

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 (Penelitian pada Pemerintah Daerah di Provinsi Jawa Barat dan Banten)

DIANA SARI

Universitas Widyatama

email korespondensi: diana@widyatama.ac.id

Abstract

The governmental obligation to promote the public interest through the implementation Good Government Governance or in other word a central issue presented by the government assuring that the government through her civil servants to represent and respond the interest of the citizenry. But there are many aspect of the civil servant that make it difficult to attain satisfactory level of Good Government Governance that could be proved by results of BPK RI audit on local government financial statement. This fact finding must be improved continuously. The research was aim to test and to analyze the influence of the government internal control system, the implementation of government accounting standards, the completion of the audit findings on the quality of local financial statements and its implications on Good Government Governance principles. The research was an explanatory research. The respondent of the research was a local government consist of Regional Governments, regencies and cities in West Java and Banten Province. The data was collected using questionnaire and interview technique follow by using descriptive analysis and path analysis. The result of the research show that: (1) government internal control system, the implementation of government accounting standard, and completion of the audit findings have positive influences towards the quality of local government financial statements; (2) government internal control system, the implementation of government accounting standards, completion of the audit findings and the quality of local government financial statements have positive influences on implementation of the Good Government Governance.

Keywords: *Good Government Governance, the quality of local government financial statements, government internal control system, government accounting standards, the completion of the audit findings*

Pendahuluan

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 (A. Teras Narang ; 2007). Tuntutan masyarakat kepada pemerintah untuk menyelenggarakan pemerintahan yang baik merupakan hal yang wajar dan harus direspon oleh pemerintah dengan melakukan perubahan-perubahan yang mengarah pada terwujudnya penyelenggaraan pemerintahan yang baik.

Praktik pemerintahan yang baik juga dapat meningkatkan iklim keterbukaan, partisipasi dan akuntabilitas sesuai dengan prinsip-prinsip dasar *good governance* pada sektor publik. Pertama, keterbukaan memang sangat diperlukan untuk meyakinkan bahwa

stakeholders memiliki keyakinan dalam proses pengambilan keputusan dan tindakan terhadap institusi pemerintah dan terhadap pengelolaan kegiatan oleh instansi pemerintah tersebut. Iklim keterbukaan yang diciptakan melalui proses komunikasi yang jelas, akurat, dan efektif dengan pihak stakeholders dapat membantu proses pelaksanaan suatu kegiatan secara tepat waktu dan efektif.

Kedua, partisipasi merupakan prinsip bahwa setiap orang memiliki hak untuk terlibat dalam pengambilan keputusan di setiap kegiatan penyelenggaraan pemerintahan. Keterlibatan dalam pengambilan keputusan dapat dilakukan, secara langsung atau secara tidak langsung. Dengan partisipasi, secara tidak langsung mengarah kepada akuntabilitas yang bisa diterima semua pihak, karena mereka sudah dilibatkan sejak awal proses identifikasi kebutuhan.

Ketiga, akuntabilitas yang merupakan bentuk pertanggungjawaban setiap individu maupun secara organisatoris pada institusi publik kepada pihak-pihak luar yang berkepentingan atas pengelolaan sumber daya, dana, dan seluruh unsur kinerja yang diamanatkan kepada mereka.

Secara umum, ketiga prinsip *good governance* tersebut di atas tercermin secara jelas dalam proses penganggaran, pelaporan keuangan, dan pemeriksaan atas pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara sebagaimana tercantum dalam ketiga paket

perundang-undangan di bidang keuangan negara.

Tantangan untuk merealisasikan tujuan diatas sangatlah berat, mengingat perilaku usaha dan pelayanan publik yang dilakukan pemerintah selama kurun waktu yang sangat panjang telah tercemar dengan berbagai bentuk tindakan, kegiatan, dan modus usaha yang tidak sehat yang bermuara pada praktek korupsi, kolusi, dan nepotisme yang telah menjadikan Indonesia sebagai salah satu negara terkorup.

Selanjutnya dalam rangka mewujudkan *good governance* baik dalam proses pengelolaan keuangan, penyajian laporan keuangan serta akuntabilitas keuangan pemerintah, telah dikeluarkan paket peraturan perundang-undangan di bidang keuangan negara yang meliputi Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, dan Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara beserta peraturan-peraturan pendukungnya. Paket peraturan perundang-undangan tersebut menggambarkan keseriusan jajaran pemerintah dan DPR untuk memperbaiki pengelolaan, pencatatan, pertanggungjawaban, dan pemeriksaan atas pengelolaan keuangan pemerintah baik di tingkat pusat maupun daerah.

Salah satu pertimbangan yang menjadi dasar penerbitan peraturan perundang-undangan tersebut adalah bahwa keuangan negara wajib dikelola secara tertib, taat pada peraturan perundang-undangan, efisien, ekonomis, efektif, transparan, dan bertanggung jawab dengan memperhatikan rasa keadilan dan kepatutan sebagai salah satu prasyarat untuk mendukung keberhasilan penyelenggaraan pemerintahan negara.

Pemberlakuan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara yang mewajibkan instansi pemerintah pusat dan daerah membuat laporan keuangan yaitu berupa Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, Laporan Arus Kas dan Catatan Atas Laporan Keuangan dalam setiap pertanggungjawaban pelaksanaan APBN/D kepada DPR/D dalam pelaksanaannya masih membutuhkan banyak pembenahan, yang bagi penelitian ini merupakan fenomena yang menarik untuk diteliti lebih lanjut.

Hasil pemeriksaan BPK RI atas LKPD memperlihatkan bahwa penyelenggaraan pemerintahan belum sesuai dengan harapan. Pemeriksaan laporan keuangan tersebut bertujuan memberikan opini atas kewajaran informasi keuangan yang disajikan dalam laporan keuangan berdasarkan pada (a) kesesuaian dengan standar akuntansi yang berlaku umum yaitu Standar Akuntansi Pemerintah bagi entitas pemerintahan dan Standar Akuntansi Keuangan bagi perusahaan negara dan perusahaan daerah dan atau prinsip-prinsip akuntansi yang ditetapkan dalam berbagai peraturan perundang-undangan; (b) kecukupan pengungkapan (*adequate disclosure*); (c) kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan; dan (d) efektivitas

sistem pengendalian intern.

