TATA KELOLA PEMERINTAHAN, KOMPETENSI SDM, DAN KARAKTERISTIK APIP

SAHABUDDIN

PT. PENA PERSADA KERTA UTAMA

TATA KELOLA PEMERINTAHAN, KOMPETENSI SDM, DAN KARAKTERISTIK APIP

Penulis:
Sahabuddin

Editor:
Faturrahman

ISBN : 978-623-455-625-4

Design Cover :
Yanu Fariska Dewi

Layout :
Hasnah Aulia

PT. Pena Persada Kerta Utama
Redaksi:
Jl. Gerilya No. 292 Purwokerto Selatan, Kab. Banyumas
Jawa Tengah. Email: penerbit.penapersada@gmail.com
Website: penapersada.id. Phone: (0281) 7771388
Anggota IKAPI: 178/JTE/2019
All right reserved
Cetakan pertama: Maret 2023

Hak Cipta dilindungi oleh undang-undang. Dilarang memperbanyak karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin penerbit

KATA PENGANTAR

Segala Puji syukur saya panjatkan kepada Allah Subhanahu wa Ta'ala, karena atas berkat dan rahmat-Nya, saya dapat menyelesaikan buku ini. Penulisan buku merupakan buah karya dari pemikiran penulis yang diberi judul "**TATA KELOLA PEMERINTAHAN, KOMPETENSI SDM, DAN KARAKTERISTIK APIP**" Saya menyadari bahwa tanpa bantuan dan bimbingan dari berbagai pihak sangatlah sulit bagi saya untuk menyelesaikan karya ini. Oleh karena itu, saya mengucapkan banyak terima kasih pada semua pihak yang telah membantu penyusunan buku ini. Sehingga buku ini bisa hadir di hadapan pembaca.

Buku ini hadir untuk mengetahui lebih dalam terakit tata kelola pemerintahan, kompetensi sumber daya manusia, karakteristik aparat pengawasan internal pemerintah, dan sistem pengendalian internal pemerintah terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

Selain itu buku ini akan membahas lebih jauh bagaimana tata kelola pemerintahan, kompetensi sumber daya manusia, dan karakteristik aparat pengawasan internal pemerintah terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah melalui sistem pengendalian internal pemerintah.

Penulis menyadari bahwa buku ini masih jauh dari kesempurnaan. Oleh karena itu kritik dan saran yang membangun sangat dibutuhkan guna penyempurnaan buku ini. Akhir kata saya berharap Tuhan Yang Maha Esa berkenan membalas segala kebaikan semua pihak yang telah membantu. Semoga buku ini akan membawa manfaat bagi pengembangan ilmu pendidikan.

DAFTAR ISI

KATA PENGANTAR iii
DAFTAR ISI iv
BAB I PENDAHULUAN 1
BAB II FAKTOR PENYEBAB DAN SOLUSI LKPD DI PEMDA 4
A. Faktor Ditengarai Menjadi Penyebab Lkpd Di Pemda 4
B. Penyediaan Solusi Penyebab Lkpd Di Pemda 6
BAB III TEORI TATA KELOLA PEMERINTAHAN 14
A. Teori Regulasi 14
B. Teori *Stewardship* 16
C. Teori Agensi 17
BAB IV KUALITAS LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH 19
A. Sistem Pengendalian Internal Pemerintah 24
B. Tata Kelola Pemerintahan 26
A. Kompetensi SDM 28
B. Karakteristik APIP 30
DAFTAR PUSTAKA 34
RIWAYAT HIDUP 40

BAB I
PENDAHULUAN

Kesalahan dalam pengambilan keputusan akibat dari kualitas laporan keuangan yang buruk menyebabkan terjadinya beberapa skandal akuntansi pada awal abad ke-21 di sektor bisnis. Studi literatur Toms dan Toms (2019) memeriksa insiden penipuan dari tahun 1720 hingga 2009 pada bursa saham, dengan sampel sektor perbankan dan keuangan di Inggris dan Amerika Serikat dan menghubungkannya dengan terjadinya skandal keuangan yang signifikan. Temuan bukti-bukti dari meta analisis menunjukkan kejadian penipuan dan skandal keuangan bergantung pada faktor historis dan condong ke sektor-sektor tertentu, terutama perbankan dan keuangan. Kejadian peneipuan dan skandal keuangan yang terjadi, hal ini dapat diminimalkan jika menerapkan Standar Akuntansi Keuangan.

Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) dapat memitigasi skandal akuntansi di sektor publik pada Pemerintah Daerah (Pemda) karena dapat membuat informasi laporan keuangan menjadi berkualitas. Kualitas laporan keuangan dapat membuat efisiensi investor meningkat karena dapat mengurangi perilaku *moral hazard* dan *adverse selection* dari manajemen (Gary, Hilary, Verdi, Does, dan Biddle, 2009).

Reformasi dalam laporan keuangan entitas pemerintah adalah bagian penting dalam mewujudkan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan Negara dalam upaya mengurangi perilaku moral *hazard* di Pemda. Sistem keuangan yang diadopsi perlahan mulai berubah, salah satu contoh yang memiliki perubahan paling mendasar di sektor keuangan adalah perubahan dari pelaporan keuangan berbasis kas ke pelaporan keuangan berbasis akrual.

Penelitian tentang pelaporan keuangan pada sektor publik di dunia internasional maupun di Indonesia belum sebanyak yang dilakukan pada sektor *privat*, tetapi pada praktiknya sudah banyak

aturan dan kebijakan yang ditetapkan dalam perundang-undangan di setiap Negara. Pemerintah Indonesia, misalnya berupaya meningkatkan kualitas informasi pelaporan keuangan pemerintah dengan merevisi PP No 24 Tahun (2005) dengan mengeluarkan PP No 71 Tahun (2010) tentang Standar Akuntansi Pemerintah (SAP). Kualitas laporan keuangan menurut Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun (2010) dan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) menyatakan bahwa Pemda bertanggung jawab terhadap keberhasilan dan kegagalan dari aktivitas yang telah dilakukan. Tujuan ini dapat dicapai dengan cara menyediakan informasi laporan keuangan yang berkualitas dengan karakteristik kualitatif, yakni: relevan, andal, mudah dipahami, dan dapat dibandingkan.

Penerapan SAP penting untuk menghasilkan pengukuran kinerja keuangan yang lebih baik, memfasilitasi manajemen keuangan, dan membuat asset lebih transparan dan akuntabel. Kinerja keuangan Pemda dikatakan meningkat jika kualitas LKPD sudah sesuai SAP. Bukti bahwa kualitas LKPD telah sesuai SAP apabila telah memperoleh opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Opini tersebut berhubungan erat dengan kualitas LKPD karena dapat berdampak positif kepada keputusan investasi penyedia modal dan persepsi pemangku kepentingan (Lelly dan Afiah, 2017).

Herath dan Albarqi (2017) menyatakan bahwa peningkatan kualitas laporan keuangan dapat terwujud jika standar akuntansi dapat dijalankan sesuai dengan standar yang diakui secara legal seperti, FASB, IASB, ASB, dan AASB. Penyesuaian standar penting karena dapat memberikan informasi yang akurat tentang posisi keuangan yang menjadi dasar keberhasilan dari kinerja ekonomi suatu entitas. Kualitas LKPD dikatakan meningkat jika telah memperoleh opini WTP oleh BPK karena dibuat sesuai SAP, yakni: kecukupan pengungkapan, kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, dan efektivitas pengendalian internal (Indriasih, 2014). Pemerintah daerah yang telah memperoleh opini WTP oleh BPK menjadi alat ukur bahwa Pemda telah menerapkan laporan keuangan yang berkualitas.

Target opini WTP oleh BPK merupakan hal yang urgen bagi Pemda karena penilaian tersebut menjadi justifikasi kementerian keuangan dalam menetapkan *reward* dan *punishment*. Representasi kewajaran dari kualitas laporan keuangan dituangkan dalam bentuk pemberian opini WTP oleh BPK dengan mempertimbangkan kriteria kesesuaian laporan keuangan dengan SAP. Opini WTP oleh BPK dapat diperoleh jika Pemda telah melaporkan LKPD sesuai dengan SAP sehingga LKPD dikatakan berkualitas.

Namun kenyataannya, Pemda belum sepenuhnya menerapkan standar pelaporan keuangan yang sesuai dengan SAP (Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010). Laporan pemeriksaan semester II tahun 2017 di Indonesia mencatat terdapat 4.430 temuan yang memuat 5.852 permasalahan dengan rincian masing-masing, ialah SPI berjumlah 1.082 kasus, ketidakpatuhan terhadap Undang-Undang sebanyak 1.950 kasus, dan laporan yang dinilai tidak hemat, efisien, dan efektif berjumlah 2.820 kasus (Sicca, 2018). Pada tahun 2017, hal senada belum menjalankan SAP juga terjadi pada LKPD di beberapa Kabupaten di Provinsi Sulawesi Selatan tidak mendapatkan opini WTP dari BPK (Pradita, 2018).

Padahal Opini WTP yang diperoleh dapat meningkatkan kesejahteraan dari masyarakat. Kesejahteraan masyarakat dapat meningkat karena ada dana insentif dari pemerintah pusat karena tidak semua pekerjaan yang sedang dikerjakan atau dianggarkan bisa direalisasikan tepat waktu, sehingga dana insentif yang akan diterima jika memperoleh opini WTP sangat membantu dalam meningkatkan kesejahteraan masyarakat di Pemda. Opini WTP yang diterima Pemda Juga membuat pejabat Pemda mendapat penghargaan. Dampak negatif selanjutnya jika tidak memperoleh opini WTP, yakni Pemda dianggap gagal mengelola keuangan dan pejabatnya mendapat penilaian yang negatif.

