proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan (PP No. 60 Tahun 2008, BPK, BPKP). Menurut Mashduqi (2015,2), sistem pengendalian intern merupakan proses integral pada

tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai pemerintah. Tindakan ini untuk memberi keyakinan yang memadai atas tercapainya tujuan organisasi pemerintah yang optimal. Tentu saja optimalitas itu terjadi jika organisasi dapat berjalan secara efektif dan efisien, memiliki keandalan pelaporan keuangan, menjalankan pengamanan aset negara, dan taat terhadap peraturan perundang-undangan. Oleh sebab itu, SPIP dirumuskan secara komprehensif ke dalam lima unsur, yakni: 1) Lingkungan pengendalian; 2) Penilaian Risiko; 3) Kegiatan Pengendalian; 4) Informasi dan komunikasi; 5) Pemantauan Pengendalian Intern.

2.1.3. Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan (TLRHP).

Rekomendasi adalah saran dari pemeriksa berdasarkan hasil pemeriksaannya, yang ditujukan kepada orang dan/atau badan yang berwenang untuk melakukan tindakan dan/atau perbaikan. (Widiatmoko, 2012 dalam Arifianti, Payamta, dan Sutaryo, 2013:2486). Berdasarkan Peraturan BPK RI No. 2 Tahun 2017, Hasil Pemeriksaan adalah hasil akhir dari proses penilaian kebenaran, kepatuhan, kecermatan, kredibilitas, dan keandalan data/informasi mengenai pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara yang dilakukan secara independen, objektif, dan profesional berdasarkan standar pemeriksaan, yang dituangkan dalam laporan hasil pemeriksaan sebagai keputusan BPK.

Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan adalah kegiatan dan/atau keputusan yang dilakukan oleh pimpinan entitas yang diperiksa dan/atau pihak lain yang kompeten untuk melaksanakan rekomendasi hasil pemeriksaan. Tindak lanjut atas rekomendasi BPK wajib dilakukan oleh pimpinan entitas yang diperiksa. Pimpinan entitas yang diperiksa tersebut wajib memberikan jawaban atau penjelasan kepada BPK tentang tindak lanjut atas rekomendasi hasil pemeriksaan selambat-lambatnya 60 hari setelah laporan hasil pemeriksaan diterima.

Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan dalam lingkup pemerintah daerah di Indonesia telah diatur dalam Peraturan BPK RI No. 2 tahun 2017, tentang Pelaksanaan Tindak lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan BPK, Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 79 Tahun 2005 tentang Pedoman Pembinaan dan Pengawasan Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah, Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 23 tahun 2007 tentang Pedoman Tata Cara Pengawasan atas Penyelenggaraan Pemerintah Daerah dan Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor 9 tahun 2009 tentang Pedoman Umum Pelaksanaan, Pemantauan, Evaluasi dan Pelaporan Tindak Lanjut Hasil Pengawasan Fungsional. Tuntutan kepatuhan terhadap penyelesaian tindak lanjut hasil pemeriksaan auditor atau APIP di Indonesia dalam peraturan tersebut di atas, secara hukum mengisyaratkan kewajiban untuk penyelesaiannya (Agus, et al. 2017).

2.1.4. Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP).

Standar Akuntansi Pemerintahan, yang selanjutnya disingkat SAP, adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah (PP No. 71 Tahun 2010). Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) dinyatakan dalam bentuk Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP), dilengkapi dengan Pengantar Standar Akuntansi Pemerintahan dan disusun mengacu kepada Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan. SAP harus digunakan sebagai acuan dalam menyusun laporan keuangan pemerintah, baik Pemerintah Pusat maupun pemerintah daerah. Peraturan Pemerintah tentang Standar Akuntansi Pemerintahan selengkapnya adalah sebagai berikut: 1) Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010; 2) Lampiran I Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua; 3) Lampiran II Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Kas Menuju Akrua; 4) Lampiran III Proses Penyusunan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua (ksap.org).

Tujuan Pernyataan Standar ini adalah mengatur penyajian laporan keuangan untuk tujuan umum (*general purpose financial statements*) dalam rangka meningkatkan keterbandingan laporan keuangan baik terhadap anggaran, antar periode, maupun antar entitas. Laporan keuangan untuk tujuan umum adalah laporan keuangan yang ditujukan untuk memenuhi kebutuhan bersama sebagian besar pengguna laporan. Untuk mencapai tujuan tersebut, standar ini menetapkan seluruh pertimbangan dalam rangka penyajian laporan keuangan, pedoman struktur laporan keuangan, dan persyaratan minimum isi laporan keuangan. Laporan keuangan disusun dengan menerapkan basis kas untuk pengakuan pos-pos pendapatan, belanja, dan pembiayaan, serta basis akrua untuk pengakuan pos-pos aset, kewajiban, dan ekuitas dana. Pengakuan, pengukuran, dan pengungkapan transaksi-transaksi spesifik dan peristiwa-peristiwa yang lain, diatur dalam standar akuntansi pemerintahan lainnya.

Pernyataan Standar ini berlaku untuk entitas pelaporan dalam menyusun laporan keuangan suatu entitas pemerintah pusat, pemerintah daerah, dan laporan keuangan konsolidasian, tidak termasuk perusahaan negara/daerah.

2.1.5. Tata Kelola Pemerintahan yang Baik (*Good Government Governance*).

Secara etimologi (ilmu linguistik yang mempelajari asal usul suatu kata), istilah pemerintah diambil dari bahasa Yunani, *Kubernan* atau nakhoda kapal, yang artinya menatap ke depan (Surbakti, 1992:214), dalam bahasa Inggris Pemerintah adalah "*Government*" yang diartikan sebagai "*The authoritative direction and administration of the affairs of men/women in a nation, state, city, etc*" (pengarahan dan administrasi yang berwenang atas kegiatan orang-orang dalam sebuah negara, negara bagian, kota, dan sebagainya). Ditinjau dari sisi semantik, kebahasaan *governance* berarti tata pemerintahan dan *good governance* bermakna tata pemerintahan yang baik. Apabila istilah ini dirujuk pada asli kata dalam bahasa Inggris : *governing*, maka artinya adalah mengarahkan atau mengendalikan, Karena itu *good governance* dapat diartikan sebagai tindakan untuk mengarahkan, mengendalikan, atau memengaruhi masalah publik. Oleh karena itu ranah *good governance* tidak terbatas pada negara atau birokrasi pemerintahan, tetapi juga pada ranah masyarakat sipil yang dipresentasikan oleh organisasi nonpemerintah dan sektor swasta (Pasaribu, 2013:397).

Beberapa definisi tentang tata kelola pemerintahan yang baik adalah:

Governance is the "exercise of authority, control, management, power of government." A more relevant definition for Bank purposes is "the manner in which power is exercised in the management of a country's economic and social resources for development" (World Bank, 1992).

Tata kelola pemerintahan yang baik merupakan serangkaian proses interaksi sosial politik antara pemerintahan dengan masyarakat dalam berbagai bidang yang berkaitan dengan kepentingan masyarakat dan intervensi pemerintah atas kepentingan-kepentingan tersebut (Kooiman, 1993).

"Good governance as the exercise of political, economic, and administrative authority to manage a nation's affairs at all levels" (UNDP, 1997).

Good governance as "the effective management of a country's social and economic resources in a manner that is open, transparent, accountable and equitable" (Khan, M.M., 1998).

Governance adalah the way state power is used in managing economic and sosial resources for development of society. (Asian Development Bank, 1999).

Good governance adalah penyelenggaraan pemerintahan negara yang solid dan bertanggungjawab serta efisien, dengan menjaga "kesinergisan" interaksi yang konstruktif di antara domain-domain negara, sektor swasta dan masyarakat (LAN dan BPKP, 2000).

Kepemerintahan yang baik sebagai kepemimpinan yang mengembangkan dan menerapkan prinsip-prinsip profesionalisme, akuntabilitas, transparansi, pelayanan prima, demokrasi, efisiensi, efektivitas, supremasi hukum dan dapat diterima oleh seluruh masyarakat (PP No. 101 Tahun 2000).

Good Governance" (GG) is a new manifesto of politics of development avowed both by developed and developing countries (Ganie, Rochman, Meuthia, 2000).

Good Governance adalah segala sesuatu yang terkait dengan tindakan atau tingkah laku yang bersifat mengarahkan, mengendalikan atau mempengaruhi urusan publik untuk mewujudkan nilai-nilai tersebut dalam kehidupan sehari-hari (Sedarmayanti, 2003).

Good governance is a concept that has come into regular use in political science, public administration and, more particularly, development management. It appears alongside such terms such as democracy, civil society, participation, human rights and sustainable development. In the last decade, it has been closely associated with the public sector reform (UNESCO. 2005).

Tata kelola pemerintahan sebagai proses memformulasi dan melaksanakan kebijakan, peraturan serta prioritas-prioritas pembangunan melalui interaksi antara eksekutif, legislatif dan birokrasi dengan partisipasi dari masyarakat sipil dan masyarakat ekonomi (bisnis). (*Indonesia Governance Index*, 2012).

Kata *governance* sering dirancukan dengan *government*. Akibatnya, negara dan pemerintah menjadi korban utama dari seruan kolektif ini, bahwa mereka adalah sasaran nomor satu untuk melakukan perbaikan-perbaikan (Loina, 2003:4).

Menurut UNDP, *governance* atau tata pemerintahan memiliki tiga domain, yaitu: 1) Negara/pemerintahan (state); 2) Sektor Swasta/ dunia usaha (private sector); 3) Masyarakat (society). Ketiga domain tersebut diatas berada dalam kehidupan berbangsa, bernegara dan bermasyarakat. Sektor pemerintah lebih banyak memainkan peranan sebagai pembuat kebijakan, pengendalian dan pengawasan. Sektor swasta lebih banyak berkecimpung dan menjadi penggerak aktivitas di bidang ekonomi. Sedangkan sektor masyarakat merupakan obyek sekaligus subyek dari sektor pemerintah maupun sektor swasta. Karena di dalam masyarakatlah terjadi interaksi di bidang politik, ekonomi, maupun sosial-budaya. *Governance* yang dijalankan ketiga domain tersebut tidak sekedar melaksanakan, melainkan harus masuk kategori yang baik (*good*). Perpaduan antara kata *good* dan *governance* menimbulkan kosa kata baru yaitu *good governance*, yang dewasa ini menjadi sangat populer (Haris, 2005:55-56).

2.1.6. Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA.

Menurut Sri Mulyani (2008:376) laporan keuangan merupakan hasil akhir dari sebuah proses pengolahan keuangan, dimana pada laporan keuangan ini disajikan informasi-informasi yang dibutuhkan mengenai posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan dalam periode tertentu. Tujuan laporan keuangan pemerintah adalah untuk menyajikan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan dan untuk menunjukkan akuntabilitas entitas pelaporan atas sumber daya yang dipercayakan kepadanya.

Menurut PP No. 8 Tahun 2006, Laporan Keuangan Pemerintah Daerah adalah bentuk pertanggungjawaban pengelolaan keuangan daerah selama suatu periode. Laporan keuangan pemerintah terdiri dari: laporan realisasi dana, neraca, laporan arus kas, catatan atas laporan keuangan (Sri Mulyani, 2008:377).

Laporan keuangan yang diterbitkan harus disusun sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku agar laporan keuangan tersebut dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya atau dibandingkan dengan laporan keuangan entitas yang jelas.

Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah, dalam ketentuan umumnya menyebutkan bahwa yang dimaksud dengan keuangan daerah adalah semua hak dan kewajiban daerah dalam rangka penyelenggaraan pemerintah daerah yang dapat dinilai dengan uang termasuk di dalamnya segala bentuk kekayaan yang berhubungan dengan hak dan kewajiban daerah tersebut. Selanjutnya dalam Pasal 4 dikatakan pula bahwa pengelolaan keuangan daerah dilakukan dengan tertib, taat pada peraturan perundang-undangan, efektif, efisien, ekonomis, transparan dan bertanggung jawab dengan memperhatikan asas keadilan, kepatuhan dan manfaat untuk masyarakat.

Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 pengertian laporan keuangan adalah sebagai berikut:

“Laporan keuangan merupakan laporan yang terstruktur mengenai posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan”.

Entitas pelaporan adalah unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih entitas akuntansi yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan, yang terdiri dari:

- 1) Pemerintah pusat.
- 2) Pemerintah daerah.
- 3) Satuan organisasi di lingkungan pemerintah pusat/daerah atau organisasi lainnya, jika menurut peraturan perundang-undangan satuan organisasi dimaksud wajib menyajikan laporan keuangan.

Sedangkan Menurut Bastian (2001) pengertian laporan keuangan adalah:

“Laporan keuangan sektor publik merupakan representasi posisi keuangan dari transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas Sektor Publik.”

Dari beberapa pengertian di atas dapat disimpulkan bahwa laporan keuangan adalah laporan tertulis yang memberikan informasi kuantitatif tentang posisi keuangan dari transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan.

2.2. Kerangka Pemikiran.

Sekaran dan Bougie (2010:69), menyatakan bahwa:

“A theoretical framework is the foundation of hypothetico-deductive research as it is the basis of the hypotheses that you will develop. Integrating your logical beliefs with published research, taking into consideration the boundaries and constraints governing the situation, is pivotal in developing a scientific basis for investigating the research problem”.

Kerangka pemikiran dalam penelitian didukung oleh *logical beliefs* dan berbagai tingkat teori, mulai dari *application theory, middle range theory, grand theory*, hingga teori yang melatarbelakangi semua teori yang digunakan yaitu teori agensi. Teori ini sesuai dengan hubungan antara pemerintah pusat dan daerah, dimana pemerintah pusat (sebagai *principal*) mempekerjakan pemerintah daerah (sebagai *agent*) dengan memberikan kewenangan untuk mengatur, membuat kebijakan dan mengurus rumah tangganya sendiri dalam ikatan Negara Kesatuan Republik Indonesia (NKRI) guna memberikan jasa kepada publik dan menjalankan otonomi daerah secara optimal, dengan batas-batas otonomi yang diserahkan kepadanya dan tidak bertentangan dengan Peraturan Perundangan yang lebih tinggi yang ditetapkan oleh pemerintah pusat.

Pemerintah daerah sebagai kepanjangan tangan dari pemerintah pusat merupakan penyelenggara urusan pemerintah pusat di daerah. Selain memberi jasa kepada publik, pemerintah daerah juga memungut pajak, retribusi, hasil pengelolaan kekayaan daerah dan pendapatan lain-lain yang sah untuk membiayai pembangunan di daerah dan memperkecil ketergantungan dana dari pemerintah pusat. Oleh karena itu, pemerintah daerah baik tingkat provinsi/kabupaten/kota wajib membuat laporan pertanggungjawaban sebagai bentuk akuntabilitas kepada pemerintah pusat dan masyarakat.

Dalam rangka tata kelola pemerintahan yang baik, laporan pertanggungjawaban pemerintah daerah (tingkat provinsi/kabupaten/kota) harus dibuat dengan baik dan benar, yang artinya laporan pertanggungjawaban harus dihasilkan dengan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) yang memadai, penerapan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) dan pemantauan Tindak Lanjuti Rekomendasi Hasil Pemeriksaan TLRHP), serta peranan pengawasan. Ada dua macam pengawasan yaitu pengawasan internal dan pengawasan eksternal. Pengawasan internal adalah pengawasan yang dilakukan oleh Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP). Contoh : Inspektorat Wilayah Propinsi, Inspektorat Wilayah Kabupaten, dan Inspektorat Wilayah Kota. Sedangkan pengawasan eksternal adalah pengawasan yang dilakukan oleh lembaga pengawas yang sama sekali berada di luar organisasi atau birokrasi pemerintah. Contoh : Pengawasan aspek politik oleh DPR-PRD, Pengawasan aspek keuangan oleh BPK.

Apabila proses penyelenggaraan pemerintahan daerah terintegrasi dengan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP), Standar Akuntansi Pemerintah (SAP), dan Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan (TLRHP) sejak perencanaan, pelaksanaan, pengawasan sampai dengan pertanggungjawaban, akan menghasilkan tata kelola pemerintahan yang baik, yaitu penyelenggaraan pemerintahan yang tertib, terkendali, serta efisien dan efektif. Dengan kata lain, seluruh penyelenggara negara, mulai dari pimpinan hingga pegawai di instansi pemerintah, akan melaksanakan tugasnya dengan jujur dan taat pada peraturan, serta tidak akan terjadi penyelewengan yang dapat menimbulkan kerugian negara. Akibatnya, akan menimbulkan keyakinan memadai (yang meliputi keandalan pelaporan keuangan, efektivitas dan efisiensi penyelenggaraan pemerintah, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan).

Setiap aktivitas yang berkaitan dengan kepentingan publik perlu mempertanggungjawabkannya kepada publik (selain kepada pemerintah pusat). Keyakinan memadai akan meningkatkan kualitas akuntabilitas (pertanggungjawaban) pihak yang diberi mandat kepada yang memberi mandat. Bentuk akuntabilitas yang dimaksud adalah pelaporan keuangan pemerintah daerah. Sehingga dengan keyakinan memadai akan membuat pertanggungjawaban atas pengelolaan keuangan negara yang dilakukan oleh pemerintah daerah lebih akuntabel dan transparan.

Pertanggungjawaban pengelolaan keuangan negara yang akuntabel dan transparan sama maknanya dengan pelaporan keuangan yang berkualitas, yakni memenuhi 4 (empat) karakteristik kualitatif, yaitu: relevan, andal, dapat dibandingkan, dan dapat dipahami.

2.2.1. Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) Terhadap Tata Kelola Pemerintahan yang Baik.

Konsep *internal control* yang dikembangkan pada sektor publik didasarkan pada konsep *internal control* yang dikembangkan oleh *Committee of Sponsoring Organization of the Treadway Commission (COSO)* pada tahun 1992. Ada lima komponen yang saling terkait dalam defensi internal control tersebut, yaitu: 1) Lingkungan Pengendalian; 2) Penilaian Risiko; 3) Aktivitas Pengendalian; 4) Pemantauan; dan 5) Informasi dan Komunikasi. (Indriani.2011)

Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) adalah Sistem Pengendalian Intern yang diselenggarakan secara menyeluruh di lingkungan pemerintah pusat dan pemerintah daerah (PP No. 60 Tahun 2008).

Organisasi sektor publik memiliki keunikan tersendiri dibanding organisasi komersial. Salah satu keunikan organisasi tersebut tercermin dari bentuk layanan yang diberikan atau yang dikenal dengan pelayanan publik dan pengelolaan keuangan daerah dalam bentuk APBD. Untuk menjamin layanan yang diberikan kepada publik sesuai dengan rencana telah diperlukan media tertentu, salah satu media yang dipandang relevan adalah pengendalian intern. Dalam hal ini pengendalian intern tidak terbatas hanya pada rencana organisasi, namun juga prosedur dan catatan yang berkaitan dengan proses pembuatan keputusan yang mengarah pada otorisasi pimpinan atas transaksi tertentu (Sari, 2013).

Dalam rangka mencapai pengelolaan keuangan negara yang efektif, efisien, transparan, dan akuntabel, menteri/pimpinan lembaga, gubernur, dan bupati/walikota wajib melakukan pengendalian atas penyelenggaraan kegiatan pemerintahan dengan berpedoman pada SPIP. (PP No. 60 Tahun 2008).

Good Governance diperlukan dalam rangka mewujudkan negara berdaya saing sehat dan tinggi yang mampu menciptakan nilai tambah secara berkesinambungan melalui pengelolaan sumberdaya secara bertanggung jawab sehingga terbangun kredibilitas negara. baik dalam rangka penyelenggaraan negara itu sendiri, maupun dalam berbagai aspek kehidupan masyarakat, termasuk penerapan *good corporate governance* oleh dunia usaha (KNKG: 2008).

Menurut BPPK (2011,2), tujuan SPIP adalah untuk memberikan keyakinan yang memadai terhadap empat hal, yaitu: 1) Tercapainya efektivitas dan efisiensi pencapaian tujuan penyelenggaraan pemerintahan negara. 2) Keandalan pelaporan keuangan. 3) Pengamanan aset negara. 4) Ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

Keyakinan yang memadai pada laporan keuangan akan menghasilkan informasi keuangan yang berkualitas. Bushman, R. and A. Smith (2001) menyatakan bahwa Informasi keuangan berguna dalam mengembangkan mekanisme tata kelola perusahaan, dan dalam hal lainnya tata kelola perusahaan dapat berdampak terhadap Informasi Keuangan.

Hal senada dinyatakan juga oleh Peter Dey, (2000), Hasil penelitian menunjukkan bahwa kualitas dari Tata Kelola dapat melalui dua cara : 1) sistem perusahaan, 2) Kualitas Informasi dalam perusahaan.

Tujuan tersebut mengisyaratkan bahwa jika dilaksanakan dengan baik dan benar, SPIP akan memberi jaminan dimana seluruh penyelenggara negara, mulai dari pimpinan hingga pegawai di instansi pemerintah, akan melaksanakan tugasnya dengan jujur dan taat pada peraturan. Akibatnya, tidak akan terjadi penyelewengan yang dapat menimbulkan kerugian negara. (BPPK, 2011,2).

Berdasarkan uraian diatas, tersirat bahwa tujuan SPIP dan tujuan *Good Governance* adalah sejalan. Sehingga hal ini mengindikasikan bahwa SPIP berpengaruh terhadap tata kelola pemerintahan yang baik.

Penelitian tentang hubungan sistem pengendalian intern dengan tata kelola pemerintahan yang baik sudah banyak dilakukan, antara lain: Widyawati et al (2015), Wijaya et al (2014), Sari Diana (2013), Suyono et al (2012), Mirna (2011), Murhaban (2010), dan Effendi (2009), serta Gusnardi (2008) yang menunjukkan/membuktikan bahwa pengendalian intern berpengaruh positif terhadap tata kelola pemerintahan yang baik.

Sedangkan penelitian tentang hubungan sistem pengendalian intern dengan tata kelola perusahaan adalah Anamukti et al (2015), Al-Zwyalif dan Inaam M. (2015), Mihaela, D. et al (2012), Njanike et al (2011), Suryo (2007), yang menunjukkan/membuktikan bahwa pengendalian intern berkontribusi/berpengaruh positif terhadap *Good Corporate Governance*.

Selanjutnya Mirna (2011) menyatakan bahwa Bahwa SPIP memiliki hubungan dengan *good governance* dan implementasi SPIP harus di dasarkan pada standar perilaku serta standar hukum yang jelas pada proses implementasinya.

Selain sistem pengendalian intern berkontribusi besar untuk tata kelola yang baik. Keberhasilan sistem tergantung pada budaya pengendalian internal yang positif. Harus ada proses pengendalian internal yang komprehensif untuk mengidentifikasi, mengukur, memantau dan mengendalikan efektivitas sistem pengendalian intern dan kepatuhan, perlu juga menumbuhkan budaya etis dari manajemen puncak sampai pekerja atau karyawan paling junior dalam organisasi (Njanike, et al., 2011)

2.2.3. Pengaruh Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan (TLRHP) Terhadap Tata Kelola Pemerintahan yang Baik.

Upaya pemerintah untuk memberantas korupsi merupakan salah satu faktor yang signifikan dalam menentukan kualitas pemerintahan (Mardiasmo, 2005). Pemberantasan korupsi di Indonesia tidak lepas dengan adanya peran dari institusi pemeriksa yang sangat dibutuhkan untuk mencegah penyalahgunaan dan ketidakefisienan penggunaan sumber daya dalam organisasi (Dwiputrianti, 2008). Fungsi pemeriksaan salah satunya dapat diterapkan dengan melakukan audit. Proses audit baik internal maupun eksternal berperan penting dalam memberikan informasi atau mendeteksi kecurangan dan pelanggaran yang terjadi (Kinney dan McDaniel 1989, Kaufman et al. 2006) misalnya pengeluaran sumber daya publik yang berlebihan atau hilang (Olken 2007, Schelker dan Eichenberger 2010).

Selain itu, hasil audit yang berupa laporan audit juga dapat digunakan untuk mendeteksi perilaku korupsi di tingkat pemerintah lokal (Liu dan Lin 2012).

Tindak lanjut hasil pemeriksaan merupakan salah satu indikator keberhasilan suatu pemeriksaan. Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 mengamanatkan bahwa kegiatan tindak lanjut atas rekomendasi hasil pemeriksaan BPK atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) merupakan tanggungjawab yang harus dilaksanakan oleh entitas. Rekomendasi merupakan perbaikan terhadap hal yang perlu diawasi dan dimonitoring agar audit yang dilakukan tidak hanya sebatas pemberian opini tetapi lebih kedalam perbaikan pengelolaan keuangan agar akuntabilitas yang dicita-citakan dapat terwujud dengan lebih baik. Rendahnya penyelesaian tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan BPK dapat menjadi indikasi bahwa Pemerintah Daerah belum sepenuhnya berkomitmen dalam melaksanakan rekomendasi tindak lanjut yang diberikan oleh pemeriksa (Rahmi et al, 2017)

Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan atas audit BPK RI wajib dilakukan oleh pihak yang diaudit (Audite) untuk menyelesaikan tindak lanjut atas rekomendasi yang diberikan oleh BPK RI terhadap temuan pada waktu pemeriksaan yang tercantum dalam LHP BPK RI. Proses tindak lanjut hasil audit BPK merupakan amanat dari Undang-undang No 33 tahun 2004 yang menyangkut aspek transparansi dan akuntabilitas dalam pengelolaan keuangan negara/daerah, dimana seluruh informasi keuangan negara/daerah adalah informasi terbuka yang bisa diakses oleh publik. Dengan demikian transparansi dan akuntabilitas keuangan negara/daerah merupakan bentuk pertanggungjawaban pemerintah terkait dengan

pengelolaan keuangan negara/daerah kepada publik yang dengan mudah diakses oleh publik. Tanpa tindak lanjut, pemeriksaan menjadi tidak efektif dan akuntabilitas hanya menjadi mimpi belaka (Sali, 2010 dalam Arifianti, Payanta, dan Sutaryo, 2013). Dengan adanya upaya dalam menindaklanjuti temuan audit dapat menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas dan pengelolaan pemerintahan yang baik (Sari, 2013)

Umar (2012) berpendapat bahwa dengan adanya masukan dari auditor, pihak pengambil keputusan dapat menghentikan dan mencegah terulangnya kembali kesalahan, penyimpangan, penyelewengan, serta pemborosan. Dengan melaksanakan apa yang telah direkomendasikan oleh auditor, maka pemerintah daerah telah berupaya untuk memperbaiki kesalahan dalam pertanggungjawaban penyelenggaraan negara.

Liu dan Lin (2012) menyatakan bahwa pembetulan setelah adanya proses audit lebih penting dari deteksi atas temuan audit itu sendiri karena upaya untuk melakukan pembetulan audit dapat meningkatkan efektivitas proses audit. Pembetulan setelah proses audit merupakan suatu bentuk tanggung jawab dari pemerintah daerah atas kesalahan dalam pertanggungjawaban keuangan publik. Tanpa adanya penyelesaian maka temuan audit tidak bermanfaat untuk menciptakan akuntabilitas dalam proses audit pemerintahan demi terciptanya akuntabilitas. Hasil penelitian Liu dan Lin (2012) menemukan semakin banyak pelanggaran regulasi yang dilakukan oleh pemerintah daratan Cina menyebabkan tingkat korupsi menjadi meningkat sehingga kualitas laporan keuangan menjadi rendah. Martani dan Liestiani (2008) memberikan bukti bahwa temuan audit berpengaruh positif dan signifikan terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah kabupaten/kota. Dengan temuan audit yang banyak, pemerintah daerah memenuhi rekomendasi BPK RI dalam melakukan koreksi sehingga akan berupaya untuk meningkatkan pengungkapan laporan keuangan.

Berbeda dengan hasil penelitian Arifin dan Fitriyani (2014) yang menemukan bahwa jumlah temuan audit pada tahun lalu dan pada periode yang sama tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan. Hal ini disebabkan karena pimpinan instansi tidak maksimal dalam menindaklanjuti rekomendasi dari BPK RI atas temuan audit.

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Sari (2013) dan Astriani (2014) menemukan bahwa tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan dan peningkatan *Good Government Governance*. Pemeriksaan yang dilakukan BPK akan bermanfaat apabila rekomendasi tersebut dapat menciptakan pengelolaan keuangan yang transparan dan akuntabel di pemerintahan. Hal ini dapat terjadi apabila pemerintah menindaklanjuti hasil pemeriksaan BPK RI.

Adanya tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan BPK RI dapat memperbaiki kualitas laporan keuangan suatu instansi yang berimplikasi pada penerapan tata kelola pemerintahan yang baik (*Good Government Governance*) karena laporan keuangan merupakan bentuk akuntabilitas dan transparansi pemerintah terhadap masyarakat.

2.2.3. Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) Terhadap Tata Kelola Pemerintahan yang Baik.

Akuntabilitas merupakan salah satu unsur pokok perwujudan *good governance* yang saat ini sedang diupayakan di Indonesia. Pemerintah diminta untuk melaporkan hasil dari program yang telah dilaksanakan sehingga masyarakat dapat menilai apakah pemerintah telah bekerja dengan ekonomis, efisien dan efektif. Akuntabilitas dapat dilihat dari perspektif akuntansi, perspektif fungsional dan perspektif sistem akuntabilitas (Sadjiarto, 2000).

Salah satu bentuk penerapan prinsip tata kelola pemerintahan yang baik dalam bidang pengelolaan keuangan negara/daerah adalah melalui pemberlakuan kewajiban kepada seluruh pemerintah daerah untuk menyusun Laporan Keuangan (Diana, 2013).

Laporan keuangan merupakan salah satu bentuk pertanggungjawaban pengelola keuangan. Pemerintah sebagai pengelola keuangan negara harus mempertanggungjawabkan uang rakyat yang dikelolanya dalam bentuk laporan keuangan pemerintah. Pertanggungjawaban haruslah diungkapkan secara transparan sehingga benar-benar mencerminkan akuntabilitas (Handayani, 2012).

Standar Akuntansi Pemerintahan adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) wajib disusun mengikuti Standar Akuntansi Pemerintahan (PP No. 71 Tahun 2010).

Menurut Nurani dan Sumiyati (2014), dengan adanya dasar peraturan tentang standar akuntansi pemerintahan, pemerintah dituntut untuk dapat menerapkan dan mengaplikasikan standar akuntansi pemerintahan sebagai landasan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan yang baik dan berkualitas dalam rangka menciptakan terselenggaranya Tata Kelola Pemerintahan yang Baik.

Berdasarkan uraian diatas, tersirat bahwa penerapan SAP adalah bagian atau salah satu unsur dari Tata Kelola Pemerintahan yang Baik. Sehingga hal ini mengindikasikan bahwa penerapan SAP berpengaruh terhadap tata kelola pemerintahan yang baik.

Penelitian tentang hubungan implementasi/penerapan SAP dengan tata kelola pemerintahan yang baik sudah banyak dilakukan, antara lain: Sari, Eka Nurmala. (2015), Sari, Diana. (2013), Brown, et al. (2011), Ikin Solikin (2010), Kelkar (2009), Shil (2008), Imhoff, Eugene A.Jr. (2003), seluruhnya menunjukkan bahwa implementasi/penerapan standar akuntansi pemerintah berpengaruh positif atau berperan pada tata kelola pemerintahan yang baik.

Selain itu, Coffee (1999) menyatakan bahwa perusahaan dapat mengurangi biaya agensi dengan cara menggunakan sistem *governance* yang lebih kredibel atau standar pengungkapan dan peraturan akuntansi yang lebih tinggi daripada yang berlaku di negara asalnya.

Kemudian Sloan (2001) menyatakan bahwa Akuntansi keuangan merupakan kunci dalam proses tata kelola perusahaan, seperti proses pelaporan, dan penyajian informasi. Karakteristik Informasi keuangan berguna dalam mekanisme tata kelola perusahaan.

Hasil penelitian Imhoff (2003) menunjukkan bahwa akuntansi dan audit sistem adalah komponen dari tata kelola perusahaan yang lebih luas dan tidak dapat "diperbaiki" dengan cara apapun, tanpa perubahan substantif dalam proses pemerintahan secara keseluruhan.

Shil, Nikhil Chandra. (2008) menyatakan bahwa akuntansi dapat dipraktekkan untuk melindungi perusahaan dari korupsi dengan membentuk tata kelola yang baik.

Kelkar (2009) Hasil penelitian menyatakan bahwa kerangka akuntansi berdampak pada kualitas tata kelola. Selain itu peta jalan dan kerangka operasional untuk migrasi ke akuntansi akrual harus disiapkan yang meliputi: 1) penyelesaian fase *pilot* 2) internalisasi pembelajaran, 3) pemberitahuan standar akuntansi, 4) penyusunan manual akuntansi, dan 5) pelatihan.

Brown, et al. (2011) menyatakan standar akuntansi memiliki peran dalam mengatasi konflik keagenan, misalnya sehubungan dengan *self-dealing* dan pengungkapan transaksi pihak terkait. Kemudian Secara keseluruhan, membuktikan pemantauan yang lebih besar pada penerapan akuntansi memiliki efek positif pada tata kelola.