Hasil pemeriksaan BPK RI atas LKPD di Jawa Barat dan Banten menunjukkan perkembangan kualitas laporan keuangan atas LKPD belum seperti yang diharapkan. Hal ini terlihat dari opini atas LKPD yang diberikan oleh BPK RI masih ada yang mendapatkan opini disclaimer atau tidak memberikan pendapat. Dari 36 entitas pelaporan di wilayah Jawa Barat dan Banten yang telah memperoleh opini LKPD, hanya 3 (tiga) entitas pelaporan atau 8,33% yang memperoleh opini WTP, sebanyak 3 (tiga) entitas pelaporan atau 8,33% memperoleh opini TMP atau *Disclaimer*, sedangkan sisanya 30 (tigapuluh) entitas pelaporan atau 83,33% memperoleh opini WDP.

Kondisi tersebut menggambarkan bahwa kualitas informasi keuangan, khususnya yang disajikan dalam LKPD belum sepenuhnya memenuhi karakteristik kualitatif laporan keuangan sesuai dengan SAP. Hal tersebut tidak lain karena opini merupakan pernyataan profesional sebagai kesimpulan pemeriksa mengenai tingkat kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan (Pasal 1 UU No. 15 tahun 2004).

Berdasarkan data hasil pemeriksaan BPK RI atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) Kabupaten Kota di Propinsi Jawa Barat dan Banten tersebut dapat dikatakan bahwa faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas laporan keuangan adalah (1) penyajian laporan keuangan sesuai SAP dan tindak lanjut atas temuan pemeriksaan BPK dan komitmen untuk memantau pelaksanaan SPI; (2) Pengendalian Internal terutama pengendalian untuk meningkatkan kualitas laporan keuangan, (3) Tindak Lanjut atas pemeriksaan keuangan oleh BPK RI terutama terkait dengan koreksi yang disampaikan oleh BPK RI agar LKPD disajikan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintah dan rekomendasi-rekomendasi untuk memperbaiki kelemahan dalam sistem pengendalian internal.

Sistem Pengendalian Intern Pemerintah yang baik, penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan yang baik oleh pemerintah, dan penyelesaian atas temuan audit diharapkan akan dapat memperbaiki kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Perbaikan Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah diharapkan akan berimplikasi pada penerapan prinsip-prinsip tata kelola pemerintahan yang baik sehingga dapat meminimalkan praktek korupsi.

Berdasarkan uraian yang telah dikemukakan, penulis memandang penting untuk melakukan penelitian yang dituangkan dengan penelitian "*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*".

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, implementasi Standar Akuntansi Pemerintahan, penyelesaian temuan audit terhadap kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah baik secara simultan maupun parsial.
2. Seberapa besar pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, implementasi Standar Akuntansi Pemerintahan, penyelesaian temuan audit dan kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah terhadap penerapan prinsip-prinsip tata kelola pemerintahan yang baik baik secara simultan maupun parsial.

Kerangka Pemikiran

Kerangka pemikiran dalam penelitian ini didukung oleh teori umum (*grand theory*): administrasi publik (*public administration*) yang dikemukakan oleh Rosenbloom (2005) yang menyatakan bahwa administrasi publik merupakan bagian dari pekerjaan pemerintah dalam rangka pengelolaan organisasi dan manajemen untuk mencapai tujuannya. Rosenbloom (2005; 190) mendefinisikan hubungan keagenan sebagai sebuah kontrak di mana satu atau lebih prinsipal menyewa orang lain (*agent*) untuk melakukan beberapa jasa untuk kepentingan mereka dengan mendelegasikan beberapa wewenang pembuatan keputusan kepada agen. Manajemen (*agent*) sebagai steward akan bertindak sesuai dengan kepentingan prinsipal, dalam hal ini dapat diartikan Pemda dengan rakyat.

Administrasi publik merupakan bagian dari pekerjaan pemerintah dalam rangka pengelolaan organisasi dan manajemen untuk mencapai tujuannya, yaitu kesejahteraan masyarakat dan terwujudnya keadilan. Keadaan tersebut menuntut aparat pemerintah untuk senantiasa tanggap akan tuntutan lingkungannya, dengan berupaya memberikan pelayanan yang terbaik, secara transparan dan berakuntabilitas (Nordawati; 2006)

Dalam mewujudkan kesejahteraan masyarakat dan mempertanggung jawabkan pengelolaan kekayaan negara, peran akuntansi sangat dibutuhkan. Secara prinsip akuntansi merupakan alat pengendalian diri dan sarana pelaporan aktivitas manajer atas pengelolaan sumber daya manusia dan keuangan. (Suranyi-Unger : 1952) seperti yang dikutip Bastian (2001)

Teori umum dijabarkan dalam teori antara (*middle range theory*), yang dalam penelitian ini adalah teori pertanggungjawaban (*stewardship theory*) yang dikemukakan oleh Lois Goldberg (1965) yang mengemukakan bahwa manajemen (*agent*) sebagai steward akan bertindak sesuai dengan kepentingan prinsipal, dalam hal ini dapat diartikan Pemda dengan rakyat. *Stewardship Theory* beranggapan bahwa kepentingan rakyat dapat dimaksimalkan dengan membagi (*shared*) wewenang, hak dan kewajiban di

antara peranan pengawas/pemeriksa dan manajemen, sehingga dalam *Stewardship Theory* menyatakan bahwa para eksekutif cenderung akan semakin termotivasi untuk bertindak dalam kepentingan korporasi dibandingkan dengan kepentingan mereka sendiri (Hunger, Wheelen, 2004).

Dengan demikian jika pihak *principal* dan *agent* memilih hubungan kepengurusan (*stewardship*), hasilnya adalah hubungan yang benar-benar penting yang dirancang untuk memaksimalkan potensi kerja kelompok, demikian pula halnya pihak prinsipal memilih untuk menciptakan suatu situasi kepengurusan yang berorientasi pada pemberdayaan dan pelimpahan wewenang yang cenderung menghasilkan kinerja yang lebih baik (Donaldson, Davis : 1991).