BAB II
FAKTOR PENYEBAB DAN SOLUSI LKPD DI PEMDA

A. Faktor Ditengarai Menjadi Penyebab Lkpd Di Pemda

Beberapa faktor ditengarai menjadi penyebab LKPD di Pemda belum berkualitas, sehingga SAP belum diterapkan dengan baik, misalnya lemahnya Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (SPIP). Ini dapat dilihat dari masih terdapat tumpang tindih jabatan atau pemisahan tugas tidak jelas dan lemahnya pengendalian fisik atas aktiva Pemda. Faktor lainnya adalah adanya ketidakpatuhan Pemda terhadap perundang-undangan karena Pemda belum menjalankan tata kelola pemerintahan dengan baik. Kelemahan selanjutnya terletak pada kompetensi SDM yang masih belum kompeten, yang dapat dilihat dari keterlambatan pelaporan LKPD. Auditor internal dengan proksi APIP juga ditengarai menjadi penyebab SAP belum dijalankan di Pemda sehingga masih lemahnya kualitas LKPD. Kelemahan tersebut, di antaranya pengadaan barang dan jasa yang tidak transparan, biaya perjalanan dinas yang fiktif, dan upaya penyelesaian tindak lanjut atas rekomendasi temuan pemeriksaan yang belum memadai sehingga masih ditemukan temuan-temuan berulang dan lambat ditindaklanjuti. Keterlambatan untuk menindaklanjuti saran dan rekomendasi auditor ekternal dan APIP oleh Kepala Daerah, karena APIP menjadi bawahan dari Kepala Daerah.

Faktor penyebab ditengarai laporan keuangan di beberapa Pemda belum berkualitas seperti dikemukakan di atas telah diperingatkan oleh Tjahjo Kumolo (2015) setidaknya terdapat lima titik rawan penyelewengan APBD sehingga kualitas LKPD lemah, yakni dana hibah dan bantuan sosial, pengadaan barang dan jasa, pajak dan retribusi daerah, belanja perjalanan dinas, serta penyusunan anggaran. Pos yang tertuang dalam APBD tersebut perlu menjadi perhatian agar akuntabilitas keuangan pemerintah daerah dapat terwujud

sehingga dapat meningkatkan kualitas LKPD (Kumorotomo, 2013).

Berbagai studi tentang kualitas pelaporan keuangan menemukan bahwa faktor yang memengaruhi kualitas pelaporan keuangan di antaranya: kompetensi SDM (Indriasih, 2014), sistem pengendalian internal (Mironiuc, Chersan dan Robu, 2013). Variabel lain yang dapat memengaruhi kualitas pelaporan keuangan adalah tata kelola perusahaan (Dechow, Hutton, Kim, dan Sloan, 2012), dan variabel karakteristik APIP seperti pernyataan Afiah dan Rahmatika (2014), bahwa faktor yang menentukan kualitas laporan keuangan adalah auditor internal atau karakteristik APIP. Merujuk berbagai studi di atas dan faktor Pemda belum mendapat WTP dari BPK, maka penulis memilih tiga variabel independen sebagai solusi dalam meningkatkan kualitas LKPD, yakni tata kelola pemerintahan, kompetensi SDM, dan karakteristik APIP.

Solusi pertama tata kelola pemerintahan. Tata kelola pemerintahan sebagai solusi pertama, mencermati hasil pemeriksaan BPK ternyata masih ada ketidakpatuhan Pemda terhadap peraturan perundang-undangan sehingga belum optimalnya penerapan prinsip tata kelola pemerintahan dan dihubungkan dengan studi Dechow *et al.* (2012) di atas, bahwa tata kelola perusahaan berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan. Tata kelola pemerintahan menjadi variabel independen pertama sebagai proksi tata kelola perusahaan menjadi solusi untuk peningkatan kualitas LKPD. Pemerintah menerapkan tiga pilar agar tata kelola pemerintahan dapat berjalan dengan baik, yakni transparansi, partisipasi, dan akuntabilitas. Tata kelola pemerintahan perlu diatur karena adanya hubungan masyarakat dan pemerintah. Agar hubungan ini berjalan dengan baik, perlu diatur dengan tata kelola pemerintahan.

Pemerintahan yang baik mewajibkan bagi semua Pemda untuk menyiapkan dan menyajikan LKPD yang berkualitas. Tata kelola pemerintahan diharapkan dapat menjadi solusi untuk meningkatkan kualitas LKPD karena dapat mendorong

terwujudnya pemerintahan yang baik dan tegas. Pengelolaan berdasarkan prinsip *Fairness*, transparan, akuntabel, responsibilitas, dan mandiri atau independen melalui perencanaan anggaran yang diotorisasi dapat berdampak positif terhadap kualitas laporan pertanggungjawaban. Laporan yang disusun sesuai dengan pelaksanaannya dengan melibatkan semua fungsi dan lini dalam organisasi secara mandiri atau independen di Pemda.

B. Penyediaan Solusi Penyebab Lkpd Di Pemda

Beberapa penelitian terdahulu, seperti: Myring dan Shortridge (2010); Akeju dan Babatunde (2017); Pina (2014); Siriyama dan Norah (2017); dan Sari dan Tamrin, (2014) menyatakan bahwa adanya transparansi pada setiap rincian tugas dan tanggung jawab di setiap bidang berdampak signifikan terhadap kualitas informasi LKPD. Penyusunan laporan keuangan sebagai bentuk akuntabilitas, dan dengan pelaksanaan aktivitas organisasi yang telah disusun sebelumnya berdasarkan peraturan dan kebijakan yang berlaku, serta adanya sikap independen aparatur yang tidak mudah dipengaruhi oleh pihak lain dalam menjalankan tugas berpengaruh positif terhadap kualitas informasi LKPD.

1. Solusi Pertama

   Penelitian Kesuma, Anwar dan Darmansyah (2017), juga menyatakan bahwa transparansi, akuntabilitas, keadilan, dan kemandirian dapat meningkatkan kualitas LKPD. Tua (2015) menyatakan semakin baik penerapan *good governance* akan membuat kualitas informasi laporan keuangan meningkat atau semakin baik. Irvan, Mus, Su, dan Sufri (2017) menambahkan bahwa dengan prinsip transparansi dapat mendorong peningkatan kualitas LKPD.

2. Solusi Kedua

   Solusi kedua, agar kualitas LKPD meningkat adalah Kompetensi SDM. Kompetensi SDM di Pemda masih belum cukup memuaskan, hal ini terlihat dari kasus keterlambatan pelaporan LKPD. Menurut Indriasih (2014) kompetensi SDM

yang dimiliki oleh Aparatur Sipil Negara (ASN) khususnya penatausahaan keuangan di Pemda merupakan penentu dalam peningkatan kualitas LKPD karena dapat meminimalkan kesalahan dalam pencatatan.

Laporan keuangan yang tepat waktu merupakan salah satu unsur yang mendapat penilaian oleh BPK sehingga agar bisa dikatakan berkualitas, perlu ada cara untuk mewujudkan hal tersebut, yakni kompetensi SDM harus ditingkatkan. Kompetensi SDM yang berkualitas dapat ditingkatkan jika didukung oleh latar pendidikan, pengalaman, pelatihan, dan keterampilan sehingga dapat membantu dalam menyelesaikan pekerjaan tepat waktu, serta dapat memberi solusi yang tepat.

Penelitian Call, Campbell, Dhaliwal, dan Moon (2017) menemukan bahwa perusahaan dengan tenaga kerja berkualitas tinggi menunjukkan kualitas akademik yang lebih tinggi, lebih sedikit pelanggaran kontrol internal, dan lebih sedikit pernyataan ulang. Pernyataan di atas didukung Abbott, Daugherty, Parker, dan Peters (2016) dan Anggriawan dan Yudianto (2018) yang menyatakan bahwa kompetensi SDM berpengaruh terhadap kulitas laporan keuangan. Fakhri dan Ivan (2018) juga menyatakan penerapan standar akuntansi pemerintahan, kualitas SDM, sistem pengendalian internal, penggunaan teknologi informasi, komitmen organisasi, peranan internal auditor, dan aset berpengaruh positif terhadap kulitas LKPD.

Temuan penelitian di atas membuktikan SDM yang berkompeten dapat berpengaruh positif terhadap kualitas LKPD, karena kurang kesalahan dalam pencatatan. Kesalahan pencatatan yang dapat diminimalkan tersebut membuat LKPD dapat dilaporkan tepat waktu yang berdampak kepada peningkatan kualitas LKPD sehingga Pemda dapat memperoleh opini WTP oleh BPK.

3. Solusi Ketiga

Solusi ke tiga, yaitu kualitas LKPD meningkat, yakni auditor internal dengan proksi karakteristik APIP dimana

Afiah dan Rahmatika (2014) berpendapat bahwa faktor yang menentukan kualitas laporan keuangan adalah auditor internal. Karakteristik Aparat Pengawas Internal Pemerintah (APIP) menjadi solusi dalam peningkatan kualitas LKPD, karena peranannya di Pemda semakin urgen bukan hanya sebagai pemeriksa, tetapi juga sebagai pengawas yang memberi masukan kepada Pemda dalam menyusun LKPD sebelum diperiksa oleh auditor eksternal (BPK).

Karakteristik APIP terdiri dari empat bagian, yakni: level kapabilitas APIP, jumlah APIP, tingkat pendidikan APIP, dan latar pendidikan APIP. Karakteristik APIP dinilai memiliki kapabilitas jika mampu mengungkap permasalahan yang menghambat pemerintah karena memahami relevansi antara fungsi akuntansi dan pelaksanaannya. Jumlah APIP yang memadai diharapkan dapat menyelesaikan volume kerja yang besar dengan tepat waktu. Kinerja APIP akan semakin lebih baik jika didukung dengan latar belakang dan tingkat pendidikan minimal sarjana akuntansi karena dapat memahami fungsi dari siklus akuntansi dalam laporan keuangan Pemda.

Pemeriksaan BPK tahun 2017 menemukan masih ada Pemda yang belum mendapat opini WTP sehingga kualitas LKPD belum meningkat. Hal ini disebabkan pengawasan masih belum optimal atau APIP belum bekerja maksimal sebagaimana yang diharapkan karena tidak mampu menemukan dan memberi solusi atas permasalahan yang terjadi. Permasalahan tersebut, seperti pengadaan barang dan jasa yang tidak transparan, biaya perjalanan dinas yang fiktif, dan upaya penyelesaian tindak lanjut atas rekomendasi temuan pemeriksaan yang belum memadai sehingga masih ditemukan temuan-temuan berulang dan lambat ditindaklanjuti (Sicca, 2018). Kelemahan tersebut disebabkan APIP belum menerapkan standar audit yang berlaku karena minimnya kapabilitas, jumlah APIP, latar belakang pendidikan, dan tingkat pendidikan APIP. Latarbelakang pendidikan dan tingkat pendidikan yang memeriksa laporan

keuangan masih banyak bukan dari sarjana akuntansi. Kelemahan APIP yang lain, yakni tidak independen dalam pengambilan keputusan karena menjadi bawahan dari kepala daerah sehingga belum mampu mengungkap temuan dari kelemahan LKPD yang diperiksa. Temuan baru terungkap pada hasil pemeriksaan oleh auditor eksternal BPK (Syarifudin, 2014).

