

Determinan Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah (Studi Kasus pada Pemerintah Daerah Kabupaten Pemalang)

Pancawati Hardiningsih

Universitas Stikubank
pancawati@edu.unisbank.ac.id

Rachmawati Meita O.

Universitas Stikubank
meitarachma@edu.unisbank.ac.id

Ceacilia Srimindarti

Universitas Stikubank
caecilia@edu.unisbank.ac.id

Ida Kristiana

Universitas Muhammadiyah Semarang
ida.kristiana@unimus.ac.id

ABSTRACT

This study aims to examine the determinants of accountability in regional financial management. This research was conducted at SKPD in Pemalang Local Government. The unit of analysis in this study is all SKPD in Pemalang Local Government. Respondents are employees of the finance and financial administration department. The sampling technique using Convenience Sampling obtained 110 employees. Survey method using a questionnaire distributed to employees with a Likert scale model. The analysis technique uses multiple linear regression analysis methods. The results of this study indicate the effect of the presentation of financial statements, internal control systems and accessibility of financial statements have a positive effect on accountability in regional financial management. But the value for money does not affect the accountability of regional financial management.

Keywords: *Financial statements; Value for money; Internal control systems; Accessibility; Accountability*

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menguji faktor-faktor penentu akuntabilitas dalam manajemen keuangan daerah. Penelitian ini dilakukan di SKPD di Pemerintah Daerah Pematang Jaya. Unit analisis dalam penelitian ini adalah semua SKPD di Pemerintah Daerah Pematang Jaya. Responden adalah pegawai bagian keuangan dan administrasi keuangan. Teknik pengambilan sampel menggunakan *Convenience Sampling* yang diperoleh 110 karyawan. Metode survei menggunakan kuesioner yang dibagikan kepada karyawan dengan model skala Likert. Teknik analisis menggunakan metode analisis regresi linier berganda. Hasil penelitian ini menunjukkan pengaruh penyajian laporan keuangan, sistem pengendalian internal dan aksesibilitas laporan keuangan berpengaruh positif terhadap akuntabilitas dalam pengelolaan keuangan daerah. Tetapi nilai uang tidak mempengaruhi akuntabilitas manajemen keuangan daerah.

Kata Kunci: Laporan keuangan; *Value for money*; Sistem pengendalian internal; Aksesibilitas; Akuntabilitas

PENDAHULUAN

Berdasarkan hasil pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) di Pemerintahan Kabupaten Pematang Jaya Tahun Anggaran 2015 - 2017 mendapatkan opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP). Adanya opini tersebut, maka sangat diperlukan adanya peningkatan akuntabilitas publik yang tentunya akan meningkatkan kinerja pemerintah dalam melaksanakan pengelolaan keuangan daerah.

Untuk mengetahui kualitas akuntabilitas keuangan negara/daerah, diperlukan penilaian yang dilakukan oleh lembaga negara yang kompeten. Pemerintah telah menggariskan bahwa sesuai Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP), setidaknya ada dua tugas penting yang diamanatkan kepada Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP). Selain itu, dengan mengacu pada Instruksi Presiden (Inpres) Nomor 4 Tahun 2011 tentang Percepatan Peningkatan Kualitas Akuntabilitas Keuangan Negara dan Inpres Nomor 1 Tahun 2013 tentang Aksi Pencegahan dan Pemberantasan Korupsi Tahun 2013. BPKP secara konsisten melaksanakan pengawasan terhadap program/kegiatan lintas sektoral, kebhendahaan umum negara/daerah dan kegiatan pengawasan lainnya atas penugasan Presiden. BPKP secara rutin juga melakukan tugas pengawasan akuntabilitas keuangan daerah di berbagai wilayah provinsi di Indonesia, termasuk di Provinsi Jawa Tengah (dikutip dari www.bpkp.go.id).