Selain *Stewardship Theory*, berkaitan dengan penyelesaian temuan audit digunakan *Contingency and Institutional Theory* (Gupta, 1994) . *Contingency theory* menyatakan *the coordination and control of organizational members is shaped by the task environment and the technical nature of the work they perform*, sedangkan *institutional theory* menyebutkan *proposes that an organization's need to demonstrate conformity to in institutionalized expectation of rational practice also influence its choice of control and coordination mechanism*.

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 telah sesuai dengan rencana, 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.

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 (Peraturan Pemerintah No. 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah). Dengan demikian pengendalian intern yang memadai akan menciptakan tercapainya kualitas laporan keuangan yang baik.

Selanjutnya untuk 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 (Peraturan Pemerintah No.60

tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah).

Gubernur/Bupati/Walikota menyampaikan rancangan peraturan daerah tentang pertanggungjawaban pelaksanaan APBD kepada DPRD berupa laporan keuangan yang telah diperiksa oleh Badan Pemeriksa Keuangan, selambat-lambatnya 6 (enam) bulan setelah tahun anggaran berakhir. Laporan keuangan dimaksud setidaknya meliputi Laporan Realisasi APBD, Neraca, Laporan Arus Kas, dan Catatan atas Laporan Keuangan, yang dilampiri dengan laporan keuangan perusahaan daerah (Undang-undang Republik Indonesia Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara).

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 Pemerintah Daerah (LKPD) sebagai salah satu bentuk pertanggungjawaban pengelolaan keuangan daerah yang transparan dan akuntabel kepada seluruh pengguna laporan keuangan pemerintah daerah, yakni masyarakat; para wakil rakyat, lembaga pengawas, dan lembaga pemeriksa; pihak yang memberi atau berperan dalam proses donasi, investasi, dan pinjaman; dan pemerintah daerah itu sendiri.

LKPD tersebut disusun mengikuti Standar Akuntansi Pemerintahan (UU Nomor 1 Tahun 2004). Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) merupakan standar yang harus diikuti dalam laporan keuangan instansi pemerintah pusat dan pemerintah daerah. Pengguna laporan keuangan akan menggunakan SAP untuk memahami informasi yang disajikan dalam laporan keuangan.

Standar akuntansi diperlukan agar laporan keuangan yang dihasilkan pemerintah dapat diperbandingkan, dan adanya kesamaan persepsi dan pemahaman antara penyaji laporan keuangan, pengguna laporan keuangan maupun pengawas laporan keuangan. (Mardiasmo, 2002). Hasil penelitian yang dilakukan oleh Purwaniati Nugraheni dan Imam Subawaeh (2008) menunjukkan bahwa ada pengaruh penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan terhadap kualitas laporan keuangan. Demikian pula Bambang Pamungkas (2005) mengungkapkan bahwa terdapat pengaruh penerapan akuntansi keuangan sektor publik terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah.

Selanjutnya agar dapat memenuhi tujuan pelaporan LKPD dimaksud, LKPD yang disusun oleh masing-masing pemerintah daerah harus memenuhi karakteristik kualitatif laporan keuangan yang memadai. Karakteristik kualitatif laporan keuangan adalah ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya. Keempat karakteristik sebagai prasyarat normatif yang diperlukan agar laporan keuangan pemerintah dapat memenuhi kualitas yang dikehendaki adalah relevan, andal, dapat dipahami,

dan dapat diperbandingkan (PP No.24 Tahun 2005). Hal ini senada dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Yousef Shahwan (2008) yang mengungkapkan bahwa agar bermanfaat dalam pengambilan keputusan, laporan keuangan harus relevan dan reliabel. Secara umum, karakteristik kualitatif tersebut dapat dipenuhi jika penyusunan dan pelaporan keuangan daerah didasarkan sepenuhnya pada Standar Akuntansi Pemerintahan.

Berdasarkan Pasal 6 Undang-undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan, BPK bertugas memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan yang dilakukan oleh Pemerintah Daerah, salah satunya dilakukan melalui pemeriksaan keuangan yang menghasilkan simpulan dalam bentuk opini atas LKPD. Opini yang diberikan oleh BPK tersebut juga merupakan simpulan mengenai kualitas informasi yang disajikan dalam LKPD, yang secara rinci diterjemahkan dalam bentuk penilaian tingkat kesesuaian pelaporan dan penyajian LKPD terhadap Standar Akuntansi Pemerintahan.

Opini bukanlah satu-satunya output dalam pemeriksaan LKPD, sehingga dalam pemeriksaan atas LKPD dimungkinkan BPK menghasilkan laporan hasil pemeriksaan tentang sistem pengendalian intern dan laporan hasil pemeriksaan kepatuhan terhadap ketentuan perundang-undangan yang ditemukan dalam kerangka pemeriksaan.

Selanjutnya dalam melakukan audit keuangan auditor harus mengikuti pelaksanaan tindak lanjut atas temuan material dan rekomendasi yang berasal dari audit sebelumnya, hal ini ditetapkan dalam standar tambahan yang dicantumkan dalam Standar Pemeriksaan Keuangan Negara. Pada dasarnya, maksud kegiatan tindak lanjut hasil pemeriksaan adalah terciptanya perbaikan/peningkatan kualitas atas kelemahan-kelemahan yang ditemukan dari proses pemeriksaan. Dalam konteks pemeriksaan LKPD, tindak lanjut hasil pemeriksaan bertujuan terciptanya peningkatan kualitas atas LKPD.

Pemeriksaan yang dilakukan BPK akan bermanfaat apabila rekomendasi tersebut dapat menciptakan pengelolaan keuangan yang transparan dan akuntabel di pemerintahan. Dengan tindak lanjut tersebut laporan keuangan yang dihasilkan oleh pemerintah lebih berkualitas yang mencerminkan pengelolaan pemerintahan yang baik (*good governance*).

Good governance pada esensinya merupakan pemerintahan yang efektif dan modern, yakni suatu pemerintahan yang demokratis (*democratic governance*) yang elemen utamanya partisipasi masyarakat (Goffrey R. Njeru, 2000:213). *Good governance* menghendaki pemerintahan dijalankan dengan mengikuti prinsip-prinsip pengelolaan yang baik, yaitu transparansi (keterbukaan), akuntabilitas, dan partisipasi, sehingga sumber daya negara yang berada dalam pengelolaan pemerintah benar-benar mencapai tujuan sebesar-besarnya untuk kemakmuran dan kemajuan rakyat dan negara.