Hasil penelitian tentang pengaruh karakteristik APIP terhadap kualitas LKPD menemukan bahwa level kapabilitas APIP yang tinggi dan jumlah APIP semakin banyak maka akan semakin baik kapabilitas dan kualitas pengawasaan yang dimiliki (Suharyanto dan Sutaryo, 2016); (Aikins, 2011); dan (Kurniawan, 2013). Tingkat pendidikan formal atau tidak formal yang disebut pendidikan profesional berkelanjutan dan latar belakang pendidikan APIP berpengaruh positif terhadap kualitas audit (Suharyanto dan Sutaryo, 2016; Ekawati, 2013). Shireeejit, Jhol, Subramaniam, dan Cooper (2013) menyatakan bahwa karakteristik pemeriksa internal membantu dalam pembuatan laporan keuangan yang berkualitas. Setyaningrum, Gani, Martani, dan Kuntadi (2013) menjelaskan bagaimana karakteristik, kapabilitas, dan kualitas auditor dapat menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas dengan rekomendasi audit yang dapat membantu Pemda. Nattawut dan Sirilak (2018) menyatakan bahwa etika pemeriksa, kualitas aparatur pemeriksa, efektivitas komite audit, dan kualitas audit sangat menentukan kualitas laporan keuangan. Afiah dan Rahmatika (2014) menyatakan bahwa efektivitas fungsi audit internal berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan. Kompetensi dan independensi auditor internal juga berpengaruh positif terhadap kualitas LKPD (Afiah dan Azwari, 2015). Menurut Abbott *et al*. (2016), kompetensi dan independensi aparat pengawas internal berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan. Kewo dan Afiah (2017) menyatakan bahwa sistem pengendalian internal dan

internal audit berpengaruh positif terhadap kualitas pelaporan keuangan.

Karakteristik APIP yang cukup memadai diharapkan pemeriksaan oleh APIP secara berkala dapat dilaksanakan, sehingga tindakan koreksi dengan cepat dapat diambil jika terdapat kesalahan dalam membuat LKPD oleh Pemda. Temuan kesalahan yang cepat dikoreksi dapat membuat kualitas LKPD dapat meningkat.

4. Solusi Keempat

Solusi keempat yang dapat memengaruhi peningkatan kualitas LKPD adalah Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (SPIP) sebagai variabel mediasi atau intervensi. Sistem pengendalian internal pemerintah didesain untuk diterapkan oleh eksekutif dan pimpinan organisasi agar dapat memberikan keyakinan yang memadai tentang pencapaian tujuan kualitas LKPD.

Jika SPIP baik, merupakan proses untuk mendeteksi salah saji, sehingga mengurangi tingkat pengujian substantif. Tetapi pengujian substantif tidak bisa ditiadakan, karena kualitas LKPD dikatakan meningkat jika sesuai SAP, salah saji material merupakan alat ukurnya. Aparatur seharusnya bisa semakin bertanggung jawab dalam menjalankan tugasnya untuk meningkatkan kualitas LKPD melalui SPIP.

Laporan keuangan pemerintah daerah Provinsi Sulawesi-Selatan melalui hasil pemeriksaan BPK tahun 2017 menemukan bahwa SPIP belum dibuat dan diterapkan dengan maksimal di Pemda sehingga masih ada Pemda yang belum mendapat opini WTP dan penelitian Mironiuc, Chersan, dan Robu (2013) menemukan bahwa pengendalian internal meningkatkan kualitas pelaporan keuangan. Variabel independen tata kelola pemerintahan, kompetensi SDM, dan karakteristik APIP belum berjalan sesuai harapan dalam meningkatkan kualitas LKPD, sehingga perlu di intervensi dengan memasukkan variabel mediasi SPIP.

Apabila SPIP dapat dibuat dan diterapkan dalam suatu organisasi sehingga informasi laporan keuangan yang

dihasilkan akan berkualitas. Informasi laporan keuangan yang berkualitas dapat diwujudkan jika hasil pelaksanaan pembukuan diperoleh dengan benar, objektif, dan dapat dipercaya. Laporan keuangan yang berkualitas dapat tercapai jika SPIP dapat dibuat dan diterapkan di Pemda dengan menerima masukan dan saran dari semua lini di dalam organisasi serta masyarakat atau DPR, pemerintah pusat, dan pemangku kepentingan lainnya.

Pembuatan dan penerapan SPIP dapat berjalan optimal jika dibangun di atas kemanfaatan guna membentuk lingkungan pengendalian yang kondusif. Pertimbangkan risiko dalam penyelesaian tugas dan dukungan aparatur yang berkompeten dalam aktivitas pengendalian dapat membuat laporan keuangan diselesaikan dengan tepat waktu. Selain itu, adanya dukungan aparatur untuk mendapatkan atau menyampaikan informasi mengenai penyelesaian tugas monev dapat meningkatkan pengendalian internal dengan maksimal.

Penelitian pengaruh SPIP terhadap Kualitas LKPD, seperti Herawati (2014); Yusniyar *et al*. (2016) menemukan variabel lingkungan pengendalian, penilaian risiko, dan komunikasi berpengaruh positif terhadap kualitas LKPD. Begitu juga Afiah dan Azwari (2015) dan Kesuma *et al.* (2017) menemukan bahwa lingkungan pengendalian, penilaian risiko, aktivitas pengendalian, informasi, dan komunikasi, serta monitoring memengaruhi kualitas LKPD.

Penelitian tata kelola pemerintahan, kompetesi SDM, dan Karakteristik APIP sebagai variabel independen berpengaruh terhadap SPIP sebagai variabel mediasi digunakan untuk mengintervensi terhadap variabel dependen kualitas LKPD telah dilakukan, sebagai bukti untuk memberi keyakinan, bahwa SPIP layak di masukkan sebagai variabel mediasi dalam penelitian ini. Penelitian tersebut, diantaranya penelitian Yamin dan Sutaryo (2015) mengenai pengaruh tata kelola pemerintahan terhadap SPIP menjelaskan bahwa tata kelola pemerintahan dengan proksi

melibatkan partisipasi semua lini manajeman sebagai alat kontrol atau pengawasan mampu meningkatkan SPIP. Ini menunjukkan kemampuan tata kelola pemerintahan dalam meningkatkan SPIP. Tata kelola pemerintahan yang dijalankan dengan baik akan mendorong penerapan SPIP.

Penelitian kompetensi SDM berpengaruh positif terhadap SPIP, yakni: Sudiarianti Agung dan Budiasih (2015) menyatakan bahwa kompetensi SDM berpengaruh positif terhadap SPIP, begitu juga pengetahuan, keahlian dan sikap dapat meningkatkan SPIP dalam pencapaian sasaran organisasi (Sari, 2012). Sasaran organisasi yang optimal dapat dicapai melalui pengendalian yang dilaksanakan oleh sumber daya yang memiliki kompetensi secara efisien dan efektif (Mironiuc, Chersan dan Robu, 2013). Begitu juga penerapan SPIP membutuhkan SDM yang memahami dan menguasai PP No. 60 Tahun 2008 dengan baik (Indriasih, 2014).

Penelitian pengaruh karakteristik APIP terhadap SPIP yang dilakukan oleh Imran dan Hasanuddin (2018) menemukan bahwa audit internal berpengaruh positif dan signifikan terhadap sistem pengendalian internal penjualan. Penelitian menunjukkan hasil positif dan signifikan, sehingga sistem pengendalian internal penjualan yang diterapkan dengan baik dapat meminimalkan kesalahan dalam penjualan karena didukung oleh kapabilitas, jumlah, dan pendidikan audit internal sehingga cepat memberi masukan jika terjadi kelemahan dari SPI penjualan.

Tata kelola pemerintahan, kompetensi SDM, dan karakteristik APIP telah mampu memberi pengaruh dalam meningkatkan kualitas LKPD, namun pengaruhnya belum konkrit dan optimal. Hal ini dibuktikan, masih ada beberapa Pemda yang belum mendapat opini WTP. Oleh karena itu penulis menambahkan variabel SPIP sebagai variabel mediasi atau. Alasan penulis memasukkan variabel SPIP sebagai variabel mediasi atau, karena penelitian terdahulu telah membuktikan adanya pengaruh positif tata kelola

pemerintahan, kompetensi SDM, dan karakteritik APIP terhadap kualitas LKPD dan SPIP. Begitu juga adanya pengaruh positif antara SPIP terhadap kualitas LKPD.

BAB III
TEORI TATA KELOLA PEMERINTAHAN

A. Teori Regulasi

Kebijakan regulasi pada sektor privat dibuat sesuai keseimbangan permintaan dan penawaran sehingga di dalam proses regulasi terjadi hubungan yang dinamis. Proses tersebut membuat penyesuaian kebijakan regulasi dapat berlangsung terus-menerus.

Menurut Belkaoui (1985:48) regulasi diasumsikan untuk dirancang dan dioperasikan demi kepentingan industri yang ada, terdiri dari: Pertama, teori regulasi kepentingan publik (*public interest theory*), menyatakan bahwa regulasi diperlukan sebagai tanggapan atas permintaan publik terhadap perbaikan praktik pasar yang tidak efisien dan tidak adil. Kedua teori regulasi kepentingan kelompok (*group interest theory*), berpandangan bahwa teori regulasi disediakan sebagai tanggapan atas permintaan kelompok tertentu untuk memaksimumkan pendapatan mereka. Untuk penelitian ini, teori regulasi kepentingan publik yang penulis jadikan teori utama.