Peran pemerintah dalam mengelola keuangan daerah merupakan bentuk pelayanan kepada masyarakat dengan menyajikan laporan keuangan yang akuntabel, memberikan informasi keuangan secara terbuka dan memberikan pengawasan dalam proses pengelolaan keuangan agar menghasilkan pengelolaan keuangan yang dipertanggungjawabkan. Hal ini sesuai dengan *stewardship theory* yaitu tugas

pemerintah menyajikan laporan keuangan, memberikan aksesibilitas laporan keuangan dan sistem pengendalian internal merupakan bentuk pelayanan kepada masyarakat (Wardana, 2016). Teori *stewardship* adalah penggambaran kondisi manajer yang termotivasi dari target hasil utama kepentingan organisasi bukan termotivasi terhadap kepentingan pribadinya (Donaldson dan Davis, 1989)

Untuk menjamin akuntabilitas publik, diperlukan suatu penyajian informasi keuangan yang utuh dalam laporan keuangan. Pemerintah sebagai pengelola dana masyarakat harus dapat meningkatkan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah. Untuk mewujudkan hal tersebut dengan melakukan reformasi dalam penyajian laporan keuangan, pemerintah harus mampu menyajikan laporan keuangan secara relevan, andal, dapat dipahami dan dapat dibandingkan serta mempublikasikannya kepada publik (Fauziah dan Handayani, 2017). Penelitian Hehanusa (2015) dan Sande (2013) menyatakan bahwa penyajian laporan keuangan daerah berpengaruh signifikan positif terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah. Berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Azizah dkk. (2014) yang menyatakan bahwa penyajian laporan keuangan tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah.

Value for money merupakan konsep pengelolaan organisasi sektor publik yang mendasarkan pada tiga elemen utama, yaitu ekonomis, efisiensi, dan efektivitas (Mardiasmo, 2009). Seiring dengan isu yang berkembang mengenai sektor publik sebagai sumber kebocoran dana, pemborosan dan institusi yang selalu merugi, membuat pemerintah menerapkan konsep *value for money* dalam menjalankan aktivitasnya. *Value for Money* dapat digunakan sebagai konsep pengukuran untuk mencapai akuntabilitas publik dan kinerja sektor publik yang baik. (Primayani dkk., 2014).

Akuntabilitas publik bukan sekedar kemampuan menunjukkan bagaimana uang publik dibelanjakan, akan tetapi meliputi kemampuan menunjukkan bagaimana uang publik tersebut dibelanjakan secara ekonomis, efisien dan efektif (Mardiasmo, 2004). Penelitian Primayani dkk. (2014) menyatakan bahwa *value for money* berpengaruh positif terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah. Berbeda dengan Pramudita (2017) menemukan bahwa *value for money* tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah.

Sistem pengendalian internal 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 aset, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan (Mahmudi, 2011). Implementasi pengendalian intern yang memadai akan memberikan keyakinan terhadap kualitas atau keandalan laporan keuangan, serta akan meningkatkan kepercayaan *stakeholders*. Hal serupa juga dikemukakan oleh Krismiaji (2010) yang menyebutkan bahwa pengendalian internal adalah rencana organisasi dan metode yang digunakan untuk menjaga atau melindungi aktiva dan menghasilkan informasi yang akurat dan dapat dipercaya.

Adanya penerapan sistem pengendalian intern yang baik dan benar akan menjamin terwujudnya penerapan prinsip-prinsip akuntabilitas dan transparansi yang tepat di masing-masing SKPD (Sari, 2017). Primayani dkk. (2014) menyatakan bahwa sistem pengendalian intern berpengaruh positif signifikan terhadap

akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah. Namun berbeda dengan Nugraha (2011) bahwa sistem pengendalian intern tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah. Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh penyajian laporan keuangan, *value for money*, sistem pengendalian internal terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah.

TINJAUAN LITERATUR

Teori *Stewardship*

Stewardship theory merupakan teori yang menggambarkan situasi dimana para manajemen tidaklah termotivasi oleh tujuan-tujuan individu tetapi lebih ditujukan pada sasaran hasil utama mereka untuk kepentingan organisasi. Sehingga teori ini mempunyai dasar sosiologi dan psikologi yang telah dirancang dimana para eksekutif sebagai *steward* termotivasi untuk bertindak sesuai keinginan *prinsipal*, selain itu perilaku *steward* tidak akan meninggalkan organisasinya sebab *steward* akan berusaha mencapai target organisasinya. Teori ini didesain bagi peneliti untuk menguji situasi dimana para eksekutif dalam perusahaan sebagai pelayan agar dapat termotivasi untuk bertindak dengan metode terbaik pada *principalnya* (Donaldson dan Davis, 1991).