Ali, Syed Babar. (2012) menyatakan bahwa memberikan transparansi dalam hal informasi akuntansi keuangan adalah salah satu tujuan dari tata kelola perusahaan. praktik akuntansi yang baik akan menghasilkan informasi akuntansi yang akan sangat berguna untuk para pemangku kepentingan.

Namun, terdapat juga beberapa kelemahan yang harus diwaspadai dalam penerapan SAP, yaitu: kurangnya sumber daya manusia yang berkualitas dan infrastruktur serta kurangnya dukungan maksimal dari kepemimpinan. Strategi yang dapat digunakan oleh pemerintah kabupaten sebagai bentuk dari dipercepat akrual implementasi SAP, adalah strategi agresif (Arif et al, 2013).

2.2.4. Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) Terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA.

Tujuan sistem pengendalian internal menurut Warren et all (2005) salah satunya adalah untuk mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi. Dengan sistem akuntansi, risiko terjadinya kekeliruan dan kesalahan pencatatan atau perhitungan dapat diminimalisasi sehingga mengurangi kemungkinan pemerintah daerah mengalami kekeliruan. Suatu sistem yang berkualitas, dirancang, dibangun dan dapat bekerja dengan baik apabila bagian-bagian yang terintegrasi dengan sistem tersebut beroperasi sesuai dengan tugas dan tanggung jawabnya masing-masing. Salah satu bagian di dalam sistem informasi akuntansi yang menunjang kelancaran kerja sistem informasi akuntansi tersebut adalah pengendalian internal (*internal control*).

Weygandt et all (2005) mengungkapkan bahwa: "Jika suatu pengendalian internal telah ditetapkan maka semua operasi, sumber daya fisik, dan data akan dimonitor serta berada di bawah kendali, tujuan akan tercapai, risiko menjadi kecil, dan informasi yang dihasilkan akan lebih berkualitas. Dengan ditetapkannya pengendalian internal dalam sistem akuntansi, maka sistem akuntansi akan menghasilkan informasi akuntansi yang lebih berkualitas (tepat waktu, relevan, akurat, dan lengkap), dan dapat diaudit.

Hall (2007:182) mengemukakan fungsi dari sistem pengendalian internal yaitu sebagai pelindung yang melindungi aktiva perusahaan dari banyaknya peristiwa yang tidak diinginkan yang menyerang perusahaan. Ini semua meliputi usaha untuk akses secara tidak sah ke aktiva perusahaan, penipuan yang dilakukan oleh orang dalam dan luar perusahaan, kesalahan karena karyawan tidak kompeten, program komputer salah data input yang rusak, dan lain sebagainya.

Mahmudi (2007: 27) menyatakan bahwa untuk menghasilkan laporan keuangan pemerintah daerah diperlukan proses dan tahap-tahap yang harus dilalui yang diatur dalam sistem akuntansi pemerintah daerah. Sistem akuntansi di dalamnya mengatur tentang sistem pengendalian intern (SPI), kualitas laporan keuangan sangat dipengaruhi oleh bagus tidaknya sistem pengendalian intern yang dimiliki pemerintah daerah.

Lingkungan pengendalian merupakan pengendalian yang mempengaruhi keseluruhan organisasi dan menjadi "atmosfir individu organisasi di dalam melakukan aktivitas dan melaksanakan tanggung jawab atas pengendalian yang menjadi bagiannya. Dengan kata lain, Lingkungan Pengendalian merupakan pondasi

dasar yang mendasari suatu sistem pengendalian intern pemerintah. Apabila Lingkungan Pengendalian menunjukkan kondisi yang baik, maka dapat memberi pengaruh yang cukup baik bagi suatu organisasi, namun sebaliknya, apabila lingkungan pengendalian jelek, mengindikasikan bahwa organisasi tersebut tidak sehat (Tony, 2008:5).

Penilaian risiko terkait dengan aktivitas bagaimana entitas mengidentifikasi dan mengelola risiko sehingga entitas dapat meminimalisasi terjadinya kegagalan dalam mencapai tujuan organisasi. Melalui proses penilaian risiko ini, maka setiap entitas dapat mengantisipasi setiap kejadian yang dapat menghambat pencapaian tujuan organisasi secara optimal (Tony, 2008:6).

Penilaian risiko untuk tujuan pelaporan keuangan adalah identifikasi, analisis dan pengelolaan risiko dari suatu pemerintahan daerah yang berkaitan dengan penyusunan laporan keuangan, sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum dan disesuaikan dengan ketentuan peraturan perundang-undangan. Sehingga menghasilkan informasi yang penting dalam pelaporan suatu pemerintah daerah, selain itu komunikasi yang baik yang terjalin antar personel pemerintah daerah dapat memudahkan terjadinya perputaran informasi, hal ini akhirnya dapat menambah akurasi dari suatu laporan keuangan.

Menurut Wawan (2009:578) pelaksanaan pengawasan intern yang dilakukan secara efektif dapat mengakibatkan sistem akuntansi keuangan daerah yang ditetapkan berjalan dengan baik, agar tidak terjadi penyimpangan dan penyelewengan dalam pelaksanaan sistem akuntansi keuangan daerah, pemeberian wewenang dan keleluasaan harus diikuti dengan pengawasan yang kuat. Oleh karena itu, pengawasan yang dilakukan dapat menjamin yang cukup tidak hanya untuk sistem akuntansi keuangan daerah, namun memberikan pula jaminan yang cukup bagi sasaran kinerja yang ingin dicapai, dilaksanakannya pengawasan intern yang efektif dan kontinyu pada kegiatan dapat menjamin kinerja pemerintah daerah tercapai dengan baik.

Sistem Pengendalian Intern adalah proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan (PP No. 60 Tahun 2008). Dengan demikian pengendalian intern yang memadai akan menciptakan tercapainya kualitas laporan keuangan yang baik.

Penelitian tentang hubungan Sistem Pengendalian Intern dengan kualitas laporan/pelaporan keuangan sudah banyak dilakukan, antara lain: Nazáina (2015), Afiah, Nunuy Nur dan Azwan, Peny Cahaya. (2015), Kasim, Erlinda Y. (2015), Afiah, Nunuy Nur dan Rahmatika, Dien Noviany. (2014), Tuti Herawati (2014), Ni Luh Nyoman Ari Udiyanti, Anantawikra, Tunga Atmadja, Nyoman Ari Surya Darmawan (2014), Setiawati, Erma dan Sari, Shinta Permata. (2014), Susilawati dan Riana, Dwi Seftihani. (2014), Matana, Jumiartini, dan Imran Rosman Hambali. (2014), Armando, Gerry. (2013), Kartika Indriya (2013), Sari, Diana. (2013), Tantriani Sukmaningrum dan Puji Harto (2012), Premuroso, Ronald F (2012), Elbannan, MA. (2009), Doyle, Jeffrey T, Ge Weili, and McVay Sarah. (2007) yang seluruh hasil penelitiannya menunjukkan bahwa sistem pengendalian internal berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan/pelaporan keuangan.

Sedangkan hasil penelitian Hari Setiyawati (2013) menunjukkan bahwa pelaksanaan sistem pengendalian internal tidak mempengaruhi kualitas pelaporan keuangan.

Selain itu, sistem pengendalian intern bermanfaat untuk mencapai tujuan organisasi dan kinerja (Hiro, Tugiman, 2000).

Lim, Rorita (2007) menemukan bahwa sistem pengendalian internal yang baik mampu menjamin tercapainya tujuan tersebut: efektivitas dan efisiensi operasi; laporan keuangan terpercaya; konsisten dengan hukum dan peraturan yang berlaku dan pelaksanaan pengawasan mempengaruhi akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Lemahnya pengawasan pengendalian intern memberikan manajer kesempatan yang lebih besar untuk melakukan penipuan atau menandakan karakteristik manajemen yang tidak menekankan kualitas pelaporan dan integritas. Doneleson et.al (2015) dan dapat menyebabkan laporan keuangan tidak dapat diandalkan (Hevesi, 2005).

Oleh karena itu, sistem pengendalian intern harus terus menerus dikembangkan/ditingkatkan dan dipelihara/dipantau untuk membantu memastikan akuntabilitas (Spitzer, 2005), yang pada akhirnya meningkatkan kualitas pelaporan keuangan (Altamuro, Jennifer and Anne Beatty, 2010).

Namun, Bahwa setelah 30 tahun lebih peraturan pengendalian internal, pengendalian internal masih kurang. Dengan kata lain, ada keterbatasan pada apa yang dapat dicapai oleh pengendalian internal. Pengendalian internal tidak dapat mencegah keputusan yang buruk. Pengendalian internal hanya dapat membuat lebih sulit untuk membuat keputusan yang buruk. pengendalian internal tidak dapat mencegah penipuan, tapi mereka mungkin bisa membuat penipuan mudah untuk di deteksi dan lebih sulit untuk melaksanakan (LaFond, Ryan and You, Haifeng, 2010).

2.2.5. Pengaruh Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan (TLRHP) Terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA.

Opini audit merupakan hasil dari proses audit dan salah satu faktor yang dapat menggambarkan kualitas audit (Wibowo dan Rossieta, 2009). Hal serupa juga dinyatakan dalam Setyowati (2013) yang berpendapat bahwa kualitas pengelolaan keuangan pemerintah daerah dapat diketahui dari opini audit, sehingga opini audit pemerintah daerah digunakan sebagai pertimbangan oleh pemerintah pusat dalam menilai kinerja pemerintah daerah.

Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan atas audit BPK RI merupakan langkah yang harus dilakukan oleh pihak yang diaudit (Auditee) untuk menyelesaikan tindak lanjut atas rekomendasi yang diberikan oleh BPK RI terhadap temuan pada waktu pemeriksaan yang tercantum dalam LHP BPK RI. Proses tindak lanjut hasil audit BPK RI merupakan amanat dari Undang-undang No 33 tahun 2004 yang menyangkut aspek transparansi dan akuntabilitas dalam pengelolaan keuangan negara/daerah, dimana seluruh informasi keuangan negara/daerah adalah informasi terbuka yang bisa diakses oleh publik. Dengan demikian transparansi dan akuntabilitas keuangan negara/daerah merupakan bentuk pertanggungjawaban pemerintah terkait dengan pengelolaan keuangan negara/daerah kepada publik yang dengan mudah diakses oleh publik. Sehingga seluruh temuan hasil audit BPK RI harus segera ditindaklanjuti demi mendukung tercapainya opini WTP dari BPK RI.

Dwiputrianti (2008) berpendapat bahwa adanya laporan tindak lanjut hasil temuan dan rekomendasi dalam laporan pemeriksaan menunjukkan kualitas dari suatu laporan hasil pemeriksaan dan laporan ini akan menjadi lebih efektif jika rekomendasi tersebut dilaksanakan oleh organisasi yang telah diperiksa.

Hartanto (2015) dari hasil pengujian hipotesisnya menunjukkan bahwa tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan berpengaruh positif dan signifikan terhadap opini tahun berikutnya.

Setyaningrum (2014) menyampaikan bahwa dengan semakin banyak rekomendasi audit yang ditindaklanjuti, diharapkan akan semakin baik dan akuntabel kualitas laporan keuangan pemerintah, hal tersebut ditunjukkan dengan jumlah temuan audit BPK RI yang semakin berkurang.

Masyitoh (2015) berpendapat bahwa salah satu usaha pemerintah daerah untuk memperbaiki proses penyelenggaraan pemerintahan dan peningkatan kualitas pelaporan keuangan dengan menyelesaikan tindaklanjut rekomendasi hasil audit BPK RI.

Hilmi dan Martani (2012) menemukan bahwa jumlah temuan BPK dalam audit LKPD berhubungan tidak signifikan mempengaruhi tingkat pengungkapan. Jumlah temuan audit BPK ternyata tidak mendorong pemerintah daerah untuk melakukan pengungkapan lebih besar. Hal ini berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Liestiani (2008) bahwa jumlah temuan berhubungan positif terhadap tingkat pengungkapan.

Penelitian di Cina yang dilakukan oleh Huang dan Wang (2010) menemukan bahwa upaya auditee atau pihak terkait lainnya dalam menindaklanjuti rekomendasi hasil pemeriksaan dapat meningkatkan transparansi dan akuntabilitas pemerintah.

Hasil penelitian setyaningrum, et al (2014), Winanti (2014) dan Sari, Martani & Seyaningrum (2015) menunjukkan semakin banyak rekomenaasi BPK yang ditindaklanjuti sesuai rekomendasi akan meningkatkan kualitas laporan keuangan, dengan kata lain, rendahnya kualitas laporan keuangan disebabkan oleh rendahnya jumlah rekomendasi yang ditindaklanjuti. Berbeda dengan penelitian Agusti (2014) dan Nurdiono, dkk (2015) yang menemukan bahwa tindak lanjut hasil pemeriksaan tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan.

2.2.6. Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) Terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA.

Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) merupakan standar tunggal untuk menyusun Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD), dengan adanya standar akuntansi pemerintah tercipta transparansi, partisipasi, dan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara/daerah guna mewujudkan tata kelola pemerintahan yang baik (Suhardjanto dan Lesmana, 2010:3).

LKPD tersebut disusun mengikuti Standar Akuntansi Pemerintahan (UU Nomor 1 Tahun 2004). Standar akuntansi yang digunakan sebagai dasar penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah (LKPD) adalah Standar Akuntansi Pemerintahan yang ditetapkan dalam PP Nomor 71 Tahun 2010.

Pengguna laporan keuangan akan menggunakan SAP untuk memahami informasi yang disajikan dalam laporan keuangan. Laporan pertanggungjawaban keuangan daerah (LPJ keuangan daerah) dan laporan pertanggungjawaban kinerja kepala daerah (LPJ kinerja) berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas publik pemerintah daerah dan penerapan SAP berpengaruh positif terhadap akuntabilitas publik pemerintah (Daru Anondo, 2004).

Laporan keuangan pemerintah yang berkualitas apabila memenuhi unsur atau komponen: 1) Relevan; 2) Keandalan; 3) Dapat Dibandingkan; 4) Dapat Dipahami.

Penerapan standar akuntansi pemerintahan merupakan bentuk keseriusan pemerintah dalam rangka meningkatkan transparansi dan akuntabilitas dalam pengelolaan laporan keuangan daerah melalui penyajian informasi keuangan yang berkualitas (Nurani dan Sumiyati, 2014).

Penelitian tentang hubungan implementasi/penerapan SAP dengan kualitas pelaporan keuangan Pemerintah Daerah sudah banyak dilakukan, antara lain: Yoana Rahayu Pratiwi, Nurhayati, dan Nunung Nurhayati (2015), Ni Luh Nyoman Ari Udiyanti, Anantawikra, Tungga Atmadja, Nyoman Ari Surya Darmawan (2014), Susilawati dan Riana, Dwi Seftihani. (2014), Riani Nurhayati (2014), Nurlaila, Syarifuddin, M. Achyar Ibrahim (2014), Heni Nurani H, dan Euis Eti Sumiyati (2014), Vicky Agustiawan Lasoma (2013), Rukmi Juwita (2013), Arif A. Kusumah (2013), Wina, Intan P.H, dan Khairani, Siti. (2012), Azlim, Darwanis, Usman Abu Bakar (2012), Purwaniati Nugraheni dan Imam Subawaeh (2008), Daniel Kartika Adhi dan Yohanes Suhardjo (2008), Ridwan (2007), Bambang Pamungkas (2005), Imhoff, Eugene A., Jr. (2003), dimana hasil penelitiannya menunjukkan bahwa penerapan standar akuntansi pemerintah berpengaruh positif dan signifikan dengan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

Namun, hasil penelitian Fikri, M. Ali, Inapty, Biana Adha, dan Martiningsih, RR Sri Pancawati. (2015) menunjukkan bahwa penerapan standar akuntansi pemerintahan tidak berpengaruh terhadap kualitas informasi laporan keuangan pemerintah daerah. Hal ini disebabkan karena masih kurangnya pemahaman Sumber Daya Manusia yang ada pada Dinas Pemerintahan Kota mengenai Standar Akuntansi Pemerintahan.

Berdasarkan hasil penelitian-penelitian sebelumnya yang menunjukkan bahwa penerapan SAP berpengaruh positif terhadap kualitas laporan/pelaporan keuangan pemerintah daerah, dan oleh karena SAP adalah standar tunggal, maka secara teori, penerapan SAP yang baik akan meningkatkan kualitas pelaporan keuangan. Sehingga hal ini mengindikasikan bahwa penerapan SAP berpengaruh terhadap kualitas pelaporan keuangan PEMDA.

2.2.7. Pengaruh Tata Kelola Pemerintahan yang Baik Terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA.

Kooiman (1993) mengemukakan bahwa tata kelola pemerintahan yang baik merupakan serangkaian proses interaksi sosial politik antara pemerintahan dengan masyarakat dalam berbagai bidang yang berkaitan dengan kepentingan masyarakat dan intervensi pemerintah atas kepentingan-kepentingan tersebut.

Lembaga Administrasi Negara (2000), tata kelola pemerintahan yang baik adalah penyelenggaraan pemerintahan negara yang solid dan bertanggungjawab, serta efisien dan efektif, dengan menjaga kesinergian interaksi yang konstruktif di antara domain-domain pemerintah, sektor swasta, dan masyarakat yang saling berhubungan dan menjalankan fungsinya masing-masing.

Kualitas pemerintah daerah saat ini dan ke depan ditentukan oleh kualitas tata kelola pemerintahan yang baik, dan inti dari kualitas pemerintah daerah sangat ditentukan oleh kualitas pengelolaan keuangannya (Dedi Kusmayadi, 2005).

Keterbukaan terhadap rakyat (*public disclosure*), hak atas informasi, partisipasi publik, dan tuntutan akan manajemen publik yang modern, menandai era peningkatan kesadaran akan pentingnya *good governance* di Indonesia. Secara umum *GG* merupakan pengamanan atas hubungan timbal balik diantara elemen organisasi yang dibentuk oleh pemerintah, yang ditujukan pada pencapaian tujuan-tujuan kebijakan secara efisien dan efektif, serta mengkomunikasikan secara terbuka dan memberikan pertanggungjawaban kepada *stakeholder* (Ilya Avianti, 2009).

Berdasarkan hasil penelitian *Asian Development Bank* (1999), disimpulkan bahwa terdapat korelasi yang positif antara praktik tata kelola pemerintahan yang baik dengan hasil-hasil pembangunan yang lebih baik.

Laporan keuangan merupakan salah satu bentuk pertanggungjawaban pengelola keuangan. Pemerintah sebagai pengelola keuangan negara juga harus mempertanggungjawabkan uang rakyat yang dikelolanya dalam bentuk laporan keuangan pemerintah. Pertanggungjawaban haruslah diungkapkan secara transparan sehingga benar-benar mencerminkan akuntabilitas (Handayani, 2012).

Menurut Kuntadi, Cris. (2011), prinsip-prinsip *Good Governance* memiliki keterkaitan dengan laporan keuangan, yaitu sebagai berikut: 1) Prinsip Kewajaran, 2) Prinsip Akuntabilitas, 3) Prinsip Transparansi, 4) Prinsip Responsibilitas.

Selanjutnya laporan keuangan pemerintah yang berkualitas menurut PP No. 71 tahun 2010 adalah apabila memenuhi unsur atau komponen: 1) Relevan; 2) Andal; 3) Dapat Dibandingkan; 4) Dapat Dipahami.

Penelitian sebelumnya tentang hubungan Tata Kelola yang Baik dengan Kualitas Pelaporan Keuangan, sudah banyak dilakukan, antara lain: Sari, Eka Nurmala. (2015), Kasim, Erlynda Y. (2015), Yasmeen, Diptarina (2015), Ahsan Habib Haiyan Jiang (2014), Al Sufy, Fares Jamil, et al. (2013), Fathi,

Jouini. (2013), Simadibrata, A, Theresia (2012), Baber, William R. Liang, Lihong and Zhu Zinan. (2012), Azlim, Darwanis, Usman Abu Bakar (2012), Klai Nesrine and Omri Abdelwahed. (2011), Darwish, Nisreen, Brewer, Elijah III, Evanoff, Douglas D (2003), Eugene A. Imhoff, Jr. (2003), yang mana seluruh hasil penelitiannya memiliki kesamaan yaitu menunjukkan bahwa tata kelola yang baik berpengaruh terhadap kualitas laporan/pelaporan keuangan.

Namun hasil penelitian Chalaki Pari, et.al. (2012) menunjukkan bahwa tidak ada hubungan antara atribut tata kelola perusahaan (*board size, board independence, ownership concentration, institutional ownership*) terhadap kualitas pelaporan keuangan.

Transparansi dan integritas yang terkandung dalam pelaporan keuangan tidak mungkin terlepas dari praktik *good corporate governance*. Dalam *good corporate governance*, fungsi audit internal merupakan penghubung yang penting dalam pelaksanaannya (Gras-Gil, Ester, S. Marin-Hernandez, and D.G. Perez de Lema., 2012)

Dengan menerapkan prinsip-prinsip *GCG* dalam perusahaan, maka akan tercipta suatu pelaporan keuangan yang berkualitas dimana pelaporan keuangan yang berkualitas itu relevan dan reliable. Kualitas pelaporan keuangan yang ditunjang oleh *GCG* maka akan mencapai tujuan pelaporan keuangan yaitu menyajikan informasi keuangan bagi pihak-pihak berkepentingan (Simadibrata, A, Theresia, 2012).

Darwish et. Al (2003), melalui hasil penelitiannya menjelaskan bahwa pentingnya *corporate governance* baik untuk perusahaan keuangan maupun non keuangan dalam pelaksanaan keterbukaan dan praktek pengungkapan.

Selain berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan, Peran *governance* terhadap informasi akuntansi keuangan yaitu melalui informasi akuntansi keuangan dapat mempengaruhi investasi, produktivitas, nilai tambah perusahaan (Bushman, Robert M. and Smith, Abbie J (2003).

Namun tata kelola memiliki potensi ancaman terhadap kualitas laporan keuangan apabila: 1) Terdapat peran gabungan *chief executive* dan *chairman* (John J. Forker, 1992) dan 2) Terjadi kegagalan tata kelola.

Norwani, Norlia Mat, et. Al. (2011) menyatakan bahwa kegagalan tata kelola perusahaan menyebabkan kegagalan dalam pelaporan keuangan. Selain itu menyoroti tantangan dan rekomendasi yang perlu ditingkatkan. Penegakan dan monitoring menjadi rintangan utama dalam membangun tata kelola perusahaan yang baik. Transparansi dalam pelaporan keuangan ditambah dengan keterlibatan pemegang saham dan analisis pihak ketiga diramalkan dapat menolong. Akuntabilitas auditor direkomendasikan untuk memudahkan tata kelola perusahaan dan materi pelaporan keuangan.

Berdasarkan uraian diatas, maka hal-hal tersebut mengindikasikan bahwa tata kelola pemerintahan yang baik mempunyai pengaruh terhadap kualitas pelaporan keuangan pemerintah daerah.

2.3. Hipotesis.

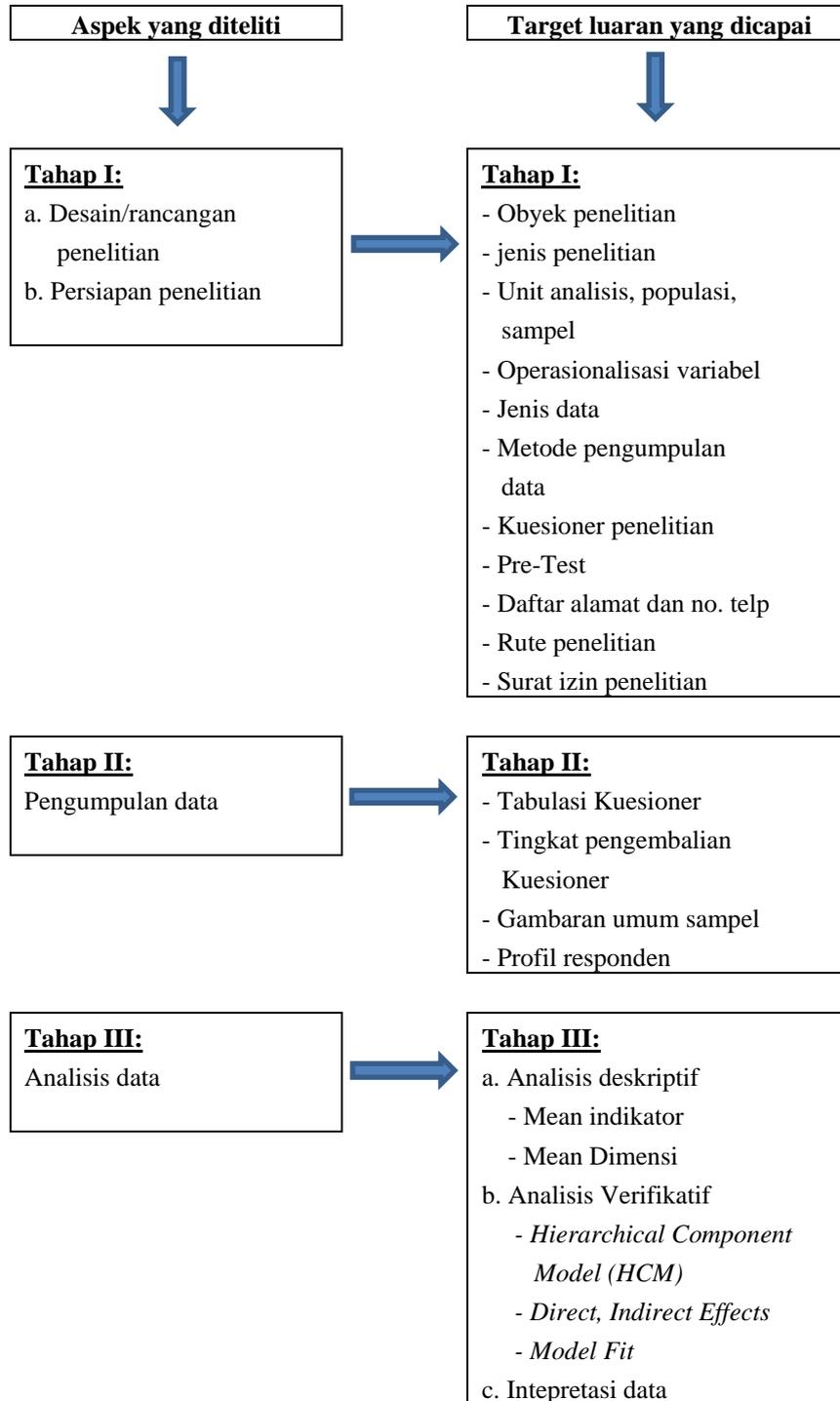
Berdasarkan masalah penelitian, dan kerangka pemikiran yang telah dikemukakan sebelumnya, maka dapat dirumuskan hipotesis penelitian sebagai berikut:

- H₁ : Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) berpengaruh positif terhadap Tata Kelola pemerintahan yang Baik.
- H₂ : Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan (TLRHP) berpengaruh positif terhadap Tata Kelola pemerintahan yang Baik.
- H₃ : Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) berpengaruh terhadap positif Tata Kelola pemerintahan yang Baik.
- H₄ : Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) berpengaruh positif terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA.
- H₅ : Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan (TLRHP) berpengaruh positif terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA.
- H₆ : Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) berpengaruh positif terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA.
- H₇ : Tata Kelola pemerintahan yang Baik berpengaruh positif terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA.
- H₈ : Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) secara tidak langsung berpengaruh positif terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA melalui Tata Kelola pemerintahan yang Baik.
- H₉ : Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan (TLRHP) berpengaruh positif secara tidak langsung terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA melalui Tata Kelola pemerintahan yang Baik.
- H₁₀ : Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) berpengaruh positif secara tidak langsung terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA melalui Tata Kelola pemerintahan yang Baik.

BAB III METODOLOGI PENELITIAN

3.1. Tahap Penelitian.

Tahap yang dilakukan dalam penelitian ini, baik aspek yang diteliti maupun target luaran yang dicapai tampak pada gambar dibawah ini:



Gambar 3.1
Tahap Penelitian
Sumber: Olahan Penulis

3.2. Desain Penelitian.

Tabel 3.1.
Desain Penelitian

No.	Elemen Penelitian	Keterangan
1.	Tujuan Penelitian	Verifikasi Deskriptif
2.	Pendekatan	Kuantitatif
3.	Sifat Penelitian	Kausalitas
4.	Metode Penelitian	Survey
5.	Obyek Penelitian	SPIP, TLRHP, SAP, Tata Kelola Pemerintahan yang Baik, dan Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA
6.	Unit Analisis Penelitian	Pemerintah Daerah Provinsi, Kabupaten dan Kota di Provinsi DKI Jakarta, Banten dan Jawa Barat.
7.	Metode Pengumpulan Data	Kuesioner (<i>Likert Scale</i>) dan Wawancara
8.	Sampel Penelitian	Sensus
9.	Jenis Data	Primer
10.	Skala Data	Ordinal
11.	Tingkat Pengembalian Kuesioner	100%
12.	Model Struktural	2 (dua) Sub Struktur
13.	Spesifikasi Model Struktural	<i>Inner (structural model)</i> dan <i>Outer model (measurement model)</i> .
14.	Estimasi Model	<i>Maksimum Likelihood</i>
15.	Teknik Analisis Data	1. Microsoft Excel (Tabulasi Data) 2. SPSS (Analisis Deskriptif) 3. SmartPLS (Analisis Verifikatif)
16.	Pengujian Persamaan Struktural	<i>Second Order Confirmatory Factor Analysis/Hierarchical Component Model</i>
17.	Uji Kecocokan Model (GoF)	<i>SRMR, NFI, dan RMS Theta</i>

3.3. Operasionalisasi Variabel.

Tabel 3.2.
Operasionalisasi Variabel

Variabel	Dimensi	Indikator	Skala	No. Item
Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP)	Lingkungan Pengendalian (PP60/2008, Pasal. 4-12)	1. Integritas dan nilai etika	Ordinal	A1-A4
		2. Komitmen kompetensi	Ordinal	A5-A7
		3. Kepemimpinan kondusif	Ordinal	A8-A12
		4. Struktur organisasi	Ordinal	A13-A14
		5. Wewenang dan tanggung jawab	Ordinal	A15
		6. Kebijakan SDM	Ordinal	A16
		7. Hubungan kerja	Ordinal	A17
Inpres 15/83, Inpres 1/89, KM.PAN30/ 94, KM.PAN46/ 2004, UU1/2004, PP60/2008, BPK, BPPK (2011)	Penilaian Risiko (PP60/2008, Pasal 13-17)	1. Tujuan instansi	Ordinal	A18-A20
		2. Identifikasi risiko	Ordinal	A21-A22
		3. Analisis risiko	Ordinal	A23-A24
	Kegiatan Pengendalian (PP60/2008, Pasal 18-40)	1. Reviu kinerja	Ordinal	A25
		2. Pembinaan SDM	Ordinal	A26
		3. Pengendalian pengelolaan sistem informasi.	Ordinal	A27-A28
		4. Pengendalian fisik atas aset.	Ordinal	A29
		5. Indikator dan ukuran kinerja.	Ordinal	A30-A31
		6. Pemisahan fungsi.	Ordinal	A32
		7. Otorisasi transaksi.	Ordinal	A33
		8. Pencatatan yang akurat dan tepat waktu	Ordinal	A34