Pemerintah daerah di era otonomi dan keterbukaan saat ini dituntut dalam mengelola keuangannya sesuai dengan prinsip transparansi dan akuntabilitas. Akuntabilitas dan transparansi dapat dicapai, jika tata kelola pemerintahan berjalan sesuai regulasi. Regulasi yang dibuat berdasarkan Prinsip Akuntansi Berterima Umum (PABU) dapat menciptakan transparansi dan akuntabilitas.

Pemerintah dalam mewujudkan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah telah mengeluarkan beberapa peraturan. peraturan tersebut dimulai pada tahun 2000 dengan mengeluarkan PP. No. 105 dan ditindaklanjuti dengan PP. No. 29 Tahun 2002 sebagai langkah operasional. Pembenahan secara legal dimulai dengan terbitnya Undang-undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang keuangan daerah.

Terbitnya undang-undang nomor 17 tahun 2003 mengilhami terbitnya peraturan turunannya tentang pengelolaan keuangan daerah, seperti PP. No. 58 Tahun 2005 dan PP No. 13 tahun 2006 menjadi PP. No. 59 Tahun 2007. Akibat peraturan tersebut berdampak pada pembenahan pada bidang administrasi dan akuntansi. Pada bidang akuntansi, misalnya terbitnya PP. No. 4 tahun 2005 dan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun (2010) mengatur tentang SAP sebagai pengganti PP sebelumnya. Regulasi tata kelola akuntansi dibuat karena tata kelola akuntansi yang lama masih ada kelemahan sehingga tidak mampu meningkatkan kualitas LKPD di Pemda.

Regulasi tata kelola akuntansi yang baru ini dengan tujuan menerapkan sistem pencatatan dasar akrual. Sistem pencatatan dasar akrual diharapkan dapat membuat laporan keuangan Pemda menjadi lebih baik dan transparan sehingga tata kelola pemerintahan dapat mempunyai pengaruh terhadap kualitas laporan keuangan di Pemda. Kualitas LKPD yang sudah tercipta dengan karakteristik kualitaitif, seperti relevan, handal, mudah dipahami, dan dapat dibandingkan dapat mendorong peningkatan kesejahteraan masyarakat.

Teori regulasi diharapkan dapat membuat Pemda terutama kepala daerah agar dapat menjalankan aturan yang telah dibuat atau tata kelola pemerintahan. Pemerintah daerah yang telah menjalankan pemerintahan dengan tata kelola pemerintahan yang baik, jika memberi laporan kepada DPR, pemerintah, dan masyarakat dapat transparan dan akuntabel. Laporan yang diberikan sebagai bentuk transparansi oleh Pemda diharapkan ada monev dari *stakeholder* yang membuat tata kelola pemerintahan dapat berjalan dengan baik di dalam memengaruhi peningkatan kualitas LKPD.

B. Teori *Stewardship*

Teori *Stewardship* menyatakan bahwa manajer atau SDM yang berkualitas dan punya rasa memiliki terhadap organisasi termotivasi dalam bekerja demi kepentingan organisasi bukan demi kepentingan individu atau diri sendiri (Golberg, 1965). Lebih lanjut bahwa kepentingan rakyat dapat dimaksimalkan dengan memberi wewenang, hak, dan kewajiban kepada manajer atau SDM lebih besar sehingga termotivasi untuk bekerja demi kepentingan organisasi dibandingkan dengan dirinya sendiri sendiri (Hunger dan Wheelen, 2004; Donaldson, 1989). Teori tersebut beranggapan bahwa terdapat hubungan yang kuat antara kepuasan pribadi dan kesuksesan organisasi. Jika dihubungkan pada Pemda, bertindak sebagai penerima amanah menyajikan informasi yang berguna bagi organisasi dan para pemakai informasi laporan keuangan pemerintah, baik langsung atau tidak langsung untuk kesejahteraan bagi masyarakat.

Pemerintah daerah, yakni kepala daerah dan jajarannya dituntut untuk dapat memberikan kesejahteraan bagi masyarakatnya dengan cara pelaporan yang akuntabel. Tuntutan Akuntabilitas ditandai dengan pemberian opini WTP dari BPK seharusnya menjadi target sebagai bentuk pertanggungjawaban kepada publik yang telah memberi amanah dalam mengelola anggaran yang diberikan kepadanya melalui peningkatan kualitas LKPD.

Kualitas LKPD dapat ditingkatkan jika Kompetensi SDM yang dimiliki Pemda cukup baik. Teori *Stewardship* Golberg (1965) menyatakan bahwa pengelolaan keuangan dapat terlaksana dengan baik sehingga laporan keuangan dapat dibuat sesuai waktu yang telah ditentukan karena SDM punya kualitas dan rasa memiliki terhadap organisasi. Adanya kompetensi SDM bekerja dengan amanah, akhirnya laporan keuangan Pemda yang dibuat tepat waktu karena kurangnya kesalahan yang berulang membuat kualitas LKPD meningkat.

Teori *Stewardship* juga menghubungkan tata kelola pemerintahan, kompetensi SDM, dan karakteristik APIP

terhadap kualitas LKPD melalui SPIP. Tata kelola pemerintahan, kompetensi SDM, dan karakteristik APIP telah mampu memberi pengaruh terhadap peningkatan kualitas LKPD, tapi belum konkrit dan optimal sehingga perlu sistem agar pengaruhnya menjadi konkrit dan optimal, yakni SPIP. Aparatur yang bekerja tidak mementingkan dirinya sendiri tapi bekerja demi kepentingan Pemda dan didukung dengan sistem (SPIP) yang baik, mampu membuat tata kelola pemerintahan dengan kompetensi SDM dan direviu oleh karakteristik APIP pengaruhnya terhadap kualitas LKPD menjadi optimal dan konkrit.

C. Teori Agensi

Hubungan agensi, dimana satu pihak (*prinsipal*) mendelegasikan pekerjaan kepada pihak lain (agen) yang melakukan pekerjaan tersebut. Hubungan agensi bisa timbul konflik kepentingan antara pemilik dan agen karena agen tidak selalu berbuat sesuai dengan kepentingan *prinsipal* (Jensen dan Meckling, 1976). Teori keagenan muncul karena setiap individu terdorong untuk memaksimalkan utilitas pribadi, yang berlawanan dengan kepentingan individu lain. Sebagai agen, di satu sisi manajer atau Pemda secara moral memiliki tanggung jawab untuk mengoptimalkan keuntungan prinsipal (pemilik) atau masyarakat, namun di sisi lain Pemda juga mempunyai kepentingan untuk memaksimalkan kesejahteraan mereka. Keadaan tersebut menyebabkan agen atau Pemda tidak selalu bertindak demi kepentingan terbaik bagi masyarakat dan melakukan kecurangan. Kecurangan yang dilakukan Pemda dapat merugikan pihak masyarakat.

Salah satu bentuk kecurangan yang dapat dilakukan manajer atau agen pada sektor *privat* adalah kecenderungan untuk menyembunyikan informasi perusahaan (keuangan dan non- keuangan). Kondisi ini dikenal dengan istilah informasi yang tidak seimbang (asimetri informasi). Asimetri informasi antara manajer/Pemda dan pemilik, dapat memberikan ruang

bagi agen/Pemda untuk berperilaku oportunis, yaitu memperoleh keuntungan pribadi.

Pada sektor publik di Pemda, kepala daerah dan jajarannya selaku manajer atau agen juga mempunyai masalah agensi dengan pemilik yang di wakili oleh masyarakat atau DPR. Permasalahan agensi yang sering terjadi, seperti masalah dalam pengadaan barang dan jasa yang tidak transparan dan biaya perjalanan dinas yang fiktif (Sicca, 2018). Permasalahan dapat diatasi jika kualitas LKPD meningkat. Kualitas LKPD dapat meningkat jika ditunjang dengan adanya aparatur pengawas dan pemeriksa yang berkompeten dalam memproses, memberi masukan, atau mereviu SPIP.

Teori agensi dapat meminimalkan *moral hazard* ASN penatausahaan keuangan pada OPD di Pemda sehingga asimetri informasi antara pihak Pemda dan *stakeholder* atau masyarakat oleh karakteristik APIP dapat diminimalkan. Auditor internal atau APIP yang memiliki karakteristik, yaitu kapabilitas, jumlah, latar belakang pendidikan, dan tingkat pendidikan yang berkualitas diharapkan dapat menekan *moral hazard* sehingga asimetri informasi dapat di kurangi. Karakteristik APIP yang memadai yang dimiliki Pemda mampu melakukan pengawasan dan pemeriksaan serta memberi masukan atau saran kepada ASN penatausahaan keuangan di OPD dalam mereviu LKPD.

BAB IV
KUALITAS LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH

Kualitas adalah sesuatu yang dapat memenuhi kriteria atau harapan yang telah ditetapkan. Kriteria pengukuran kualitas informasi laporan keuangan menurut FASB (2008) dan FASB (2010) adalah kualitas informasi laporan kuangan harus memenuhi kriteria dari sisi pengguna maupun penyusun. Begitu juga kualitas menurut *Office Of Government Commerce* (2009:48) didefinisikan sebagai totalitas karakteristik yang melekat atau ditetapkan terhadap suatu produk, orang, proses, layanan, dan atau sistem yang menjamin kemampuannya dalam memenuhi harapan atau kebutuhan dari pengguna.

Beberapa penelitian yang telah dilakukan untuk memenuhi kriteria kualitas laporan keuangan yaitu: (Van Beest *et al.*, 2009; Brookson, 2009; Wood dan Horner, 2010; Bodnar dan Hopwood, 2010; Jonas dan Blanchet, 2000; Wilkinson *et al.*, 2005:551; IAI, 1949:9) menyatakan bahwa karakteristik kualitatif merupakan alat ukur yang valid dan dapat diandalkan dalam menilai kualitas laporan keuangan sebagai dasar pengambilan keputusan. Hall (2011) menyatakan bukti dimensi kualitas informasi terdiri dari ketepatan waktu, akurasi, kelengkapan, dan ringkas. Gellinas (2005) berpendapat bahwa dimensi kualitas informasi harus, akurat, tepat waktu, ringkas, dan lengkap (Afiah dan Rahmatika, 2014). Begitu juga Gajevszky (2015) yang menyatakan bahwa untuk mencapai kualitas laporan keuangan maka sepenuhnya laporan keuangan mencerminkan kondisi entitas, dapat diperbandingkan, dapat diverifikasi, tepat waktu dan mudah dimengerti (Siriyama dan Norah, 2017). Jadi kualitas laporan keuangan dikatakan berkualitas jika para pemakai laporan keuangan yakin dalam pengambilan keputusan karena dari sumber informasi yang telah dipersiapkan dengan baik, disetujui, diaudit, transparan, dan bisa dipertanggungjawabkan.