Teori tersebut mengasumsikan bahwa adanya hubungan yang kuat antara kepuasan dan kesuksesan organisasi. Kesuksesan organisasi menggambarkan maksimalisasi utilitas kelompok *principals* dan manajemen. Maksimalisasi utilitas kelompok ini pada akhirnya akan memaksimalkan kepentingan individu yang ada dalam kelompok tersebut. Asumsi filosofi mengenai teori *stewardship* juga dibangun berdasarkan sifat manusia yaitu dapat dipercaya, mampu bertindak dengan penuh tanggung jawab, memiliki integritas, serta dapat berlaku jujur untuk pihak lainnya.

Implikasi teori *stewardship* terhadap penelitian ini, dapat menjelaskan eksistensi Pemerintah Daerah (*steward*) sebagai suatu lembaga yang dapat dipercaya dan bertindak sesuai dengan kepentingan publik dengan melaksanakan tugas dan fungsinya dengan tepat, membuat pertanggungjawaban keuangan yang diamanahkan kepadanya, sehingga tujuan ekonomi, pelayanan publik maupun kesejahteraan masyarakat dapat tercapai secara maksimal (Lewier, 2016). Pemerintah daerah selaku *steward* memiliki kewajiban untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggung jawabnya. Sebagai wujud pertanggungjawaban atas wewenang yang diberikan, pemerintah daerah memberikan laporan pertanggungjawaban terhadap masyarakat. Dengan laporan keuangan yang dilaporkan oleh pemerintah sebagai pertanggungjawaban kinerjanya, masyarakat dapat menilai, mengukur dan mengawasi sampai sejauh mana pemerintah daerah tersebut mengelola sumber daya untuk meningkatkan kesejahteraannya (Kurniawati, 2016). Pemerintah daerah akan berusaha untuk menunjukkan pengelolaan keuangan daerah yang akuntabel dan transparan terhadap masyarakat.

Pengembangan Hipotesis

Pengaruh Penyajian Laporan Keuangan terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah

Pemerintah Daerah harus bisa menyusun laporan keuangan sesuai standar akuntansi yang diterima umum berupa Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, Laporan Arus Kas, dan Catatan atas Laporan Keuangan yang akan dijadikan sebagai tolak ukur dalam penyusunan anggaran berikutnya dan memenuhi karakteristik kualitatif laporan keuangan. Semakin baik penyajian laporan keuangan tentu akan semakin memperjelas pelaporan keuangan pemerintah daerah karena semua transaksi keuangan dilakukan sesuai dengan peraturan yang ada dan akan disajikan dengan lengkap dan jujur dalam laporan keuangan pemerintah daerah (Sande, 2013). Penyajian laporan keuangan akan memberikan informasi tentang aktivitas masa lalu dan dapat digunakan untuk memprediksi masa yang akan datang. Informasi laporan keuangan harus bisa dibandingkan dengan periode sebelumnya, apabila dilakukan pemeriksaan oleh pihak yang berbeda yaitu pihak internal dan pihak eksternal maka diharapkan dapat memberikan simpulan yang tidak jauh berbeda. Pemerintah Daerah bertindak sebagai *stewards*, penerima amanah yang menyajikan informasi yang bermanfaat bagi organisasi dan para pengguna informasi keuangan pemerintah, baik secara langsung atau tidak langsung melalui wakil-wakilnya (Lewier, 2016).

Faktor utama untuk mewujudkan akuntabilitas adalah dengan penyajian laporan keuangan yang relevan, andal, mudah dipahami, dan dapat dipertanggungjawabkan kepada publik. (Lewier, 2016). Berarti semakin baik penyajian laporan keuangan pemerintah daerah maka akan meningkatkan terwujudnya akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah. Hasil penelitian Sande (2013); Mustofa (2012); Wahyuni dkk. (2014); Primayani dkk. (2014); Wahida (2015); Hehanussa (2015); Lewier (2016); Fauziah dan Handayani (2017); Superdi (2017); dan Mulyani (2017) menemukan bahwa penyajian laporan keuangan daerah berpengaruh positif terhadap transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah. Berdasarkan dukungan teori dan bukti empiris, dapat dirumuskan hipotesis berikut. H1: Penyajian laporan keuangan daerah berpengaruh positif terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah.