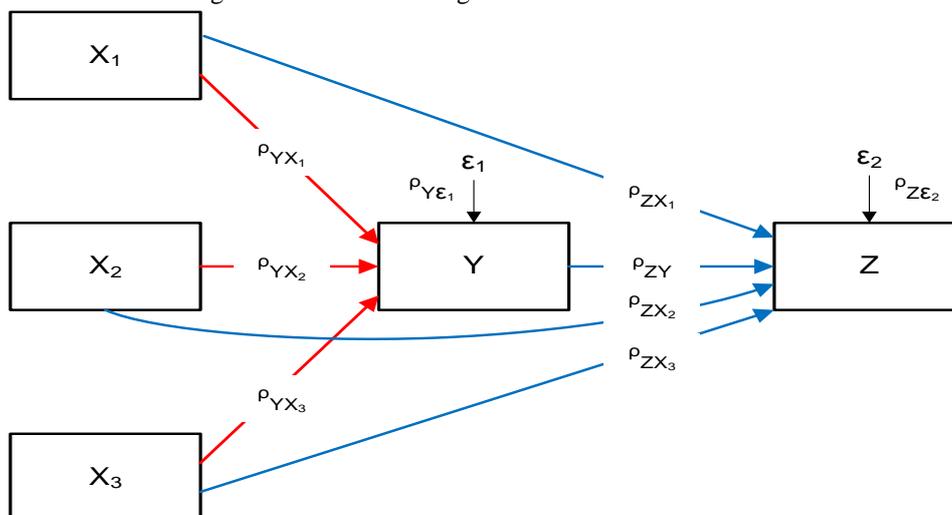
		9. Pembatasan akses 10. Akuntabilitas sumber daya 11. Dokumentasi	Ordinal Ordinal Ordinal	A35 A36 A37
	Informasi dan Komunikasi (PP60/2008, Pasal 41-42)	1. Bentuk dan sarana 2. Manajemen sistem informasi	Ordinal Ordinal	A38 A39
	Pemantauan Pengendalian Intern (PP60/2008, Pasal 43-46)	1. Pemantauan berkelanjutan 2. Evaluasi terpisah 3. Tindak lanjut rekomendasi hasil audit dan revidi lainnya.	Ordinal Ordinal Ordinal	A40 A41 A42
Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan	Telaahan atas jawaban tindak lanjut PBPK1/2007	1. Sarana dan Prasarana 2. Sistem Pengawasan dan Pengendalian	Ordinal Ordinal	B1 B2
PBPK2/2017 UU15/2006, UU15/2004 PP79/2005 PBPK1/2007	Kepatuhan PBPK1/2007 IHPS LHP	1. Sistem Pengendalian Intern 2. Kerugian Daerah 3. Potensi Kerugian Daerah 4. Kekurangan Penerimaan 5. Administrasi 6. Ketidakefektifan. 7. Ketidakefektifan.	Ordinal Ordinal Ordinal Ordinal Ordinal Ordinal Ordinal	B3 B4 B5 B6 B7 B8 B9
Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP)	Basis Akuntansi (KKAP p.42-45)	1. Penyusunan Laporan Realisasi Anggaran 2. Penyusunan Neraca	Ordinal Ordinal	C1-C6 C7-C10
PP24/2005, PP71/2010, Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan (KKAP)	Nilai historis (KKAP p.46-47)	1. Pengakuan Aset 2. Pengakuan Kewajiban 3. Dapat diandalkan 4. Penggunaan nilai wajar	Ordinal Ordinal Ordinal Ordinal	C11 C12 C13 C14
	Realisasi (KKAP p.48-49)	1. Realisasi Pendapatan 2. Prinsip layak temu biaya-pendapatan	Ordinal Ordinal	C15 C16
	Substansi mengungguli bentuk formal (KKAP p.50)	1. Substansi transaksi 2. Substansi peristiwa lain	Ordinal Ordinal	C17 C18-C20
	Periodisitas (KKAP p.51)	1. Tujuan periodisitas 2. Periode utama 3. Pembagian periode	Ordinal Ordinal Ordinal	C21 C22 C23
	Konsistensi (KKAP p.52)	1. Penerapan metode akuntansi 2. Perubahan metode akuntansi	Ordinal Ordinal	C24 C25,C26
	Pengungkapan Lengkap (KKAP p.53)	1. Kelengkapan informasi 2. Penempatan informasi	Ordinal Ordinal	C27 C28,C29
	Penyajian Wajar (KKAP p.54-55)	1. Penyajian laporan keuangan 2. Pertimbangan sehat 3. Unsur kehati-hatian	Ordinal Ordinal Ordinal	C30 C31-C33 C34
Tata Kelola Pemerintahan yang Baik	Demokrasi /Partisipasi (KNKG)	1. Demokratisasi pengambilan keputusan 2. Keterlibatan masyarakat 3. Kebebasan berpendapat	Ordinal Ordinal Ordinal	D1-D2 D3-D4 D5-D6
World Bank (1992). LAN&BPMP (2000), PP101/2000, Ganie et al (2000), UNESCO (2005),	Transparansi (KNKG)	1. Keterbukaan Rancangan 2. Keterbukaan Proses pembahasan 3. Keterbukaan sosialisasi 4. Keterbukaan standar prosedur	Ordinal Ordinal Ordinal Ordinal	D7 D8 D9 D10
	Akuntabilitas (KNKG)	1. Tugas dan kinerja 2. Pola pikir, sikap dan tindak 3. Periode 4. Gratifikasi	Ordinal Ordinal Ordinal Ordinal	D11-D12 D13-D15 D16 D17

IGI (2012), KNKG (2008)		5. Penilaian 6. Pakta Integritas	Ordinal Ordinal	D18 D19
	Budaya Hukum (KNKG)	1. Penegakan hukum 2. Sanksi 3. Integritas	Ordinal Ordinal Ordinal	D20-D21 D22 D23
	Kesetaraan & Kewajaran (KNKG)	1. Adil 2. Benturan kepentingan 3. Kepentingan umum	Ordinal Ordinal Ordinal	D24 D25 D26
Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA PermenDagri No.13/2006, Bastian 2006), Mardiasmo (2009), SAP, Nordiawan (2006), PP71/2010 Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan (KKAP)	Relevan (KKAP p.33-37)	1. Memiliki manfaat umpan balik 2. Memiliki manfaat prediktif 3. Tepat waktu 4. Lengkap	Ordinal Ordinal Ordinal Ordinal	E1-E2 E3 E4 E5-E7
	Andal (KKAP p.38)	1. Penyajian jujur 2. Dapat diverifikasi 3. Netralitas	Ordinal Ordinal Ordinal	E8-E10 E11-E12 E13-E14
	Dapat Dibandingkan (KKAP p.39)	1. Perbandingan internal 2. Perbandingan eksternal 3. Mengungkapkan perubahan akuntansi	Ordinal Ordinal Ordinal	E15-E16 E17-E18 E19-E20
	Dapat Dipahami (KKAP p.40)	1. Pemahaman pengguna 2. Pengetahuan pengguna	Ordinal Ordinal	E21-E23 E24-E25

Sumber: Bastian 2006), BPK, BPPK (2011), BPKP (2002), Ganie et al (2000), IGI (2012), Inpres1/89, Inpres15/83, KepmenPAN No.19/1996, Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan (KKAP), KM.PAN30/94, KM.PAN46/2004, KNKG (2008), Kode Etik Auditor Intern Pemerintah Indonesia (KE-AIPI), LAN&BPKP (2000), Mardiasmo (2009), Nordiawan (2006), PermenDagri No.13/2006, PBPk1/2007, PBPk2/2017, PP79/2005, PP101/2000, PP16/1994, PP24/2005, PP40/2010, PP42/2004, PP54/2010, PP60/2008, PP71/2010, Standar Akuntansi Pemerintah (SAP), UNESCO (2005), UU1/2004, UU15/2004, UU15/2006, World Bank (1992).

3.4. Model Struktural.

Berdasarkan kerangka pemikiran pada bab sebelumnya, dapat digambarkan diagram jalur yang menunjukkan struktur hubungan antar variabel sebagai berikut:



Gambar 3.2
Model Struktural Penelitian
Sumber: Kerangka Pemikiran yang diolah

BAB IV HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

4.1 Hasil Penelitian

Bab ini menjelaskan mengenai hasil pengumpulan, pengolahan dan analisis data serta pembahasan untuk melakukan konfirmasi rumusan hipotesis penelitian yang telah diajukan sebelumnya. Hasil penelitian pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (X_1), Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan (X_2) dan Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah (X_3) Terhadap Tata Kelola Pemerintahan yang Baik (Y) serta dampaknya pada Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA (Z) akan diuraikan melalui tahapan antara lain: 1) Tingkat pengembalian kuesioner, 2) Gambaran umum sampel dan profil responden, 3) Analisis deskriptif data variabel penelitian, dan 4) Analisis verifikatif.

4.1.1 Tingkat Pengembalian Kuesioner

Kegiatan penyebaran dan pengumpulan kuesioner kepada unit analisis penelitian dilakukan pada bulan Agustus 2017 sampai dengan Oktober 2017. Penyebaran dan pengumpulan dengan cara mendatangi langsung Pemerintah Daerah Provinsi, Kabupaten dan Kota di Provinsi DKI Jakarta, Banten dan Jawa Barat, seluruhnya didahului dengan pengurusan izin penelitian ke masing-masing Badan/Kantor Kesatuan Bangsa dan Politik (KESBANGPOL), dan dibuat tembusan kepada Bupati/Walikota/Gubernur, Kepala Badan Kesbangpol Provinsi, Kepala BKAD/BPKAD/DPKAD/BPKD/BKD, Kaprodi Doktor Ilmu Akuntansi FEB Universitas Padjadjaran. Beberapa kuesioner kembali dengan menggunakan jasa pos.

Ringkasan tingkat pengembalian kuesioner ditampilkan pada Tabel 4.1 sebagai berikut:

Tabel 4.1
Rekapitulasi Tingkat Pengembalian Kuesioner

No.	Kategori	Jumlah Kuesioner yang Disebarkan	Persentase Distribusi Kuesioner
1	Distribusi kuesioner yang disebar	38	100 %
2	Kuesioner yang kembali	38	100 %
3	Kuesioner yang tidak kembali	0	0 %
Kuesioner yang dapat diolah		38	100 %

Sumber: Kuesioner Penelitian

Berdasarkan Tabel 4.1 di atas dapat dijelaskan bahwa persentase tingkat pengembalian kuesioner (*Response Rate*) dalam penelitian ini adalah 100 % dengan jumlah 38 Pemerintah Daerah Provinsi, Kabupaten dan Kota di Provinsi DKI Jakarta, Banten dan Jawa Barat.

4.1.2 Gambaran Umum Sampel dan Profil Responden

Responden penelitian ini adalah Kepala BKAD/BPKAD/DPKAD/BPKD/DPKD/DPPKAD/BKD di Pemerintah Daerah Provinsi DKI Jakarta, Banten dan Jawa Barat, dengan rekapitulasi sampel penelitian ini sebagai berikut:

Tabel 4.2
Rekapitulasi Sampel Penelitian

No.	Bank	Jumlah Sampel	Persentase
1.	Pemerintah Provinsi	3	7,89 %
2.	Pemerintah Kota	13	34,21 %
3.	Pemerintah Kabupaten	22	57,89 %
Total Sampel		38	100 %

Sumber: Kuesioner Penelitian

Berdasarkan kuesioner penelitian yang diperoleh, karakteristik responden, yang terdiri dari jenis kelamin, umur, jabatan, pendidikan terakhir, dan gelar profesi dapat dilihat pada tabel berikut:

Tabel 4.3
Karakteristik Responden

No.	Karakteristik	Frekuensi	Persentase
1)	Jenis Kelamin:		
	Laki-laki	25	65.8 %
	Perempuan	13	34.2 %
2)	Umur (Tahun):		
	30 - 39	10	26.32 %
	40 - 49	16	42.11 %
	50 keatas	3	7.89 %
	Tidak menuliskan	9	23.68 %
3)	Jabatan:		
	Kabid	6	15.8 %
	Kasubid	15	39.5 %
	Kasubag	15	34.2 %
	Kasi	3	7.9 %
	Sekretaris	1	2.6 %
4)	Pendidikan Terakhir:		
	S1	18	47.4 %
	S2	20	52.6 %
5)	Gelar Profesi:		
	Memiliki	28	73.7 %
	Tidak memiliki	10	26,3 %

Sumber: Output Statistik Karakteristik Reponden

Tabel 4.3 menunjukkan bahwa sebagian besar responden adalah berjenis kelamin laki-laki (65.8%), berumur 40-49 tahun (42.11%), menjabat sebagai Kasubid (39.5%) dan Kasubag (34.2%), berpendidikan S2 (52.6%) serta tidak memiliki gelar profesi Akuntan (73.7%).

4.1.3 Analisis Deskriptif Data Variabel Penelitian

Barrow (2017: 35) menyatakan bahwa tujuan statistik deskriptif adalah untuk menyajikan data secara jelas, ringkas dan akurat. Sugiyono (2013: 77) menyatakan bahwa statistik deskriptif adalah statistik yang digunakan untuk menganalisis data dengan cara mendeskripsikan atau menggambarkan data yang telah terkumpul sebagaimana adanya tanpa bermaksud membuat kesimpulan yang berlaku umum atau generalisasi. Analisis deskriptif dalam penelitian ini menggunakan kategorisasi tanggapan responden berdasarkan skor rata-rata. Cooper & Schindler (2014: 401) menyebutkan bahwa untuk data ordinal dalam skala *Likert*, ukuran pemusatan yang digunakan adalah rentang antar kuartil (*Inter Quartil Range/IQR*). Dengan demikian, ada 4 (empat) kategori yang dibuat. Kategorisasi skor rata-rata tanggapan responden dihitung berdasarkan rentang skor maksimum dan skor minimum dibagi dengan jumlah kategori yang diinginkan dengan rumus sebagai berikut :

$$\text{Rentang Skor Kategori} = \frac{\text{Skor Maksimum} - \text{Skor Minimum}}{\text{Jumlah Kategori}}$$

Dengan jumlah kategori yang diinginkan sebanyak 4 kategori, maka diperoleh rentang skor kategori (interval) sebesar 1,00. Dengan demikian disusun pedoman kategorisasi tanggapan responden seperti disajikan di Tabel 4.4 berikut :

Tabel 4.4
Kategorisasi Skor Tanggapan Responden

Interval Skor	Kuartil (Q)	Kategori
4,00 – 5,00	4	Baik
3,00 – 3,99	3	Cukup
2,00 – 2,99	2	Kurang
1,00 – 1,99	1	Buruk

Sumber : Hasil pengolahan data

4.1.3.1 Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (X₁)

Rekapitulasi persentase skor penilaian setiap dimensi pada variabel Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) disajikan pada Tabel 4.5 sebagai berikut:

Tabel 4.5
Skor Mean dan Distribusi Jawaban Responden
Variabel Sistem Pengendalian Intern Pemerintah

Pernyataan	1	2	3	4	5	Mean	Kategori	
LINGKUNGAN PENGENDALIAN							4.00	Baik
Pimpinan instansi menegakkan tindakan disiplin yang tepat atas penyimpangan terhadap kebijakan dan prosedur, atau pelanggaran terhadap aturan perilaku	0	3	7	21	7	3.84	Cukup	
Pimpinan instansi mengidentifikasi dan menetapkan kegiatan yang dibutuhkan untuk menyelesaikan tugas dan fungsi pada masing-masing posisi dalam Instansi Pemerintah	0	0	8	25	5	3.92	Cukup	
Pimpinan instansi selalu mempertimbangkan risiko dalam pengambilan keputusan	0	0	4	23	11	4.18	Baik	
Pimpinan instansi telah menerapkan manajemen berbasis kinerja	0	0	8	24	6	3.95	Cukup	
Wewenang telah diberikan kepada pegawai yang tepat sesuai dengan tingkat tanggung jawabnya dalam rangka pencapaian tujuan Instansi Pemerintah	0	0	6	23	9	4.08	Baik	
Tercipta hubungan kerja yang baik dengan Instansi Pemerintah terkait	0	2	6	20	10	4.00	Baik	
PENILAIAN RISIKO							3.72	Cukup
Terdapat pernyataan, arahan tujuan instansi yang spesifik, terukur, dapat dicapai, realistis, dan terikat waktu.	1	3	14	10	10	3.66	Cukup	
Tujuan pada tingkatan kegiatan berdasarkan pada tujuan dan rencana strategis Instansi Pemerintah.	0	2	6	22	8	3.95	Cukup	
Tujuan instansi telah disosialisasi kepada seluruh pegawai.	1	2	5	23	7	3.87	Cukup	
Identifikasi risiko eksternal dan internal menggunakan metodologi yang sesuai untuk tujuan Instansi Pemerintah dan tujuan pada tingkatan kegiatan secara komprehensif.	1	4	6	23	4	3.66	Cukup	
Dilakukan penilaian atas faktor-faktor lain yang dapat meningkatkan risiko.	1	2	10	20	5	3.68	Cukup	
Melakukan analisis risiko untuk menentukan dampak dari risiko yang telah diidentifikasi terhadap pencapaian tujuan Instansi Pemerintah.	2	4	8	21	3	3.50	Cukup	
Pimpinan Instansi Pemerintah menerapkan prinsip kehati-hatian dalam menentukan tingkat risiko yang dapat diterima.	0	4	6	25	3	3.71	Cukup	

Pernyataan	1	2	3	4	5	Mean	Kategori
KEGIATAN PENGENDALIAN						3.84	Cukup
Melakukan reviu atas kinerja Instansi Pemerintah yang bersangkutan dengan membandingkan kinerja dengan tolok ukur kinerja yang ditetapkan	0	4	2	21	11	4.03	Baik
Pimpinan Instansi membuat uraian jabatan, prosedur rekrutmen, program pendidikan dan pelatihan pegawai, sistem kompensasi, program kesejahteraan dan fasilitas pegawai, ketentuan disiplin pegawai, sistem penilaian kinerja, serta rencana pengembangan karir	1	2	9	20	6	3.74	Cukup
Rencana, organisasi dan tanggung jawab pengamanan sistem informasi diuraikan secara jelas.	0	2	4	26	6	3.95	Cukup
Penetapan, reviu, dan validasi berkala atas indikator dan ukuran kinerja.	1	2	7	25	3	3.71	Cukup
Membandingkan secara terus-menerus data capaian kinerja dengan sasaran yang ditetapkan dan selisihnya dianalisis lebih lanjut	1	2	8	20	7	3.79	Cukup
INFORMASI DAN KOMUNIKASI						4.04	Baik
Penyediaan dan Pemanfaatan berbagai bentuk dan sarana untuk berkomunikasi.	0	2	4	24	8	4.00	Baik
Pengelolaan, pengembangan, dan perbaruan sistem informasi secara terus menerus.	0	2	5	19	12	4.08	Baik
PEMANTAUAN						3.98	Cukup
Pemantauan berkelanjutan dengan kegiatan pengelolaan rutin, supervisi, pembandingan, rekonsiliasi, dan tindakan lain yang terkait dalam pelaksanaan tugas.	0	0	6	27	5	3.97	Cukup
Evaluasi terpisah melalui penilaian sendiri, reviu, dan pengujian efektivitas Sistem Pengendalian Intern.	0	3	8	24	3	3.71	Cukup
Kesesuaian mekanisme penyelesaian rekomendasi hasil audit dan reviu lainnya dengan tindak lanjut rekomendasi hasil audit dan reviu lainnya.	0	3	3	24	8	3.97	Cukup
Kejelasan tujuan dalam implementasi tindak lanjut hasil pemeriksaan BPK-RI	0	2	3	23	10	4.08	Baik
Kejelasan strategi pencapaian tujuan dalam implementasi tindak lanjut hasil pemeriksaan BPK-RI	0	2	4	21	11	4.08	Baik
Proses analisis dan perumusan kebijakan yang mantap dalam implementasi tindak lanjut hasil pemeriksaan BPK-RI	0	2	4	19	13	4.08	Baik

Sumber: Hasil yang Diolah

Tabel 4.5 menunjukkan bahwa dimensi dalam variabel Sistem Pengendalian Intern Pemerintah yang sudah baik adalah: 1) Lingkungan pengendalian, dan 2) Informasi dan komunikasi. Sedangkan dimensi yang masih harus ditingkatkan adalah: 1) Penilaian risiko, 2) Kegiatan pengendalian, dan 3) Pemantauan. Artinya pimpinan Pemerintah Daerah telah menegakkan tindakan disiplin yang tepat atas penyimpangan

terhadap kebijakan, prosedur, pelanggaran atas tugas dan fungsi masing-masing posisi dalam instansinya, dan tercipta hubungan kerja yang baik dengan instansi terkait. Selain itu, Pimpinan instansi telah mengelola, mengembangkan dan memperbaharui sistem informasi secara terus menerus. Namun masih ada yang masih harus menjadi perhatian Pemerintah Daerah yaitu dalam menentukan dampak risiko terhadap pencapaian tujuan organisasi, penetapan, reviu, validasi indikator ukuran kinerja, dan pemantauan efektivitas sistem pengendalian intern.

4.1.3.2 Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan (X₂)

Rekapitulasi persentase skor penilaian setiap dimensi pada variabel Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan (TLRHP) sebagai berikut:

Tabel 4.6
Skor Mean dan Distribusi Jawaban Responden
Variabel Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan (TLRHP)

Pernyataan	1	2	3	4	5	Mean	Kategori
TELAAHAN ATAS JAWABAN TINDAK LANJUT						4.01	Baik
Tersedianya sarana dan prasarana dalam implementasi tindak lanjut hasil pemeriksaan BPK-RI	0	2	4	25	7	3.97	Cukup
Sistem pengawasan dan pengendalian yang bersifat mendidik dalam implementasi tindak lanjut hasil pemeriksaan BPK-RI	0	2	5	20	11	4.05	Baik
KEPATUHAN						4.12	Baik
Setiap rekomendasi yang disampaikan oleh BPK untuk perbaikan sistem pengendalian intern dan ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan telah dilaksanakan dipantau oleh DPRD	0	3	6	19	10	3.95	Cukup
Pemerintah Daerah telah menyelesaikan tindak lanjut rekomendasi hasil audit atas kerugian daerah sesuai dengan mekanisme penyelesaian rekomendasi hasil audit yang ditetapkan	0	1	3	21	13	4.21	Baik
Pemerintah Daerah telah menyelesaikan tindak lanjut rekomendasi hasil audit atas potensi kerugian daerah sesuai dengan mekanisme penyelesaian rekomendasi hasil audit yang ditetapkan	0	0	5	22	11	4.16	Baik
Pemerintah Daerah telah menyelesaikan tindak lanjut rekomendasi hasil audit atas kekurangan penerimaan sesuai dengan mekanisme penyelesaian rekomendasi hasil audit yang ditetapkan	0	0	3	22	13	4.26	Baik
Pemerintah Daerah telah menyelesaikan tindak lanjut rekomendasi hasil audit atas administrasi sesuai dengan mekanisme penyelesaian rekomendasi hasil audit yang ditetapkan	0	2	2	22	12	4.16	Baik
Pemerintah Daerah telah menyelesaikan tindak lanjut rekomendasi hasil audit atas ketidakhematan sesuai dengan mekanisme penyelesaian rekomendasi hasil audit yang ditetapkan	0	2	5	21	10	4.03	Baik

Pernyataan	1	2	3	4	5	Mean	Kategori
Pemerintah Daerah telah menyelesaikan tindak lanjut rekomendasi hasil audit atas ketidakefektifan sesuai dengan mekanisme penyelesaian rekomendasi hasil audit yang ditetapkan	0	2	3	22	11	4.11	Baik

Sumber: Hasil yang Diolah

Tabel 4.6 menunjukkan bahwa seluruh dimensi dalam variabel Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan (TLRHP) yaitu telaahan atas jawaban tindak lanjut dan kepatuhan sudah baik. Artinya Pemerintah Daerah telah melakukan telaahan dan patuh untuk menyelesaikan tindak lanjut rekomendasi hasil audit sesuai dengan mekanisme penyelesaian rekomendasi hasil audit yang ditetapkan.

4.1.3.3 Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah (X_3)

Rekapitulasi persentase skor penilaian setiap dimensi pada variabel Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah disajikan pada Tabel 4.7 sebagai berikut:

Tabel 4.7
Skor Mean dan Distribusi Jawaban Responden
Variabel Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah

Pernyataan	1	2	3	4	5	Mean	Kategori
BASIS AKUNTANSI						4.70	Baik
Laporan realisasi anggaran disusun dengan menggunakan basis kas untuk pengakuan pendapatan, belanja dan pembiayaan.	0	0	1	6	31	4.79	Baik
Neraca disusun dengan menggunakan basis akrual untuk pengakuan aset, kewajiban dan ekuitas.	0	0	0	5	33	4.87	Baik
Aset diakui dan dicatat pada saat terjadinya transaksi, atau pada saat kejadian atau kondisi lingkungan berpengaruh pada keuangan pemerintah, tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayar.	0	0	1	19	18	4.45	Baik
NILAI HISTORIS						4.45	Baik
Aset dicatat sebesar pengeluaran kas dan setara kas yang dibayar atau sebesar nilai wajar dari imbalan (<i>consideration</i>) untuk memperoleh aset tersebut pada saat perolehan.	0	0	2	19	17	4.39	Baik
Kewajiban dicatat sebesar jumlah kas dan setara kas yang diharapkan akan dibayarkan untuk memenuhi kewajiban di masa yang akan datang dalam pelaksanaan kegiatan pemerintah.	0	0	1	9	28	4.71	Baik
Nilai historis lebih dapat diandalkan daripada penilaian yang lain karena lebih obyektif dan dapat diverifikasi.	0	0	3	23	12	4.24	Baik
PRINSIP REALISASI						4.17	Baik
Pendapatan yang tersedia yang telah diotorisasikan melalui anggaran pemerintah selama suatu tahun fiskal akan digunakan untuk membayar hutang dan belanja dalam periode tersebut.	2	0	4	6	26	4.42	Baik

Pernyataan	1	2	3	4	5	Mean	Kategori
Prinsip <i>matching cost against revenue principle</i> tidak mendapat penekanan sebagaimana dipraktekkan dalam akuntansi komersial.	1	1	9	16	11	3.92	Cukup
PRINSIP SUBSTANSI MENGUNGGULI BENTUK FORMAL						4.37	Baik
Laporan keuangan harus menyajikan informasi peristiwa lain yang seharusnya disajikan.	0	1	0	22	15	4.34	Baik
Transaksi atau peristiwa lain tersebut perlu dicatat dan disajikan sesuai dengan substansi dan realitas ekonomi.	0	0	2	21	15	4.34	Baik
Transaksi atau peristiwa lain diungkapkan dengan jelas dalam catatan atas laporan keuangan.	0	0	2	18	18	4.42	Baik
PRINSIP PERIODISITAS						4.34	Baik
Kegiatan akuntansi dan pelaporan keuangan entitas pelaporan dibagi menjadi periode-periode pelaporan sehingga kinerja entitas dapat diukur dan posisi sumber daya yang dimilikinya dapat ditentukan.	0	0	2	20	16	4.37	Baik
Kegiatan akuntansi dan pelaporan keuangan entitas pelaporan dibagi menjadi periode bulanan, triwulanan, dan semesteran.	0	0	4	18	16	4.32	Baik
PRINSIP KONSISTENSI						4.42	Baik
Perlakuan akuntansi yang sama diterapkan pada kejadian yang serupa dari periode ke periode oleh suatu entitas pelaporan.	0	0	2	18	18	4.42	Baik
Pengaruh atas perubahan penerapan metode ini diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.	0	0	1	20	17	4.42	Baik
PRINSIP PENGUNGKAPAN LENGKAP						4.44	Baik
Laporan keuangan menyajikan secara lengkap informasi yang dibutuhkan oleh pengguna.	0	0	1	19	18	4.45	Baik
Informasi yang dibutuhkan oleh pengguna laporan keuangan dapat ditempatkan pada lembar muka (<i>on the face</i>) laporan keuangan.	0	0	3	18	17	4.37	Baik
Informasi yang dibutuhkan oleh pengguna laporan keuangan dapat ditempatkan pada catatan atas Laporan Keuangan.	0	0	1	17	20	4.50	Baik
PRINSIP PENYAJIAN WAJAR						4.36	Baik
Laporan keuangan menyajikan dengan wajar Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, Laporan Arus Kas, dan Catatan atas Laporan Keuangan.	0	0	0	17	21	4.55	Baik
Faktor pertimbangan sehat bagi penyusun laporan keuangan diperlukan ketika menghadapi ketidakpastian peristiwa dan keadaan tertentu.	0	0	5	20	13	4.21	Baik
Menggunakan pertimbangan sehat dalam penyusunan laporan keuangan.	0	0	2	22	14	4.32	Baik

Pernyataan	1	2	3	4	5	Mean	Kategori
Pertimbangan sehat mengandung unsur kehati-hatian pada saat melakukan prakiraan dalam kondisi ketidakpastian sehingga aset atau pendapatan tidak dinyatakan terlalu tinggi dan kewajiban tidak dinyatakan terlalu rendah.	0	0	2	21	15	4.34	Baik

Sumber: Hasil yang Diolah

Tabel 4.7 menunjukkan bahwa seluruh dimensi dalam variabel Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah yang meliputi basis akuntansi, nilai historis, prinsip realisasi, prinsip substansi mengungguli bentuk formal, prinsip periodisitas, prinsip konsistensi, prinsip pengungkapan lengkap, dan prinsip penyajian wajar sudah baik. Artinya Pemerintah Daerah sudah menerapkan standar akuntansi pemerintah dengan baik, Laporan keuangan yang meliputi Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, Laporan Arus Kas, Catatan atas Laporan Keuangan telah dibuat berdasarkan prinsip-prinsip yang berlaku, disajikan dengan wajar dan lengkap informasi yang dibutuhkan oleh pengguna.

4.1.3.4 Tata Kelola Pemerintahan yang Baik (Y)

Rekapitulasi persentase skor penilaian setiap dimensi pada variabel Tata Kelola Pemerintahan yang Baik disajikan pada Tabel 4.8 sebagai berikut:

Tabel 4.8
Skor Mean dan Distribusi Jawaban Responden
Variabel Tata Kelola Pemerintahan yang Baik

Pernyataan	1	2	3	4	5	Mean	Kategori
DEMOKRASI/PARTISIPASI						4.01	Baik
Kualitas <i>Public Hearing</i> pembahasan peraturan perundang-undangan dan kebijaksanaan publik.	0	1	5	25	7	4.00	Baik
Penyusunan program kerja memperhatikan kepentingan umum.	0	0	5	23	10	4.13	Baik
Penyusunan program kerja dilakukan dengan melibatkan masyarakat.	0	0	6	24	8	4.05	Baik
Kualitas saluran pengaduan masyarakat dalam memperkuat fungsi Pengawasan.	0	1	7	24	6	3.92	Cukup
Inisiatif dalam melibatkan masyarakat ketika menjalankan Fungsi Pengawasan.	0	1	6	25	6	3.95	Cukup
TRANSPARANSI						4.05	Baik
Rancangan peraturan perundang-undangan dan program kerja diumumkan secara terbuka dan luas kepada masyarakat dan disediakan dengan cara yang mudah diakses oleh masyarakat.	0	2	7	18	11	4.00	Baik
Proses pembahasan peraturan perundang-undangan dan kebijaksanaan publik terbuka untuk umum sehingga memungkinkan pemangku kepentingan berpartisipasi secara bertanggungjawab.	0	2	2	23	11	4.13	Baik
Peraturan perundang-undangan dan program kerja disosialisasikan secara luas kepada masyarakat.	0	2	3	25	8	4.03	Baik
Pelayanan publik dilaksanakan berdasarkan standar prosedur operasi yang diumumkan secara terbuka.	1	1	4	21	11	4.05	Baik

Pernyataan	1	2	3	4	5	Mean	Kategori
AKUNTABILITAS	4.28						Baik
Pimpinan Pemerintah Daerah memiliki rincian tugas yang jelas dan dapat diukur.	0	1	5	21	11	4.11	Baik
Pimpinan Pemerintah Daerah memiliki kinerja yang jelas dan dapat diukur.	0	0	3	21	14	4.29	Baik
Pimpinan Pemerintah Daerah mempunyai pola pikir untuk melaksanakan tugasnya dengan baik dan mempertanggungjawabkannya kepada masyarakat sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku.	0	2	2	22	12	4.16	Baik
Pimpinan Pemerintah Daerah mempunyai pola sikap untuk melaksanakan tugasnya dengan baik dan mempertanggungjawabkannya kepada masyarakat sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku.	0	1	3	19	15	4.26	Baik
Pimpinan Pemerintah Daerah mempunyai pola tindak untuk melaksanakan tugasnya dengan baik dan mempertanggungjawabkannya kepada masyarakat sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku.	0	1	3	18	16	4.29	Baik
Pimpinan Pemerintah Daerah membuat pertanggung jawaban atas pelaksanaan tugasnya dan lembaga negara yang dipimpinnya, setahun sekali.	0	0	2	17	19	4.45	Baik
Pimpinan Pemerintah Daerah tidak menerima pemberian dalam bentuk apapun yang dapat menimbulkan benturan kepentingan.	3	1	0	21	13	4.05	Baik
Pelaksanaan tugas dan laporan pertanggung jawaban Pimpinan Pemerintah Daerah dinilai oleh lembaga yang berwenang sesuai peraturan perundang-undangan yang berlaku.	0	1	4	6	27	4.55	Baik
Pimpinan Pemerintah Daerah setiap tahun membuat pernyataan tidak menerima sesuatu dari atau memberikan sesuatu kepada pihak manapun.	0	3	1	13	21	4.37	Baik
BUDAYA HUKUM	4.30						Baik
Peraturan perundang-undangan dilaksanakan atas dasar prinsip penegakan hukum secara benar, adil dan taat asas.	0	2	1	21	14	4.24	Baik
Pimpinan Pemerintah Daerah memastikan bahwa seluruh aparat yang dipimpinnya melaksanakan peraturan perundang-undangan secara benar, adil dan taat asas.	0	1	3	20	14	4.24	Baik
Setiap pelanggaran terhadap peraturan perundang-undangan dikenakan sanksi sesuai dengan peraturan yang berlaku secara konsisten dan konsekuen.	0	1	3	19	15	4.26	Baik

Pernyataan	1	2	3	4	5	Mean	Kategori
Dalam melaksanakan tugas, Pimpinan Pemerintah Daerah bersikap profesional, jujur dan taat asas serta menghindari praktek korupsi, kolusi dan nepotisme.	0	1	3	12	22	4.45	Baik
KESETARAAN DAN KEWAJARAN						4.08	Baik
Peraturan perundang-undangan dan pelayanan publik dilaksanakan bagi semua pihak, tanpa ada perbedaan dan keberpihakan.	1	2	2	22	11	4.05	Baik
Peraturan perundang-undangan dan pelayanan publik harus dilaksanakan bagi semua pihak, tanpa ada perbedaan dan keberpihakan serta dihindari adanya benturan kepentingan.	2	1	4	18	13	4.03	Baik
Dalam melaksanakan tugasnya Pimpinan Pemerintah Daerah harus mengutamakan kepentingan umum.	0	1	6	17	14	4.16	Baik

Sumber: Hasil yang Diolah

Tabel 4.8 menunjukkan bahwa seluruh dimensi dalam variabel Tata Kelola Pemerintahan yang Baik yaitu: 1) Demokrasi/Partisipasi, 2) Transparansi, 3) Akuntabilitas, 4) Budaya Hukum, dan 5) Kesetaraan dan Kewajaran, memperoleh kategori baik. Artinya, sejak program kerja disusun sudah memperhatikan kepentingan umum dan melibatkan masyarakat, diumumkan secara terbuka dengan cara yang mudah diakses oleh masyarakat. Pimpinan Pemerintah Daerah memiliki rincian tugas, kinerja yang jelas dan dapat diukur, mempunyai pola pikir, pola sikap, pola tindak untuk melaksanakan tugasnya. Kemudian Peraturan perundang-undangan dilaksanakan atas dasar prinsip penegakan hukum secara benar, adil dan taat asas. Tanpa ada perbedaan dan keberpihakan.