Laporan keuangan di sektor pemerintahan dibuat karena suatu bentuk kebutuhan akan kualitas, yakni adanya transparansi yang merupakan syarat pendukung adanya akuntabilitas berupa keterbukaan pemerintah terhadap aktivitas pengelolaan sumber daya publik yang diamanahkan kepadanya. Laporan keuangan disusun untuk menyediakan informasi yang relevan dan terpercaya mengenai posisi keuangan dan seluruh transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan selama satu periode pelaporan (Mardiasmo, 2009).

Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010, dan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) menyatakan bahwa Pemda memiliki tanggung jawab dalam keberhasilan dan kegagalan dari aktivitas yang telah dilakukan dengan cara menyediakan informasi laporan keuangan yang berkualitas. Informasi laporan keuangan yang berkualitas merupakan salah satu upaya atau cara yang di tempuh oleh Pemda dalam mempertanggungjawabkan dana publik yang telah diamanahkan kepadanya dan sebagai peningkatan nilai tambah bagi entitas. Laporan ini juga digunakan untuk mengetahui nilai sumber daya ekonomi yang dimanfaatkan untuk melaksanakan kegiatan operasional pemerintahan, menilai kondisi keuangan, mengevaluasi efektivitas dan efisiensi suatu entitas pelaporan, dan membantu menentukan ketaatannya terhadap peraturan perundang-undangan.

Laporan keuangan bermanfaat bagi pihak-pihak yang berkepentingan jika memenuhi karakteristik kualitatif dari informasi yang disajikan sehingga dapat digunakan dalam pengambilan keputusan. Karakteristik kualitatif sebuah laporan keuangan, yakni ukuran-ukuran yang normatif dan harus diwujudkan di dalam informasi akuntansi sehingga tujuannya dapat terpenuhi. Agar tujuan dari informasi akuntansi dapat memenuhi kualitas yang diharapkan, laporan keuangan pemerintah perlu memiliki empat karakteristik kualitatif berikut ini (PP 24/ 2005 menjadi PP 71/ 2010).

1. **Relevan**

Suatu laporan keuangan dapat dikatakan relevan apabila informasi yang dikandung di dalamnya dapat memengaruhi keputusan pengguna dengan membantu mereka mengevaluasi peristiwa masa lalu atau masa kini di dalam memprediksi masa depan dan mengoreksi hasil evaluasi mereka apakah telah disajikan tepat waktu dan memiliki kelengkapan. Informasi dikatakan relevan jika memenuhi kriteria sebagai berikut:

a. Mempunyai manfaat informasi umpan balik

Informasi dapat bermanfaat bagi pengguna untuk memberikan ketegasan dan memberikan koreksi akan harapan keberlanjutan dari entitas melalui laporan entitas pada masa lalu.

b. Mempunyai manfaat informasi prediktif

Manfaat informasi prediktif jika dapat memberikan suatu bantuan bagi penggunanya untuk membuat suatu prediksi di masa yang akan datang dengan berdasarkan hasil pada masa lalu serta pada kejadian masa kini.

c. Mempunyai ketepatan waktu

Informasi dimkasudkan disini adalah bilamana laporan dapat disajikan secara tepat waktu sehingga hal tersebut dapat memberikan pengaruh serta dapat berguna di dalam suatu pengambilan keputusan.

d. Mempunyai kelengkapan

Informasi dari akuntansi keuangan pemerintah yang disajikan secara lengkap dapat mencakup semua informasi dari sebuah laporan akuntansi yang dapat memberikan suatu pengaruh pada suatu pengambilan keputusan, tetapi dengan memberikan perhatian atas kendala yang kemungkinan ada. Informasi tersebut yang melatarbelakangi setiap butir-butir informasi penting yang termuat di dalam sebuah laporan keuangan harus diungkapkan dengan secara jelas agar apa yang menjadi kekeliruan di dalam penggunaan informasi dapat dicegah sedini mungkin.

2. **Andal**

Keandalan informasi laporan keuangan, yakni bebas dari pengertian atau penjelasan yang bias, menyesatkan atau material, menyajikan setiap data faktual secara jujur, dan mudah dilakukan verifikasi. Informasi yang andal memenuhi karakteristik sebagai berikut:

a. Jujur di dalam penyajian

   Penyajian Informasi seharusnya dilakukan dengan jujur dan wajar tentang transaksi dan peristiwa lainnya sehingga tidak menyesatkan bagi pemakai laporan keuangan.

b. Mudah diverifikasi

   Informasi laporan keuangan yang akan disajikan haruslah dapat diuji, dan apabila dilakukan pengujian lebih dari satu kali oleh pemeriksa yang berbeda hasilnya menunjukkan simpulan yang sama.

c. Netralitas

   Informasi yang dihasilkan diperuntukkan kepada semua pihak atau kebutuhan umum dan tidak memihak kepada suatu golongan.

3. Mudah dipahami

Seharusnya Informasi yang disajikan di dalam laporan keuangan bisa dipahami oleh pemakai dan dinyatakan dalam bentuk serta istilah yang sesuai dengan pemahaman dari pemakai laporan keuangan. Informasi laporan keuangan yang bisa dipahami oleh pemakai sehingga pemakai dianggap memiliki pengetahuan yang memadai tentang kegiatan dan lingkungan operasi dari entitas pelaporan, juga adanya kemauan dari pemakai untuk mempelajari informasi dari laporan keuangan.

4. Dapat dibandingkan

Informasi dari laporan keuangan akan berdaya guna jika dapat dibandingkan dengan laporan keuangan sebelumnya atau entitas pelaporan keuangan lain pada umumnya. Ada dua cara untuk dapat membandingkan laporan keuangan, yaitu internal

dan eksternal. Secara internal dilakukan bila sebuah entitas menerapkan suatu kebijakan akuntansi yang sama setiap tahun. Adapun perbandingan dengan cara eksternal bisa dilakukan jika entitas yang dibandingkan menjalankan kebijakan akuntansi yang sama. Jika entitas pemerintah melakukan perubahan kebijakan akuntansi, perubahan itu harus diungkapkan pada periode terjadinya perubahan tersebut.

Laporan keuangan adalah laporan terstruktur tentang posisi keuangan dan sejumlah transaksi yang dilakukan oleh entitas pelaporan. Adapun tujuan umum dari laporan keuangan adalah menyajikan informasi tentang, posisi keuangan, realisasi anggaran, arus kas, dan kinerja keuangan dari entitas pelaporan sehingga dapat bermanfaat bagi para pemakai untuk membuat dan mengevaluasi keputusan akan alokasi sumber daya. Tujuan laporan keuangan pemerintah secara khusus adalah untuk menyajikan informasi yang bermanfaat dalam pengambilan keputusan juga bertujuan untuk akuntabilitas dari entitas dan pelaporan tentang sumber daya yang diamanahkan kepadanya.

Laporan keuangan utamanya dijadikan sebagai pembanding dalam menilai kondisi keuangan yang mencakup realisasi pendapatan, belanja, transfer, dan pembiayaan dengan anggaran yang sudah ditetapkan. Selain itu, proses evaluasi terhadap efektivitas dan efisiensi dari entitas pelaporan, juga membantu entitas akan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan sehingga menghasilkan kualitas LKPD yang meningkat.

Simpulan dapat di ambil dari penjelasan di atas agar tujuan dari informasi akuntansi dapat memenuhi kualitas yang diharapkan, maka laporan keuangan pemerintah harus menghasilkan informasi yang jujur dan adil tentang posisi keuangan. Informasi keuangan yang jujur dan adil dapat terwujud jika laporan keuangan yang dibuat Pemda berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) dengan empat karakteristik kualitatifnya, yaitu relevan, andal, mudah dipahami, dan dapat dibandingkan (PP 24/ 2005 menjadi PP 71/ 2010).

BAB V
TATA KELOLA PEMERINTAH DAN SISTEM PENGENDALIAN PEMERINTAH

A. Sistem Pengendalian Internal Pemerintah

Sistem Pengendalian Internal Pemerintah merupakan sesuatu hal yang sangat penting mengingat kompleksnya permasalahan yang dihadapi pemerintah daerah dalam mewujudkan peningkatan kualitas LKPD. Sistem Pengendalian intern menurut COSO (*Committee of Sponsoring Organizations of the treadway Commissions*, 2013) adalah suatu proses yang dipengaruhi oleh dewan direksi, manajemen, dan personil lain dari suatu entitas. Sistem Pengendalian Internal dirancang untuk memberikan keyakinan yang memadai mengenai pencapaian sasaran dalam keefektifan, keefesienan operasi entitas, keandalan pelaporan keuangan, kepatuhan terhadap hukum, dan peraturan yang berlaku (Afiah dan Rahmatika, 2014).

Menurut PP No 60 Tahun 2008 yang diadopsi dari COSO, SPIP adalah proses yang integral pada kegiatan dan tindakan 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 asset negara, serta ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Pemerintah Indonesia mengadopsi SPI yang dikembangkan oleh COSO. Adopsi ini dilatarbelakangi tuntutan undang-undang keuangan Negara yang membebankan seluruh tingkatan pimpinan menyelenggarakan kegiatan pengendalian intern.

Pemahaman SPIP yang semula hanya berbasis *accounting control* dan *administrative control*, kemudian dipadukan dengan unsur lingkungan pengendalian sehingga SPIP menjadi lima unsur, yaitu:

1. **Lingkungan pengendalian *(control environment)***

   Lingkungan pengendalian menunjukkan atmosfir atau suasana (*sets the tone*) dalam suatu organisasi atau perusahaan yang memengaruhi kesadaran pengendalian (*control consciousness*) dari orang-orang dalam organisasi tersebut. Lingkungan pengendalian ini merupakan fondasi bagi komponen lainnya dan sangat dipengaruhi oleh suasana yang diciptakan dari atas atau *tone at the top*.