Penerapan prinsip-prinsip good governance dalam penyelenggaraan negara tak lepas dari masalah akuntabilitas dan transparansi dalam pengelolaan keuangan negara dan daerah (Cadbury, 1992 yang dikutip Media Akuntansi 2000 dalam Sunarto, 2003).

Tiga pilar elemen dasar yang saling berkaitan satu dengan lainnya dalam mewujudkan good governance (Osborne and Gaebler, 1992, OECD and World Bank, 2000, LAN dan BPKP, 2000; 6) adalah *accountability*, *participation* dan *transparency*.

Hipotesis

Berdasarkan kerangka pemikiran yang diungkapkan pada paragraf di muka, rumusan hipotesis disusun sebagai berikut:

Hipotesis 1 : Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, Implementasi Standar Akuntansi Pemerintahan, Penyelesaian Temuan Audit berpengaruh positif terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah baik secara simultan maupun parsial.

Hipotesis 2 : Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, Implementasi Standar Akuntansi Pemerintahan, Penyelesaian Temuan Audit, Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah berpengaruh positif terhadap Penerapan Prinsip-Prinsip Tata Kelola Pemerintahan Yang Baik, baik secara simultan maupun parsial.

Objek dan Metode Penelitian

Penelitian ini bertujuan untuk menguji hipotesis (hypotheses testing) yang bertujuan untuk menguji hipotesis umumnya merupakan penelitian yang menjelaskan fenomena dalam bentuk hubungan antar variabel. Tipe penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah penelitian penjelasan atau *explanatory research* karena bertujuan untuk mendapatkan kejelasan fenomena yang terjadi secara empiris (*real world*) dan berusaha mendapatkan jawaban (verifikatif) hubungan kausalitas antar variabel melalui pengujian hipotesis.

Objek penelitian ini adalah variabel penelitian yang diteliti yaitu, Sistem Pengendalian Intern Pemerintah Daerah, penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan, penyelesaian temuan audit, kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah dan penerapan prinsip-prinsip tata kelola pemerintahan yang baik.

Unit analisis penelitian ini adalah Pemerintah Daerah Provinsi, Kabupaten dan Kota di Provinsi Jawa Barat dan Banten. Populasi sasaran dalam penelitian ini adalah Pemerintah Daerah Provinsi, Kabupaten Dan Kota Di Provinsi Jawa Barat dan Banten. Penelitian ini dilakukan dengan mengambil seluruh kabupaten dan kota sebagai populasi untuk dijadikan objek penelitian (sensus).

Sumber data yang diperlukan dalam penelitian ini akan diperoleh melalui penelitian lapangan (field research). Melalui penelitian lapangan ini, diharapkan dapat diperoleh data primer. Teknik pengumpulan data untuk penelitian lapangan ini digunakan dengan menyusun daftar pertanyaan (kuesioner), yaitu daftar pertanyaan dan pernyataan terstruktur yang ditujukan

kepada para responden.

Responden dalam penelitian ini adalah auditor BPK RI mewakili lembaga pemeriksa yang merupakan penanggungjawab pelaksanaan pemeriksaan atas laporan keuangan pemerintah.

Metode analisis dalam penelitian ini secara garis besar dapat dikelompokkan menjadi dua yakni :

1. Metode analisis kualitatif,
2. Metode analisis kuantitatif, digunakan analisis jalur (*Path Analysis*)

Hasil Penelitian

Berdasarkan hasil pengolahan menggunakan metode korelasi *product moment* diperoleh hasil uji validitas sebagai berikut:

Tabel 1. Hasil Uji Validitas Kuesioner Variabel Penelitian

Instrumen Variabel	Kisaran Indeks Validitas	Keterangan
Sistem pengendalian intern pemerintah	0.328 – 0.780	Valid
Implementasi standar akuntansi pemerintahan	0.328 – 0.731	Valid
Penyelesaian temuan audit	0.333 – 0.767	Valid
Kualitas laporan keuangan	0.329 – 0.688	Valid

Selanjutnya berdasarkan hasil perhitungan dengan menggunakan model *alpha-cronbach* diperoleh koefisien reliabilitas untuk setiap variabel yang diteliti sebagai berikut:

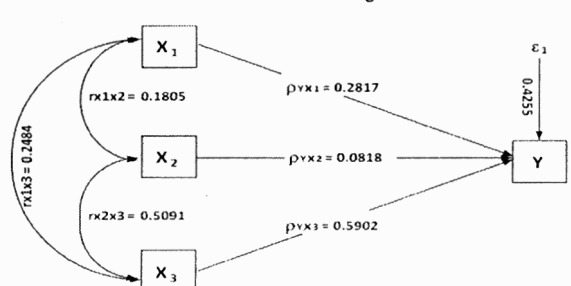
Tabel 2. Hasil Uji Reliabilitas Data Penelitian

Instrumen Variabel	Koefisien Reliabilitas	Keterangan
Sistem pengendalian intern pemerintah	0,957	Reliabel
Implementasi standar akuntansi pemerintahan	0,915	Reliabel
Penyelesaian temuan audit	0,926	Reliabel
Kualitas laporan keuangan pemerintah daerah	0,869	Reliabel
Penerapan prinsip-prinsip tata kelola pemerintahan yang baik	0,914	Reliabel

Pengujian Hipotesis

Hipotesis pertama yang akan diuji adalah pengaruh sistem pengendalian intern pemerintah (X_1), implementasi standar akuntansi pemerintahan (X_2) dan penyelesaian temuan audit (X_3) terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah (Y). Koefisien jalur dari masing-masing variabel sistem pengendalian intern pemerintah, implementasi standar akuntansi pemerintahan dan penyelesaian temuan audit terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah dari hasil pengolahan seperti terlihat pada Gambar 1 berikut.