4.1.3.5 Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA (Z)

Rekapitulasi persentase skor penilaian setiap dimensi pada variabel Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA disajikan pada Tabel 4.9 sebagai berikut:

Tabel 4.9
Skor Mean dan Distribusi Jawaban Responden
Variabel Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA

Pernyataan	1	2	3	4	5	Mean	Kategori
RELEVAN						4.23	Baik
Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan memungkinkan pengguna untuk menegaskan ekspektasi/kejadian mereka di masa lalu.	0	0	6	19	13	4.18	Baik
Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan memungkinkan pengguna untuk mengoreksi ekspektasi/kejadian mereka di masa lalu.	0	0	6	19	13	4.18	Baik
Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat membantu pengguna untuk memprediksi masa yang akan datang berdasarkan hasil masa lalu dan kejadian masa kini.	0	0	3	20	15	4.32	Baik
Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan mencakup semua informasi akuntansi yang dapat mempengaruhi pengambilan keputusan dengan memperhatikan kendala yang ada.	0	0	4	21	13	4.24	Baik

Pernyataan	1	2	3	4	5	Mean	Kategori
Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan melatarbelakangi setiap butir informasi utama yang termuat dalam laporan keuangan.	0	0	2	23	13	4.29	Baik
Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan diungkapkan dengan jelas agar kekeliruan dalam penggunaan informasi tersebut dapat dicegah.	0	1	4	20	13	4.18	Baik
ANDAL						4.26	Baik
Informasi dalam laporan keuangan menggambarkan dengan jujur transaksi serta peristiwa lainnya yang seharusnya disajikan.	0	1	0	26	11	4.24	Baik
Informasi dalam laporan keuangan menggambarkan transaksi serta peristiwa lainnya yang secara wajar dapat diharapkan untuk disajikan.	0	0	1	22	15	4.37	Baik
Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat diuji lebih dari sekali oleh pihak yang berbeda dengan simpulan yang tidak berbeda jauh.	0	0	4	20	14	4.26	Baik
Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan diarahkan pada kebutuhan umum.	1	0	2	20	15	4.26	Baik
Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan tidak berpihak pada kebutuhan pihak tertentu.	3	0	2	16	17	4.16	Baik
DAPAT DIBANDINGKAN.						4.39	Baik
Laporan keuangan dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya.	0	0	0	17	21	4.55	Baik
Perbandingan secara internal dapat dilakukan bila suatu entitas menerapkan kebijakan akuntansi yang sama dari tahun ke tahun.	0	0	0	20	18	4.47	Baik
Laporan keuangan dapat dibandingkan dengan laporan keuangan entitas pelaporan lain pada umumnya.	0	0	5	20	13	4.21	Baik
Perbandingan secara eksternal dapat dilakukan bila entitas yang diperbandingkan menerapkan kebijakan akuntansi yang sama.	0	0	4	21	13	4.24	Baik
Mengungkapkan perubahan akuntansi pada periode terjadinya perubahan.	0	0	1	17	20	4.50	Baik
DAPAT DIPAHAMI						4.05	Baik
Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dinyatakan dalam bentuk dengan batas pemahaman para pengguna.	0	0	6	23	9	4.08	Baik
Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dinyatakan dalam istilah dengan batas pemahaman para pengguna.	0	1	8	20	9	3.97	Cukup

Pernyataan	1	2	3	4	5	Mean	Kategori
Berasumsi bahwa pengguna memiliki pengetahuan yang memadai atas kegiatan dan lingkungan operasi entitas pelaporan.	0	0	6	23	9	4.08	Baik
Berasumsi bahwa pengguna memiliki kemauan untuk mempelajari informasi dalam laporan keuangan.	0	2	3	24	9	4.05	Baik

Sumber: Hasil yang Diolah

Tabel 4.9 menunjukkan bahwa seluruh dimensi dalam variabel Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA yang meliputi: 1) Relevan, 2) Andal, 3) Dapat dibandingkan, 4) Dapat dipahami; seluruhnya memperoleh kategori baik. Artinya informasi yang disajikan dalam laporan keuangan diungkapkan dengan jujur, jelas, wajar, tidak berpihak pada pihak tertentu, dapat dibandingkan, dapat dipahami dan melatarbelakangi setiap butir informasi utama yang termuat dalam laporan keuangan, sehingga dapat membantu pengguna untuk menegaskan, mengoreksi, memprediksi masa depan, dan mengambil keputusan dengan memperhatikan kendala yang ada.

4.1.4 Analisis Verifikatif

Sesuai dengan maksud dari penelitian ini yaitu untuk melakukan penyelidikan atas fakta-fakta empiris yang relevan dengan pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP), Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan (TLRHP) dan Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) terhadap Tata Kelola pemerintahan yang Baik serta dampaknya pada Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA di Pemerintah Kabupaten/Kota di Provinsi DKI Jakarta, Banten dan Jawa Barat, maka dilakukan serangkaian analisis kuantitatif yang relevan, yaitu dengan menggunakan *Second Order Confirmatory Factor Analysis* (atau disebut juga *Hierarchical Component Model*). Oleh karena kompleksitas model besar (memiliki banyak konstruk dan indikator), 4 (empat) dari 5 (lima) variabel berindikator formatif yang mengasumsikan bahwa setiap indikatornya mendefinisikan atau menjelaskan karakteristik variabel, dan jumlah sampel sedikit, maka data diolah menggunakan *Structural Equation Modeling* (SEM) dengan metode *Partial Least Square* (PLS).

Pengolahan data dengan *PLS Structural Equation Modeling* terdiri dari dua jenis model yang terbentuk, yaitu model pengukuran (*Outer Model*) dan model struktural (*Inner Model*). Evaluasi model pengukuran (*Outer Model*) dilakukan untuk menilai validitas dan reliabilitas model. Sedangkan evaluasi model struktural (*Inner Model*) bertujuan untuk mengukur besarnya pengaruh antar variabel laten. Dengan kata lain, model pengukuran dapat dijelaskan indikator-indikator mana yang lebih dominan dalam pembentukan variabel laten. Kemudian model pengukuran masing-masing variabel laten diuraikan yang nantinya akan dijabarkan model struktural yang akan mengkaji pengaruh masing-masing variabel laten eksogen (*exogenous latent variable*) terhadap variabel laten endogen (*endogenous latent variable*).

4.1.4.1 Evaluasi Model Pengukuran (*Outer Model*)

Tujuan evaluasi model pengukuran (*Outer Model*) dilakukan untuk menilai validitas dan reliabilitas model. *Rule of thumb* pengujian validitas dan reliabilitas pada *Outer model* adalah sebagai berikut:

Tabel 4.10
Rule of Thumb Evaluasi Model Pengukuran (*Outer Model*)

<i>Validity and Reliability</i>	<i>Parameter</i>	<i>Confirmatory Research</i>	<i>Exploratory Research</i>
<i>Validity</i>	<i>Loadings Factor</i>	> 0.70	> 0.60
	<i>Average Variance Extracted (AVE)</i>	> 0.50	> 0.50
<i>Reliability</i>	<i>Composite Reliability (CR)</i>	> 0.7	> 0.6
	<i>Cronbachs Alpha</i>	> 0.7	0.6 – 0.7 masih dapat diterima
<i>Significance Weight (t-Statistics)</i>	<i>Significance Level 10%</i>	> 1.65	
	<i>Significance Level 5%</i>	> 1.96	
	<i>Significance Level 1%</i>	> 2.85	

Sumber: Chin (1998), Hair et al (2011), Ghazali (2015)

Sebelum AVE, CR dan Cronbachs Alpha dihitung, terlebih dahulu disajikan Tabel 4.11 yang merupakan perbandingan hasil faktor bobot (*Loadings Factor*) sebelum dan setelah indikator yang tidak valid dan (atau) tidak signifikan dieliminasi:

Tabel 4.11
Perbandingan *Loadings Factor* dan *t-Statistic*
(Sebelum dan Setelah Indikator dieliminasi)

Dimensi	Indikator	Sebelum Indikator Dieliminasi		Setelah Indikator Dieliminasi	
		Loadings Factor	t-Statistics	Loadings Factor	t-Statistics
SISTEM PENGENDALIAN INTERN PEMERINTAH (SPIP)					
Lingkungan Pengendalian	X1.1.1	0.378	3.643		
	X1.1.2	0.472	4.609		
	X1.1.3	0.716	13.489	0.777	18.166
	X1.1.4	0.299	3.260		
	X1.1.5	0.738	13.779	0.810	20.804
	X1.1.6	0.390	4.121		
	X1.1.7	0.587	9.919		
	X1.1.8	0.715	11.817	0.742	15.790
	X1.1.9	0.806	21.645	0.807	22.357
	X1.1.10	0.272	1.606		
	X1.1.11	0.653	9.360		
	X1.1.12	0.584	9.265		
	X1.1.13	0.665	11.185		
	X1.1.14	0.648	8.039		
	X1.1.15	0.791	18.142	0.875	30.093
	X1.1.16	0.430	4.150		
	X1.1.17	0.794	20.103	0.798	25.384
Penilaian Risiko	X1.2.1	0.747	13.310	0.747	15.089
	X1.2.2	0.800	23.105	0.801	25.034
	X1.2.3	0.909	36.402	0.909	35.841
	X1.2.4	0.849	16.708	0.849	17.265
	X1.2.5	0.792	15.536	0.791	14.442
	X1.2.6	0.826	13.471	0.826	12.529
	X1.2.7	0.847	25.062	0.847	22.514
Kegiatan Pengendalian	X1.3.1	0.799	13.390	0.882	27.942
	X1.3.2	0.785	11.982	0.910	44.561
	X1.3.3	0.684	13.019		
	X1.3.4	0.777	15.087	0.690	9.747
	X1.3.5	0.596	6.892		
	X1.3.6	0.714	8.519	0.853	19.158
	X1.3.7	0.776	10.769	0.900	27.917
	X1.3.8	0.612	6.824		
	X1.3.9	0.656	9.044		

Dimensi	Indikator	Sebelum Indikator Dieliminasi		Setelah Indikator Dieliminasi	
		Loadings Factor	t-Statistics	Loadings Factor	t-Statistics
Kegiatan Pengendalian	X1.3.10	0.622	9.130		
	X1.3.11	0.633	10.925		
	X1.3.12	0.569	7.961		
	X1.3.13	0.654	11.144		
Informasi dan Komunikasi	X1.4.1	0.906	61.882	0.906	58.519
	X1.4.2	0.899	52.033	0.899	54.884
Pemantauan	X1.5.1	0.851	23.827	0.852	22.496
	X1.5.2	0.854	24.988	0.853	25.628
	X1.5.3	0.887	39.992	0.887	37.046
Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan (TLRHP)					
Telaahan atas jawaban tindak lanjut	X2.1.1	0.950	71.660	0.950	59.973
	X2.1.2	0.952	79.864	0.952	71.127
	X2.1.3	0.884	19.246	0.884	19.861
	X2.1.4	0.947	62.880	0.947	52.769
	X2.1.5	0.927	51.129	0.927	41.328
Kepatuhan	X2.2.1	0.853	24.327	0.853	24.762
	X2.2.2	0.845	16.765	0.845	18.664
	X2.2.3	0.886	26.968	0.886	23.549
	X2.2.4	0.850	14.914	0.850	14.526
	X2.2.5	0.930	61.831	0.930	54.696
	X2.2.6	0.916	38.299	0.916	41.669
	X2.2.7	0.952	83.540	0.952	72.590
PENERAPAN STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAH (SAP)					
Basis Akuntansi	X3.1.1	0.694	8.164	0.890	29.833
	X3.1.2	0.492	3.527		
	X3.1.3	0.265	1.639		
	X3.1.4	0.296	1.750		
	X3.1.5	0.130	0.888		
	X3.1.6	0.545	8.473		
	X3.1.7	0.618	6.157	0.854	18.776
	X3.1.8	0.708	10.613	0.708	11.119
	X3.1.9	0.630	8.490		
	X3.1.10	0.709	11.661		
Nilai Historis	X3.2.1	0.809	23.331	0.852	32.400
	X3.2.2	0.742	15.661	0.778	17.152
	X3.2.3	0.843	19.111	0.803	16.007
	X3.2.4	0.499	3.975		
Prinsip Realisasi	X3.3.1	0.859	24.312	0.858	25.505
	X3.3.2	0.822	8.867	0.823	10.391

Dimensi	Indikator	Sebelum Indikator Dieliminasi		Setelah Indikator Dieliminasi	
		Loadings Factor	t-Statistics	Loadings Factor	t-Statistics
Prinsip Substansi Mengungguli Bentuk Formal	X3.4.1	0.651	9.612		
	X3.4.2	0.915	46.900	0.937	56.762
	X3.4.3	0.955	121.852	0.956	79.792
	X3.4.4	0.906	38.871	0.909	30.307
Prinsip Periodisitas	X3.5.1	0.828	27.967	0.876	37.412
	X3.5.2	0.551	6.300		
	X3.5.3	0.765	9.383	0.829	13.702
Prinsip Konsistensi	X3.6.1	0.698	6.026	0.793	8.499
	X3.6.2	0.470	2.608		
	X3.6.3	0.849	18.766	0.891	32.272
Prinsip Pengungkapan Lengkap	X3.7.1	0.950	90.112	0.950	84.867
	X3.7.2	0.851	20.638	0.851	20.514
	X3.7.3	0.757	9.241	0.757	9.478
Prinsip Penyajian Wajar	X3.8.1	0.712	12.965	0.726	14.886
	X3.8.2	0.713	7.528	0.702	8.982
	X3.8.3	0.870	22.670	0.865	24.899
	X3.8.4	0.311	1.979		
	X3.8.5	0.859	28.818	0.860	32.848
TATA KELOLA PEMERINTAHAN YANG BAIK					
Demokrasi/Partisipasi	Y.1.1	0.680	10.369		
	Y.1.2	0.834	16.166	0.862	27.407
	Y.1.3	0.880	36.172	0.920	57.725
	Y.1.4	0.855	32.781	0.883	40.854
	Y.1.5	0.892	41.136	0.879	40.086
	Y.1.6	0.865	26.855	0.846	25.773
Transparansi	Y.2.1	0.866	25.149	0.866	25.079
	Y.2.2	0.920	36.070	0.920	37.831
	Y.2.3	0.922	40.159	0.922	40.387
	Y.2.4	0.843	31.929	0.843	28.906
Akuntabilitas	Y.3.1	0.814	23.367	0.814	22.532
	Y.3.2	0.856	30.294	0.856	28.690
	Y.3.3	0.855	21.395	0.855	21.396
	Y.3.4	0.750	13.958	0.750	12.889
	Y.3.5	0.887	45.992	0.887	36.021
	Y.3.6	0.646	10.265	0.646	10.332
	Y.3.7	0.816	12.081	0.816	12.453
	Y.3.8	0.780	15.025	0.780	15.350
	Y.3.9	0.705	9.724	0.705	10.085
Budaya Hukum	Y.4.1	0.949	52.360	0.949	56.000
	Y.4.2	0.961	112.317	0.961	107.467

Dimensi	Indikator	Sebelum Indikator Dieliminasi		Setelah Indikator Dieliminasi	
		Loadings Factor	t-Statistics	Loadings Factor	t-Statistics
Budaya Hukum	Y.4.3	0.946	68.596	0.946	65.540
	Y.4.4	0.822	23.064	0.822	25.470
Kesetaraan dan Kewajaran	Y.5.1	0.953	72.599	0.953	69.218
	Y.5.2	0.975	144.628	0.975	140.933
	Y.5.3	0.945	76.312	0.945	71.661
KUALITAS PELAPORAN KEUANGAN PEMDA					
Relevan	Z.1.1	0.866	24.758	0.876	25.896
	Z.1.2	0.942	69.965	0.943	77.710
	Z.1.3	0.816	22.745	0.831	25.498
	Z.1.4	0.474	5.664		
	Z.1.5	0.857	26.706	0.867	28.617
	Z.1.6	0.808	24.625	0.823	27.019
	Z.1.7	0.806	22.660	0.779	19.455
Andal	Z.2.1	0.696	10.561		
	Z.2.2	0.783	23.089	0.828	31.197
	Z.2.3	0.832	29.867	0.842	36.668
	Z.2.4	0.883	39.614	0.898	41.499
	Z.2.5	0.525	5.325		
	Z.2.6	0.754	15.282	0.790	20.449
	Z.2.7	0.725	16.108	0.747	17.931
Dapat Dibandingkan	Z.3.1	0.754	12.881	0.758	12.830
	Z.3.2	0.811	17.150	0.821	19.725
	Z.3.3	0.798	22.517	0.810	23.044
	Z.3.4	0.797	22.658	0.799	21.451
	Z.3.5	0.829	26.246	0.832	25.945
	Z.3.6	0.437	3.784		
Dapat Dipahami	Z.4.1	0.488	3.764		
	Z.4.2	0.867	29.378	0.890	29.152
	Z.4.3	0.898	21.459	0.910	30.717
	Z.4.4	0.927	47.409	0.918	42.674
	Z.4.5	0.857	37.294	0.876	40.409

Sumber : Output SmartPLS

Tabel 4.11 diatas menunjukkan bahwa tidak ada dimensi yang hilang setelah indikator yang tidak valid (< 0.7) dan tidak signifikan (< 1.96) dieliminasi/ dihilangkan/ direduksi.

Hasil *run* (olah data) berikutnya pada Model Pengukuran (*Outer Model*), adalah sebagai berikut:

Tabel 4.12
Validitas dan Reliabilitas Dimensi

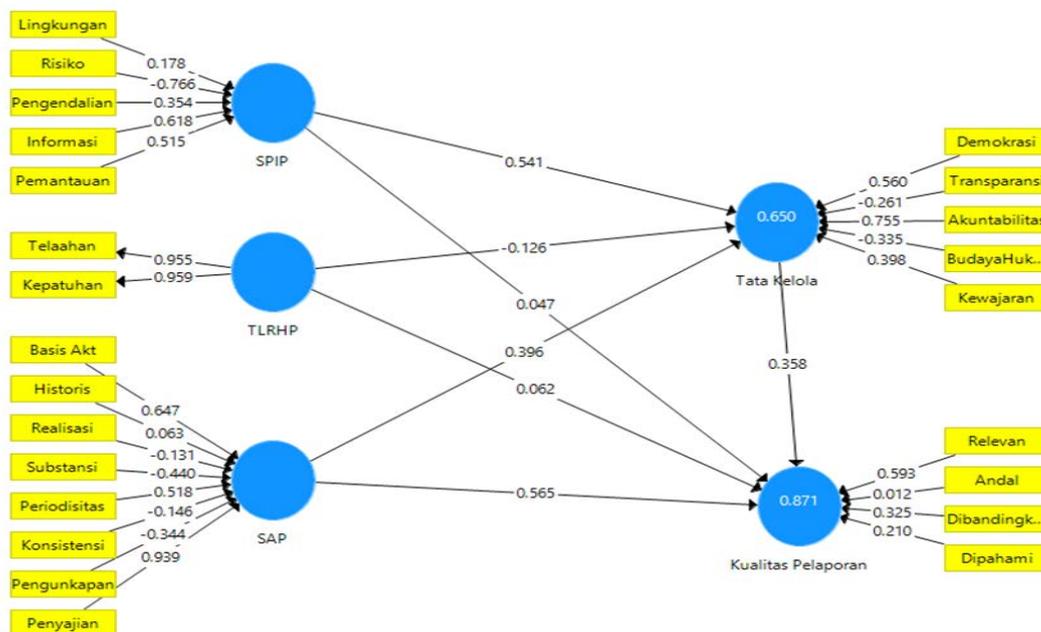
Dimensi	Validitas	Reliabilitas	
	AVE	Composite Reliability	Cronbachs Alpha
SISTEM PENGENDALIAN INTERN PEMERINTAH (SPIP)			
Lingkungan	0.644	0.915	0.889
Risiko	0.682	0.937	0.922
Pengendalian	0.724	0.929	0.902
Informasi	0.814	0.898	0.772
Pemantauan	0.747	0.898	0.831
TINDAK LANJUT REKOMENDASI HASIL PEMERIKSAAN (TLRHP)			
Telaahan	0.869	0.971	0.962
Kepatuhan	0.794	0.964	0.956
PENERAPAN STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAH (SAP)			
Basis Akt	0.674	0.860	0.752
Historis	0.658	0.852	0.742
Realisasi	0.707	0.828	0.587
Substansi	0.873	0.954	0.927
Periodisitas	0.727	0.842	0.626
Konsistensi	0.712	0.831	0.602
Pengungkapan	0.734	0.891	0.815
Penyajian	0.627	0.869	0.799
TATA KELOLA PEMERINTAHAN YANG BAIK			
Demokrasi	0.771	0.944	0.926
Transparansi	0.789	0.937	0.911
Akuntabilitas	0.629	0.938	0.925
Budaya Hukum	0.849	0.957	0.939
Kewajaran	0.917	0.971	0.955
KUALITAS PELAPORAN KEUANGAN PEMDA			
Relevan	0.730	0.942	0.925
Andal	0.677	0.912	0.880
Dibandingkan	0.647	0.901	0.864
Dipahami	0.807	0.944	0.920

Sumber : Output SmartPLS

Tabel 4.12 menunjukkan bahwa nilai AVE lebih dari 0,5; kriteria suatu dimensi dikatakan memiliki validitas yang baik menurut Hair *et al* (2014:103) adalah nilai AVE lebih dari 0,5 artinya semua indikator dalam dimensi memiliki validitas yang baik. Sedangkan kriteria suatu dimensi memiliki reliabilitas yang baik menurut Hair *et al* (2014:101) jika nilai *Composite Reliability* (CR) diatas 0,7. Hasil pengujian diperoleh semua dimensi memiliki nilai CR > 0,7; artinya indikator-indikator setiap dimensi memiliki konsistensi internal yang baik.

4.1.4.2 Evaluasi Model Struktural (Inner Model)

Evaluasi model struktural (*Inner Model*) dilakukan untuk menjawab hipotesis penelitian, sehingga dapat diketahui besarnya pengaruh antara variabel laten. Model struktural adalah model yang menghubungkan variabel laten exogenous (Independen) dengan variabel laten endogenous (Dependen) atau hubungan variabel endogenous dengan variabel endogenous lainnya. Berikut rangkuman (secara visual) nilai-nilai hasil evaluasi model struktural:



Gambar 4.1
Model Struktural (Inner Model)
Sumber: Output SmartPLS

1) **Hierarchical Component Model**

Hierarchical Component Model yang dikenal juga dengan *Second Order Confirmatory Analysis (CFA)* adalah pengujian melalui dua jenjang, analisis pertama dilakukan dari dimensi ke indikatornya, analisis kedua dilakukan dari konstruk laten ke dimensinya. Hasilnya adalah sebagai berikut:

Tabel 4.13
Hierarchical Component Model (Sub Struktur 1)

Variabel	Dimensi	Weights	Path Coefficients	R Square
SUB STRUKTUR 1				
Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP)	Lingkungan Pengendalian	0.178	0.541	0.650
	Penilaian Risiko	-0.766		
	Kegiatan Pengendalian	0.354		
	Informasi dan Komunikasi	0.618		
	Pemantauan	0.515		
Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan (TLRHP)	Telaahan atas jawaban tindak lanjut	0.510	-0.126	
	Kepatuhan	0.535		
Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP)	Basis Akuntansi	0.647	0.396	
	Nilai Historis	0.063		
	Prinsip Realisasi	-0.131		
	Prinsip Substansi Mengungguli Bentuk Formal	-0.440		
	Prinsip Periodisitas	0.518		
	Prinsip Konsistensi	-0.146		
	Prinsip Pengungkapan Lengkap	-0.344		
Prinsip Penyajian Wajar	0.939			

Sumber: Output SmartPLS

Tabel 4.14
Hierarchical Component Model (Sub Struktur 2)

Variabel	Dimensi	Weights	Path Coefficients	R Square
SUB STRUKTUR 2				
Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP)	Lingkungan Pengendalian	0.178	0.047	0.871
	Penilaian Risiko	-0.766		
	Kegiatan Pengendalian	0.354		
	Informasi dan Komunikasi	0.618		
	Pemantauan	0.515		
Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan (TLRHP)	Telaahan atas jawaban tindak lanjut	0.510	0.062	
	Kepatuhan	0.535		
Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP)	Basis Akuntansi	0.647	0.565	
	Nilai Historis	0.063		
	Prinsip Realisasi	-0.131		
	Prinsip Substansi Mengungguli Bentuk Formal	-0.440		
	Prinsip Periodisitas	0.518		
	Prinsip Konsistensi	-0.146		
	Prinsip Pengungkapan Lengkap	-0.344		
	Prinsip Penyajian Wajar	0.939		
Tata Kelola Pemerintahan yang Baik	Demokrasi/ Partisipasi	0.560	0.358	
	Transparansi	-0.261		
	Akuntabilitas	0.755		
	Ebudaya Hukum	-0.335		
	Kesetaraan dan Kewajaran	0.398		

Sumber: Output SmartPLS

Tabel 4.13 menunjukkan nilai koefisien determinasi (R Square) pada substruktur pertama adalah sebesar 0.650, artinya total pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP), Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan (TLRHP), dan Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) terhadap Tata Kelola Pemerintahan yang Baik adalah sebesar 65%.

Tabel 4.14 menunjukkan nilai koefisien determinasi (R Square) pada substruktur kedua adalah sebesar 0.871, yang artinya total pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP), Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan (TLRHP), Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP), dan Tata Kelola Pemerintahan yang Baik terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA adalah sebesar 87.1%.

2) Efek Total (*Total Effects*)

Hair et. al. (2014 : 35) menyatakan bahwa ada 2 (dua) jenis pengaruh yaitu pengaruh langsung dan pengaruh tidak langsung. Pengaruh langsung adalah hubungan yang menghubungkan 2 (dua) konstruk dengan arah panah tunggal. Sedangkan pengaruh tidak langsung adalah hubungan yang melibatkan beberapa keterkaitan antar konstruk. Tabel berikut menyajikan hasil estimasi besar pengaruh antar variabel penelitian, baik pengaruh langsung maupun pengaruh tidak langsung:

Tabel 4.15
*Rekapitulasi Efek Total (*Total Effects*)*

Path	Direct Effects	Indirect Effects	Total Effects
SPIP -> Tata Kelola -> Kualitas Pelaporan	0.047	0.193	0.240
TLRHP -> Tata Kelola -> Kualitas Pelaporan	0.062	-0.045	0.017
SAP -> Tata Kelola -> Kualitas Pelaporan	0.565	0.142	0.707

Sumber: Output SmartPLS

Tabel 4.15 menunjukkan bahwa pengaruh variabel independen (SPIP dan SAP) terhadap variabel dependen (Kualitas Pelaporan) meningkat jika melalui variabel antara (Tata Kelola). Sebaliknya pengaruh variabel independen (TLRHP) terhadap Kualitas Pelaporan menurun sedikit bila melalui variabel antara (Tata Kelola).

3) *Quality Criteria (Model Fit)*

Tujuan uji kecocokan model (*Model Fit*) adalah untuk mengevaluasi secara umum derajat kecocokan atau *goodness of fit* antara data dengan model. *SmartPLS* memiliki beberapa ukuran sebagai berikut:

Tabel 4.16
Rekapitulasi Kecocokan model (*Model Fit*)

Ukuran	Hasil	Kriteria	Keterangan
SRMR	0.071	< 0.08 ^a	Model Fit
NFI	0.947	> 0.90 ^b	Model Fit
rms Theta	0.066	< 0.12 ^a	Model Fit

a) Henseler et al. (2014), b) Lohmöller (1989)

Tabel 4.16 menunjukkan bahwa ketiga ukuran diatas (SRMR, NFI, dan rms Theta) diatas kriteria, artinya model fit atau dengan kata lain, data cocok dengan model.

4.2 Uji Hipotesis

Bagian ini membahas hasil uji empiris setiap rumusan masalah dan hipotesis, berdasarkan hasil analisis deskriptif dan analisis verifikatif, kemudian dibandingkan dengan teori dan hasil penelitian sebelumnya. Pembahasan yang dilakukan, selain menggunakan hasil jawaban kuesioner, digunakan pula hasil diskusi terhadap responden pada saat penyebaran kuesioner.

4.2.1 Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) terhadap Tata Kelola pemerintahan yang Baik

Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) terhadap Tata Kelola pemerintahan yang Baik dihipotesiskan sebagai berikut:

$H_0 : \rho_{YX_1} \leq 0$ Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) tidak berpengaruh positif terhadap Tata Kelola pemerintahan yang Baik.

$H_1 : \rho_{YX_1} > 0$ Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) berpengaruh positif terhadap Tata Kelola pemerintahan yang Baik

Berdasarkan hasil pengolahan data (Tabel 4.13), diperoleh nilai koefisien jalur sebesar 0.541 (Sedang), artinya Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) berpengaruh sedang dengan arah positif terhadap Tata Kelola pemerintahan yang Baik. Dengan kata lain semakin meningkat Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP), semakin baik Tata Kelola pemerintah.

Faktor utama (Dominan) dari Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) yang mempengaruhi Tata Kelola pemerintahan yang Baik, adalah:

1) Informasi dan Komunikasi (Bobot 0.618)

Pemerintah Daerah telah melakukan penyediaan dan pemanfaatan berbagai bentuk dan sarana berkomunikasi. Kemudian mengelola, mengembangkan, dan memperbaharui sistem informasi secara terus menerus.

2) Pemantauan (Bobot 0.515)

Pimpinan instansi telah melakukan pemantauan berkelanjutan sistem pengendalian intern dengan cukup baik dengan kegiatan pengelolaan rutin, supervisi, perbandingan, rekonsiliasi, dan tindakan lain yang terkait dalam pelaksanaan tugas. Mekanisme penyelesaian rekomendasi hasil audit dan revidu lainnya sudah cukup baik. Kejelasan tujuan, strategi, proses analisis dan perumusan kebijakan dalam implementasi tindak lanjut hasil pemeriksaan BPK-RI juga sudah baik. Namun, evaluasi terpisah melalui penilaian sendiri, revidu, dan pengujian efektivitas sistem pengendalian intern, walaupun sudah cukup baik, masih harus ditingkatkan.

Selanjutnya, faktor-faktor yang tidak dominan atau masih perlu ditingkatkan dalam Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) guna mencapai Tata Kelola Pemerintahan yang Baik, adalah:

1) Penilaian Risiko (Bobot -0.766)

Pimpinan instansi telah melakukan penilaian risiko, dengan cara menetapkan tujuan pada tingkatan kegiatan berdasarkan tujuan dan rencana strategis pemerintah, serta mensosialisasikannya kepada seluruh karyawan. Namun ada hal-hal yang masih harus ditingkatkan, yaitu:

- a) Pernyataan, arah tujuan instansi yang spesifik, terukur, dapat dicapai, realistis, dan terikat waktu.
 - b) Identifikasi risiko eksternal dan internal menggunakan metodologi yang sesuai untuk tujuan instansi pemerintah dan tujuan pada tingkatan kegiatan secara komprehensif.
 - c) Penilaian atas faktor-faktor lain yang dapat meningkatkan risiko
 - d) Melakukan analisis risiko untuk menentukan dampak dari risiko yang telah diidentifikasi terhadap pencapaian tujuan instansi pemerintah
- 2) Lingkungan Pengendalian (Bobot 0.178)
- Pimpinan instansi selalu mempertimbangkan risiko dalam pengambilan keputusan, kemudian wewenang telah diberikan kepada pegawai yang tepat sesuai dengan tingkat tanggung jawabnya dalam rangka pencapaian tujuan instansi pemerintah, sehingga tercipta hubungan kerja yang baik dengan instansi terkait. Namun ada hal-hal yang masih harus ditingkatkan, yaitu:
- a) Penegakan tindakan disiplin yang tepat oleh pimpinan instansi atas penyimpangan terhadap kebijakan dan prosedur, atau pelanggaran terhadap aturan perilaku
 - b) Identifikasi dan penetapan kegiatan yang dibutuhkan untuk menyelesaikan tugas dan fungsi pada masing-masing posisi dalam instansi pemerintah
 - c) Penerapan manajemen berbasis kinerja
- 3) Kegiatan Pengendalian (Bobot 0.354)
- Pimpinan instansi telah melakukan reviu atas kinerja instansi pemerintah yang bersangkutan dengan membandingkan kinerja dengan tolok ukur kinerja yang ditetapkan. Kemudian rencana, organisasi, dan tanggung jawab pengamanan sistem informasi telah diuraikan dengan jelas. Namun ada hal-hal yang masih harus ditingkatkan, yaitu:
- a) Uraian jabatan, prosedur rekrutmen, program pendidikan dan pelatihan pegawai, sistem kompensasi, program kesejahteraan dan fasilitas pegawai, ketentuan disiplin pegawai, sistem penilaian kinerja, serta pengembangan karir.
 - b) Penetapan, reviu dan validasi berkala atas indikator dan ukuran kinerja
 - c) Membandingkan secara terus-menerus data capaian kinerja dengan sasaran yang ditetapkan dan selisihnya dianalisis lebih lanjut

Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Widyawati et al (2015), Wijaya et al (2014), Sari Diana (2013), Suyono et al (2012), Mirna (2011), Murhaban (2010), dan Effendi (2009), serta Gusnardi (2008) yang menunjukkan/membuktikan bahwa pengendalian intern berpengaruh positif terhadap tata kelola pemerintahan yang baik.