2. **Penilaian risiko (*Risk assessment*).**

   Penilaian risiko (*risk assessment*) adalah suatu proses dari organisasi dapat bertindak dengan efisien dan efektif. Tindakan yang efisien dan efektif dapat terwujud jika organisasi mampu mengidentifikasi, menganalisis, dan mengelola berbagai risiko agar tujuan dari organisasi dapat tercapai dengan baik.

3. **Aktivitas pengendalian (*Control activities)***

   Aktivitas pengendalian mencakup kebijakan dan prosedur untuk membantu meyakinkan bahwa semua tindakan dilaksanakan sesuai dengan arahan manajamen secara efektif.

4. **Informasi dan komunikasi (*Information and communication)***

   Informasi dan komunikasi adalah sistem informasi dan komunikasi memungkinkan orang-orang di dalam organisasi untuk memperoleh, dan berbagi informasi yang diperlukan untuk mengelola, melaksanakan, dan mengendalikan kegiatan operasional.

5. **Pengawasan**

   Monitoring (pemantauan) merupakan suatu proses penilaian terhadap kualitas dan efektivitas dari sistem pengendalian internal, termasuk modifikasi dan penyempurnaannya apabila diperlukan.

B. Tata Kelola Pemerintahan

Akuntabilitas dan transparansi merupakan hal penting dalam mewujudkan tata kelola pemerintahan yang baik. Tata kelola pemerintahan terkhusus bidang keuangan adalah faktor penting karena menggunakan APBN dan APBD. Pemerintah daerah sudah seharusnya meningkatkan kemampuannya dalam mempertanggungjawabkan otonomi pengelolaan keuangan daerah dengan meningkatkan kemampuannya dalam menyusun LKPD. Kualitas LKPD merupakan pilar utama yang harus dipertanggungjawabkan kepada seluruh rakyat Indonesia sehingga tata kelola pemerintahan perlu diatur dan diterapkan pada pemerintah daerah.

Tata kelola menurut Cadbury *Report* adalah sistem pada suatu entitas atau organisasi dapat diarahkan atau dikendalikan (Afiah dan Rahmatika, 2014). Pada sektor publik, Bank Pembangunan Asia ADB (1995) membagi tata kelola pemerintahan ke dalam empat prinsip, yaitu partisipasi, akuntabilitas, transparansi, dan prediktabilitas. Sebaliknya, menurut Perserikatan Bangsa-Bangsa UNDP (1997) tata kelola pemerintahan merupakan pelaksana otoritas yang terdiri dari politik, ekonomi, dan administratif di dalam mengelola segala urusan Negara di semua lini atau tingkatan.

Lembaga Administrasi Negara/ LAN (2000) menyatakan bahwa tata kelola pemerintahan dapat dikatakan baik jika pemerintahan tersebut dapat bekerja dengan solid, bertanggungjawab, efisien, dan efektif agar dapat menjaga kesatuan hubungan yang membangun antara pemerintah, swasta, dan anggota masyarakat. Ada dua nilai yang dikandung oleh tata kelola pemerintahan BPK (2002: 6), yaitu: (1) Adanya keinginan mendahulukan kesejahteraan rakyat, berupa peningkatan kemampuan masyarakat di dalam mencapai tujuan nasional yang ditandai dengan: kemandirian, pembangunan berkesinambungan, dan keadilan sosial; (2) Terciptanya aspek fungsional dari pemerintah berupa efisiensi dan efektivitas dalam melaksanakan tugasnya untuk pencapaian tata kelola pemerintahan (Afiah dan Rahmatika, 2014).

Asian Development Bank (1999) menyatakan ada hubungan yang positif antara tata kelola pemerintahan dengan keberhasilan dari pembangunan. Adanya tata kelola pemerintahan juga bisa meningkatkan lingkungan partisipasi, keterbukaan, dan akuntabilitas yang sejalan dengan prinsip-prinsip tata kelola pemerintahan. Prinsip tata kelola pemerintahan terdiri dari tiga elemen yang menjadi dasar tujuannya, yaitu ekonomi, efisiensi, dan efektivitas (Afiah dan Rahmatika, 2014).

Menurut UNDP prinsip-prinsip pemerintahan yang baik adalah partisipasi, *rule of law,* transparansi, dan responsivitas (LAN & BPK, 2000). Tata kelola perusahaan yang baik mengandung empat nilai inti, yaitu akuntabilitas, transparansi, prediktabilitas, dan partisipasi. Mardiasmo (2002: 25) berpendapat bahwa kriteria tata kelola yang baik adalah ada empat prinsip: transparansi, akuntabilitas, prediktabilitas adalah sama dengan aturan hukum, dan partisipasi. Pernyataan tersebut didukung oleh Agoes (2004) yang menjelaskan kriteria pemerintahan yang baik terdiri dari: keadilan, transparansi, akuntabilitas, dan tanggung jawab (Afiah & Rahmatika, 2014).

Bank Dunia menyatakan, ada empat prinsip penting dari tata pemerintahan yang baik, yaitu transparansi, akuntabilitas, prediktabilitas (sama dengan aturan hukum) dan partisipasi. Beberapa karakteristik yang dijelaskan di atas, dapat disimpulkan bahwa ada tiga pilar elemen dasar yang saling terkait satu sama lain dalam mencapai tata kelola pemerintahan yang baik adalah sebagai berikut:

1. Transparansi, yaitu keterbukaan dalam manajemen pemerintahan, lingkungan, ekonomi, dan sosial.
2. Partisipasi, yaitu penerapan pengambilan keputusan demokratis dan pengakuan hak asasi manusia, kebebasan pers, dan kebebasan berekspresi atau aspirasi dari rakyat.
3. Akuntabilitas, yaitu kewajiban untuk melaporkan, dan menjawab amanah yang dipercayakan oleh pemberi amanah dalam mengukur keberhasilan dengan memberi reward atau jika gagal dengan memberi sanksi.

BAB VI
KOMPEENSI SDM DAN KARAKTERISTIK APIP

A. Kompetensi SDM

Kompetensi SDM merupakan faktor penting pada pemerintah daerah dalam menyusun LKPD yang berkualitas. Oleh karena itu Pemda perlu secara serius menyusun perencanaan dan penempatan SDM sesuai bidangnya masing-masing dalam hal ini bidang akuntansi. Penempatan pegawai sesuai kompetensi diharapkan dapat meningkatkan kualitas LKPD. Menurut Wriston dan Esposito (1996:36); Bodnar dan William (2005:215) agar kualitas informasi laporan keuangan meningkat harus didukung oleh kompetensi SDM.

Menurut Boyatzis (1982) kompetensi adalah karakteristik yang mendasari individu, yang secara kausal berhubungan dengan kinerja yang efektif atau unggul dalam suatu pekerjaan, seperti motif, sifat, keterampilan, aspek citra diri seseorang, peran sosial, dan pengetahuan sesuai bidangnya. Boutler *et al*. (1999) menyatakan kompetensi merupakan karakteristik yang mendasari seseorang untuk dapat menunjukkan kinerja yang baik di bidang pekerjaan peran, atau situasi. Menurut Cheng *et al*. (2002) kompetensi adalah orang yang memiliki pengetahuan (pendidikan, keterampilan dan pengalaman) serta berperilaku etis dalam pekerjaan. Susanto (2007: 105) menyatakan bahwa kompetensi berarti karyawan memiliki pengetahuan dan keterampilan untuk melaksanakan tugasnya. Cohen (1980) menyatakan kompetensi adalah bidang pengetahuan, kemampuan, dan keterampilan sehingga individu dalam berurusan dengan dunia dapat efisien dan efektif (Afiah dan Rahmatika, 2014).

Penelitian tentang kompetensi dikembangkan menjadi tiga fase. Fase pertama terdiri dari kompetensi individu (White, 1959; McClelland, 1973; Boyatzis, 1982; Schroder, 1989; Woodruffe, 1992; Spencer dan Spencer, 1993; Carroll dan

McCrackin, 1997). Fase kedua adalah kompetensi manajer dalam perusahaan yang dikenal untuk model kompetensi (Mansfield, 1996; McLagan, 1997; Rothwell dan Lindholm, 1999). Fase ketiga adalah kompetensi inti karyawan yang dapat menciptakan keunggulan kompetitif perusahaan (Prahalad dan Hamel, 1990; Ulrich dan Lake, 1991; Coyne, Hall dan Clifford, 1997; Rothwell dan Lindholm, 1999; Delamare dan Wintertone, 2005; Afiah dan Rahmatika, 2014).

Keputusan Kepala Badan Kepegawaian Negara Nomor 46 A Tahun 2003 menyatakan bahwa kompetensi adalah kemampuan dan karakteristik yang dimiliki oleh seorang Pegawai Negeri Sipil atau ASN berupa pengetahuan, keterampilan dan sikap perilaku yang diperlukan di dalam pelaksanaan tugas jabatannya sehingga ASN tersebut dapat melaksanakan tugasnya secara profesional, efektif, dan efisien. Menurut Agoes (2012:146) kompetensi adalah suatu kecakapan dan kemampuan dalam menjalankan suatu pekerjaan atau profesinya. Orang yang kompeten berarti orang yang dapat menjalankan pekerjaannya dengan kualitas hasil yang lebih baik. Wiley (2002:3) mendefinisikan "Sumber daya manusia merupakan pilar penyangga utama sekaligus penggerak roda organisasi dalam usaha mewujudkan visi, dan misi serta tujuan dari organisasi tersebut" (Afiah dan Rahmatika, 2014). Kompetensi dapat digambarkan sebagai kemampuan untuk melaksankan peran atau tugas, yakni kemampuan mengintegrasikan pengetahuan, keterampilan, sikap, dan nilai-nilai pribadi berdasarkan pada pengalaman dan pembelajaran (Spencer dan Spencer, 1993).