Pengaruh Value For Money terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah

Dinamika perkembangan dunia usaha makin pesat, menyebabkan persaingan semakin meningkat. Semakin rumit masalah-masalah yang dihadapi oleh organisasi sektor publik dalam menjalankan fungsi pengendalian dan pengawasan kegiatan perusahaan, maka akan mengakibatkan menurunnya akuntabilitas publik (Primayani dkk., 2014). Untuk mencapai akuntabilitas publik yang baik dapat menggunakan satuan pengukuran kinerja *value for money*. Pemakaian konsep *value for money* dapat membantu proses pengelolaan anggaran untuk menghasilkan output yang optimal dan efisien dalam pengadaan sumber daya sesuai kebutuhan dengan biaya terendah, memelihara sumber daya serta menghindari kegiatan yang tidak produktif dan idle sumber daya.

Dengan konsep *value for money* dapat membantu mengidentifikasi faktor-faktor yang menghambat kinerja karyawan, melaksanakan program yang dapat

memberikan hasil terbaik dengan biaya terendah, sistem pengendalian manajemen yang memadai untuk mengukur, melaporkan dan memantau tingkat efektivitas program. Pelaporan keuangan dapat diukur dan dipertanggungjawabkan.

Primayani dkk. (2014) dan Mulyani (2017) menemukan *value for money* berpengaruh positif dan signifikan baik secara parsial maupun simultan terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah. Berdasarkan dukungan teori dan bukti empiris di atas, dapat dirumuskan hipotesis berikut.

H2: *Value for money* berpengaruh positif terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah.

Pengaruh Sistem Pengendalian Internal terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah

Sistem pengendalian intern pemerintah merupakan suatu proses yang diciptakan untuk memberikan keyakinan yang memadai dalam pencapaian efektifitas, efisiensi, ketaatan terhadap perundang-undangan yang berlaku, dan keandalan penyajian laporan keuangan pemerintah yang terlihat dari nilai informasi laporan keuangan (Armando, 2013). Menurut PP No. 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah Pasal 2 menyatakan bahwa untuk mencapai pengelolaan keuangan negara yang efektif, efisien, transparan, dan akuntabel, menteri atau pimpinan lembaga, gubernur, dan bupati/walikota wajib melakukan pengendalian atas penyelenggaraan kegiatan pemerintahan.

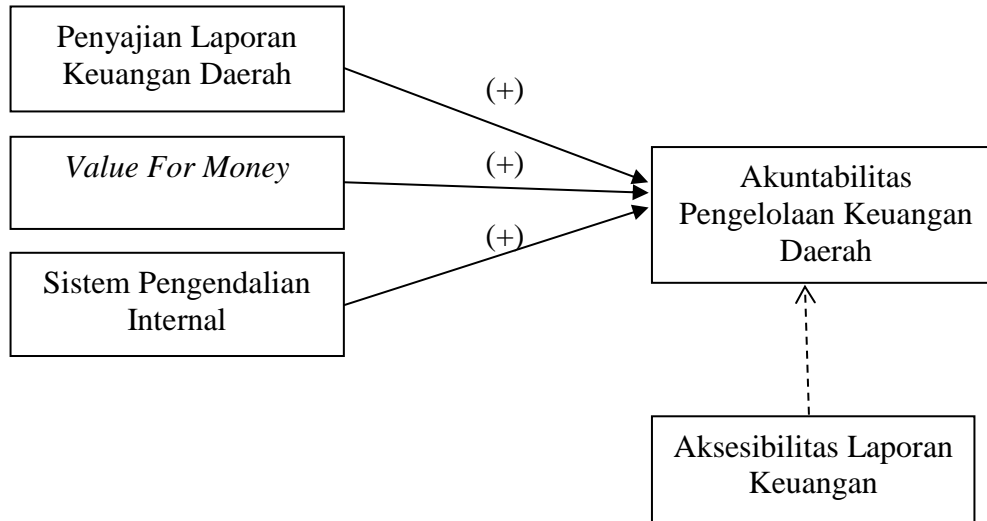
Pada dasarnya, usaha untuk meningkatkan dan membangun sistem pengendalian intern, merupakan salah satu upaya dalam mencegah terjadinya kecurangan atau korupsi (Ichlas dkk., 2014). Menurut UU No. 1 Tahun 2004 Tentang Perbendaharaan Negara dalam Pasal 58, mengamanatkan kepada Presiden RI selaku Kepala Pemerintahan, agar mengatur dan menyelenggarakan sistem pengendalian intern di lingkungan pemerintahan secara menyeluruh, untuk meningkatkan kinerja, transparansi, dan akuntabilitas. Sistem Pengendalian Inten Pemerintah (SPIP) digunakan untuk menentukan kejelasan tugas dan wewenang dari pemerintah daerah sehingga mempunyai struktur organisasi yang jelas dan mampu menyusun rencana pengelolaan serta mengurangi risiko pelanggaran. Adanya SPIP maka pemerintah mampu menjalankan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah dengan efektif seperti dalam pemeriksaan barang, fisik kas dan catatan akuntansi serta bisa untuk menindaklanjuti hasil temuan atau review yang diberikan pihak pemeriksa laporan keuangan. Penelitian Ramon (2014); Primayani dkk. (2014); dan Mulyani (2017) menemukan bahwa sistem pengendalian internal berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah. Hasil yang sama juga ditemukan oleh Azizah dkk. (2015); Ichlas dkk. (2014); Sari dkk. (2017); Pramudita (2017) Berdasarkan dukungan teori dan bukti empiris, dapat dirumuskan hipotesis berikut.