Gambar 1
Diagram Jalur Sub Struktur



Melalui nilai-nilai yang terdapat pada Gambar 1 dapat dihitung besar pengaruh masing-masing variabel bebas (sistem pengendalian intern pemerintah, implementasi standar akuntansi pemerintahan dan penyelesaian temuan audit terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah).

$$Y = 0.2817 \cdot X_1 + 0.08176 \cdot X_2 + 0.5902 \cdot X_3,$$

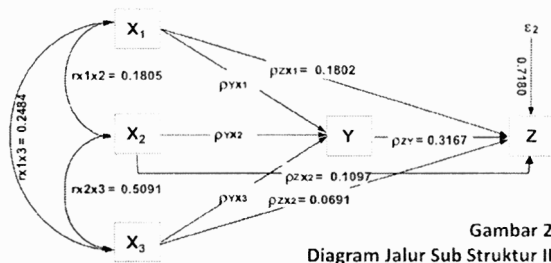
Tabel 3. Besar Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (X1), Implementasi Standar Akuntansi Pemerintahan (X2), dan Penyelesaian Temuan Audit (X3) Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Y)

Variabel Bebas	Koef. Jalur	Pengaruh Langsung	Pengaruh Tidak Langsung (melalui)				Total
			X ₁	X ₂	X ₃	Sub.Tot	
X ₁	0,2817	7,94%		0,42%	4,13%	4,55%	12,49%
X ₂	0,0818	0,67%	0,42%		2,46%	2,88%	3,55%
X ₃	0,5902	34,82%	4,13%	2,46%		6,59%	41,41%
Total Pengaruh							57,45%

Secara bersama-sama variabel sistem pengendalian intern pemerintah, implementasi standar akuntansi pemerintahan, dan penyelesaian temuan audit mampu menjelaskan perubahan yang terjadi pada kualitas laporan keuangan pemerintah daerah pada pemerintah Provinsi, Kabupaten dan Kota di Provinsi Jawa Barat dan Banten sebesar 57,45% yang artinya menurut kategori Guilford pengaruh tersebut sedang atau cukup. Masih terdapat 42,55% pengaruh variabel lainnya yang tidak diteliti.

Diantara ketiga variabel bebas, penyelesaian temuan audit memberikan kontribusi yang paling besar terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah, sebaliknya variabel implementasi standar akuntansi pemerintahan memberikan kontribusi yang paling kecil terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah pada pemerintah Provinsi, Kabupaten dan Kota di Provinsi Jawa Barat dan Banten.

Hipotesis kedua yang akan diuji adalah pengaruh sistem pengendalian intern pemerintah, implementasi standar akuntansi pemerintahan, penyelesaian temuan audit dan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah terhadap penerapan prinsip-prinsip tata kelola pemerintahan daerah yang baik. Koefisien jalur masing-masing variabel sistem pengendalian intern pemerintah, implementasi standar akuntansi pemerintahan, penyelesaian temuan audit dan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah terhadap kinerja pemerintah dari hasil pengolahan seperti terlihat pada gambar berikut.



Melalui nilai-nilai yang terdapat pada Gambar 2 dapat dihitung besar pengaruh masing-masing variabel bebas (sistem pengendalian intern pemerintah,

implementasi standar akuntansi pemerintahan, penyelesaian temuan audit, dan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah) terhadap penerapan prinsip-prinsip tata kelola pemerintah yang baik.

$$Z = 0.3167 \cdot Y + 0.1802 \cdot X_1 + 0.1097 \cdot X_2 + 0.06911 \cdot X_3$$

Tabel 4. Besar Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (X1), Implementasi Standar Akuntansi Pemerintahan (X2), Penyelesaian Temuan Audit (X3), dan Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Y) Terhadap Penerapan Prinsip-prinsip Tata Kelola Pemerintahan Yang Baik (Z)

Variabel Bebas	Koef. Jalur	Pengaruh Langsung	Pengaruh Tidak Langsung					Total
			X ₁	X ₂	X ₃	Y	Sub.Tot	
X ₁	0,1802	3,25%		0,36%	0,31%	2,53%	3,20%	6,45%
X ₂	0,1097	1,20%	0,36%		0,39%	1,50%	2,25%	3,45%
X ₃	0,0691	0,48%	0,31%	0,39%		1,53%	2,23%	2,71%
Y	0,3167	10,03%	2,53%	1,50%	1,53%		5,56%	15,59%
Total Pengaruh								28,20%

Secara bersama-sama variabel sistem pengendalian intern pemerintah, implementasi standar akuntansi pemerintahan, penyelesaian temuan audit dan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah mampu menjelaskan perubahan yang terjadi pada penerapan prinsip-prinsip tata kelola pemerintahan yang baik pada pemerintah Provinsi, Kabupaten dan Kota di Provinsi Jawa Barat dan Banten sebesar 28,20% yang artinya menurut kategori Guilford pengaruh tersebut lemah. Masih terdapat 71,80% pengaruh variabel lainnya yang tidak diteliti.

Diantara keempat variabel bebas, kualitas laporan keuangan pemerintah daerah memberikan kontribusi yang paling besar terhadap penerapan prinsip-prinsip tata kelola pemerintahan yang baik, sebaliknya variabel implementasi standar akuntansi pemerintahan memberikan kontribusi yang paling kecil terhadap penerapan prinsip-prinsip tata kelola pemerintahan yang baik pada pemerintah Provinsi, Kabupaten dan Kota di Provinsi Jawa Barat dan Banten. Jika pada pengujian hipotesis pertama variabel penyelesaian temuan audit memberikan kontribusi yang paling besar, maka pada pengujian hipotesis kedua ini kontribusi terbesar bergeser kepada variabel kualitas laporan keuangan pemerintah daerah, dimana variabel penyelesaian temuan audit merupakan salah satu faktor yang mempengaruhi variabel kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

Kesimpulan

Berdasarkan hasil analisis data dan pembahasan hasil penelitian pada bab sebelumnya maka dapat ditarik kesimpulan sebagai berikut :

1. Sistem pengendalian intern pemerintah, implementasi standar akuntansi pemerintahan, penyelesaian temuan audit berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah baik secara simultan maupun parsial. Secara simultan ketiga variabel ini berpengaruh cukup kuat terhadap kualitas laporan keuangan walaupun masih terdapat beberapa kelemahan dalam

pelaksanaan, namun kelemahan tersebut tidak mengganggu kesimpulan penelitian. Secara parsial, variabel sistem pengendalian intern pemerintah dan implementasi standar akuntansi pemerintahan memiliki pengaruh yang sangat lemah terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah, sedangkan variabel penyelesaian temuan audit berpengaruh cukup kuat terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