Karakteristik pengetahuan dari teori kompetensi Spencer menjadi dasar memasukkan variabel kompetensi SDM yang berpengaruh positif terhadap Kualitas LKPD. Kualitas LKPD yang masih rendah disebabkan oleh adanya kelemahan dari SDM di Pemda. Kelemahan SDM ini disebabkan sistem perekrutan pegawai yang tidak sesuai dengan asas *the right man in the right place and the man in the right job*, kurangnya pelatihan, dan tergantung pada aparatur yang tidak mampu menerapkan

ilmu yang telah didapatkan. Pengetahuan dapat tercipta karena pendidikan, pengalaman, dan pelatihan. Adanya kompetensi SDM dari ASN berupa pengetahuan diharapkan dapat meminimalkan kesalahan dalam membuat laporan keuangan yang berdampak pada peningkatan dari kualitas LKPD.

Karakteristik kompetensi adalah motif, traits, konsep diri, pengetahuan, dan keterampilan (Spencer dan Spencer, 1993). Menurut Cheng *et al.* (2002), kompetensi mencakup empat komponen, yaitu keahlian fungsional, prespektif luas, kualitas kepemimpinan, dan atribut pribadi. Hal ini konsisten dengan pendapat Afiah dan Rahmatika (2014) bahwa komponen kompetensi meliputi pengetahuan, pengalaman, dan kualitas kepemimpinan etis dalam bentuk etika dan keterampilan subyektif dan objektif. Pengetahuan dapat diperoleh melalui pendidikan, keterampilan, dan pelatihan.

Simpulan dapat diambil dari definisi dan karakteristik kompetensi SDM di atas bahwa peran dari karakteristik pengetahuan (Spencer dan Spencer, 1993) yang terdiri dari pendidikan, pelatihan, dan keterampilan (Cheng *et al*, 2002) serta pengalaman (Rahmatika, 2014) yang menjadi indikator kompetensi SDM dalam penelitian ini karena merupakan pengembangan kepemimpinan yang berkualitas dalam meningkatkan kompetensi SDM pejabat di Pemda sehingga diharapkan dapat membuat LKPD yang berkualitas.

B. Karakteristik APIP

Karakteristik APIP merupakan ciri yang mesti dimiliki oleh seorang auditor internal sebagai persyaratan kualitas agar dapat mengevaluasi laporan keuangan Pemda sehingga dapat berkualitas. Kualitas jasa adalah adanya kepuasan dari penerima jasa tersebut. Keberhasilan memberikan kualitas jasa yang bermutu bukan usaha jangka pendek, melainkan suatu usaha yang berkesinambungan. Konsep kualitas jasa tersebut sejalan dengan teori penjaminan kualitas (*quality assurance theory*) dari Gryna (Brust and Gryna, 2002:68) berpendapat bahwa untuk dapat membangun kepercayaan, kualitas harus berfungsi secara

efektif dan berkesinambungan. Auditor internal atau APIP adalah auditor yang bekerja pada organisasi atau Pemda yang mempunyai peranan yang cukup besar membantu pencapaian tujuan dari organisasi atau Pemda. Ketiadaan auditor internal, pimpinan tidak memiliki sumber informasi internal yang bebas (*independent*) mengenai kegiatan organisasi atau Pemda. Sejalan dengan Sawyer (2003:34) bahwa kegiatan yang tidak dimonev akan kehilangan efisiensi dan efektivitasnya.

Berdasarkan Peraturan Kepala Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan Republik Indonesia (BPKP RI) Nomor 1633 Tahun 2011 tentang Pedoman Teknis Peningkatan Kapabilitas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah, APIP adalah instansi pemerintah yang dibentuk dengan tugas melaksanakan pengawasan intern (internal audit) di lingkungan pemerintah pusat dan/atau Pemda. Berdasarkan Perpres Nomor 29 tahun 2014, APIP adalah Badan Pengawasan Keuangan, dan Pembangunan, Inspektorat Jenderal atau nama lain yang secara fungsional melaksanakan pengawasan intern, Inspektorat Provinsi, dan Inspektorat Kabupaten/Kota. Karakteristik APIP terdiri dari empat aspek, yaitu:

1. **Level Kapabilitas APIP**

   Peraturan Kepala BPKP RI Nomor 16 Tahun 2015 mendefenisikan Kapabilitas APIP adalah kemampuan untuk melaksanakan tugas-tugas pengawasan yang terdiri dari tiga unsur yang saling terkait, yaitu kapasitas, kewenangan, dan kompetensi SDM yang harus dimiliki oleh APIP agar dapat mewujudkan perannya secara efektif. Dalam Peraturan Kepala BPKP RI Nomor 16 Tahun 2015 ada lima tingkatan tingkat kapabilitas APIP, yaitu Level 1 (*initial*), Level 2 (*infrastructure*), Level 3 (*interated*), Level 4 (*managed*), dan Level 5 (*optimazing*). Tingkatan tersebut menunjukkan bahwa jika skor tingkat kapabilitas yang dimiliki inspektorat tersebut semakin mendekati tingkat 5, kapabilitas inspektorat tersebut semakin baik. Level kapabilitas APIP dalam penelitian ini mengambil indikator kapabilitas yang penulis anggap dapat mewakili level kapabilitas APIP dari lima

tingkatan kriteria kapabilitas menurut peraturan di atas. Alasannya karena kapabilitas level 2 sampai level 5 di Indonesia masih kurang.

2. **Jumlah APIP**

   Jumlah APIP adalah banyaknya APIP yang dimiliki setiap Pemda. Jumlah internal auditor yang mencukupi dapat membantu untuk mendukung kegiatan pengawasan pemerintah daerah. Semakin banyak auditor internal (APIP) maka semakin beragam pemikiran yang membuat aktivitas pengawasan kinerja Pemda semakin baik.

3. **Tingkat Pendidikan APIP**

   Tingkat pendidikan formal merupakan satu faktor yang sangat penting dalam menunjang kompetensi seorang auditor dalam melaksanakan tugasnya. Pendidikan formal yang baik dapat meningkatkan kompetensi SDM sehingga akan berpengaruh pada hasil audit. Pencapaian pendidikan pada auditor dapat meningkatkan kualitas dari audit pemerintahan serta pencapaian pendidikan menjamin kualitas tenaga kerja.

4. **Latar Belakang Pendidikan APIP**

   Latar belakang seseorang akan turut menentukan sikap dan pengambilan keputusan. Latar belakang pendidikan yang dimiliki oleh APIP sebaiknya disesuaikan dengan tugas dan fungsi yang dilaksanakan. Sebagaimana yang diisyaratkan oleh Permen PAN dan RB No: PER/05/M.PAN/03/2008 tentang latar belakang pendidikan APIP mempunyai tingkat pendidikan formal minimal strata satu (S-1) Akuntansi atau yang setara.

BAB VII
KESIMPULAN

Tata Kelola Pemerintahan, Kompetensi SDM, dan Karakteristik APIP berpengaruh terhadap Kualitas LKPD melalui SPIP. Pengaruh langsung tata kelola pemerintahan, kompetensi SDM, dan karakteristik APIP berpengaruh positif terhadap SPIP dan kualitas LKPD. Hal ini membuktikan bahwa tata kelola pemerintahan, kompetensi SDM, dan karakteristik APIP, berpengaruh positif pada SPIP dan kualitas LKPD.

Pengaruh tidak langsung tata kelola pemerintahan, kompetensi SDM, dan karakteristik APIP berpengaruh positif terhadap kualitas LKPD melalui SPIP. Kualitas LKPD dan SPIP di OPD pada Pemda dapat ditingkatkan dengan memperbaiki tata kelola pemerintahan, kompetensi SDM, dan karakteristik APIP. Pelaksanaan Tata Kelola Pemerintahan dapat dibuat dan diterapkan oleh pihak Pemimpin OPD di Pemda, maka dapat memberi dampak positif pada SPIP dan peningkatan Kualitas LKPD, karena adil, transparansi, akuntabilitas, rensponsibilitas, dan independen.

DAFTAR PUSTAKA

Abbott, L. J., Daugherty, B., Parker, S., dan Peters, G. F. (2016). Internal Audit Quality and Financial Reporting Quality: The Joint Importance of Independence and Competence. *Journal of Accounting Research*, *54*(1), 3–40. https://doi.org/10.1111/1475-679X.12099

Abdillah, W., dan Jogiyanto. (2015). *Partial Least Square (PLS): Alternatif Structural Equation Modeling (SEM) dalam Penelitian Bisnis*. Yogyakarta: Andi.

Afiah, N. N., dan Azwari, P. C. (2015). The Effect of the Implementation of Government Internal Control System (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 Sou. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, *211*, 811–818. https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2015.11.172

Afiah, dan Rahmatika. (2014). Factors influencing the quality of financial reporting and its implications on good government governance (research on local government Indonesia). *International Journal of Business, Economics and Law*, *5*(1), 111–121.

Akeju, B., dan Babatunde, A. A. (2017). R esearch A rticle Corporate Governance And Financial Reporting Quality In Nigeria, *4*, 3749–3753.

Anggriawan, dan Yudianto. (2018). Factors Affecting Information Quality of Local Government Financial Statement of West Bandung District , West Java Province , Indonesia, *1*(1), 34–46.

Bangun Tua. (2015). Information Quality of Local Government Financial Statement. *Jom FEKON*, *2*(No.2 Oktober), 1–14.

Call, A. C., Campbell, J. L., Dhaliwal, D. S., dan Moon, J. R. (2017). Employee quality and financial reporting outcomes. *Journal of Accounting and Economics*, *64*(1), 123–149. https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2017.06.003

Dawes, J. (2008). Do Data Characteristics Change According to the Number of Scale Points Used? An Experiment Using 5-Point, 7-Point and 10-Point Scales. *International Journal of Market Research*, *50*(1), 61–104. https://doi.org/10.1177/147078530805000106

Dechow, P. M., Hutton, A. P., Kim, J. H., dan Sloan, R. G. (2012). Detecting Earnings Management: A New Approach. *Journal of Accounting Research*, *50*(2), 275–334. https://doi.org/10.1111/j.1475-679X.2012.00449.x

Ekawati. (2013). Pengaruh Proffesionalisme Pengalaman Kerja dan Tingkat Pendidikan Auditor, terhadap Pertimbangan Tingkat Materialitas (Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik di Wilayah Bali). *Jurnal Ilmiah Akuntansi Dan Humanika*, *3*, 1031–1054.