H3: Pengendalian internal berpengaruh positif terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah.

Kerangka Pemikiran Teoritis

Berikut ini adalah kerangka pikir penelitian:

Gambar 1. Kerangka Pikir Penelitian



METODE PENELITIAN

Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah 26 SKPD (Satuan Kerja Perangkat Daerah) sebagai unit analisis yang terdiri dari beberapa kedinasan dan badan daerah khususnya di bagian akuntansi atau penatausahaan keuangan di lingkungan Pemerintah Kabupaten Pematang tahun 2018. Jumlah populasi dalam penelitian ini adalah seluruh pegawai pengelola keuangan di SKPD yaitu 220 karyawan. Sampel dalam penelitian ini adalah pejabat/pegawai yang terlibat langsung dalam pengelolaan keuangan daerah yaitu Kabag, Kasubbag, Kasie, Bendahara Pengeluaran dan Penerimaan. Pengumpulan data dilakukan dengan menyebarkan kuesioner, yang ditujukan kepada partisipan setiap SKPD sebagai unit analisis. Kuesioner yang kembali dengan tingkat respon rate sebesar 50%.

Jenis dan Sumber Data

Data yang diperoleh secara langsung dari responden melalui jawaban pertanyaan penelitian. Data ini diperoleh dari survey responden dengan menyebarkan kuesioner penelitian pada SKPD di Kabupaten Pematang. Metode pengumpulan data dalam penelitian dilakukan melalui survei lapangan. Survei ini dilakukan secara lebih mendalam dengan cara mengamati secara langsung pada objek penelitian. Teknik pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini menggunakan kuesioner.

Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel

Penyajian Laporan Keuangan Daerah

Penyajian laporan keuangan merupakan penyajian informasi keuangan pemerintah daerah yang memenuhi 4 karakteristik kualitatif laporan keuangan yang diatur dalam PP Nomor 71 Tahun 2010. Terdapat empat karakteristik kualitatif laporan keuangan yaitu: relevan, andal, dapat dibandingkan dan dapat dipahami. Indikator penyajian laporan keuangan meliputi kemampuan penyusunan laporan keuangan secara lengkap, penyelesaian laporan keuangan tepat waktu, laporan keuangan menyediakan informasi yang dapat mengoreksi dan memprediksi aktivitas baik masa lalu maupun masa depan serta disajikan secara jujur sesuai dengan transaksi, apabila dilakukan pengujian oleh pihak yang berbeda menunjukkan hasil yang tidak berbeda jauh dan dapat dibandingkan dengan periode sebelumnya. Laporan keuangan SKPD dapat dijadikan tolak ukur untuk penyusunan anggaran tahun berikutnya.