2. Sistem pengendalian intern pemerintah, implementasi standar akuntansi pemerintahan, penyelesaian temuan audit dan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah berpengaruh positif terhadap penerapan prinsip-prinsip tata kelola pemerintahan yang baik. Secara simultan keempat variabel memiliki pengaruh yang lemah terhadap penerapan prinsip-prinsip tata kelola pemerintahan yang baik. Secara parsial variabel sistem pengendalian intern pemerintah, penerapan standar akuntansi pemerintahan, penyelesaian temuan audit dan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah memiliki pengaruh yang sangat lemah terhadap penerapan prinsip-prinsip tata kelola pemerintahan yang baik. Diantara keempat variabel tersebut variabel kualitas laporan keuangan pemerintah daerah berpengaruh lebih dominan terhadap penerapan prinsip-prinsip tata kelola pemerintahan yang baik.

Daftar Pustaka

Buku-Buku

- Abdul Halim, 2004. *Akuntansi Keuangan Daerah*, Edisi Revisi, Jakarta, Salemba Empat.
- Arens, Alvin A., Elder, Randa J; Beasley, Mark S, 2010. *Auditing and Assurance Services: An Integrated Approach*, 13th Edition, Pearson, Prentice Hall Inc.
- Asian Development Bank, 1999. *Governance : Sound Development Management*.
- Badan Pemeriksa Keuangan RI, 2011. *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I Tahun 2011*. Jakarta, September 2011.
- Bappenas, 2003. *Indikator dan Alat Ukur Prinsip Akuntabilitas, Transparansi dan Partisipasi*, Sekretariat Good Public Governance, Jakarta www.bappenas.go.id.
- Bintoro Tjokroamidjojo, 2000. *Good Governance: Paradigma Baru Manajemen Pembangunan, Lembaga Administrasi Negara*, Republik Indonesia
- Black, Jhon and R Boal, 1994. *Competitive Advantage Targeting*. New York Prentice Hall Inc 4th Edition
- Boynton William C., Raymon N.Jhonson, Walter G. &, Kell, 2006. *Modern Auditing*. 8th Edition. USA. Richard D. Irwin Inc.
- Cooper, D. R. & Schindler, P. S., 2006. *Business Research Methods*. 9th Edition. International Edition. Mc Graw Hill
- Committee of Sponsoring Organizations of The Treadway Commission (COSO), 2009. *Internal Control-Integrated Framework*, New York : AICPA Publication.
- Deddi Nordiawan, 2006. *Akuntansi Sektor Publik*, Jakarta: Penerbit Salemba Empat.
- Forum for Corporation Governance in Indonesia, 2000. *Corporate Governance: Tata Kelola Perusahaan*, Jakarta: FCGI.
- Gray, et al., 1996. *Accounting and Accountability: Changes and Challenges in Corporate Social and Environmental Reporting*, Prentice Hall Europe, Hemel Hempstead.
- Guilford J.P, Benjamin Fruchter, 1956. *Fundamental Statistic In Psychology and Education*, Fifth Edition, Tokyo, Mc-Graw Hill.
- Gujarati, Damodar., 2003. *Basic Econometrics 4th Edition*, International Edition, McGraw-Hill.
- Hunger J. David and Wheelen Thomas L., 2004. *Strategic Management and Business Policy*, 9th Edition, New Jersey : Prentice-Hall Inc.
- Ikatan Akuntan Indonesia-IAI, 2001. *Standar Profesional Akuntan Publik*, Jakarta, Salemba Empat
- Imam Ghozali, 2005. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*, Badan Penerbit Universitas Diponegoro, Semarang.
- Indra Bastian, 2001. *Akuntansi Sektor Publik di Indonesia*, Yogyakarta, BPFE.
- Indriantoro., Bambang Supomo, 1999. *Metode Penelitian Bisnis: Untuk Akuntansi dan Manajemen*. Edisi Pertama, BPFE-UGM. Yogyakarta.
- International Federation of Accountants (IFAC), 2000. *Preface to International Public Sector Accounting Standards*, New York.
- _____, 2000. *Governmental Financial Reporting: Accounting Issue and Practice*, New York
- _____, 2010. *IFAC Handbook of International Public Sector Accounting Pronouncements* (2010 ed., Vol. 1-2). IFAC Publications.
- International Public Sector Accounting Standard, 2010. *Glossary Handbook*. IPSAS.
- Jeremy Pope, 2003. *Strategi Memberantas Korupsi: Elemen Sistem Integritas Nasional*, Yayasan Obor Indonesia, Jakarta.
- Jones Rowan and Maurice Pandlebury, 2000. *Public Sector Accounting 5th Ed*, London: Pitman Publishing.
- Komite Nasional Kebijakan Governance (KNKG), 2008. *Public Governance*, Jakarta Salemba Empat.
- Konrath, Laweey F., 2002. *Auditing Concepts and Applications, a Risk-Analysis Approach*, 5th Edition, West Publishing Company.
- Kooiman, J. 1993. *Modern Governance: New Government-Society Interactions*, London and Newbury Park, California.
- Lembaga Administrasi Negara. 2007. *Akuntabilitas dan Good Governance*. Jakarta Lembaga Administrasi Negara Republik Indonesia.
- LAN dan BPKP, 2000. *Akuntabilitas dan Good Governance*, Penerbit LAN, Jakarta
- Mardiasmo, 2004. *Akuntansi Sektor Publik*, Edisi Kedua, Yogyakarta: Penerbit Andi
- _____, 2002. *Otonomi & Manajemen Keuangan Daerah*, Yogyakarta: Penerbit Andi.
- Messier, William F, Steven M. Glover, and Douglas F. Prawitt, 2008. *Auditing and Assurance Service: A Systematic Approach*. McGraw-Hill Companies Inc. New York.
- Moh. Nazir, 2003, *Metode Penelitian*, Cetakan Kelima, Jakarta, Ghalia. Indonesia
- Mudrajad Kuncoro, 2003. *Metode Riset untuk Bisnis & Ekonomi*. Penerbit Erlangga Jakarta.
- Mulyadi, 2002. *Auditing*, Buku Dua, Edisi Ke Enam, Salemba Empat, Jakarta.
- Osborne, David and Ted Gaebler, 1992. *Reinventing Governance, How the Entrepreneurial Spirit is Transforming the Public Sector*, New York, Penguins Books.
- Rosenbloom, David, 2005. *Public Administration*, Sixth Edition, Mc Graw Hill.
- Sedarmayanti, 2003. *Good Governance (Bagian 1): Dalam Rangka Otonomi Daerah*, Mandar Maju Bandung.
- _____, 2007. *Good Governance dan Good Corporate Governance (Bagian 3): Pemerintahan Yang Baik dan Tata Kelola Perusahaan Yang Baik*, Mandar Maju Bandung.
- Sekaran, Uma and Roger Bougie, 2010. *Research Methods for Business: A Skill Building Approach*. John Wiley & Sons Ltd. UK.
- Suharsimi Arikunto, 1998. *Prosedur Penelitian Suatu Pendekatan Praktek*, Edisi Revisi IV, Rineka Cipta Jakarta.
- Sugiyono, 2008. *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif Dan R&D, Bandung*, Alfabeta
- Soekrisno Agoes, 2005. *Auditing (Pemeriksaan Akuntan oleh Kantor Akuntan Publik)*, Jilid I, Edisi Ketiga, Jakarta: LP-FEUI.
- Tjager, I Nyoman, Alijoyo, F. Antonius, Djemat, Humphrey R & Soembodo, Bambang, 2003. *Corporate Governance: Tantangan dan Kesempatan bagi Komunitas Bisnis Indonesia*, PT Prenhallindo, Jakarta.