Fornell, C. (1982). *A Second Generation of Multivariate Analysis: Measurement and Evaluation* (Vol. 1). New York: Praeger.

Fornell, C., dan Larcker, D. F. (1981). Evaluating Structural Equation Models with Unobservable Variables and Measurement Error. *Journal of Marketing Research*, *XVIII*(February), 39–50.

Gary, C., Hilary, G., Verdi, R. S., Does, H., dan Biddle, G. C. (2009). How does financial reporting quality relate to investment efficiency ? The MIT Faculty has made this article openly available . Please share Citation Accessed Citable Link Detailed Terms How Does Financial Reporting Quality Relate to Investment Efficiency. *Journal of Accounting and Economics*, *48*(2–3), 112–131. Retrieved from http://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S0165410109000469

Ghozali, I. (2014). *Partial Least Squares Konsep, Metode Dan Aplikasi Menggunakan Program Warp PLS 4.0*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.

Ghozali, I., dan Latan, H. (2015). *Konsep, Teknik, dan Aplikasi Menggunakan Smart PLS 3.0 untuk Penelitian Empiris*. Semarang: BP Undip.

Hair, J. F., Hult, G. T. M., Ringle, C. M., dan Sarstedt, M. (2017). *A primer on partial least squares structural equation modeling (PLS-SEM)* (2nd Ed). Thousand Oaks: Sage Publications, Inc.

Herath, S. K., dan Albarqi, N. (2017). Financial Reporting Quality : A Literature Review School of Business Administration. *International Journal of Business Management and Commerce*, *2*(2), 1–14.

Herawati, T. (2014). Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Terhadap Kualitas Laporan Keuangan. *Study & Accounting Research*, *XI*(1), 1–14. https://doi.org/1693-4482

Hundley, V., dan Teijlingen, E. R. van. (2001). *The Importance of Pilot Study*. UK: Social Research Update.

Imran, H., dan Hasanuddin, U. (2018). Kualitas Informasi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Dan Faktor yang Memengaruhinya (The Quality of Information in Local Government Financial Statement and the Influential Factors ..., (July). https://doi.org/10.13140/RG.2.2.19772.95367

Indriasih, D. (2014). The Effect of Government Apparatus Competence and the Effectiveness of Government Internal Control Toward the Quality of Financial Reporting in Local Goverment. *Research Journal of Finance and Accounting*, *5*(20), 38–47.

Indriasih, dan Koeswayo. (2014). The Effect of Government Apparatus Competence and the Effectiveness of Government Internal Control Toward the Quality of Financial Reporting in Local Goverment. *Research Journal of Finance and Accounting*, *5*(20), 38–47.

Irvan, N., Mus, A. R., Su, M., dan Sufri, M. (2017). Effect of Human Resource Competencies , Information Technology and Internal Control Systems on Good Governance and Local Government Financial Management Performance, *8*(1), 31–45.

Kesuma, Anwar, dan Darmansyah. (2017). Pengaruh Good Governance , Penerapan Standar Pemerintah Dan Kompetensi Aparatur Pemerintah. *Jurnal IlmiahWIDYA Ekonomika*, *Volume 141*.

Kraig, F. (2010). Response Interpolation and Scale Sensitivity: Evidence Against 5-Point Scales. *Journal of Usability Studies*, *5*(3), 104–110.

Lelly, N., N., dan Afiah (2017). Does Qual i ty of F i nanc i al Statement Affected by Internal Control System and Internal Aud i t ?, *7*(2), 568–573.

Mironiuc, M., Chersan, I.-C., dan Robu, I.-B. (2013). Ethics in Providing Non-Audit Services to Ensure Transparency in Financial Reporting. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, *81*, 474–478. https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2013.06.463

Myring, M., dan Shortridge, R. T. (2010). Corporate Governance And The Quality Of Financial Disclosures, *9*(6), 103–110.

Nattawut, dan Sirilak. (2018). The Factors Affecting Financial Reporting Reliability: An Empirical Research of Public Listed Companies in Thailand, *14*(6), 291–304. https://doi.org/10.17265/1548-6583/2018.06.001

Pina, V. (2014). Local Government Financial Reporting In The, (January 2003). https://doi.org/10.1080/02102412.2003.10779478

PP nomor 71 tahun 2010. (n.d.). Standar Akuntasi Pemerintah.

Pradita. (2018). IHPS BPK II 2017 : Sulawesi Selatan. Jakarta.

Ringle, C. M., Rigdon, E., dan Sarstedt, M. (2018, January). On Comparing Results from CB-SEM and PLS-SEM: Five Perspectives and Five Recommendations.

Sagara, Y. (2015). The Effect of Implementation Accounting Information System and Competence of Human Resources on the Quality of Financial Reporting, *6*(10), 111–116.

Sari, I. M., dan Tamrin, N. A. (2014). Pengaruh Penerapan Good Government Governance dan Kompetensi Sumber Daya Manusia terhadap Kualitas Informasi Laporan Keuangan (Studi pada Badan Pengelola Keuangan dan Aset Daerah Kota Kendari). *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan Fakultas Ekonomi Dan Bisnis, UHO*, 106–121.

Sekaran, U., & Bougie, R. (2016). *Research methods for business : a skill-building approach*. Wiley.

Sekaran, U., dan Bougie, R. (2017). *Metode Penelitian untuk Bisnis*

(Edisi 1). Jakarta: Salemba Empat.

Setyaningrum, Gani, L., Martani, D., & Kuntadi, C. (2013). The Effect of Auditor Quality on the Follow-Up of Audit Recommendation, *6*(2), 89–104.

Shireeejit, Jhol, Subramaniam, dan Cooper. (2013). *Internal audit function , board quality and financial reporting quality : Evidence from Malaysia Article information :* https://doi.org/10.1108/MAJ-06-2013-0886

Shmueli, G., Sarstedt, M., Hair, J. F., Cheah, J. H., Ting, H., Vaithilingam, S., dan Ringle, C. M. (2019). Predictive model assessment in PLS-SEM: guidelines for using PLSpredict. *European Journal of Marketing*, *53*(11), 2322–2347. https://doi.org/10.1108/EJM-02-2019-0189

Sicca, S. P. (2018). Ikhtisar Hasil Pemeriksaan BPK II 2017. *Https://tirto.id/bpk-Ada-Kerugian-Negara-rp146-Triliun-Di-Laporan-Ihps-Ii-2017-cHas*.

Simon, Y., Mas, M., dan Su, M. (2016). the Role of Apparatus Competence, Internal Control System on Good Governance and the Quality of Financial Statement Information. *Journal of Arts*, *123*(4), 123–132. https://doi.org/10.18843/rwjasc/v7i4/14

Siriyama, & Norah. (2017). Financial Reporting Quality : A Literature Review Financial Reporting Quality : A Literature Review, (March).

Sudiarianti, Agung, dan Budiasih. (2015). Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia Pada Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah dan Standar Akuntansi Pemerintah Serta Implikasinya Pada Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. *Penelitian Mandiri*, *4*(71), 1–25.

Suharyanto, dan Sutaryo. (2016). Pengawasan Internal dan Akuntabilitas Kinerja Pemerintah Daerah di Indonesia. *Simposium Nasional Akuntansi XIX, Lampung*, 1–13.

Syarifudin. (2014). Pengaruh Kompetensi SDM dan Peran Audit Intern terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah dengan Variabel Intervening Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (studi empiris pada Pemkab Kebumen)

Akhmad Syarifudin. *Jurnal Fokus Bisnis, Volume 14, No 02, Desember 2014*, *14*(25), 26–44.

Toms, S., dan Toms, S. (2019). Financial scandals : a historical overview Financial scandals : a historical overview, *4788*. https://doi.org/10.1080/00014788.2019.1610591

Yamin, R., & Sutaryo. (2015). Faktor Penentu Jumlah Temuan Kelemahan Sistem Pengendalian Intern pada Pemerintah Daerah di Indonesia. *Simposium Nasional Akuntansi XVIII Medan*.

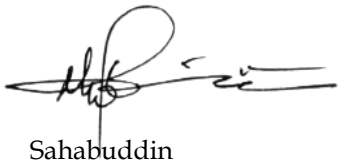
Yusniyar, Darwanis, dan Abdullah, S. (2016). Pengaruh Penerapan Sistem Akuntansi Pemerintahan dan Pengendalian Intern terhadap Good goverment governance. *Jurnal Magister Akuntansi Pascasarjana Universitas Syiah Kuala*, *5*(2), 16.

Zikmund, W. (2013). *Business Research Methods* (9th editio). Mason: OH: South-Western College Publishing.

RIWAYAT HIDUP

Sahabuddin, lahir di Ujung pandang, 26 Maret 1968. Anak kedua dari tiga bersaudara, pasangan dari H. Tjatjo Nuhung Dg Nombong (Almarhum) dan Hj. Sitti Saniasa Djauseng Dg Sani (Almarhumah). Menikah dengan Hadrah Bada S.E. pada tahun 1989. Sahabuddin menyelesaikan pendidikan formal di SDN Inpres Parang Ujung Pandang (1981), SMPN 3 Ujung Pandang, SMAN 11 Ujung Pandang 1987 dari SMA PPSP IKIP Ujung Pandang tahun 1988, Sarjana Pertanian (S.P) jurusan sosial ekonomi pertanaian (SOSEK) di Univrsitas Muslim Indonesia (UMI) Ujung Pandang (1999), Sarjana Ekonomi (S.E) di STIE Wira Bhakti Makassar (2015), dan Magister Akuntansi (M.Ak.) di Universitas Muslim Indonesia (UMI) Makassar (2013). Sahabuddin merupakan Dosen tetap Sekolah Tinggi Ekonomi Indonesia Makassar – Yayasan pendidikan Ompo sejak tahun 2013 sampai sekarang, dengan jabatan fungsional terakhir asisten ahli IIIb. Sahabuddin pernah menjadi sekretaris prodi akuntansi di STIE Indonesia Makassar (2013 - 2016).

Malang, 8 juni 2022
Mahasiswa,



Sahabuddin
167020301111005
PS Doktor Ilmu Akuntansi FEB UB