4.2.2 Pengaruh Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan (TLRHP) terhadap Tata Kelola pemerintahan yang Baik

Pengaruh Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan (TLRHP) terhadap Tata Kelola pemerintahan yang Baik dihipotesiskan sebagai berikut :

$H_0 : \rho_{YX_2} \leq 0$ Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan (TLRHP) tidak berpengaruh positif terhadap Tata Kelola pemerintahan yang Baik

$H_2 : \rho_{YX_2} > 0$ Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan (TLRHP) berpengaruh positif terhadap Tata Kelola pemerintahan yang Baik

Berdasarkan hasil pengolahan data (Tabel 4.13), diperoleh nilai koefisien jalur sebesar -0.126 (Sangat rendah/lemah), artinya Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan (TLRHP) berpengaruh sangat rendah/lemah dengan arah negatif terhadap Tata Kelola pemerintahan yang Baik. Dengan kata lain, apabila Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan (TLRHP) mengalami kenaikan, Tata Kelola pemerintah akan mengalami penurunan kecil/sedikit.

Dalam hal TLRHP, setiap tahun BPK RI memberikan berjenis-jenis rekomendasi yang berisi saran perbaikan atas temuan pemeriksaan, antara lain: a) Kelemahan Sistem Pengendalian Intern (SPI), b) Ketidapatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan, c) Indikasi (Potensi) sampai dengan kerugian negara, d) Kekurangan penerimaan, e) Kelebihan pembayaran, f) Penyimpangan administrasi, g) Ketidakhematan/ pemborosan, h) Ketidakefisienan dan Ketidakefektifan, i) Pelaksanaan kebijakan yang tidak tepat, j) dan lain-lain.

Berdasarkan diskusi tentang TLRHP, pihak BPK selalu bilang tindak lanjut rendah. Beberapa hal yang menyebabkan TLRHP rendah adalah:

- 1) Setiap tahun ada puluhan bahkan ratusan temuan untuk satu PEMDA, sedangkan temuan yang lalu belum selesai ditindaklanjuti sampai tuntas (Final), akhirnya temuan semakin menumpuk.

- 2) Posisi pejabat yang bertanggungjawab berganti, kemudian pejabat baru tidak mau terlibat dalam temuan lalu, atau pejabat baru membutuhkan waktu untuk mempelajari kasus tersebut.
- 3) Rekanan sulit ditemui (Menghilang).
- 4) Sengketa aset PEMDA berupa tanah yang dalam peradilan, atau pembelian tanah pada masa lalu yang tidak lengkap dokumentasinya.

Di sisi yang lain, BPK telah memiliki dan menjalankan dengan baik Juklak dan Juknis yang ketat atas Pemantauan TLRHP, dengan batasan waktu terukur untuk setiap tahap, dilengkapi sanksi denda (paling banyak Rp 500 juta) bahkan sampai sanksi pidana. Saat ini bertambah ketat setelah BPK bekerjasama dengan Aparat Penegak Hukum (APH).

Dalam rangka meningkatkan TLRHP, ada beberapa cara yang dapat ditempuh oleh PEMDA, yaitu:

- 1) Mengoptimalkan Aparat Pengawasan Internal Pemerintah (APIP)
- 2) Memohon pendampingan BPK RI
- 3) Menggunakan Kantor Akuntan Publik (KAP) untuk membantu pemantauan.

Hasil penelitian Liu dan Lin (2012) menemukan semakin banyak pelanggaran regulasi yang dilakukan oleh pemerintah daratan Cina menyebabkan tingkat korupsi menjadi meningkat. Apabila dianalogikan ke dalam penelitian ini, pengaruh Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan (TLRHP) BPK RI yang negatif terhadap Tata Kelola pemerintahan yang Baik, adalah disebabkan maraknya kasus korupsi di Pemerintah Daerah, yang membuat TLRHP meningkat dan Tata Kelola menurun. Karena korupsi adalah fenomena dari Tata Kelola.

Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Liu dan Lin (2012) dan Huang dan Wang (2010). Namun tidak konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Martani dan Liestiani (2008), Arifin dan Fitriyani (2014), Sari (2013), serta Astriani (2014) yang menunjukkan/membuktikan bahwa Penyelesaian Temuan Audit/Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan (TLRHP) berpengaruh positif terhadap tata kelola pemerintahan yang baik.

4.2.3 Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) terhadap Tata Kelola pemerintahan yang Baik

Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) terhadap Tata Kelola pemerintahan yang Baik dihipotesiskan sebagai berikut :

$H_0 : \rho_{YX_3} \leq 0$ Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) tidak berpengaruh positif terhadap Tata Kelola pemerintahan yang Baik

$H_3 : \rho_{YX_3} > 0$ Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) berpengaruh positif terhadap Tata Kelola pemerintahan yang Baik

Berdasarkan hasil pengolahan data (Tabel 4.13), diperoleh nilai koefisien jalur sebesar 0.396 (Sedang, jika dibulatkan ke 0.4), artinya Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) berpengaruh sedang dengan arah positif terhadap Tata Kelola pemerintahan yang Baik. Dengan kata lain semakin meningkat Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP), semakin baik Tata Kelola pemerintah.

Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) adalah prinsip-prinsip akuntansi yang digunakan dalam membuat laporan keuangan Pemerintah Daerah. Sedangkan laporan keuangan merupakan bentuk akuntabilitas. Pada sisi yang lain, pertanggungjawaban (Laporan Keuangan) haruslah diungkapkan dengan transparan. Akuntabilitas dan Tansparansi adalah dua prinsip utama tata kelola pemerintahan yang baik.

Faktor utama (Dominan) dari Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) yang mempengaruhi Tata Kelola pemerintahan yang Baik, adalah:

- 1) Prinsip penyajian wajar (Bobot 0.939)
Pemerintah Daerah telah menyajikan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah dengan wajar.
- 2) Basis Akuntansi (Bobot 0.647)
Pemerintah Daerah telah menggunakan basis akuntansi dengan tepat, yaitu basis kas untuk pengakuan pendapatan, belanja dan pembiayaan. Dan basis akrual untuk penyusunan Neraca, pengakuan aset, kewajiban dan ekuitas.
- 3) Prinsip Periodisitas (Bobot 0.518)
Pemerintah Daerah telah membagi kegiatan akuntansi dan pelaporan keuangan entitas pelaporan kedalam periode-periode pelaporan sehingga kinerja entitas dapat diukur dan posisi sumber daya yang dimilikinya dapat ditentukan telah dilaksanakan dengan baik.

Selanjutnya, faktor-faktor yang tidak dominan namun sudah baik, sebaiknya dipertahankan dan ditingkatkan dalam Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) guna mencapai Tata Kelola Pemerintahan yang Baik, adalah:

- 1) Prinsip substansi mengungguli bentuk formal (Bobot -0.440)

Pengungkapan transaksi/peristiwa lain dalam catatan atas laporan keuangan Pemerintah Daerah. Berdasarkan hasil deskriptif variabel, prinsip ini sudah dijalankan dengan baik, sebaiknya dipertahankan dan ditingkatkan.

2) Prinsip pengungkapan lengkap (Bobot -0.344)

Laporan keuangan menyajikan secara lengkap informasi yang dibutuhkan oleh pengguna. Berdasarkan hasil deskriptif variabel, prinsip ini sudah dijalankan dengan baik, sebaiknya dipertahankan dan ditingkatkan.

3) Prinsip Realisasi (Bobot -0.131)

Berdasarkan hasil wawancara, Pemerintah Daerah tidak menerapkan prinsip Matching Cost Against Revenue, karena tidak mencari laba seperti perusahaan swasta.

4) Nilai Historis (Bobot 0.063)

Berdasarkan hasil deskriptif variabel, prinsip ini sudah dijalankan dengan baik, sebaiknya dipertahankan dan ditingkatkan.

Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Sari, Eka Nurmala. (2015), Sari, Diana. (2013), Brown, et al. (2011), Ikin Solikin (2010), Kelkar (2009), Shil (2008), Imhoff, Eugene A.Jr. (2003), seluruhnya menunjukkan bahwa implementasi/penerapan standar akuntansi pemerintah berpengaruh positif atau berperan pada tata kelola pemerintahan yang baik.

4.2.4 Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA.

Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA dihipotesiskan sebagai berikut :

$H_0 : \rho_{ZX_1} \leq 0$ Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) tidak berpengaruh positif terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA

$H_4 : \rho_{ZX_1} > 0$ Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) berpengaruh positif terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA

Berdasarkan hasil pengolahan data (Tabel 4.14), diperoleh nilai koefisien jalur sebesar 0.047 (Sangat rendah/lemah), artinya Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) berpengaruh sangat rendah/lemah dengan arah positif terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA. Dengan kata lain semakin meningkat Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP), semakin baik Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA walaupun sedikit/kecil.

Ada kemungkinan hal ini disebabkan oleh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) yang belum baik/optimal. Hal ini dibuktikan dari indikator-indikator olah data deskriptif yang sebagian besar hanya berkategori cukup terutama pada dimensi penilaian risiko, lingkungan dan kegiatan pengendalian. Idealnya, Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) yang baik akan memberikan keyakinan memadai, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan, yang pada akhirnya meningkatkan Kualitas Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah.

Faktor utama (Dominan) dari Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) yang mempengaruhi Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA, adalah:

1) Informasi dan Komunikasi (Bobot 0.618)

Pimpinan instansi telah menggunakan bentuk dan sarana komunikasi yang efektif berupa buku pedoman kebijakan dan prosedur, surat edaran, memorandum, email, arahan lisan, termasuk pula tindakan pimpinan yang mendukung implementasi sistem pengendalian intern. Selain itu Pimpinan instansi memastikan bahwa saran dan rekomendasi APIP, auditor, serta evaluator lainnya sudah dipertimbangkan sepenuhnya dan ditindaklanjuti dengan memperbaiki masalah atau kelemahan sistem pengendalian intern yang diidentifikasi. Kemudian membahasnya dengan pihak auditor ekstern, serta melakukan tindak lanjut perbaikan.

Pemerintah Daerah telah pula mengembangkan *e-government* dalam penataan sistem akuntansi dan proses kerjanya yang meliputi modul-modul penyusunan laporan keuangan, pembuatan anggaran, manajemen aset, pengaduan (*whistleblowing*).

2) Pemantauan (Bobot 0.515)

Pemerintah Daerah telah memiliki pedoman teknis pemantauan berkelanjutan yang bertujuan untuk mengidentifikasi, memperbaiki masalah efektivitas pengendalian intern, yang pada akhirnya menghasilkan laporan keuangan yang akurat dan tepat waktu. Secara keseluruhan pemantauan sispem pengendalian intern dan pemantauan tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan sudah baik, namun evaluasi terpisah melalui penilaian sendiri, reviu, dan pengujian masih harus ditingkatkan untuk efektivitas sistem pengendalian intern.

Selanjutnya, faktor-faktor yang tidak dominan atau masih perlu ditingkatkan dalam Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) guna mencapai Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA, adalah:

- 1) Penilaian Risiko (Bobot -0.766)
Pimpinan instansi telah melakukan penilaian risiko yang meliputi penetapan tujuan instansi, identifikasi risiko dan analisis risiko. Risiko adalah kemungkinan terjadinya sesuatu yang mempunyai dampak terhadap tujuan. idealnya, jika penilaian risiko baik, maka sistem pengendalian intern akan baik, dan sistem pengendalian intern yang baik akan meningkatkan kualitas pelaporan keuangan PEMDA. Berdasarkan deskriptif data, semua aspek/faktor dalam penilaian risiko hanya memiliki skor kategori cukup, namun penetapan tujuan memiliki skor yang terbaik Artinya Pimpinan Instansi Pemerintah Daerah telah menetapkan tujuan dengan baik, namun masih harus meningkatkan diri dalam hal identifikasi dan analisis risiko.
- 2) Lingkungan Pengendalian (Bobot 0.178)
Pimpinan instansi telah melaksanakan beberapa hal dengan kategori baik, yaitu a) Selalu mempertimbangkan risiko dalam pengambilan keputusan, b) Pendelegasian wewenang dan tanggung jawab yang tepat, c) Menciptakan hubungan kerja yang baik dengan instansi terkait. Namun masih ada beberapa hal yang masih harus ditingkatkan yaitu: a) Penegakan disiplin atas penyimpangan terhadap kebijakan, prosedur dan pelanggaran atura perilaku, b) Identifikasi dan penetapan kegiatan yang dibutuhkan untuk menyelesaikan tugas dan fungsi pada masing-masing posisi, dan c) Penerapan manajemen berbasis kinerja.
Dalam rangka meningkatkan lingkungan pengendalian yang kondusif, berikut beberapa hal yang dapat dijalankan:
 - a) Penegakan integritas dan nilai etika
 - b) Komitmen terhadap kompetensi
 - c) Mewujudkan peran Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) yang efektif
- 3) Kegiatan Pengendalian (Bobot 0.354)
Rencana, organisasi, dan tanggung jawab pengamanan sistem informasi telah dimiliki oleh Pemerintah Daerah. Pimpinan Instansi Pemerintah Daerah telah melakukan pula mereviu kinerja Instansi Pemerintah yang bersangkutan dengan membandingkan kinerja dengan tolok ukur kinerja yang ditetapkan dengan baik.
Berikut adalah hal-hal yang sudah cukup baik tapi masih harus ditingkatkan, yaitu:
 - a) Pembinaan sumber daya manusia, yang meliputi uraian jabatan, prosedur rekrutmen, program pendidikan dan pelatihan pegawai, sistem kompensasi, program kesejahteraan, fasilitas pegawai, ketentuan disiplin, penilaian kerja, dan rencana pemngembangan karir.
 - b) Penetapan reviu dan validasi berkala atas indikator dan ukuran kinerja
 - c) Membandingkan secara terus menerus data capaian kinerja dengan sasaran yang ditetapkan dan selisihnya dianalisis lebih lanjut.

Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Nazáina (2015), Afiah, Nunuy Nur dan Azwan, Peny Cahaya. (2015), Kasim, Erlynda Y. (2015), Afiah, Nunuy Nur dan Rahmatika, Dien Noviany. (2014), Tuti Herawati (2014), Ni Luh Nyoman Ari Udiyanti, Anantawikra, Tungga Atmadja, Nyoman Ari Surya Darmawan (2014), Setiawati, Erma dan Sari, Shinta Permata. (2014), Susilawati dan Riana, Dwi Seftihani. (2014), Matana, Jumiartini, dan Imran Rosman Hambali. (2014), Armando, Gerry. (2013), Kartika Indriya (2013), Sari, Diana. (2013), Tantriani Sukmaningrum dan Puji Harto (2012), Premuroso, Ronald F (2012), Elbannan, MA. (2009), Doyle, Jeffrey T, Ge Weili, and McVay Sarah. (2007) yang seluruh hasil penelitiannya menunjukkan bahwa sistem pengendalian internal berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan/pelaporan keuangan. Sedangkan hasil penelitian tidak konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Hari Setiyawati (2013) menunjukkan bahwa pelaksanaan sistem pengendalian internal tidak mempengaruhi kualitas pelaporan keuangan.

4.2.5 Pengaruh Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan (TLRHP) terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA

Pengaruh Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan (TLRHP) terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA dihipotesiskan sebagai berikut :

$H_0 : \rho ZX_2 \leq 0$ Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan (TLRHP) tidak berpengaruh positif Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA

$H_5 : \rho ZX_2 > 0$ Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan (TLRHP) berpengaruh positif terhadap Pelaporan Keuangan PEMDA

Berdasarkan hasil pengolahan data (Tabel 4.14), diperoleh nilai koefisien jalur sebesar 0.062 (Sangat rendah/lemah), artinya Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan (TLRHP) berpengaruh sangat rendah/lemah dengan arah positif terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA. Dengan kata lain kenaikan/peningkatan Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan (TLRHP), Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA akan mengalami kenaikan/peningkatan walaupun sedikit/kecil.

Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan (TLRHP) terdapat dan merupakan bagian melekat pada catatan atas laporan keuangan seluruh Pemerintah Daerah. Catatan atas laporan keuangan merupakan bagian tidak terpisahkan dari laporan keuangan. Prinsip pengungkapan lengkap menyatakan bahwa laporan keuangan harus menyajikan secara lengkap informasi yang dibutuhkan oleh pengguna. Apabila informasi yang lengkap itu memenuhi kriteria relevan, andal, dapat dibandingkan dan dapat dipahami, maka laporan keuangan tersebut dapat dinyatakan berkualitas.

Ada kemungkinan hal ini disebabkan oleh banyaknya temuan/pelanggaran setiap tahunnya, sedangkan belum seluruh temuan selesai ditindaklanjuti, akhirnya temuan semakin menumpuk, misalnya aset Pemerintah Daerah berupa tanah yang sedang sengketa di pengadilan, memerlukan waktu penyelesaian lebih dari 1 tahun. Satu hal yang pasti (Berdasarkan wawancara) adalah Pimpinan Instansi Pemerintah Daerah patuh menindaklanjuti rekomendasi hasil pemeriksaan, karena hal tersebut merupakan kewajiban.

Faktor utama (Dominan) dari Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan (TLRHP) BPK RI yang mempengaruhi Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA, adalah:

- 1) Telaahan atas jawaban tindak lanjut (Bobot 0.510)
Pimpinan instansi telah membuat dan melaksanakan sistem pengawasan dan pengendalian yang bersifat mendidik dalam implementasi tindak lanjut hasil pemeriksaan BPK RI dengan baik. Namun, sarana dan prasarana dalam implementasi tindak lanjut hasil pemeriksaan BPK RI masih harus ditingkatkan.
- 2) Kepatuhan (Bobot 0.535)
Pimpinan Instansi Pemerintah Daerah telah berupaya menyelesaikan tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan atas kerugian, potensi kerugian, kekurangan penerimaan, dan administrasi sesuai dengan mekanisme penyelesaian rekomendasi hasil pemeriksaan yang ditetapkan dengan baik. Namun belum seluruh rekomendasi diselesaikan, beberapa diantaranya adalah temuan tentang:
 - a) Perbaikan sistem pengendalian intern
 - b) Ketidapatuhan terhadap peraturan perundangan
 - c) Ketidakhematan
 - d) Ketidakefektifan

Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Setyaningrum, et al (2014), Winanti (2014), Sari, Martani & Seyaningrum (2015), Dwiputrianti (2008), Hartanto (2015), Setyaningrum (2014), Masyitoh (2015), Hilmi dan Martani (2012), dan Liestiani (2008) yang seluruh hasil penelitiannya menunjukkan bahwa Penyelesaian Temuan Audit/ Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan (TLRHP) berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan/pelaporan keuangan.

4.2.6 Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA

Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA dihipotesiskan sebagai berikut :

$H_0 : \rho ZX_3 \leq 0$ Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) tidak berpengaruh positif terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA

$H_6 : \rho ZX_3 > 0$ Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) berpengaruh positif terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA

Berdasarkan hasil pengolahan data (Tabel 4.14), diperoleh nilai koefisien jalur sebesar 0.565 (Sedang), artinya Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) berpengaruh sedang dengan arah positif terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA. Dengan kata lain semakin meningkat Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP), semakin meningkat Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA.

Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) yang diatur dalam PP 71/2010 merupakan standar tunggal bagi Pemerintah Daerah untuk menyusun Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD), yang didalamnya terdapat prinsip-prinsip akuntansi dan pelaporan keuangan yang meliputi: 1) Basis akuntansi, 2) Prinsip nilai historis, 3) Prinsip realisasi, 4) Prinsip substansi mengungguli bentuk format, 5) Prinsip periodisitas, 6) Prinsip konsistensi, 7) Prinsip pengungkapan lengkap, dan 8) Prinsip penyajian wajar. Adapun prinsip-prinsip tersebut dimaksudkan sebagai ketentuan yang harus dipahami, ditaati oleh pembuat standar dalam menyusun standar, penyelenggara akuntansi dan pelaporan keuangan dalam melakukan kegiatannya, serta pengguna laporan keuangan dalam memahami laporan keuangan yang disajikan.

Berdasarkan prinsip pengungkapan, laporan keuangan harus menyajikan secara lengkap informasi yang dibutuhkan oleh pengguna. Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) yang baik akan menghasilkan informasi yang berkualitas bagi pengguna. Informasi yang berkualitas pada pelaporan keuangan akan membuat laporan keuangan tersebut relevan, andal, dapat dibandingkan dan dapat dipahami, yang mana ke empat hal terakhir tersebut merupakan kriteria pelaporan keuangan yang berkualitas.

Faktor utama (Dominan) dari Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) yang mempengaruhi Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA, adalah:

- 1) Prinsip penyajian wajar (Bobot 0.939)
Pemerintah Daerah telah menyajikan dengan wajar Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, Laporan Arus Kas, dan Catatan atas Laporan Keuangan. Selain itu Pimpinan instansi telah menggunakan pertimbangan sehat dalam penyusunan laporan keuangan dengan baik. Namun unsur kehati-hatian pada saat melakukan prakiraan dalam kondisi ketidakpastian sehingga aset atau pendapatan tidak dinyatakan terlalu tinggi dan kewajiban tidak dinyatakan terlalu rendah masih harus ditingkatkan.
- 2) Basis Akuntansi (Bobot 0.647)
Laporan realisasi anggaran telah disusun dengan menggunakan basis kas untuk pengakuan pendapatan, belanja dan pembiayaan. Neraca telah disusun dengan menggunakan basis akrual untuk pengakuan aset, kewajiban dan ekuitas. Namun dalam hal pengakuan dan pencatatan aset pada saat terjadinya transaksi, atau pada saat kejadian atau kondisi lingkungan berpengaruh pada keuangan pemerintah, tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayar masih harus ditingkatkan.
- 3) Prinsip Periodisitas (Bobot 0.518)
Kegiatan akuntansi dan pelaporan keuangan entitas pelaporan dibagi menjadi periode-periode pelaporan sehingga kinerja entitas dapat diukur dan posisi sumber daya yang dimilikinya dapat ditentukan telah dilaksanakan dengan baik. Namun kegiatan akuntansi dan pelaporan keuangan entitas pelaporan dibagi menjadi periode bulanan, triwulan dan semesteran masih harus ditingkatkan.

Selanjutnya, faktor-faktor yang tidak dominan namun sudah baik, sebaiknya dipertahankan dan ditingkatkan dalam Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) guna mencapai Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA, adalah:

- 1) Prinsip substansi mengungguli bentuk formal (Bobot -0.440)
Berdasarkan deskriptif data, prinsip ini sudah dilaksanakan oleh pimpinan instansi Pemerintah Daerah. Namun ada beberapa hal yang sudah baik tapi harus ditingkatkan, yaitu penyajian informasi peristiwa lain yang seharusnya disajikan dalam laporan keuangan, dan kesesuaian transaksi atau peristiwa lain tersebut dengan substansi dan realitas ekonomi.
- 2) Prinsip pengungkapan lengkap (Bobot -0.344)
Laporan keuangan Pemerintah Daerah telah menyajikan secara lengkap informasi yang dibutuhkan oleh pengguna, dan informasi tersebut dapat ditempatkan pada catatan atas laporan keuangan. Namun penempatan pada lembar muka (*on the face*) laporan keuangan masih harus ditingkatkan.
- 3) Prinsip Konsistensi (Bobot -0.146)
Prinsip ini telah dilaksanakan oleh Pemerintah Daerah dengan kategori baik. Perlakuan akuntansi yang sama diterapkan pada kejadian yang serupa dari periode ke periode oleh suatu entitas pelaporan, dan Pengaruh atas perubahan penerapan metode ini diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
- 4) Prinsip Realisasi (Bobot -0.131)
Prinsip ini telah dilaksanakan oleh Pemerintah Daerah dengan kategori baik. Pendapatan yang tersedia yang telah diotorisasikan melalui anggaran pemerintah selama satu tahun fiskal akan digunakan untuk membayar hutang dan belanja beban dalam periode tersebut.
- 5) Nilai Historis (Bobot 0.063)
Pencatatan kewajiban sebesar jumlah kas dan setara kas yang diharapkan akan dibayarkan untuk memenuhi kewajiban di masa yang akan datang dalam pelaksanaan kegiatan pemerintah telah dilaksanakan dengan baik. Selain itu Pimpinan instansi menyatakan bahwa nilai historis lebih dapat diandalkan daripada penilaian yang lain karena lebih obyektif dan dapat diverifikasi. Namun pencatatan aset sebesar pengeluaran kas dan setara kas yang dibayar atau sebesar nilai wajar dari imbalan (*Consideration*) untuk memperoleh aset tersebut pada saat perolehan masih harus ditingkatkan.

Walaupun penerapan SAP pada pemerintah daerah sudah baik/memadai yang dibuktikan dengan opini laporan keuangan wajar tanpa pengecualian. Namun setiap tahunnya masih terdapat permasalahan ketidaksesuaian penyajian akun dengan SAP, yang dapat menimbulkan potensi kerugian negara, antara lain pencatatan dan penyajian aset lancar, aset tetap, aset lainnya, kewajiban, pendapatan dan belanja operasi. Hal ini disebabkan karena: 1) Belum optimalnya pejabat/petugas yang bertanggungjawab, 2) Kekurangan volume pekerjaan, 3) Kelebihan pembayaran. Adapun hal yang dapat disarankan sebagai solusi untuk mengatasi permasalahan diatas, antara lain: 1) Memberi sanksi kepada pejabat/pegawai yang lalai dan tidak cermat dalam penerapan SAP, 2) Segera menindaklanjuti rekomendasi hasil pemeriksaan BPK tahun sebelumnya. 3)

Mengoptimalkan pengelolaan barang/aset. Penagihan piutang. 4) Memberikan pelatihan penguatan kompetensi.

Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Yoana Rahayu Pratiwi, Nurhayati, dan Nunung Nurhayati (2015), Ni Luh Nyoman Ari Udiyanti, Anantawikra, Tungga Atmadja, Nyoman Ari Surya Darmawan (2014), Susilawati dan Riana, Dwi Sefthiani. (2014), Riani Nurhayati (2014), Nurlaila, Syarifuddin, M. Achyar Ibrahim (2014), Heni Nurani H, dan Euis Eti Sumiyati (2014), Vicky Agustiawan Lasoma (2013), Rukmi Juwita (2013), Arif A. Kusumah (2013), Wina, Intan P.H, dan Khairani, Siti. (2012), Azlim, Darwanis, Usman Abu Bakar (2012), Purwaniati Nugraheni dan Imam Subawaeh (2008), Daniel Kartika Adhi dan Yohanes Suhardjo (2008), Ridwan (2007), Bambang Pamungkas (2005), Imhoff, Eugene A., Jr. (2003), dimana hasil penelitiannya menunjukkan bahwa penerapan standar akuntansi pemerintah berpengaruh positif dan signifikan dengan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Namun hasil penelitian ini tidak konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Fikri, M. Ali, Inapty, Biana Adha, dan Martiningsih, RR Sri Pancawati. (2015) yang menunjukkan bahwa penerapan standar akuntansi pemerintahan tidak berpengaruh terhadap kualitas informasi laporan keuangan pemerintah daerah.

4.2.7 Pengaruh Tata Kelola pemerintahan yang Baik terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA

Pengaruh Tata Kelola pemerintahan yang Baik terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA dihipotesiskan sebagai berikut:

$H_0 : \rho_{ZY} \leq 0$ Tata Kelola pemerintahan yang Baik tidak berpengaruh positif terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA

$H_7 : \rho_{ZY} > 0$ Tata Kelola pemerintahan yang Baik berpengaruh positif terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA

Berdasarkan hasil pengolahan data (Tabel 4.14), diperoleh nilai koefisien jalur sebesar 0.358 (Rendah/lemah), artinya Tata Kelola pemerintahan yang Baik berpengaruh rendah/lemah dengan arah positif terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA. Dengan kata lain semakin meningkat Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP), semakin meningkat Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA.

Tata kelola pemerintahan yang baik merupakan serangkaian proses interaksi antara eksekutif, legislatif dan partisipasi masyarakat dalam penyelenggaraan negara yang meliputi pelaksanaan kebijakan, peraturan, dan prioritas pembangunan secara efisien dan efektif dengan menerapkan prinsip-prinsip demokrasi/partisipasi, transparansi, akuntabilitas, budaya hukum, kesetaraan dan kewajaran.

Pelaporan keuangan Pemerintah Daerah adalah suatu proses pertanggungjawaban (Akuntabilitas) yang wajib diungkapkan (Transparansi), dibuat berdasarkan standar (SAP), dikawal SPIP, di audit eksternal dan ditindak lanjuti temuan/rekomendasinya.

Pada tata kelola pemerintahan yang baik, pimpinan instansi pemerintahan wajib menciptakan lingkungan pelaporan keuangan yang kondusif dan perilaku positif agar tercapai pelaporan keuangan PEMDA yang berkualitas.

Faktor utama (Dominan) dari Tata kelola pemerintahan yang baik yang mempengaruhi Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA, adalah:

1) Akuntabilitas (Bobot 0.755)

Pimpinan Pemerintah Daerah memiliki pola tindak untuk melaksanakan tugas, kinerja yang jelas, terukur, membuat pertanggung jawaban atas pelaksanaan tugasnya dan lembaga negara yang dipimpinnya, yang dinilai oleh lembaga yang berwenang sesuai peraturan perundang-undangan yang berlaku, dan setiap tahun membuat pernyataan tidak menerima sesuatu/ memberikan sesuatu kepada pihak manapun. Secara keseluruhan seluruh aspek pada dimensi ini sudah baik, namun ada beberapa hal yang harus ditingkatkan, yaitu: pola pikir, pola sikap untuk melaksanakan tugasnya dengan baik dan mempertanggungjawabkannya kepada masyarakat sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

2) Demokrasi/Partisipasi (Bobot 0.560)

Pimpinan instansi Pemerintah Daerah telah melibatkan masyarakat dan memperhatikan kepentingan umum dalam menyusun programnya, serta kualitas *public hearing* pembahasan perundang-undangan dan kebijakan publik sudah berkategori baik. Namun kualitas saluran pengaduan masyarakat dan inisiatif dalam melibatkan masyarakat menjalankan fungsi pengawasan masih harus ditingkatkan.

3) Kesetaraan dan Kewajaran (Bobot 0.398)

Dalam melaksanakan tugasnya Pimpinan Pemerintah Daerah telah mengutamakan kepentingan umum. Namun peraturan perundang-undangan dalam pelayanan publik secara benar, adil dan taat asas masih harus ditingkatkan.

Selanjutnya, faktor-faktor yang tidak dominan namun sudah baik, sebaiknya dipertahankan dan ditingkatkan dalam Tata kelola pemerintahan yang baik guna mencapai Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA adalah:

- 1) Budaya Hukum (Bobot -0.335)
Dalam melaksanakan tugas, Pimpinan Pemerintah Daerah telah bersikap profesional, jujur dan taat asas serta menghindarkan praktek korupsi, kolusi dan nepotisme. Namun penegakan peraturan perundang-undangan masih harus ditingkatkan secara benar, adil dan taat asas.
- 2) Transparansi (Bobot -0.260)
Pimpinan instansi Pemerintah Daerah telah melaksanakan proses pembahasan peraturan perundang-undangan dan kebijaksanaan publik terbuka untuk umum sehingga memungkinkan pemangku kepentingan berpartisipasi secara bertanggungjawab. Keterbukaan, kemudahan akses, sosialisasi rancangan peraturan perundang-undangan dan program kerja, namun masih harus ditingkatkan.

Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Sari, Eka Nurmala. (2015), Kasim, Erlynda Y. (2015), Yasmeen, Diptarina (2015), Ahsan Habib Haiyan Jiang (2014), Al Sufy, Fares Jamil, et al. (2013), Fathi, Jouini. (2013), Simadibrata, A, Theresia (2012), Baber, William R. Liang, Lihong and Zhu Zinan. (2012), Azlim, Darwanis, Usman Abu Bakar (2012), Klai Nesrine and Omri Abdelwahed. (2011), Darwish, Nisreen, Brewer, Elijah III, Evanoff, Douglas D (2003), Eugene A. Imhoff, Jr. (2003), yang mana seluruh hasil penelitiannya memiliki kesamaan yaitu menunjukkan bahwa tata kelola yang baik berpengaruh terhadap kualitas leporan/pelaporan keuangan. Namun hasil penelitian ini tidak konsisten dengan hasil penelitian Chalaki Pari, et.al. (2012) yang menunjukkan bahwa tidak ada hubungan antara atribut tata kelola perusahaan (*board size, board independence, ownership concentration, institutional ownership*) terhadap kualitas pelaporan keuangan.