United States Government Accountability Office, 2007. Government Auditing Standards

Whittington O., Ray & Pany Kurt, 2001. *Principles of Auditing and Other Assurance Services*, 13th Edition, McGraw-Hill Companies Inc.

Wilson, and Kattelul, 2004. *Accounting for Governmental and Nonprofit Entities*, 13th Edition.

Zikmund, William G., 2001. *Business Research Methods*, Sixth Edition, Orlando: The Dryden Press.

Peraturan Perundang-Undangan

Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 Tentang Keuangan Negara.

Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 Tentang Perbendaharaan Negara.

Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 Tentang Pemeriksaan Tanggung Jawab Keuangan Negara.

Undang - Undang Nomor 32 Tahun 2004 Tentang Pemerintahan Daerah.

Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 Tentang Badan Pemeriksa Keuangan.

Peraturan Pemerintah Nomor 108 Tahun 2000 Tentang Tata Cara Pertanggungjawaban Kepala Daerah.

Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintah.

Peraturan Pemerintah Nomor 8 Tahun 2006 tentang Pelaporan Keuangan dan Kinerja Instansi Pemerintah.

Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah.

Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah.

Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 2007 tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara, Jakarta

Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Nomor 2 Tahun 2010 tentang Pemantauan Pelaksanaan Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan

Keputusan Badan Pemeriksa Keuangan Nomor 1/K/I-XIII.2/2/2008 Tentang Panduan Manajemen Pemeriksaan

Kepmenpan Nomor 40 Tahun 2004 tentang Pedoman Pemantauan Pelaksanaan TLHP BPK pada Instansi Pemerintah

Jurnal/Hasil Penelitian/Publikasi/Disertasi

A. Teras Narang, 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.

Alijarde, M. Isabel Brusca. 1997. *The Usefulness of Financial Reporting in Spanish Local Governments. Article Financial Accountability & Management*. Volume 13, Issue 1 February

Akhmad Syakhroza, 2003. *Best Practices Corporate Governance dalam Konteks Kondisi Lokal Perbankan Indonesia*, Usahawan, No.06 TH XXXII (Juni 2003), hlm. 13-20.

Asep Effendi, 2009. *Pengaruh Pengawasan Fungsional Daerah dan Pengendalian Intern terhadap Penerapan Tata Kelola Pemerintahan yang Baik dan Dampaknya Terhadap Kinerja Dinas*, Disertasi, Unpad Bandung

Ateng Syafrudin, 2000. *Langkah Awal Reformasi Otonomi Daerah, Makalah Seminar Bandung*, Universitas Winaya Mukti.

Bambang Pamungkas, 2005. *Pengaruh Kualitas Peraturan Perundang-Undangan, Akuntansi Keuangan Sektor Publik, dan Penerapan Pengawasan Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah dan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah*, Disertasi, Unpad Bandung

Cheng, Rita H., John H Engstrom, Susan C Kattelul, 2002. *The Journal of Government Financial Management, Educating Government Financial Managers: University Collaboration Between Business and Public Administration*, Alexandria: Vol 51, Iss.3 page 10, 5 pages. <http://gateway.proquest.com>,

Daru Anondo, 2004. *Laporan Pertanggungjawaban Pemerintah Daerah sebagai Bagian Perwujudan Akuntabilitas Publik*,

Universitas Gajah Mada Yogyakarta

Dedi Kusmayadi, 2005. *Pengaruh Audit Operasional terhadap Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban dan Implementasi Strategi serta Dampaknya pada Kinerja Perusahaan (Survey pada Perusahaan Manufaktur Aneka Industry Go Publik)*, Disertasi, Universitas Padjadjaran Bandung.

Donalson, Lex and Davis James H, 1991. *Stewardship Theory or Agency Theory: CEO Governance and Shareholders Returns*, Australian Journal of Management, The University of New South Wales, Vol.16, June 1.

Doni Damanik, 2010. *Pengaruh Pengetahuan tentang Proses Audit Internal, Intuisi, Pemahaman terhadap SAP, Pengetahuan tentang Pengelolaan Keuangan Daerah terhadap Peran APIP dalam Reviu Laporan Keuangan Daerah*, Artikel Pengawasan Intern, Medan

Endang Dwi Wahyuni, 2007. *Praktik Pengungkapan Laporan Keuangan di Indonesia dan Faktor-Faktor yang Mempengaruhinya*, Fakultas Ekonomi, Universitas Muhammadiyah Malang.

Eduardo, Zapico Goni, 1997. *Based Accountability in Spain's Public Service. Public Management Service*, The Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD).

Ferdy van Beest, Geert Braam, dan Suzanne Boelens, 2009. *Quality of Financial Reporting: Measuring Qualitative Characteristics*. Nijmegen Center for Economics (NICE). Working Paper 09-108 April

Gupta, Parveen P., Mark W. Dirmsmith, Timothy J. Fogarty, 1994. *Coordination and Control in a Governmnet Agency : Contingency and Institutional Theory Persepective on GAO Audits*. Administrative Science Quarterly, Vol 39 No. 3 (June 1994), pp 264-284.

Geoffrey R. Njeru, 2000. *Citizen Participation for Good Governance and Developmen at the Local Level in Kenya*, Regional Development Dialogue Vol 21 No. 1 Spring 2000

Government Accounting Office, 2007. *How To Get Action on Audit Recommendation*. <http://www.gao.gov/special.pubs/p0921.pdf>. [20 Januari 2012]

Guthrie, J., and Parker, L. D. 1989. *Corporate Social Reporting: A Rebuttal of Legitimacy Theory, Accounting and Bussiness Research*, Vol. 19 No. 7, pp.343-352.

Guthrie, J., Petty, R., and Ricceri, F. 2006. *The Voluntary Reporting of Intellectual Capital; Comparing Evidence from Hong Kong and Australia*. Journal of Intellectual Capital Vol. 7 No. 2. pp.254-271.

Ii Baihaqi Mustafa, 2004. *Pengendalian Intern dan Pemberantasan Korupsi*, <http://www.bpkp.go.id/unit/Pusat/artikel1.pdf>. [25 Maret 2010].

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, Unpad Bandung

Ilya Avianti, 2009. *Good Government Governance*, Materi Disampaikan pada Diklat Kepemimpinan Tingkat IV 30 Oktober 2009, Balai Diklat BPK RI, Yogyakarta.

Jensen MC and JH Meckling, 1976. *Theory of Firm: Managerial Behavior, Agency Cost and Ownership Structure*, Journal of Financial Economics 3, 305 – 360. October 1976.

Lapsley Irvine, 2001. *Research In Public Sector Accounting: An Appraisal*, Accounting, Auditing and Accountability Journal.

Mack, Janet. dan Ryan, Christine M., 2006. *Reflection on The Theoretical Underpinnings of The General Purpose Financial Report of Government Departments*. Accounting, Auditing, and Accountability Journal.

Manao, Hekinus, 2001. *Good Corporate Governance: Konsep dan Implementasinya*, Makalah yang disampaikan pada Pemaparan Good Corporate Governance PT Badak NGL Co., 15 Maret.

Manzur Hussain, 2001. *The Role of Pakistan's SAI in Promoting Good National Governance*, International Journal of Government Auditing, Washington, Vol 28, Iss 1, page 6, 2 pages, Januar

Mardiasmo, 2006. *Perwujudan Transparansi dan Akuntabilitas Publik Melalui Akuntansi Sektor Publik: Suatu Sarana Good Governance*, Jurnal Akuntansi Pemerintah, Vol. 2 No. 1, Mei 2006, Hal 1-17.

- McConomy, Bruce and Merridee Bujaki, 2000. *Corporate Governance: Enhancing Shareholder Value*, CMA Management.
- Mohamad Mahsun, 2009. *Formalitas Laporan Kinerja Pejabat Publik*. <http://jsa-akuntan.com>. Accessed 02/12/2009
- Murhaban, 2010. *Pengaruh Pengendalian Intern, Audit Internal dan Komitmen Organisasi terhadap Tata Kelola Pemerintahan yang Baik serta Implikasinya terhadap Kinerja Pemerintah Daerah*, Disertasi, Unpad Bandung.
- Nunuy Nur Afiah, 2004. *Pengaruh Kompetensi Anggota DPRD, Kompetensi Aparatur Pemerintah Daerah, Pelaksanaan Sistem Informasi Akuntansi, Penganggaran, Serta Kualitas Informasi Keuangan Terhadap Prinsip-prinsip Tata Kelola Pemerintah Daerah Yang Baik*, Disertasi, Unpad Bandung.
- Otley, D.T., 1980. The Contingency Theory of Management Accounting: Achievement and Prognosis. *Accounting Organization and Society*.
- Patten, D.M. 1991. *Exposure Legitimacy, and Social Disclosure*, *Journal of Accounting and Public*, Vol. 10, pp. 297-308.
- Purwaniati Nugraheni dan Imam Subawaeh, 2008. *Pengaruh Standar Akuntansi Pemerintahan terhadap Kualitas Laporan Keuangan*, *Jurnal Ekonomi Bisnis* No. 1 Volume 13, April 2008, pp 48-58.
- Ridwan, 2007. *Pengaruh Peran Aparatur Dalam Perencanaan dan Pengendalian APBD, Penerapan Akuntansi Keuangan Sektor Publik, serta Kualitas Informasi Keuangan terhadap Kinerja Unit Satuan Kerja Pemda*, Disertasi, Unpad Bandung
- Sapta Amal Damandiri, 2009. *Sistim Internal Control Pemerintah (SIP) Memang Masih Lemah. Akuntan Indonesia. Laporan Keuangan Daerah*. Edisi No.18/Tahun III/ Juli
- Shahwan, Yousef, 2008. *Qualitative Characteristics of Financial Reporting : A Historical Perspective*, *Journal of Applied Accounting Research*. Volume 9 Iss 3, pp. 192-202.
- Shleifer, A. and R Vishny, 1997. *Corruption Quarterly*, *Journal of Economic* 108:599-617
- Stanbury, W.T., 2003. *Accountability to Citizens in the Westminster Model of Government: More Myth than Reality*, Fraser Institute Digital Publication, Canada.
- Transparency International Commissioned*. 2006-2010. *Corruptions Index*.
-*Corruption Perceptions Index 2005*, www.transparency.org
- Vanasco, Rocco R. Clifford R. Skousen and Curtis C. Verschoor, 1995. *Reporting on the Entity's Control Structure*, *Managerial Auditing Journal*, Vol 10, 1995 pp 17-48.
- Zelege Belay, 2007, *a Study of Effective Implementation of Internal Audit Function to Promote Good Governance in the Public Sector*.