4.2.8 Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) secara tidak langsung terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA melalui Tata Kelola pemerintahan yang Baik

Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) secara tidak langsung terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA melalui Tata Kelola pemerintahan yang Baik dihipotesiskan sebagai berikut :

- $H_0 : \rho_{YX_1} \cdot \rho_{ZY} \leq 0$ Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) tidak berpengaruh positif secara tidak langsung terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA melalui Tata Kelola pemerintahan yang Baik
- $H_8 : \rho_{YX_1} \cdot \rho_{ZY} > 0$ Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) berpengaruh positif secara tidak langsung terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA melalui Tata Kelola pemerintahan yang Baik

Berdasarkan tabel 4.14, pengaruh langsung Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA adalah sebesar 0.047 (Sangat rendah/lemah), dan pengaruh tidak langsungnya (melalui Tata Kelola) adalah sebesar 0.193 (Sangat rendah/lemah). Sehingga Total pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA melalui Tata Kelola pemerintahan yang Baik adalah sebesar 0.240 (Rendah/lemah).

Hal ini berarti Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) berpengaruh positif secara tidak langsung terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA melalui Tata Kelola pemerintahan yang Baik, atau dengan kata lain, Tata Kelola Pemerintahan yang baik memperkuat pengaruh SPIP terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA.

Dimulai dari penyusunan program kerja yang melibatkan masyarakat, kualitas *public hearing* yang baik membuat Pimpinan Pemerintah Daerah memiliki kinerja yang jelas dan terukur, ditambah dengan dibuatnya saluran pengaduan masyarakat untuk memperkuat fungsi pengawasan, terciptalah lingkungan yang kondusif.

Berdasarkan deskriptif data, Pimpinan Pemerintah Daerah mempunyai pola pikir, sikap, tindak yang baik untuk melaksanakan tugasnya dengan baik dan mempertanggungjawabkannya kepada masyarakat sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku, ditambah sikap pimpinan yang profesional, jujur, taat asas menghindari praktek korupsi, kolusi dan nepotisme, terciptalah perilaku yang positif.

Lingkungan yang kondusif dan perilaku positif dari Tata Kelola Pemerintah inilah yang memperkuat pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA melalui Tata Kelola Pemerintahan yang Baik.

4.2.9 Pengaruh Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan (TLRHP) secara tidak langsung terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA melalui Tata Kelola pemerintahan yang Baik

Pengaruh Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan (TLRHP) secara tidak langsung terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA melalui Tata Kelola pemerintahan yang Baik dihipotesiskan sebagai berikut:

- $H_0 : \rho_{YX_2}, \rho_{ZY} \leq 0$ Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan (TLRHP) tidak berpengaruh positif secara tidak langsung terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA melalui Tata Kelola pemerintahan yang Baik
- $H_9 : \rho_{YX_2}, \rho_{ZY} > 0$ Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan (TLRHP) berpengaruh positif secara tidak langsung terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA melalui Tata Kelola pemerintahan yang Baik.

Berdasarkan tabel 4.14, pengaruh langsung Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan (TLRHP) terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA adalah sebesar 0.062 (Sangat rendah/lemah), dan pengaruh tidak langsungnya (melalui Tata Kelola) adalah sebesar -0.045 (Sangat rendah/lemah). Sehingga Total pengaruh Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan (TLRHP) terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA melalui Tata Kelola pemerintahan yang Baik adalah sebesar 0.017 (Sangat Rendah/lemah).

Hal ini berarti Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan (TLRHP) berpengaruh positif secara tidak langsung terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA melalui Tata Kelola pemerintahan yang Baik, atau dengan kata lain, Tata Kelola pemerintahan yang Baik menurunkan pengaruh Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan (TLRHP) terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA.

Secara teori, Tata Kelola Pemerintahan yang Baik akan memperkuat/ meningkatkan pengaruh Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan (TLRHP) terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA. Karena pada Tata Kelola Pemerintahan yang Baik, seluruh Pimpinan Instansi Pemerintahan Daerah akan patuh menindaklanjuti rekomendasi BPK RI, karena hal itu adalah kewajiban, disamping itu untuk meningkatkan kualitas laporan keuangan.

Jika teori diatas tidak terjadi, artinya ada kendala teknis yang terjadi dalam menindaklanjuti rekomendasi BPK RI. Berdasarkan hasil diskusi dengan pejabat PEMDA, beberapa sebab yang mungkin adalah:

- 1) Banyaknya temuan BPK RI, sehingga rekomendasi yang lama belum selesai ditindaklanjuti, BPK RI sudah mengeluarkan rekomendasi baru atas hasil pemeriksaan yang baru, akhirnya temuan semakin menumpuk.
- 2) Posisi pejabat yang bertanggungjawab berganti, pejabat baru tidak mau terlibat dalam temuan lalu, atau pejabat baru membutuhkan waktu untuk mempelajari kasus tersebut.
- 3) Rekanan sulit ditemui (Menghilang).
- 4) Sengketa aset PEMDA berupa tanah yang dalam peradilan, atau pembelian tanah pada masa lalu yang tidak lengkap dokumentasinya.

Kemungkinan tersebut diatas yang menyebabkan jawaban dari Pemerintah selalu “masih dalam proses”, sehingga terkesan tidak signifikan kemajuannya.

Pada sisi yang lain, BPK telah memiliki dan menjalankan dengan baik Juklak dan Juknis yang ketat atas Pemantauan TLRHP, dengan batasan waktu terukur untuk setiap tahap, dilengkapi sanksi denda (paling banyak Rp 500 juta) bahkan sampai sanksi pidana. Saat ini bertambah ketat setelah BPK bekerjasama dengan Aparat Penegak Hukum (APH).

Berdasarkan uraian diatas, sebetulnya lingkungan yang kondusif sudah tercipta, Pimpinan Instansi Pemerintahan Daerah perlu menambahkan dengan komitmen dan dukungan manajemen puncak, agar perilaku positif tercapai. Lingkungan yang kondusif dan perilaku positif inilah yang akan memperkuat pengaruh Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan (TLRHP) terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA melalui Tata Kelola Pemerintahan yang Baik.

4.2.10 Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) secara tidak langsung terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA melalui Tata Kelola pemerintahan yang Baik.

Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) secara tidak langsung terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA melalui Tata Kelola pemerintahan yang Baik dihipotesiskan sebagai berikut:

- $H_0 : \rho_{YX_3}, \rho_{ZY} \leq 0$ Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) tidak berpengaruh positif secara tidak langsung terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA melalui Tata Kelola pemerintahan yang Baik
- $H_{10} : \rho_{YX_3}, \rho_{ZY} > 0$ Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) berpengaruh positif secara tidak langsung terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA melalui Tata Kelola

pemerintahan yang Baik

Berdasarkan tabel 4.14, pengaruh langsung Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA adalah sebesar 0.565 (Sedang), dan pengaruh tidak langsungnya (melalui Tata Kelola) adalah sebesar 0.142 (Sangat rendah/lemah). Sehingga Total pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA melalui Tata Kelola pemerintahan yang Baik adalah sebesar 0.707 (Kuat).

Hal ini berarti Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) berpengaruh positif secara tidak langsung terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA melalui Tata Kelola pemerintahan yang Baik, atau dengan kata lain, Tata Kelola Pemerintahan yang baik meningkatkan pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA.

Tata kelola pemerintahan yang baik merupakan serangkaian proses interaksi antara eksekutif, legislatif dan partisipasi masyarakat dalam penyelenggaraan negara yang meliputi pelaksanaan kebijakan, peraturan, dan prioritas pembangunan secara efisien dan efektif dengan menerapkan prinsip-prinsip demokrasi/partisipasi, transparansi, akuntabilitas, budaya hukum, kesetaraan dan kewajaran.

Apabila dilihat dari sudut pandang akuntansi, wujud tata kelola pemerintahan yang baik itu adalah Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) yang meliputi penyusunan, pelaksanaan, dan pertanggungjawaban. Akuntansi berperan membantu Pemerintah (dari awal sampai dengan akhir) dalam mewujudkan transparansi dan akuntabilitas. Sehingga Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) juga berperan pada semua tahap APBN, atau dengan kata lain, Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) berperan pada semua tahap pengelolaan keuangan negara.

Pelaporan keuangan Pemerintah Daerah harus dipertanggungjawaban (Akuntabilitas) dan diungkapkan (Transparansi) dengan tepat waktu serta mengikuti Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) yang didukung terus-menerus oleh Sistem Pengendalian intern untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

BAB V SIMPULAN DAN SARAN

5.1 Simpulan

Berdasarkan pembahasan pada bab-bab sebelumnya, hasil analisis data dan pengujian-pengujian hipotesis dapat disampaikan simpulan sebagai berikut:

- 1) Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) berpengaruh positif terhadap Tata Kelola Pemerintahan yang Baik. Adapun Faktor utama (Dominan) dari Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) yang mempengaruhi Tata Kelola pemerintahan yang Baik, adalah: 1) Informasi dan Komunikasi, dan 2) Pemantauan. Sedangkan faktor-faktor yang tidak dominan atau masih perlu ditingkatkan dalam Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) guna mencapai Tata Kelola Pemerintahan yang Baik, adalah: 1) Penilaian Risiko, 2) Lingkungan Pengendalian, 3) Kegiatan Pengendalian.
- 2) Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan (TLRHP) berpengaruh negatif terhadap Tata Kelola pemerintahan yang Baik. Hal ini disebabkan: 1) Setiap tahun ada puluhan bahkan ratusan temuan untuk satu PEMDA, sedangkan temuan yang lalu belum selesai ditindaklanjuti sampai tuntas (Final), akhirnya temuan semakin menumpuk, 2) Posisi pejabat yang bertanggungjawab berganti, kemudian pejabat baru tidak mau terlibat dalam temuan lalu, atau pejabat baru membutuhkan waktu untuk mempelajari kasus tersebut, 3) Rekanan sulit ditemui (Menghilang), 4) Sengketa aset PEMDA berupa tanah yang dalam peradilan, atau pembelian tanah pada masa lalu yang tidak lengkap dokumentasinya.
- 3) Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) berpengaruh positif terhadap Tata Kelola pemerintahan yang Baik. Adapun Faktor utama (Dominan) dari Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) yang mempengaruhi Tata Kelola pemerintahan yang Baik, adalah: 1) Prinsip penyajian wajar, 2) Basis Akuntansi, dan 3) Prinsip Periodisitas. Sedangkan faktor-faktor yang tidak dominan namun sudah baik, sebaiknya dipertahankan dan ditingkatkan adalah: 1) Prinsip substansi mengungguli bentuk formal, 2) Prinsip pengungkapan lengkap, 3) Prinsip Konsistensi, 4) Prinsip Realisasi dan 5) Nilai Historis.
- 4) Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) berpengaruh positif terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA. Adapun Faktor utama (Dominan) dari Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) yang mempengaruhi Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA, adalah: 1) Informasi dan Komunikasi, dan 2) Pemantauan. Sedangkan faktor-faktor yang tidak dominan atau masih perlu ditingkatkan dalam Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) guna mencapai Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA, adalah: 1) Penilaian Risiko, 2) Lingkungan Pengendalian, dan 3) Kegiatan Pengendalian.
- 5) Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan (TLRHP) berpengaruh positif terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA. Adapun Faktor utama (Dominan) dari Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan (TLRHP) BPK RI yang mempengaruhi Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA, adalah: 1) Telaahan atas jawaban tindak lanjut, 2) Kepatuhan. Keduanya sudah baik dan sebaiknya dipertahankan.
- 6) Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) berpengaruh dengan arah positif terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA. Adapun Faktor utama (Dominan) dari Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) yang mempengaruhi Tata Kelola pemerintahan yang Baik, adalah: 1) Prinsip penyajian wajar, 2) Basis Akuntansi, dan 3) Prinsip Periodisitas. Sedangkan faktor-faktor yang tidak dominan namun sudah baik, sebaiknya dipertahankan dan ditingkatkan dalam Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) guna mencapai Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA adalah: 1) Prinsip substansi mengungguli bentuk formal, 2) Prinsip pengungkapan lengkap, 3) Prinsip Konsistensi, 4) Prinsip Realisasi dan 5) Nilai Historis.
- 7) Tata Kelola pemerintahan yang Baik berpengaruh positif terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA. Adapun Faktor utama (Dominan) dari Tata kelola pemerintahan yang baik yang mempengaruhi Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA, adalah: 1) Akuntabilitas, 2) Demokrasi/Partisipasi, 3) Kesetaraan dan Kewajaran. Sedangkan faktor-faktor yang tidak dominan namun sudah baik, sebaiknya dipertahankan dan ditingkatkan adalah: 1) Budaya Hukum, dan 2) Transparansi.
- 8) Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) berpengaruh positif secara tidak langsung terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA melalui Tata Kelola pemerintahan yang Baik, atau dengan kata lain, Tata Kelola Pemerintahan yang baik memperkuat pengaruh SPIP terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA. Tata Kelola pemerintahan yang Baik menurunkan pengaruh Tindak

Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan (TLRHP) terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA.

- 9) Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan (TLRHP) berpengaruh positif secara tidak langsung terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA melalui Tata Kelola pemerintahan yang Baik, atau dengan kata lain, Tata Kelola pemerintahan yang Baik menurunkan pengaruh Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan (TLRHP) terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA.
- 10) Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) berpengaruh positif secara tidak langsung terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA melalui Tata Kelola pemerintahan yang Baik, atau dengan kata lain, Tata Kelola Pemerintahan yang baik meningkatkan pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA.

5.2. Saran

Berdasarkan hasil penelitian, pembahasan dan simpulan, maka saran yang dapat diajukan adalah sebagai berikut :

5.2.1. Saran Teoritis

- 1) Diharapkan peneliti selanjutnya dapat menggunakan metode penelitian yang sama, pada unit analisis yang berbeda untuk menambah keyakinan terhadap hasil penelitian yang telah dilakukan. Sehingga kegunaan penelitian dapat diterima secara luas.
- 2) Diharapkan peneliti selanjutnya dapat memperluas sampel penelitian atau melakukan pada populasi dan sampel yang berbeda.
- 3) Diharapkan peneliti selanjutnya dapat melakukan penelitian yang bersifat kualitatif agar mendapat penjelasan tentang fenomena secara lebih mendalam terkait dengan masalah penelitian.
- 4) Hasil penelitian ini diharapkan dapat berguna sebagai referensi dan masukan bagi peneliti selanjutnya dalam bidang ilmu akuntansi, khususnya mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi Tata Kelola Pemerintahan yang Baik dan Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA.
- 5) Penelitian ini belum mengungkapkan seluruh variabel yang dapat mempengaruhi Tata Kelola Pemerintahan yang Baik dan Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA, bagi peneliti selanjutnya jika tertarik dengan faktor-faktor yang mempengaruhi Tata Kelola Pemerintahan yang Baik dan Kualitas Pelaporan Keuangan PEMDA, diharapkan dapat menambah atau menggunakan variabel lainnya seperti 1) Kinerja/Kualitas/ Kompetensi Aparatur Pemerintah Daerah, 2) Pengelolaan Keuangan Daerah, 3) Budaya Organisasi, 4) *Total Quality Management*, 5) Komitmen Organisasi, 6) Kinerja Pemerintah Daerah, 7) Pengawasan Fungsional, 8) Audit Manajemen, 9) Audit Eksternal, 10) Efektifitas Praktek Akuntansi, 11) Kelemahan *Internal Control*, 12) Kompetensi Staff Akuntansi, 13) Pengawasan Keuangan Daerah, 14) Kualitas Basis Akrua, 15) Peran Auditor Internal, 16) Pemahaman Akuntansi, 17) Perencanaan dan Pengendalian APBD, 18) Sistem Informasi Akuntansi.

5.2.2. Saran Praktis

- 1) Pada aspek Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, seyogyanya Pimpinan Instansi Pemerintah Daerah meningkatkan hal-hal dibawah ini:
 - a) Evaluasi terpisah melalui penilaian sendiri, reuiu, dan pengujian efektivitas sistem pengendalian intern.
 - b) Pernyataan, arah tujuan instansi yang spesifik, terukur, dapat dicapai, realistis, dan terikat waktu.
 - c) Identifikasi risiko eksternal dan internal menggunakan metodologi yang sesuai untuk tujuan instansi pemerintah dan tujuan pada tingkatan kegiatan secara komprehensif.
 - d) Penilaian atas faktor-faktor lain yang dapat meningkatkan risiko.
 - e) Melakukan analisis risiko untuk menentukan dampak dari risiko yang telah diidentifikasi terhadap pencapaian tujuan instansi pemerintah.
 - f) Penegakan tindakan disiplin yang tepat oleh pimpinan instansi atas penyimpangan terhadap kebijakan dan prosedur, atau pelanggaran terhadap aturan perilaku.
 - g) Identifikasi dan penetapan kegiatan yang dibutuhkan untuk menyelesaikan tugas dan fungsi pada masing-masing posisi dalam instansi pemerintah.
 - h) Penerapan manajemen berbasis kinerja.
 - i) Pembinaan sumber daya manusia, yang meliputi uraian jabatan, prosedur rekrutmen, program pendidikan dan pelatihan pegawai, sistem kompensasi, program kesejahteraan dan fasilitas pegawai, ketentuan disiplin pegawai, sistem penilaian kinerja, serta pengembangan karir.

- j) Penetapan, revidasi dan validasi berkala atas indikator dan ukuran kinerja.
 - k) Membandingkan secara terus-menerus data capaian kinerja dengan sasaran yang ditetapkan dan selisihnya dianalisis lebih lanjut.
 - l) Penegakan integritas dan nilai etika.
 - m) Komitmen terhadap kompetensi.
 - n) Mewujudkan peran Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) yang efektif.
- 2) Pada aspek Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan (TLRHP), seyogyanya Pimpinan Instansi Pemerintah Daerah meningkatkan hal-hal dibawah ini:
- a) Sarana dan prasarana dalam implementasi tindak lanjut hasil pemeriksaan BPK RI.
 - b) Mengoptimalkan Aparat Pengawasan Internal Pemerintah (APIP).
 - c) Memohon pendampingan BPK RI.
 - d) Menggunakan Kantor Akuntan Publik (KAP) untuk membantu pemantauan.
- 3) Pada aspek Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP), seyogyanya Pimpinan Instansi Pemerintah Daerah meningkatkan hal-hal dibawah ini:
- a) Unsur kehati-hatian pada saat melakukan prakiraan dalam kondisi ketidakpastian sehingga aset atau pendapatan tidak dinyatakan terlalu tinggi dan kewajiban tidak dinyatakan terlalu rendah.
 - b) Pengakuan dan pencatatan aset pada saat terjadinya transaksi, atau pada saat kejadian atau kondisi lingkungan berpengaruh pada keuangan pemerintah, tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayar.
 - c) Penyajian informasi peristiwa lain yang seharusnya disajikan dalam laporan keuangan, dan kesesuaian transaksi atau peristiwa lain tersebut dengan substansi dan realitas ekonomi.
 - d) Penempatan pada lembar muka (*on the face*) laporan keuangan masih harus ditingkatkan.
 - e) Pemberian sanksi kepada pejabat/pegawai yang lalai dan tidak cermat dalam penerapan SAP.
 - f) Segera menindaklanjuti rekomendasi hasil pemeriksaan BPK tahun sebelumnya.
 - g) Memberikan pelatihan peningkatan kompetensi.
- 4) Pada aspek Tata kelola pemerintahan yang baik, seyogyanya Pimpinan Instansi Pemerintah Daerah meningkatkan hal-hal dibawah ini:
- a) Pola pikir, pola sikap untuk melaksanakan tugasnya dengan baik dan mempertanggungjawabkannya kepada masyarakat sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku.
 - b) Penegakan peraturan perundang-undangan masih harus ditingkatkan secara benar, adil dan taat asas.
 - c) Membuka secara luas dan memsosialisasikan rancangan peraturan perundang-undangan dan program kerja dengan cara yang mudah diakses oleh masyarakat.
 - d) Kualitas saluran pengaduan masyarakat dan inisiatif dalam melibatkan masyarakat menjalankan fungsi pengawasan.
- 5) Menciptakan lingkungan yang kondusif dari Tata Kelola Pemerintah, dengan cara:
- a) Meningkatkan kualitas *public hearing* dalam penyusunan program kerja yang melibatkan masyarakat.
 - b) Memiliki kinerja yang jelas dan terukur.
 - c) Membuat saluran pengaduan masyarakat untuk memperkuat fungsi pengawasan.
- 6) Menciptakan perilaku positif dari Tata Kelola Pemerintah, dengan cara:
- a) Mempunyai pola pikir, sikap, tindak yang baik untuk melaksanakan tugasnya dengan baik dan mempertanggungjawabkannya kepada masyarakat sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku.
 - b) Sikap pimpinan yang profesional, jujur, taat asas menghindari praktek korupsi, kolusi dan nepotisme.
 - c) Komitmen dan dukungan manajemen puncak Pemerintah Daerah.

DAFTAR PUSTAKA

- Afiah, Nunuy Nur dan Azwan, Peny Cahaya. 2015. *The Effect of The Implementation of Government Internal Control Systems (GICS) on The Quality of Financial Reporting of The local Government and Its Impact on The principles of Good Governance: A Research in district, City, And Provincial Government in South Sumatera. 2nd Global Conference on Business and Social Science-2015, GCBSS-2015, 17-18 September 2015, Bali.*
- Afiah, Nunuy Nur dan Rahmatika, Dien Noviany. 2014. *Factors Influencing The Quality of Financial Reporting and Implication on Good Government Governance. International Journal of Business, Economics and Law, Vol. 5, Issue 1 (Dec.). ISSN 2289-1552.*
- Afriyanto, Andri. 2014. *Teori Administrasi Publik.* Yogyakarta: Universitas Widya Mataram Yogyakarta.
- Agoes, Sukrisno. 2004, "Manfaat *Good Corporate Governance*". *Jurnal Usahawan*, No. 10/XXIII/04, Oktober.
- _____. 2004, "*Good Corporate Governance Practice in Indonesia & Malaysia*". *Jurnal Usahawan*, No. 10/XXXII/04, oktober.
- _____. 2005. *Auditing (Pemeriksaan Akuntan Oleh Kantor Akuntan Publik).* Edisi Ketiga. Jilid I Jakarta: Lembaga Penerbit Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia.
- Agung Rai, I Gusti. 2008. *The Role of Indonesia's Supreme Audit Institution (SAI) in Improving Good National Governance and Contro*, Paper presented in 'Accounting at the Top 2008 Conference' Darwin – Australia.
- Agusti, A. F. 2014. *Faktor Determinan Akuntabilitas dan Transparansi Kementerian/Lembaga.* Tesis Fakultas Ekonomi. Universitas Indonesia
- Ahmad, Aswadi. 2016. *Identifikasi Faktor yang Mempengaruhi Tindak Lanjut Rekomendasi Pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan (Studi Kasus pada Pemerintah Provinsi Sulawesi Barat).* Tesis; Yogyakarta, Program Pascasarjana UGM.
- Allegrini. Marco. Melville. Robert. Paape. Leen. Selim, Georges 2009. *Special issue on "Internal audit and corporate governance". Journal Manag Gov (2009) 13:1–3 DOI 10.1007/s10997-008-9068-3. Received: 1 July 2007/ Accepted: 23 July 2008 / Published online: 1 October 2008. Springer Science+Business Media, LLC.*
- Altamuro, Jennifer Lynne M. and Beatty, Anne, *How Does Internal Control Regulation Affect Financial Reporting? (June 24, 2009). AAA 2007 Financial Accounting & Reporting Section (FARS) Meeting Paper. Available at SSRN: <http://ssrn.com/abstract=930690>.*
- Anamukti, Niken, Purnamasari, Pupung dan Utomo, Harlanto. 2015. *Pengaruh Audit Internal, Pengendalian Internal dan Komite Audit Terhadap Pelaksanaan Good corporate Governance (Survey Pada Perusahaan BUMN Di Kota Bandung).* Prosiding Penelitian SPeSIA 2015.
- Al-Zwyalif, Inaam M. 2015. *The Role of Internal Control in Enhancing Corporate Governance: Evidence from Jordan. International Journal of Business and Management; Vol. 10, No. 7; 2015. ISSN 1833-3850 E-ISSN 1833-8119. Published by Canadian Center of Science and Education.*
- Ali, Syed Babar. 2015. *Corporate Governance and Accounting Practices in Pakistan. International Journal of Advanced Research (2015), Volume 3, Issue 5, p.192-211. ISSN 2320-5407.*
- A. Teras Narang (Gubernur Kalimantan Tengah), 2007, *Good Governance Dan Clean Government Dalam Implementasi Dprovinsi Kalimantan Tengah*, Makalah Ini disajikan pada Seminar Nasional Pergeseran Paradigma Kepemerintahan dari Government ke Governance : Teori Dan Praktek
- Archambeault, Deborah S. DeZoort, F. Todd and Holt Travis P. 2008. *The Need for an Internal Auditor Report to External Stakeholders to Improve Governance Transparency. Accounting Horizons. Vol. 22, No. 4. 2008 pp. 375–388 American Accounting Association. DOI: 10.2308/acch. 2008.22.4.375.*
- Arens, Alvin A. Randal J. Elder, Mark S. Beasley. 2010. *Auditing and Assurance Services and ACL Software. 13th Edition. New Jersey : Prentice hall.*
- Arifin, I., dan Fitriasari, D. 2014. *Pengungkapan Laporan Keuangan Kementerian/Lembaga, Karakteristik Organisasi dan Hasil Audit BPK.* Simposium Nasional Akuntansi XVII. Mataram.
- Armando, Gerry. 2013. *Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah dan Pengawasan Keuangan Daerah Terhadap Nilai Informasi Laporan Keuangan Pemerintah (Studi Empiris pada SKPD di Kota Bukittinggi).* E-Jurnal Universitas Negeri Padang.
- Arif Moh. Mashudi; Putra, Hendrawan Santosa P; dan Kurrohman, Taufik. 2013. *Analisis Kesiapan Pemerintah Daerah Dalam penerapan Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrual.* *Jurnal Akuntansi Universitas Jember. JAUJ Vol. 11, No. 2. 2013.*
- Asare, Thomas. 2009. *Internal Auditing in the Public Sector: Promoting Good Governance and Performance Improvement. International Journal on Governmental Financial Management. Vol. IX, No. 1, 2009.*
- Asian Development Bank. 1999. *Governance : Sound Development Management.*

- Asosiasi Auditor Intern Pemerintah Indonesia. 2014. Kode Etik Auditor Intern Pemerintah Indonesia.
- Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). 2015. Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I Tahun 2015. http://www.bpk.go.id/assets/files/ihips/2015/I/ihips_i_2015_1444045653.pdf.
- _____. 2016. Dasar Hukum BPK. [http://www.bpk.go.id/page/dasar-hukum\[1/14/2016 11:21:42 AM\]](http://www.bpk.go.id/page/dasar-hukum[1/14/2016 11:21:42 AM]).
- _____. 2013. Mempertajam Peran APIP dalam Memberantas Korupsi. *Warta Pengawasan*, Vol XX/No.3, September 2013. ISSN: 0854-0519.
- Badan Pendidikan dan Pelatihan Keuangan (BPPK). 2011. Mengenal Sistem Pengendalian Intern Pemerintah. [http://www.bppk.depkeu.go.id/berita-medan/12048-mengenal-sistem-pengendalian-intern-pemerintah \[1/2/2016 5:15:42 PM\]](http://www.bppk.depkeu.go.id/berita-medan/12048-mengenal-sistem-pengendalian-intern-pemerintah [1/2/2016 5:15:42 PM]).
- _____. 2014. Menyongsong Penerapan Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua. [http://www.bppk.kemenkeu.go.id/berita-makassar/19410-menyongsong-penerapan-akuntansi-pemerintahan-berbasis-akrua \[1/3/2016 4:36:28 AM\]](http://www.bppk.kemenkeu.go.id/berita-makassar/19410-menyongsong-penerapan-akuntansi-pemerintahan-berbasis-akrua [1/3/2016 4:36:28 AM])
- Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP). 2016. Sistem Pengendalian Intern Pemerintah. [http://www.bpkp.go.id/spip/konten/400/Sekilas-SPIP.bpkp\[1/2/2016 5:15:22 PM\]](http://www.bpkp.go.id/spip/konten/400/Sekilas-SPIP.bpkp[1/2/2016 5:15:22 PM])
- Bakti, Andi Faisal. 2000. *Good Governance a Workable Solution for Indonesia*. Jakarta : IAIN Press.
- Bastian, Indra (2001). *Akuntansi Sektor publik di Indonesia*. Yogyakarta: BPF.
- Bambang Prasetyo, Miftahul Jannah, 2005. *Metode Penelitian Kuantitatif Teori dan Aplikasi*. Jakarta: PT Raja Grafindo Persada.
- BBC.com. Diterbitkan 15 November 2011. RUU antidinasti politik diharapkan tidak membatasi hak politik. [http://www.bbc.com/indonesia/berita_indonesia /2011/11/111115_dinastipolitik.shtml \[2/4/2016 6:17:23 AM\]](http://www.bbc.com/indonesia/berita_indonesia /2011/11/111115_dinastipolitik.shtml [2/4/2016 6:17:23 AM])
- Bisnis.com. Diterbitkan 6 April 2015. AHOK VS DPRD DKI: Dewan Beri Sinyal Tolak LKPJ Ahok. [http://jakarta.bisnis.com/read/20150406/77/419823/ahok-vs-dprd-dki-dewan-beri-sinyal-tolak-lkpj-ahok-\[1/23/2016 1:31:01 AM\]](http://jakarta.bisnis.com/read/20150406/77/419823/ahok-vs-dprd-dki-dewan-beri-sinyal-tolak-lkpj-ahok-[1/23/2016 1:31:01 AM]).
- Bovens, Mark. 2003. *Public Accountability. Paper for the EGPA annual conference, Oeiras, Portugal. September 3-6, 2003 to be presented in workshop 8 (Ethics and integrity of governance)*.
- Brown, Philip R. and Beekes, Wendy and Verhoeven, Peter. 2011. *Corporate Governance, Accounting and Finance: A Review. Accounting & Finance*, Vol. 51, No. 1, pp. 96-172.
- Bushman, Robert M. and Smith, Abbie J., 2003. *Transparency, Financial Accounting Information, and Corporate Governance . Economic Policy Review*, Vol. 9, No. 1, April 2003.
- Chen Weizhong & Sun Shourong. 1997. *Unification of Indefendence, Authoritativeness and efficiency-Organizational Form of Internal Audit*, *Managerial Auditing Journal*, MCB University Press. *Managerial Auditing Journal*, Vol. 12 Iss: 4/5, pp.196 – 199.
- Coffee, John. C. Jr, 1999, *The future as history: the prospects for global convergence in corporate governance and its implications*, *Northwestern University Law Review* 93, 641–708.
- Cooper, D.R, & Schindler, P.S. 2006. *“Business Research Methods”, 9th edition, International edition. Mc Graw Hill*.
- Donelson, Dain C. and Ege, Matthew and McInnis, John M. 2015. *Internal Control Weaknesses and Financial report Fraud. Social Science Research Network (SSRN)*.
- Doyle, Jeffrey T, Ge Weili, and McVay Sarah. 2007. *Accruals Quality and Internal Control Over Financial Reporting. The Accounting Review*. Vol. 82. No. 5. 2007. P.1141-1170.
- Detik.com. Diterbitkan 11 Oktober 2013. SBY Sindir Politik Dinasti: Hati-Hati dengan Kekuasaan, godaannya besar. [http://news.detik.com/berita/2384997/sby-sindir-politik-dinasti-hati-hati-dengan-kekuasaan-godaannya-besar \[1/24/2016 3:03:54 PM\]](http://news.detik.com/berita/2384997/sby-sindir-politik-dinasti-hati-hati-dengan-kekuasaan-godaannya-besar [1/24/2016 3:03:54 PM]).
- _____. Diterbitkan 07 Jul 2015. [http://news.detik.com/berita/2962959/ini-mungkin-bukti-ahok-predikat-wtp-dari-bpk-tak-jamin-bebas-korupsi \[1/23/2016 3:30:49 AM\]](http://news.detik.com/berita/2962959/ini-mungkin-bukti-ahok-predikat-wtp-dari-bpk-tak-jamin-bebas-korupsi [1/23/2016 3:30:49 AM]).
- Dwiputrianti, S. 2008. Efektivitas laporan hasil temuan pemeriksaan dalam mewujudkan reformasi transparansi fiskal dan akuntabilitas sektor publik di Indonesia. *Jurnal Ilmu Administrasi*, Vol.V, No. 4. pp. 12- 30
- Effendi, Asep. 2009. Pengaruh Pengawasan Fungsional Daerah dan Pengendalian Intern terhadap Penerapan Tata Kelola Pemerintahan yang Baik dan Dampaknya Terhadap Kinerja Dinas, Disertasi, Universitas Padjadjaran Bandung.
- Efrizal Syofyan. 2006. Pengaruh Peran Komite Audit, Direksi Dan Auditor Internal Terhadap Pelaksanaan Prinsi-Prinsip Good Corporate Governance. Disertasi. Program Pascasarjana Universitas Padjadjaran Bandung.
- Eisenhardt, M Kathleen. 1989. *Agency Theory: An Assessment and Review. Academy of Management Review Vol. 14. No. 1. 57-74*.
- Elbannan, Mohamed A 2009. *Quality of internal control over financial reporting, corporate governance, and credit ratings. International Journal of Disclosure and Governance Vol. 6 Iss. 2*.

- Elmghaamez, Ibrahim K. and Ntim, Collins G., 2016. *Assessing the Effectiveness of Internal Governance Controls: The Case of Internal Auditors Skills and Challenges in Libya (March 6, 2016)*. *Corporate Ownership and Control Journal*.
- Febriana Firdaus (@febroidaus). Indeks persepsi korupsi Indonesia 2015: Banjarmasin paling bersih, Bandung terpuk. Published 2:35 PM, September 15, 2015. <http://www.rappler.com/indonesia/105943-transparency-international-peringkat-indeks-korupsi-indonesia-2015> [1/23/2016 4:49:12 AM].
- Felix Pomeranz, 1978, *Public sector auditing: New opportunities for CPAs*, *Journal of Accountancy (pre-1986)*; Mar 1978.
- Ganie-Rochman, Meuthia dalam artikel berjudul “*Good governance : Prinsip, Komponen dan Penerapannya*”, dalam buku HAM : Penyelenggaraan Negara Yang Baik & Masyarakat Warga. Komnas HAM, Jakarta. 2000 <http://www.thejakartapost.com/news/2009/04/20/rethinking-good-governance.html>.
- Gerrit Sarens, Mohammad J. Abdolmohammadi, Rainer Lenz. 2012 “*Factors associated with the internal audit function's role in corporate governance*”, *Journal of Applied Accounting Research*, Vol. 13 Iss: 2, pp.191 – 204.
- Giselle Bou-Raad, 2000 “*Internal auditors and a value-added approach: the new business regime*”, *Managerial Auditing Journal*, Vol. 15 Iss: 4, pp.182 – 187.
- Ghozali, Imam. 2012. Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- _____, 2008. *Structural Equation Modeling Metode Alternatif dengan Partial Least Square*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Gusnardi (2008), Peran Komite Audit dan Internal Control Terhadap Pelaksanaan *Good Corporate Governance*, *Jurnal Akuntansi*.
- Hall, James A. 2007. *Accounting Information System: Sistem Informasi Akuntansi*. Jakarta: Salemba Empat.
- Hari Setiyawati. 2013. *The effect of Internal Accountants' Competence, Managers' Commitment to Organizations and the Implementation of the Internal Control System on the Quality of Financial Reporting*. *International Journal of Business and Management Invention ISSN (Online): 2319 – 8028, ISSN (Print): 2319 – 801X* www.ijbmi.org Volume 2 Issue 11 | November. 2013| PP.19-27.
- Harian Rakyat Bengkulu. Diterbitkan 20 Agustus 2014. Fraksi PAN Tolak LKPj Bupati, 5 Fraksi Terima. <http://harianrakyatbengkulu.com/ver3/2014/08/20/fraksi-pan-tolak-lkpj-bupati-5-fraksi-terima>.
- Haris, Syamsuddin. 2005. Desentralisasi dan otonomi daerah: desentralisasi, demokratisasi dan akuntabilitas pemerintah daerah. Jakarta: LIPI Press.
- Hermawan, Atang. 2010. Pengaruh Auditor Eksternal dan Auditor Internal pada Pelaksanaan Good Corporate Governance. *Trikonomika* Volume 9, No. 1, Juni 2010, Hal. 37–47. ISSN 1411-514X.
- Hevesi, G. Alan. 2005. *Standards for Internal Control in New York State Government*. www.osc.state.ny.us.
- Hiro Tugiman, 2000. Pengaruh Auditor Internal dan Faktor-faktor Pendukung Terhadap Upaya Meningkatkan Pengendalian Internal dan Kinerja Perusahaan (Survey pada 102 BUMN/BUMD di Indonesia). Disertasi Program Pascasarjana Unpad (Belum Dipublikasikan) Bandung.
- Hussain, Manzur Januari 2001, *The role of Pakistan's SAI in promoting good national governance*, *International Journal of Government Auditing*, Washington, Vol 28, Iss 1, pg 6, 2 pgs.
- Hussein, Ananda Sabil. 2015. Modul Ajar Penelitian Bisnis dan Manajemen Menggunakan *Partial Least Squares (PLS)* dengan smartPLS 3.0. Jurusan Manajemen Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya.
- Imawan, Riswandha. 2002. Desentralisasi, Demokratisasi, dan Akuntabilitas Pemerintahan Daerah. Makalah pada Workshop yang diselenggarakan oleh Asosiasi Ilmu Politik Indonesia (AIPi), *Partnership for Governance Reform in Indonesia* dan Universitas Diponegoro (UNDIP), Semarang, 25-27 Maret 2002.
- IFAD (*International Fund For Agricultural Development*. 1999. Document#:35370. “*Good Governance: An Overview*” *Executive Board – Sixty-Seventh Session*. Rome, 8-9 Sep 1999.
- Ikin Solikin, 2010. Pengaruh Penerapan Akuntansi Pemerintahan, Kualitas Informasi Akuntansi dan Kualitas Aparatur Pemerintah Daerah Terhadap *Good Government Governance* dan Implikasinya terhadap Kinerja Keuangan, Disertasi, Universitas Padjadjaran Bandung.
- Imhoff, Eugene A. Jr. 2003. *Accounting Quality, Auditing, and Corporate Governance*. *Accounting Horizons Supplement*. pp. 117-128.
- Infokorupsi.com. 2016. Korupsi di Banten. <http://infokorupsi.com/id/geo-korupsi.php?ac=335&l=banten>[1/23/2016 5:50:16 AM].
- _____. 2016. Korupsi di DKI Jakarta. <http://infokorupsi.com/id/geo-korupsi.php?ac=342&l=dki-jakarta>[1/23/2016 5:52:59 AM].

- _____. 2016. Korupsi di Jawa Barat. [http://infokorupsi.com/id/geo-korupsi.php?ac=349&l=jawa-barat\[1/23/2016 5:53:50 AM\]](http://infokorupsi.com/id/geo-korupsi.php?ac=349&l=jawa-barat[1/23/2016 5:53:50 AM]).
- Jensen Michael. C. and William H. Meckling. 1976. *Theory of the Firm Managerial Behavior, Agency Cost and ownership Structure, Journal of Financial Economic Vol. 3.*
- Jones, Rowan and Maurice Pendlebury (2010). *Public Sector Accounting. Sixth edition*, London : Financila Times- Prentice Hall.
- Joreskog, K.G.dan D. Sorbom.1996. *LISREL 8: User's Reference Guide: SSI, Inc.*
- Kaplan Financial. 2009. ACCA Paper P1 *Professional Accountant Essential Text. UK: CPI Wiliam Clowes.*
- Kartika, Indriya. 2013. Pengaruh sistem pengendalian intern pemerintah (SPIP) terhadap kualitas laporan keuangan dan implikasinya terhadap akuntabilitas keuangan, <http://repository.upi.edu/id/eprint/3258>.
- Kasim, Erlynda Y. 2015. *Effect Of Implementation Of Good Corporate Governance And Internal Audit Of The Quality Of Financial Reporting And Implications Of Return Of Shares. International Journal of Scientific & Technology Research Vol. 4, Issue 09, September 2015. ISSN 2277-8616.*
- Keban, Yeremias T. 2014. Enam Dimensi Strategis Administrasi Publik. Konsep, Teori Dan Isu. Cetakan Kedua. Yogyakarta : Gava Media. ISBN: 978-979-1078-48-1.
- Kelkar, Vijay ,2009, *Good Governance: Accounting Reforms, National Academy of Audit abd Accounts, Shimia, May 2009 p.1-11.*
- Khan, M.M. 1998 - "*Good Governance : The Case of Bangladesh*". *African Journal of Public Administration and Management . Vol. X, No. 2.December 1998 [pp. 44- 57].*
- Khemakhe, Jameleddine. April 2001, *Integral Auditing, International Journal of Government Auditing, Washington, Vol.28, Iss 2, pg.6, 4 pgs.*
- KNKG. 2008. Konsep pedoman *good public governance*. Jakarta.
- Kompas.com, Diterbitkan 20 Juli 2012. Opini WTP Belum Tentu Bebas Korupsi. [http://nasional.kompas.com/read/2012/07/20/0234353/Opini.WTP.Belum.Tentu.Bebas.Korupsi\[3/8/2016 5:22:13 AM\]](http://nasional.kompas.com/read/2012/07/20/0234353/Opini.WTP.Belum.Tentu.Bebas.Korupsi[3/8/2016 5:22:13 AM]).
- Kooiman, J. 1993. *Modern Governance: New Government-Society Interactions, London and Newbury Park, California*
- Kothari, C.R. 2004. *Research Methodology: Methods and Techniques. 2nd Edition, New Age International Publishers, New Delhi.*
- LaFond, Ryan and You, Haifeng. 2010. *The Federal Deposit Insurance Corporation Improvement Act, Bank Internal Controls and Financial Reporting Quality (September 14, 2009). Journal of Accounting & Economics (JAE), Vol. 49, Nos. 1-2.*
- Lembaga Administrasi Negara (LAN) RI. 2000. Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP), *Pengukuran Kinerja Instansi Pemerintah: Modul Sosialisasi Sistem Akuntabilitas Kinerja Istitusi Pemerintah.* Lembaga Administrasi Negar (LAN) RI.
- Lim, Rorita. 2007. Upaya Pendeteksian dan Pencegahan *Fraud* Bagi Perusahaan Multinasional : Babak Baru Akuntabilitas. *Economics Business & Accounting Review*, Vol II., No 1, Januari 2007; hal 133.
- Loina. L Krina. 2003. Prinsip, Akuntabilitas, Transparansi dan Partisipasi. Jakarta: Sekretariat *Good Public Governance*, Badan Perencanaan Pembangunan Nasional, Jakarta.
- _____. 2003. Indikator & Alat Ukur Prinsip Akuntabilitas, Transparansi & Partisipasi. Jakarta: Sekretariat *Good Public Governance*. Badan Perencanaan Pembangunan Nasional.
- Mahmudi. 2007. *Manajemen Kinerja Sektor Publik*. Yogyakarta : UPP STIM YKPN.
- Mardiasmo. 2009. Akuntansi Sektor Publik. Yogyakarta: CV Andi Offset.
- Marlene, Davies. 2009. *Effective working relationships between audit committees and internal audit—the cornerstone of corporate governance in local authorities, a Welsh perspective. Journal Manag Gov (2009) 13:41–73. DOI 10.1007/s10997-008-9070-9. Published online: 30 September 2008. Springer Science+Business Media, LLC.*
- Martilla, J. and James, J. 1977, '*Importance-Performance Analysis*', *Journal of Marketing*, 41(1), 77-79.
- Mashduqi A.Ali. 2015. Sistem Pengendalian Intern dan Ekstern Pemerintah. Badan Pendidikan dan Pelatihan Keuangan Kementerian Keuangan. [http://www.bppk.kemenkeu.go.id/publikasi/artikel/150-artikel-keuangan-umum/21142-sistem-pengendalian-intern-dan-ekstern-pemerintah \[1/18/2016 8:58:08 AM\]](http://www.bppk.kemenkeu.go.id/publikasi/artikel/150-artikel-keuangan-umum/21142-sistem-pengendalian-intern-dan-ekstern-pemerintah [1/18/2016 8:58:08 AM])
- Matana, Jumiartini, dan Imran Rosman Hambali. 2014. Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah Terhadap kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Kabupaten Bone Bolango. *KIM Fakultas Ekonomi & Bisnis* 2, no. 1.
- Menteri Dalam Negeri. 2008. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 Tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah,.
- _____. 2008. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 4 Tahun 2008 Tentang Pedoman Pelaksanaan Reviu Atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

- Metrosiantar.com. Diterbitkan 26 november 2013. DPRD Tolak LKPj Walikota. www.metrosiantar.com/2013/11/26/108176/dprd-tolak-lkpj-walikota/ [3/20/2016 1:45:19 PM].
- Mihaela, Dumitrascu and Iulian, Savulescu. 2012. *Internal Control and the Impact on Corporate Governance, in Romanian Listed Companies. Journal of Eastern Europe Research in Business & Economics* <http://www.ibimapublishing.com/journals/JEERBE/jeerbe.html> Vol.2012 (2012), Article ID 676810, DOI: 10.5171/2012.676810.
- Mirna, Indriani. 2011. *Good Governance dan Internal Control Pada Pemerintah Daerah*. Jurnal Ekonomi dan Pembangunan. Vol. 2. No. 1. Juli 2011. Hal. 53-64. Pemerintah Aceh. Badan Perencanaan Pembangunan Daerah. ISSN : 0852 – 9124.
- Murhaban, 2010. Pengaruh Pengendalian Intern, Audit Internal dan Komitmen Organisasi terhadap Tata Kelola Pemerintahan yang Baik serta Implikasinya terhadap Kinerja Pemerintah Daerah, Disertasi, Universitas Padjadjaran Bandung.
- Narang, Agustin Teras. 2007. *Good Governance Dan Clean Government Dalam Implementasinya di Propinsi Kalimantan Tengah; Seminar Nasional Pergeseran Paradigma Kepemerintahan Dari Government ke Governance : Teori Dan Praktek*, Komap Fisipol UGM.
- Nazáina. 2015. *The Effect of Internal Control System and Amil Competence on the Finacial Reporting Quality at Zakat Management Institutions Active Member of Zakat Forum in Special Capital City Region Jakarta and West Java Provinces. 2nd Global Conference on Business and Social Science, 2015, GCBSS, 17-18 September*. Bali. Diterbitkan di Procedia, ScienceDirect dan Elsevier. P.753-760.
- Ni Luh Nyoman Ari Udiyanti, Anantawikra, Tungga Atmadja, Nyoman Ari Surya Darmawan. 2014. Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan, Sistem Pengendalian Internal, dan kompetensi Staf Akuntansi Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Kasus Pada SKPD Kabupaten Buleleg). e-Journal Universitas Pendidikan Ganesha Volume 2 No: 1.
- Njanike, Kosmas and Mutengezanwa M; Gombarume, Fungai B. 2011. *Internal Controls in Ensuring Good Corporate Governance in Financial Institutions. Annals of the University of Petrosani Economics; Vol. 11 Issue 1, p187-196*.
- NS, Sri Mulyani. 2008. Analisis dan Perancangan Sistem Informasi Manajemen Keuangan Daerah: Notasi Pemodelan Unified Modeling Language (UML). Penerbit Abdi Sistematika. Bandung.
- Nofiantia, Leny dan Suseno, Novie Susanti. 2014. *Factors affecting implementation of good government governance (GGG) and their implications towards performance accountability. International Conference on Accounting Studies 2014, ICAS 2014, 18-19 August 2014*, Kuala Lumpur, Malaysia.
- Nugroho, P Dhimas dan Nuswantara, dan Dian A. 2013. Pelaksanaan Audit Internal Dalam Mewujudkan *Good Corporate Governance* Pada Sektor Publik. Jurnal Akuntansi UNESA. Vol. 1. No. 2. 2013. Universitas Negeri Surabaya.
- Nurani, Heni dan Sumiyati, Euis Eti. 2014. Pengaruh penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Terhadap Kualitas Laporan Keuangan (Survey Pada Pemerintahan Daerah di Jawa Barat). *Seminar Nasional Ekonomi dan Bisnis (SNEB) 2014*.
- Paape, Leen; Scheffe, Johan and Snoep, Pim. 2003. *The Relationship Between the Internal Audit Function and Corporate Governance in the EU – a Survey. International Journal of Auditing. Int. J. Audit. 7: 247–262*.
- Pasaribu. Rowland Bismark. F. 2013. Kewarganegaraan. Jakarta. Penerbit Universitas Gunadarma.
- Peter Dey, 2000. *The Role of Disclosure and Strengthening Corporate Governance and Accountability- 'The External Audit what Kind of Assurance does The Market Need'*, The2nd Asian Round table on Corporate Governance.
- Pikiran-Rakyat.com 2014. Salinan Pidato Presiden RI Pada Penyampaian RUU APBN 2015 Beserta Nota Keuangan 15 Agustus, 2014 - 23:31 <http://www.pikiran-rakyat.com/nasional/2014/08/15/293148/salinan-pidato-presiden-ri-pada-penyampaian-ruu-apbn-2015-beserta-nota>.
- _____. Diterbitkan 12 Oktober, 2015 - 16:18. BPK Soroti SPI yang Semrawut. <http://www.pikiran-rakyat.com/nasional/2015/10/12/345827/bpk-soroti-spi-yang-semrawut>.
- _____. Diterbitkan 12 Oktober, 2015 - 10:02 BPK Sampaikan 10.154 Temuan ke Presiden. <http://www.pikiran-rakyat.com/nasional/2015/10/12/345785/bpk-sampaikan-10154-temuan-ke-presiden>.
- Portal Kabupaten Mimika. Diterbitkan 04 Maret 2015. Fraksi Demokarasi Keadilan (FDK) Tolak Laporan Keterangan Pertanggung Jawaban (LKPJ) Bupati Omaleng <http://kabupatenmimika.blogspot.co.id/2015/03/fraksi-demokarasi-keadilan-fdk-tolak.html>[1/22/2016 10:20:09 PM].
- Pramita, A.S, Martani, Dwi, Setyaningrum. Pengaruh Temuan Audit, Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan dan Kualitas Sumber Daya Manusia terhadap Opini Audit melalui Tingkat Pengungkapan Laporan

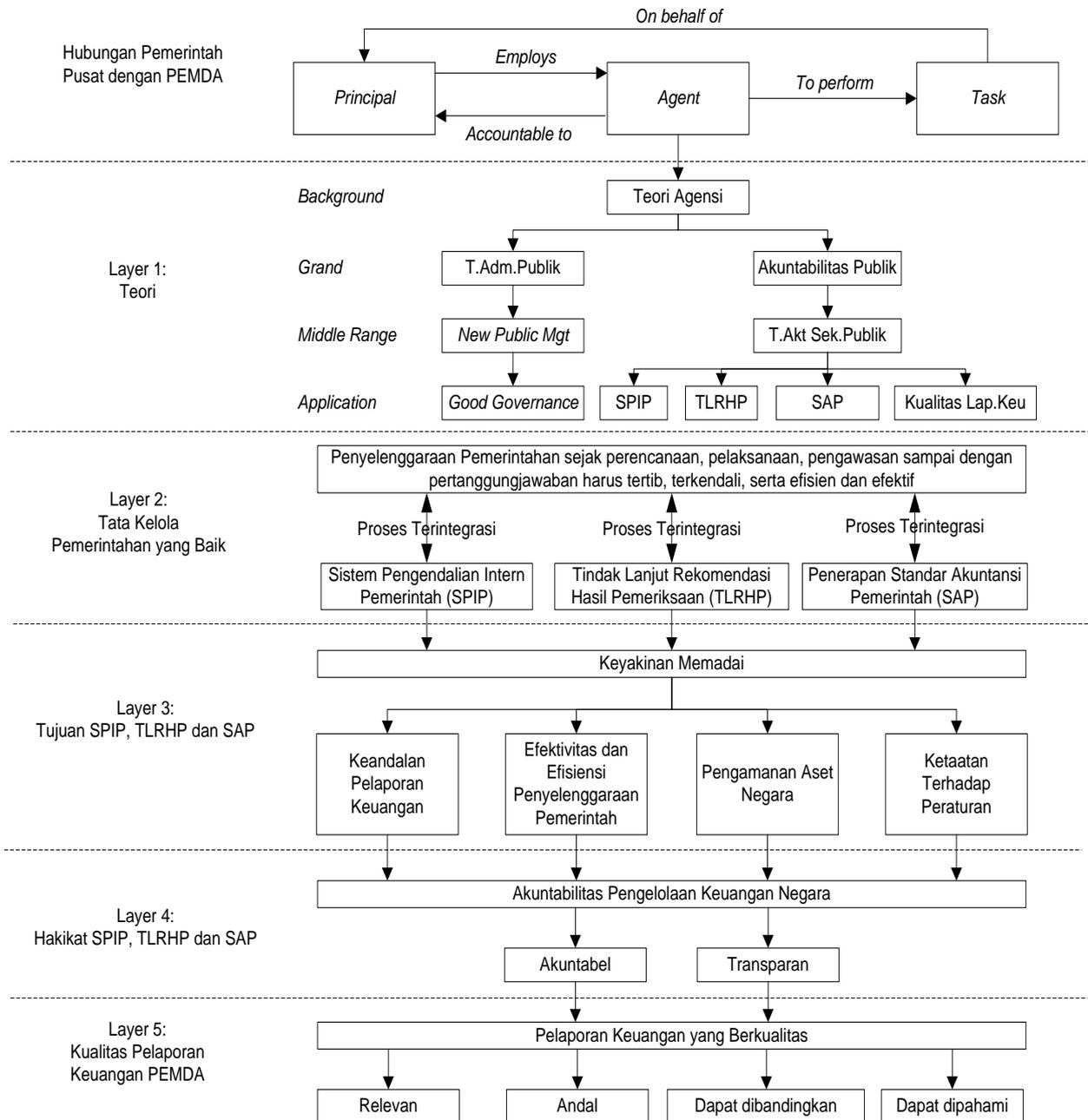
- Keuangan Kementerian/Lembaga. Simposium Nasional Akuntansi XVIII, di Universitas Sumatera Utara, Medan, 16 – 19 September 2015.
- Premuroso, Ronald F. and Houmes, Robert, *Financial Statement Risk Assessment Following the COSO Framework: An Instructional Case Study (June 30, 2009)*. *International Journal of Accounting and Information Management*, January 2012. Vol. 20 No. 1, p.26-48.
- Presiden Republik Indonesia. 2000. Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 101 Tahun 2000 Tentang Pendidikan dan Pelatihan Jabatan Pegawai Negeri Sipil.
- _____. 2004. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 2004 Tentang Perbendaharaan Negara.
- _____. 2004. Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 42 Tahun 2004 Tentang Pembinaan Jiwa Korps dan Kode Etik Pegawai Negeri sipil.
- _____. 2004. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 32 Tahun 2004 Tentang Pemerintah Daerah.
- _____. 2008. Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 60 Tahun 2008 Tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah.
- _____. 2010. Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 40 Tahun 2010 Tentang Perubahan Atas Peraturan Pemerintah Nomor 16 Tahun 1994 Tentang Jabatan Fungsional Pegawai Negeri Sipil.
- _____. 2010. Peraturan Presiden Republik Indonesia Nomor 54 Tahun 2010 Tentang Pengadaan Barang/Jasa Pemerintah.
- _____. 2010. Peraturan Pemerintah Republik Indonesia nomor 71 Tahun 2010 Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.
- Radar Cirebon. Diterbitkan 16 Agustus 2013. Semua Anggota Dewan Tolak LKPj-AMJ Bupati Cirebon. <http://www.radarcirebon.com/semua-anggota-dewan-tolak-lkpj-amj-bupati-cirebon.html>[1/23/2016 1:21:02 AM].
- Rahmawati, A. 2015. *Effect on performance audit implementation of good corporate governance in kab.Luwu (Case Study Inspectorate Kab.Luwu)*. *Journal of Economics and Behavioral Studies*. Vol. 7, No. 1, pp. 13-19, February 2015 (ISSN: 2220-6140).
- Ramadiani, 2010. SEM dan LISREL Untuk Analisis Multivariate. *Jurnal Sistem Informasi (JSI)*, VOL. 2, NO. 1, Halaman 179-188, ISSN: 2085-1588.
- Renyowijoyo, Muindro. 2008. Akuntansi Sektor Publik: Organisasi Non Laba, Edisi 1, Mitra Wacana Media, Jakarta.
- Ridwan, dan Kuncoro, E. Achmad. 2008. Cara Menggunakan dan Memakai Analisis Jalur (Path Analysis), Cetakan kedua, Alfabeta, Bandung.
- Rosnidah, Ida. Setiawan, Adi. Mahadianto, Moh. Yudi. Purwanto, Mada. 2014. Pengaruh Kualitas Audit Internal Terhadap Penyelenggaraan Pendidikan Tinggi Dengan Tata Kelola Universitas Yang Baik Sebagai Variabel Intervensi. *Proceedings SNEB 2014*. p.1-6.
- Sadjiarto, Arja. 2000. Akuntabilitas dan Pengukuran Kinerja Pemerintahan. *Jurnal Akuntansi & Keuangan* Vol. 2, No. 2, Nopember 2000: 138 – 150.
- Sari, Diana. 2013. Pengaruh sistem pengendalian intern pemerintah, implementasi standar akuntansi pemerintahan, penyelesaian temuan audit terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah dan implikasinya terhadap penerapan prinsip-prinsip tata kelola pemerintahan yang baik. *Indonesian Journal of Economics and Business*, p.116-124; dan Simposium Nasional Akuntansi XVI. Manado, 25-28 September 2013. p.1007-1049.
- Sari, Eka Nurmala. 2015. *Accounting Practices Effectiveness and Good Governance: Mediating Effects of Accounting Information Quality in Municipal Office of Medan City, Indonesia*. *Research Journal of Finance and Accounting*. Vol.6, No.2, 2015. ISSN 2222-1697 (Paper) ISSN 2222-2847 (Online).
- Saptapradipta, Patricia. 2014. Pengaruh Audit Internal dan Pengendalian Internal Terhadap Pelaksanaan *Good Governance*. *Jurnal Ilmiah FEB Universitas Brawijaya*. Vol. 2 no. 2.
- Sarwono, Jonathan. 2009. Statistik Itu Mudah SPSS 16. Yogyakarta : Penerbit Andi.
- Sedarmayanti. 2003. Good Governance (Kepemerintahan Yang Baik) Dalam Rangka Otonomi Daerah, Bandung: PT. Mandar Maju.
- Sekaran, Uma and Bougie Roger. 2010. *Research Method for Business: A Skill Building Approach, 5th edition*, John Wiley & Sons, Ltd, Publication.
- Setiawati, Erma dan Sari, Shinta Permata. 2014. Kualitas Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah Ditinjau Dari Sumber Daya Manusia, Pengendalian Intern, Pemanfaatan Teknologi Informasi dan Pemahaman Akuntansi. Seminar Nasional dan *Call For Paper* Program Studi Akuntansi FEB UMS, 25 Juni 2014. ISBN: 978-602-70429-2-6.
- Setyaningrum, D. 2015. Kualitas Auditor, Pengawasan Legislatif dan Pemanfaatan Hasil Audit dalam Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah. Disertasi FE UI. Depok
- Sevilla, C.G., Ochave, J.A., Punsalan, T.G., Regala, B.P., and Uriarte, G.G. 1997. *Research Method. Revised Edition*. REX Book Store.

- Shabrina R.N. Amalia dan Herry Laksito. 2014. Pengaruh Auditor Internal Terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan Pada Bank Perkreditan Rakyat di Jawa Tengah. *Diponegoro Journal of Accounting* Vol.3, no. 2 Tahun 2014 Halaman 1-10. ISSN (Online): 2337-3806.
- Shil, Nikhil Chandra. 2008. *Accounting for Good Corporate Governance. Journal of Administration & Governance (JOAAG), Vol. 3. No. 1. P.22-31.*
- Sloan, Richard G. 2001. *Financial Accounting and Corporate Governance : a Discussion*, School of Business Administration, University of Michigan, Ann Arbor, MI 48109-1234, USA. *JAE Rochester Conference April 2000.*
- Siegel, Sidney.1997. *Statistik Nonparametrik untuk Ilmu – Ilmu Sosial*. Jakarta: PT Gramedia Pustaka Utama.
- Sopyan, Supriatna. 2015. Menuju WTP (Bagian III) Pimpinan Wajib Melaksanakan Tiap Unsur WTP. PEMDA Sukabumi. http://sukabumikab.go.id/ok/berita_det.php?id=29&q=MENUJU-WTP-%28BAGIAN-III%29-PIMPINAN-WAJIB-MELAKSANAKAN-TIAP-UNSUR-SPIP.
- Spitzer, Elliot. 2005. *Internal Control and Financial Accountability for non Profit Boards*. New York. Little Brown. www.nysais.org.
- Suara Pembaruan. 2015. Menata Kembali Otonomi Daerah. Rabu, 3 Juni 2015 - 7:51 <http://sp.beritasatu.com/tajukrencana/menata-kembali-otonomi-daerah/88694>.
- _____. Diterbitkan 29 April 2015. Mahasiswa Banten Demo Tolak LKpj Plt Gubernur Rano Karno <http://sp.beritasatu.com/home/mahasiswa-banten-demo-tolak-lkpj-plt-gubernur-rano-karno/85603> [1/23/2016 12:50:02 AM].
- Sugiyono. 2009. *Metode Penelitian Bisnis*. Bandung: Alfabeta.
- _____. 2011. *Metode Penelitian Kuantitatif Kualitatif dan R&D*. Bandung: Alfabeta.
- _____. 2013. *Metode Penelitian Kombinasi (Mixed Methods)*, Cetakan Ketiga. Bandung : Alfabeta.
- Sukmaningrum Tantriani dan Harto Puji. 2012. Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kualitas Informasi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris pada Pemerintah Kabupaten dan Kota Semarang). *UNDIP Institutional Repository*.
- Suryo Pratolo, 2007. Pengaruh Audit Manajemen, Komitmen Manajer Pada Organisasi, Pengendalian Intern Terhadap Penerapan Prinsip-Prinsip Good Corporate Governance dan Kinerja Perusahaan. *Jurnal Akuntansi & Investasi*. Penerbit Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Muhammadiyah Yogyakarta. Vol 7.No.1.hal 73-88.
- Susilawati dan Riana, Dwi Seftihani. 2014. Standar Akuntansi Pemerintahan Dan Sistem Pengendalian Intern Sebagai Antecedent Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. *Study & Accounting Research*. Vol XI, No. 1. P.15-32. ISSN : 1693-4482.
- Suyono, Eko dan Hariyanto, Eko. 2012. *Relationship Between Internal Control, Internal Audit, and Organization Commitment With Good Governance: Indonesian Case*. *China-USA Business Review*, ISSN 1537-1514. September 2012, Vol. 11, No. 9, 1237-1245.
- Sukarna, Nana. 2012. Audit dan Akuntabilitas Penegelolaan Keuangan Daerah. Dalam Abdul Halim dan Muhammad Iqbal (Penyunting). “Pengelolaan Keuangan Daerah”. Hlm. 35-46. Yogyakarta : Unit Penerbit dan Percetakan Sekolah Tinggi Ilmu Manajemen YKPN.
- Surbakti, Ramlan. 1992. *Memahami Ilmu Politik*. Jakarta: Grasindo.
- Surya Online. Diterbitkan 8 Mei 2015 PMII Gresik Tolak Laporan Pertanggungjawaban Bupati. <http://surabaya.tribunnews.com/2015/05/08/pmii-gresik-tolak-laporan-pertanggungjawaban-bupati>[1/23/2016 1:04:48 AM].
- Syafri, Wirman. 2012. *Studi Tentang Administrasi Publik*. Jakarta: Erlangga.
- Tony, Triyulianto. 2008. *Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) Bersama Kita Bisa Menyongsong Masa Depan BPKP yang Lebih Cerah*. *Bulletin Perwakilan BPKP Provinsi Sulawesi Selatan*, Vol. 1, No. 4, 24 Oktober 2008.
- Transparency International Indonesia. Diterbitkan 3 Desember 2014. *Corruption Perceptions Index 2014* Perhatian: Indonesia Harus Lebih Serius Memberantas Korupsi. <http://www.ti.or.id/index.php/press-release/2014/12/03/corruption-perceptions-index-2014-perhatian-indonesia-harus-lebih-serius-memberantas-korupsi> [3/8/2016 6:05:44 AM].
- Tuti Herawati. 2014. Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Terhadap Kualitas Laporan Keuangan (Survei Pada Organisasi Perangkat Daerah Pemda Cianjur). *Study & Accounting Research*. Vol XI. No.1.
- UNESCO. 2005. http://portal.unesco.org/ci/en/ev.php-URL_ID=5205&URL_DO=DO_TOPIC&URL_SECTION=201.html United Nations Development Program. 1997. *Governance for Sustainable Development: A Policy Document*. New York: UNDP.
- Wahyudi, Koordinator Program Economic Governance TI Indonesia *Corruption Perceptions Index 2014*. *Corruption Perceptions Index 2014* Perhatian: Indonesia Harus Lebih Serius Memberantas Korupsi.

- <http://www.ti.or.id/index.php/press-release/2014/12/03/corruption-perceptions-index-2014-perhatian-indonesia-harus-lebih-serius-memberantas-korupsi> [1/23/2016 4:34:02 AM].
- Waingapu.com. Diterbitkan 28 Juli 2015. Dua Fraksi Tolak Ranperda & LKPJ Bupati & Wabup. <http://www.waingapu.com/politik/245-dua-fraksi-tolak-ranperda-lkpj-bupati-wabup.html>[1/22/2016 11:59:59 PM].
- Warfield, T. D. 2003. *Audits as a Corporate Governance Mechanism: Evidence from The German Market. Journal of International Accounting Research.*
- Warren, S.Carl., and Reeve, M.James., and Fess, E.Philip. 2005. *Corporate Financial Accounting. South Western: Thomson.*
- Wati Sri Nova. 2015. Pengaruh Pemahaman Akuntansi, Komitmen Karyawan dan Peran Internal Audit Terhadap Kualitas Lpaoran Keuangan Pemda (Studi Empiris pada Satuan Kerja Perangkat Daerah di Kabupaten Sijunjung). *Jurnal Akuntansi* Vol. 3. No. 1.
- Wawan Sukmana dan Lia Anggarsari. 2009. *Pengaruh Pengawasan Intern dan Pelaksanaan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Terhadap Kinerja Pemerintah Daerah (Survei pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Tasikmalaya).* *Jurnal Akuntansi FE UNSIL*, Vol. 4, No. 1.
- Weygandt, J.J., et al. 2005. *Accounting principles.* New York: John Wiley & Sons.
- Widyawati, Susanti, Hilendri Baiq Anggun Lestari, Nurabiah. 2015. Pengaruh Kinerja Aparatur Pemerintah Daerah, Pengelolaan Keuangan Daerah, dan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah Terhadap Penerapan *Good Governance*. Konferensi Regional Akuntansi (KRA) II Malang, Jawa Timur. 29-30 April 2015.
- Winanti, B. A. 2014. Analisis Pengaruh Temuan dan Tindak Lanjut Pemeriksaan BPK, Legitimasi Kepala Daerah serta Pengawasan Pemerintahan terhadap Opini Audit LKPD 2010-2011.
- Wijaya, Jefry. Adi Putra, I Made Pradana. Darmawan, Nyoman Ari Surya. 2014. Pengaruh Implementasi Pengendalian Intern, Budaya Organisasi dan *Total Quality Management* Terhadap Penerapan *Good Governance* Pada Dinas Pendapatan Daerah Kabupaten Buleleng. *e-Journal Universitas penjelasan UU Nomor 15 Tahun 2004 Pendidikan Ganesha. Jurusan Akuntansi* Volume: 2 No. 1.
- Wicaksono, Widi Cahyo. 2013. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Efektivitas Pengendalian Intern di Sektor Pemerintahan (Persepsi Pegawai Pada Dinas-Dinas Kota Semarang). *Digilib Universitas Negeri Semarang.* <http://lib.unnes.ac.id/17883/>.
- World Bank, The. 1992. *Governance and Development.* Washington D.C. A World Bank Publication.
- Yan Jin'e & Li Dunjia (1997). "Performance audit in the service of internal audit", *Managerial Auditing Journal*, Vol. 12 Iss: 4/5, pp.192 – 195.
- Zeleke Belay, 2007, *a Study of Effective Implementation of Internal Audit Function to Promote Good Governance in the Public Sector.*

Lampiran 1.

Logical Beliefs (Keyakinan Logis Peneliti)

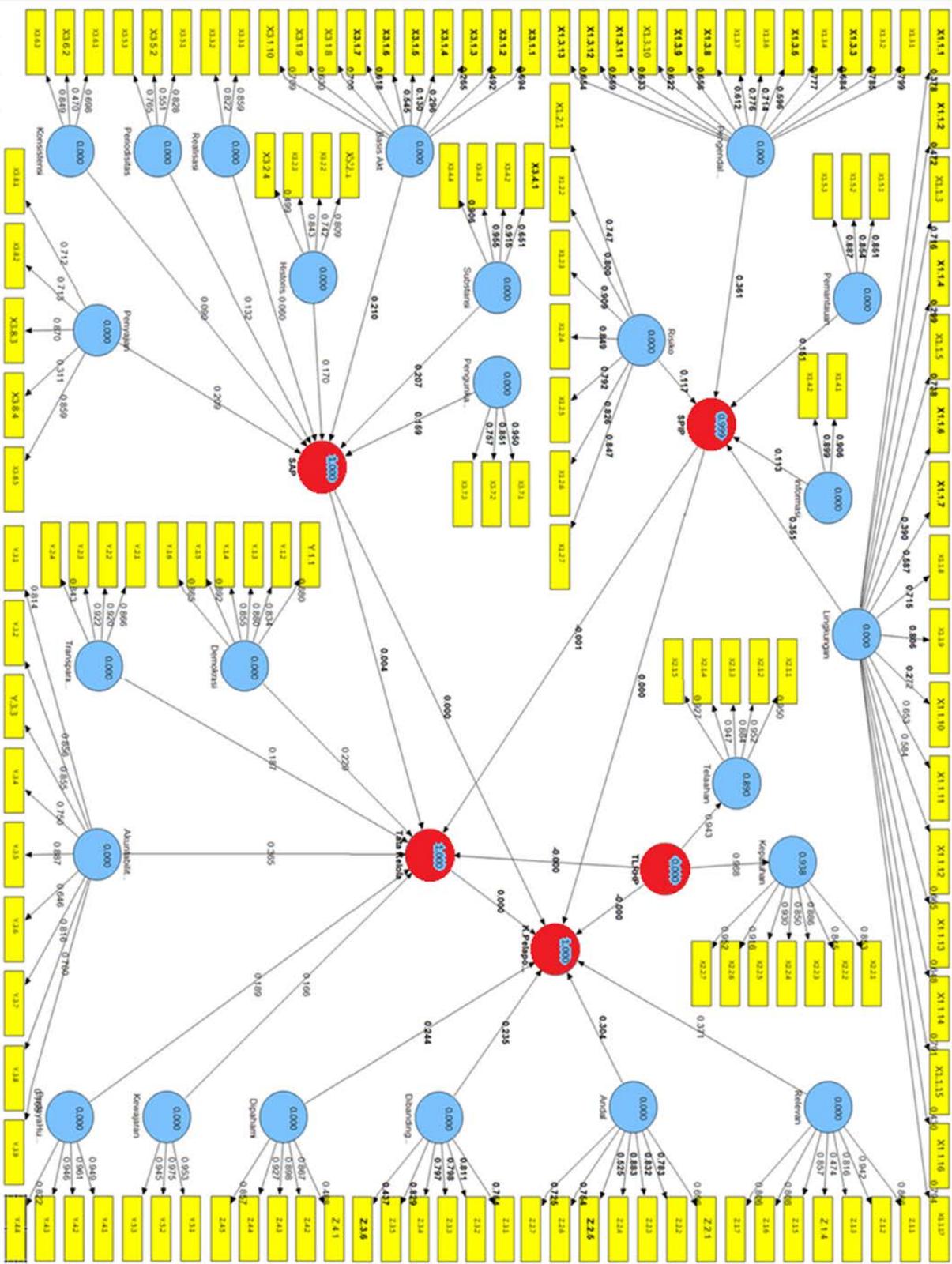


Sumber: Olahan Penulis

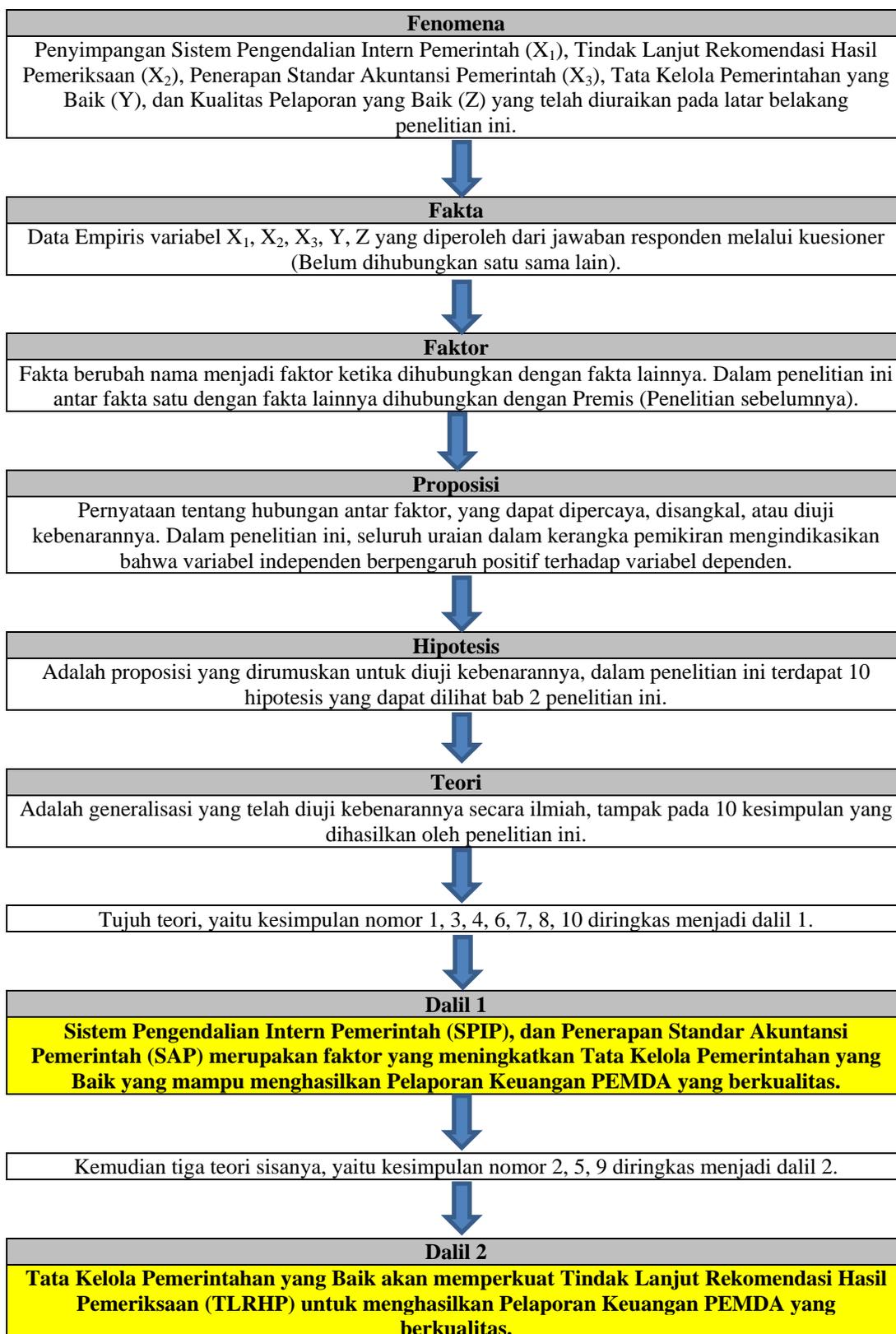
"A theoretical framework is the foundation of hypothetico-deductive research as it is the basis of the hypotheses that you will develop. Integrating your logical beliefs with published research (Sekaran dan Bougie, 2010:69)

Lampiran 2.

Model Struktural (Setelah Indikator yang tidak Valid dan Reliabel di Eliminasi)

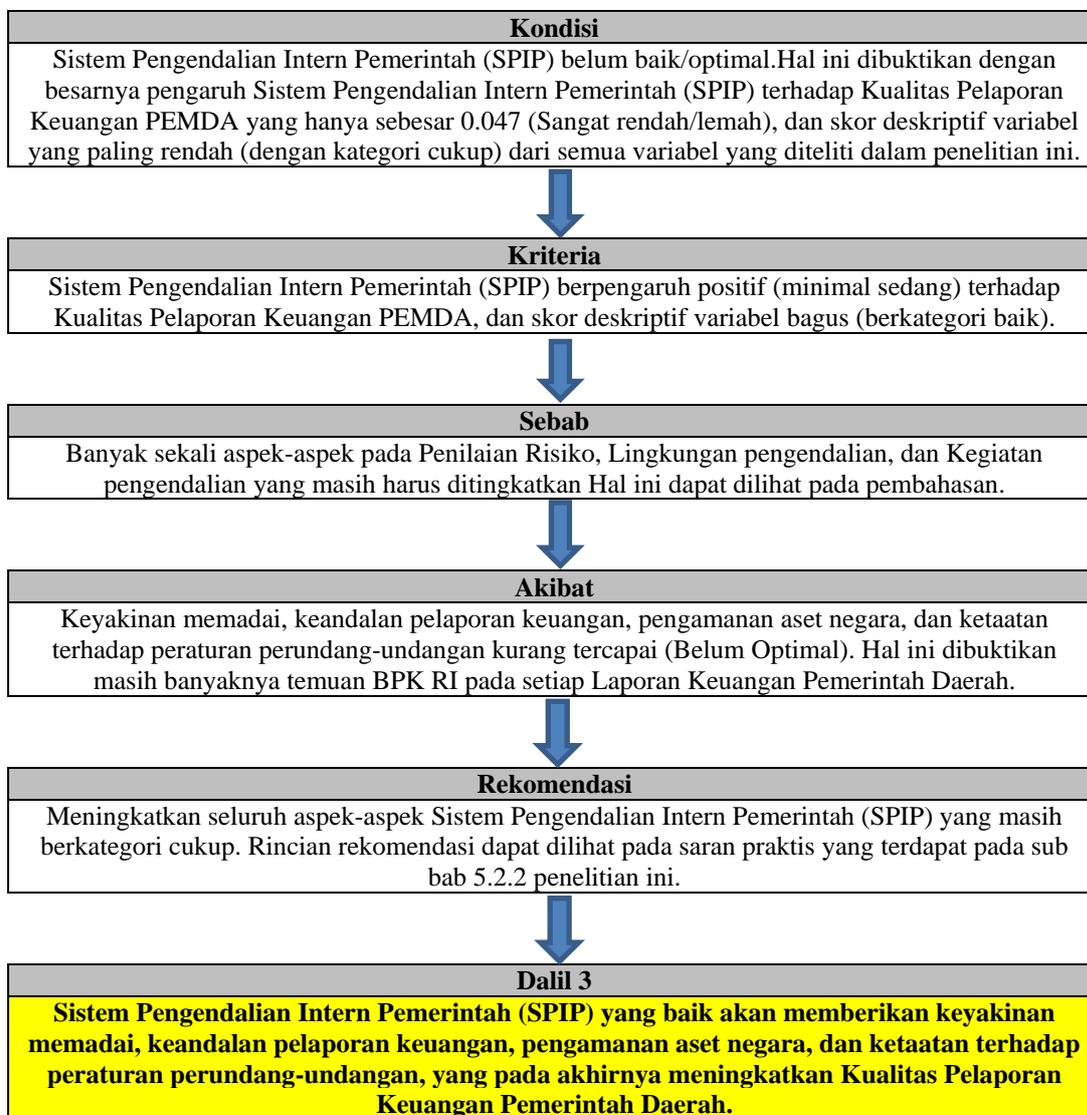


Lampiran 3-1.

KERTAS KERJA DALIL 1 DAN 2 (DISERTASI)

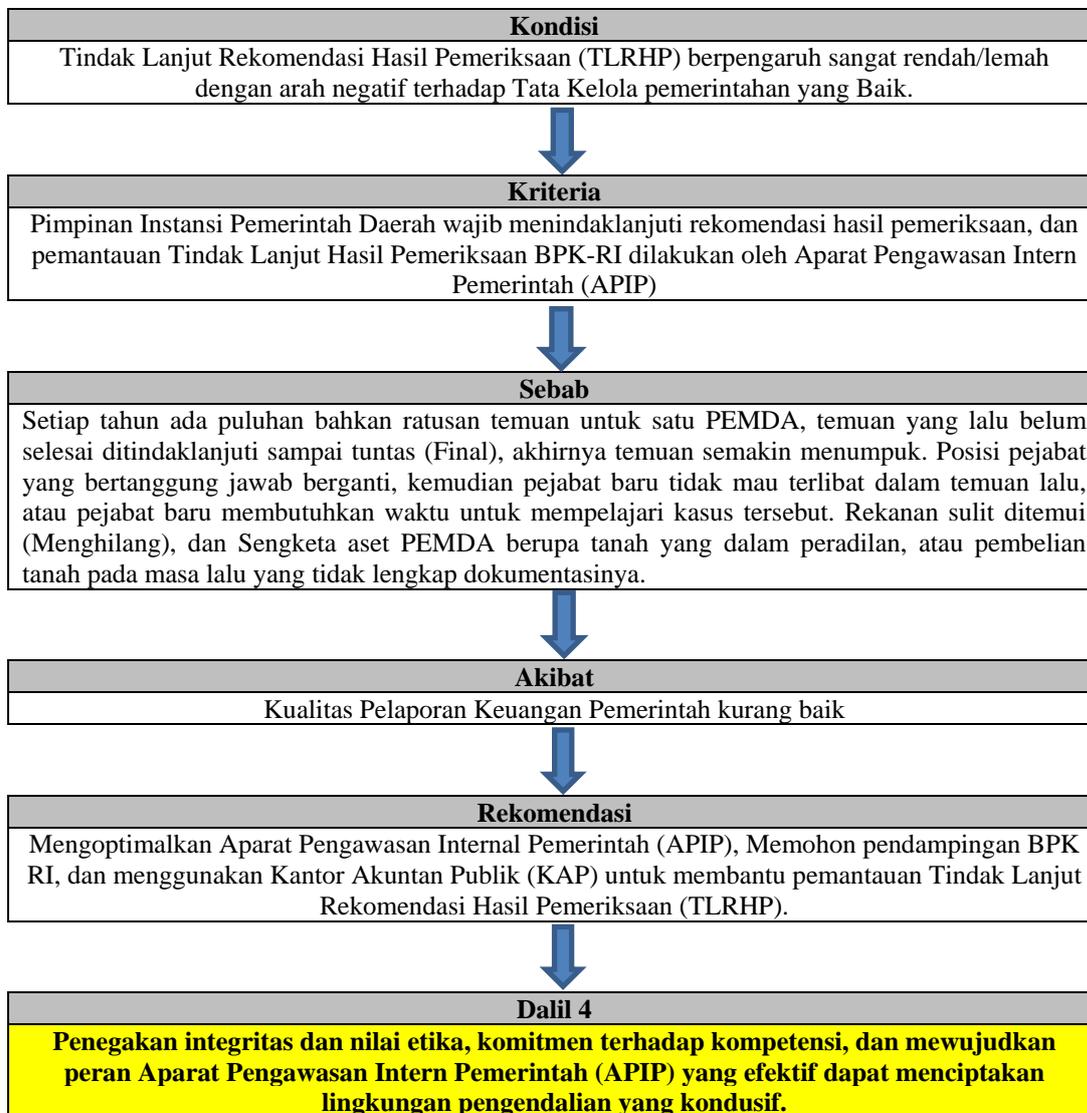
Lampiran 3-2.

**KERTAS KERJA DALIL 3
(DISIPLIN ILMU AKUNTANSI SEKTOR PUBLIK)**



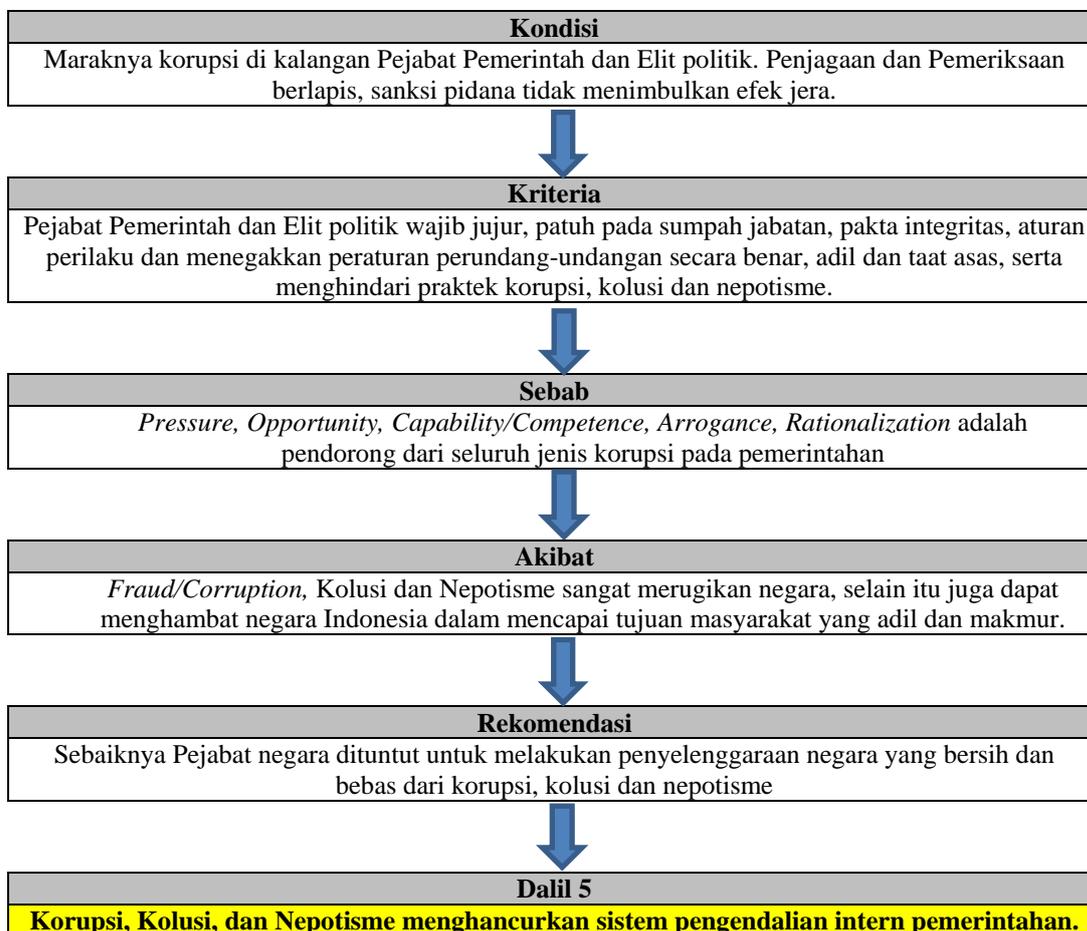
Lampiran 3-3.

**KERTAS KERJA DALIL 4
(DISIPLIN ILMU AKUNTANSI SEKTOR PUBLIK)**



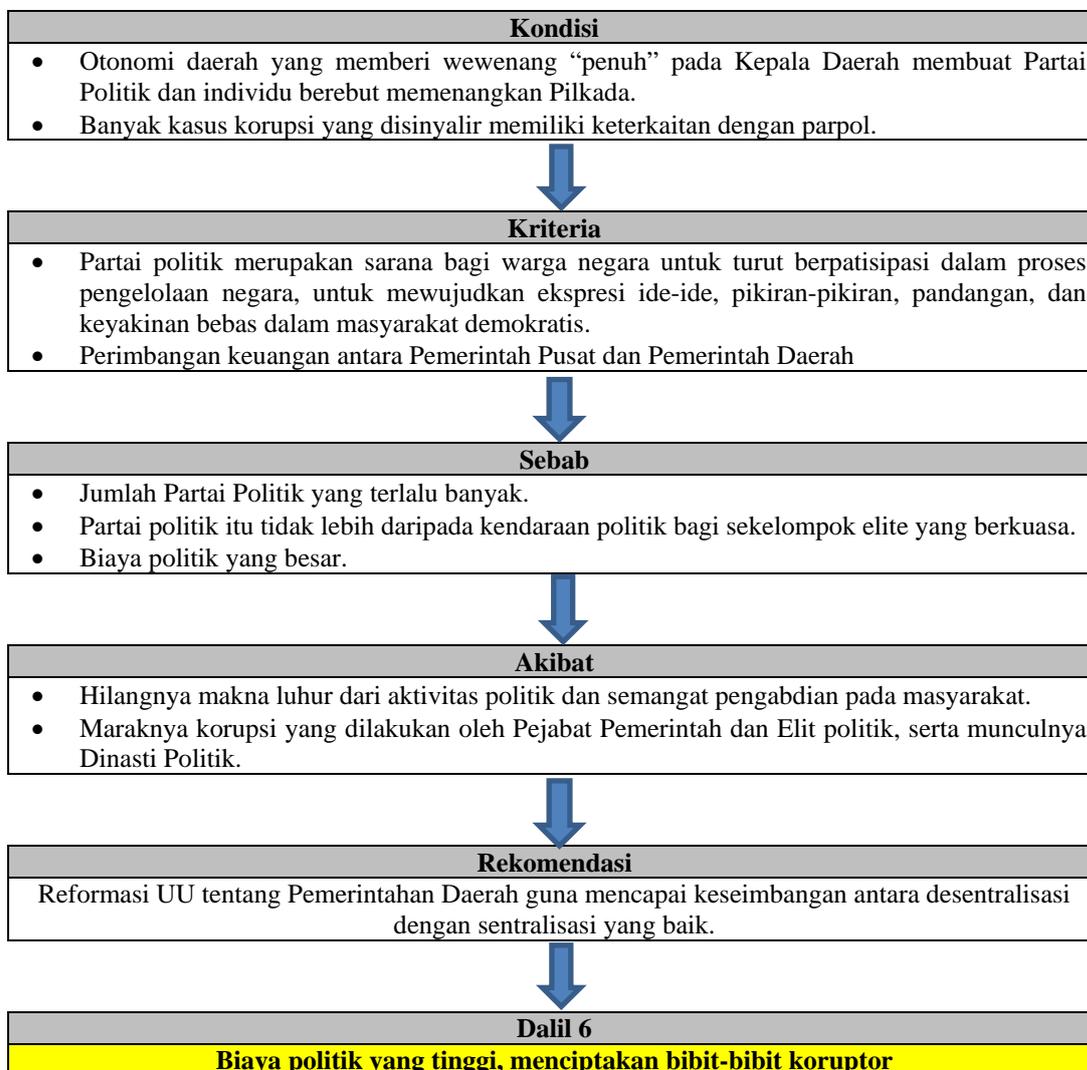
Lampiran 3-4.

KERTAS KERJA DALIL 5
(DILUAR DISIPLIN ILMU AKUNTANSI SEKTOR PUBLIK)



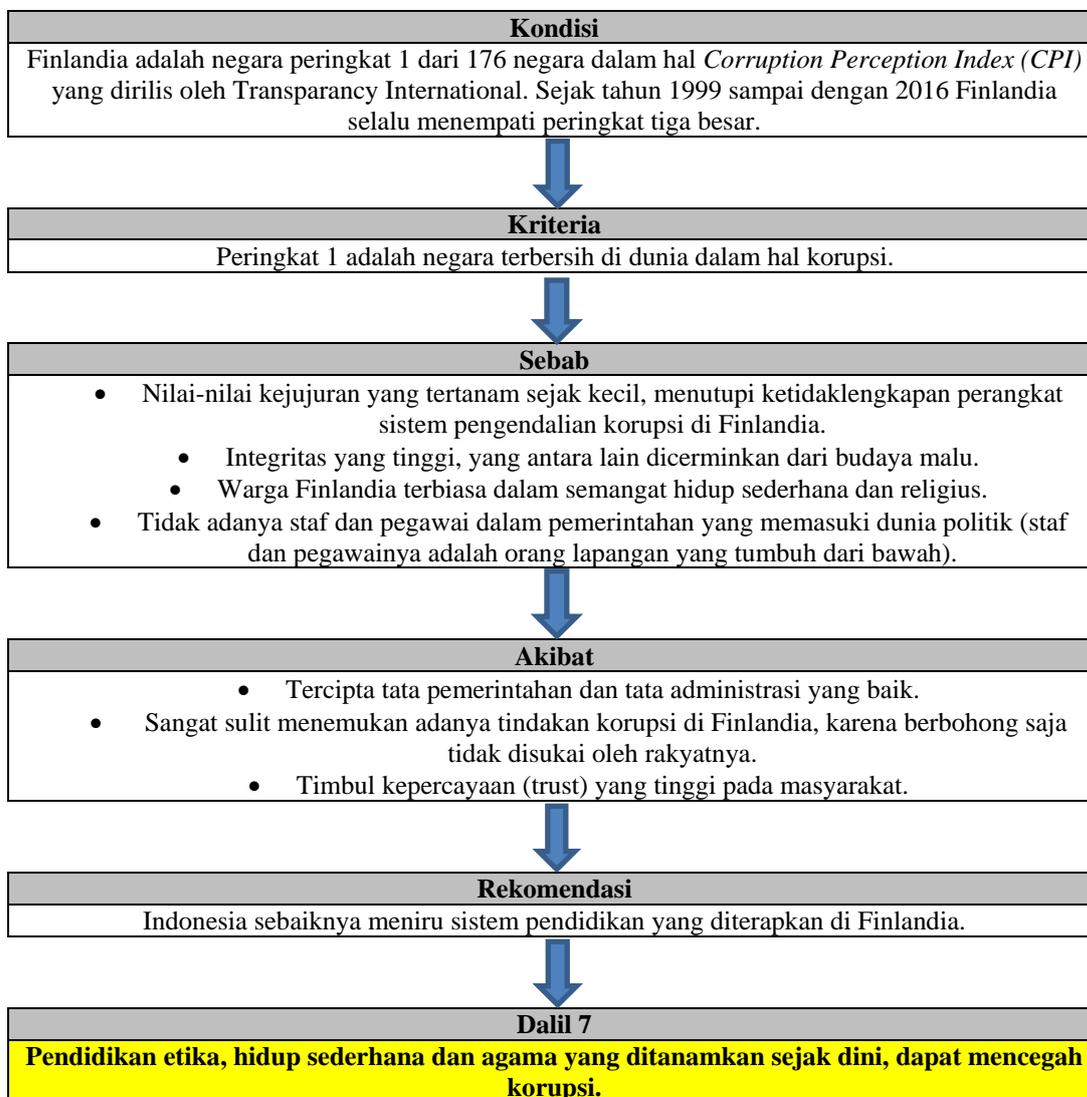
Lampiran 3-5.

**KERTAS KERJA DALIL 6
(DILUAR DISIPLIN ILMU AKUNTANSI SEKTOR PUBLIK)**



Lampiran 3-6.

**KERTAS KERJA DALIL 7
(BIDANG PENDIDIKAN)**



Lampiran 4.

Curriculum Vitae**Amir Indrabudiman P, SE, MM**

Jl. Tarumanegara No. 92, Cirendeui

Tangerang Selatan, Banten 15419

Mobile : 0818-0706-8525



Personal
<i>Jakarta, July 4th, 1971; Moslem; Indonesian, amir.indrabudiman@budiluhur.ac.id</i>
Education
<i>Undergraduate Programme Universitas Pancasila, Majoring In Accounting (1989 – 1993)</i>
<i>Postgraduate Programme UPI YAI, Majoring in Finance (1994 – 1996)</i>
<i>Doctoral Programme in Accounting, Universitas Padjadjaran (2012 – Now)</i>
Working Experience
<i>Auditor at KAP Sukrisno Agoes & Partners (Jan 1994 – Dec 1994)</i>
<i>Lecturer at Pancasila University - Jakarta (Mid 1994 - Jul 2006)</i>
<i>Finance Mgr. at Ratna Husada Hospital (Jun 1996 - Agt 1998)</i>
<i>Finance Mgr. at NADIKA GROUP (Agt 1998 - Nop 1999)</i>
<i>Accounting & Tax Mgr. at PT BUMI (May 2004 - Jun 2009)</i>
<i>Managing Director at PT MAP (Jul 2009 – Agt 2012)</i>
<i>Lecturer at Budi Luhur University - Jakarta (Sep 2000 – Now)</i>
<i>Lecturer at London School of Public Relations - Jakarta (Sep 2007 – Now)</i>
Research Articles (last 5th years)
<ul style="list-style-type: none"> • 2017. <i>Implementation of Importance Performance Analysis Methods as Government Internal Supervisory Apparatus (GISA) Performance Measurements in Indonesian Provinces. Journal of Advanced Research in Dynamical and Control Systems. 16-Spesial Issue, p530-545. ISSN 1943-023X. (Scopus indexed).</i> • 2017. <i>Aplikasi Importance Performance Analysis Dalam Menilai Good Governance Pada Pemerintah Daerah Kabupaten dan Kota di Provinsi DKI Jakarta, Banten dan Jawa Barat. Konferensi Ilmiah Akuntansi 4. FEB Universitas Pancasila, Jakarta. ISBN 978-602-70083-4-2.</i> • 2017. <i>Does Social and Environmental Disclosure Affect Stock Price?. International Journal of Economic Research. Vol.14, No.1. ISSN: 0972-9380. (Scopus indexed).</i> • 2017. <i>Descriptive Analysis Stock Price with Zmijewski Bankruptcy Model to Total Assets on Stock Prices. IJSRST, Vol.3, Issue 6. ISSN: 2395-6011.</i> • 2017. <i>Intellectual Capital and Firm Value: Evidence From Indonesia. International Journal of Pure and Applied Mathematics, Vol.117, No. 15. ISSN: 1311-8080 (Scopus indexed).</i> • 2016. <i>Analysis Benford Law for Company Evidance from Indonesia. International Journal of Engineering Sciences & Research Technology. ISSN:2277-9655(Thomson Reuters indexed).</i> • 2016. <i>Social Enterprise Characteristics and Environmental disclosures in Annual Reports of Mining Companies of Indonesia. International Journal of Management, Accounting & Economics. Vol. 2, no. 1, p. 41-56.</i> • 2015. <i>Relationship Between Consumer Price Index and Producer Price Index in Indonesia with Large Model Econometrics. International journal of Business Quantitative Economics and Applied Management Research. Vol. 2, Issue 6. ISSN: 2349-5677.</i> • 2015. <i>Moving Towards AEC 2015: Impact to Indonesian Accountant. International Journal of Core Engineering & Management (IJCEM). Vol. 2, Issue 8.</i>