Value for Money

Value for Money merupakan konsep pengelolaan organisasi sektor publik yang mendasarkan tiga elemen utama yaitu: ekonomis, efisien dan efektivitas (Mardiasmo, 2009). Indikator karakteristik *Value for Money* meliputi 1) Efisiensi, dalam proses pengelolaan anggaran yang dapat menghasilkan output yang optimal, pengadaan sumber daya sesuai dengan kebutuhan dengan biaya terendah, memelihara sumber daya dan menghindari kegiatan yang tanpa tujuan dan pengangguran sumber daya. 2) Efektif, dalam mengidentifikasi faktor-faktor yang menghambat kinerja karyawan, melaksanakan program yang dapat memberikan hasil terbaik dengan biaya terendah, sistem pengendalian manajemen sudah memadai untuk mengukur, melaporkan dan memantau tingkat efektivitas program. Pelaporan keuangan dapat diukur dan dipertanggungjawabkan.

Sistem Pengendalian Internal

Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (SPIP) adalah proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus untuk memberikan keyakinan yang memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Indikator SPIP berdasarkan PP Nomor 60 Tahun 2008 yaitu lingkungan pengendalian, penilaian risiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi, dan pemantauan.

Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah

Akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah merupakan pertanggungjawaban mengenai integritas keuangan, pengungkapan, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Sasaran pertanggungjawaban ini adalah laporan keuangan dan peraturan perundang-undangan yang berlaku mencakup penerimaan, penyimpanan, dan pengeluaran uang oleh instansi pemerintah (Pasaribu, 2011). Indikator akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah meliputi laporan keuangan disusun dengan pendekatan akuntansi berbasis akrual dan disesuaikan dengan standar akuntansi pemerintahan, pendapatan daerah disetor sepenuhnya tepat pada waktunya ke kas daerah sesuai dengan ketentuan perundang-undangan yang berlaku

yang disertai dengan bukti, laporan keuangan direview oleh inspektorat sebelum diserahkan ke BPK untuk pemeriksaan dan dilakukannya financial audit, pengelolaan laporan keuangan daerah dapat dipertanggungjawabkan kepada otoritas yang lebih tinggi maupun masyarakat, serta pemerintah menyampaikan rancangan APBD yang disusun dengan pendekatan kinerja.

Aksesibilitas Laporan Keuangan Daerah

Aksesibilitas laporan keuangan adalah kemampuan untuk memberikan akses bagi *stakeholder* untuk mengetahui atau memperoleh laporan keuangan sebagai bagian dari partisipasi *stakeholder* (Wardana, 2016). Menurut Muthmainnah (2015) terdapat 5 indikator yang digunakan untuk mengukur aksesibilitas adalah kemudahan masyarakat mendapatkan informasi secara terbuka dimedia massa, mudah diakses, ketersediaan informasi, informasi laporan keuangan dapat dipahami oleh pengguna laporan keuangan daerah dan informasi yang disampaikan dapat digunakan untuk pengambilan keputusan oleh pihak yang berkepentingan.

Pengukuran variabel independen, variabel dependen dan variabel kontrol menggunakan *Skala Likert* yaitu skala yang digunakan untuk mengukur sikap, pendapat, dan persepsi seseorang atau sekelompok orang tentang fenomena sosial (Sugiyono, 2012). Skala pengukuran untuk variabel independen maupun variabel dependen menggunakan skala Likert lima peringkat.

Teknik Analisis

Uji analisis yang model penelitian ini menggunakan regresi linier berganda. Persamaan regresi linier berganda adalah sebagai berikut (Ghozali, 2016):

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_4 + e$$

Dimana:

- Y = Variabel dependen
- α = Konstanta
- $\beta_1 - \beta_4$ = Koefisien garis regresi
- X_1 = Penyajian Laporan Keuangan
- X_2 = Value For Money
- X_3 = Sistem Pengendalian Internal
- X_4 = Aksesibilitas Laporan Keuangan
- e = eror / variabel pengganggu

HASIL DAN PEMBAHASAN

Deskripsi Responden

Tabel 1. Karakteristik Responden Berdasarkan Usia

Usia	Jumlah	%
< 25 tahun	9	8,2
25 - 35 tahun	35	31,8
> 35 tahun	66	60
Total	110	100

Sumber: Data primer diolah, 2018

Sebagian besar responden berusia diatas 35 tahun dengan jumlah 66 orang (60%), responden yang berusia antara 25-35 tahun berjumlah 35 orang (31,8%) dan responden yang berjumlah terendah berusia dibawah 25 tahun sejumlah 9 orang (8,2%). Kondisi ini menunjukkan pegawai yang bekerja dibagian pengelolaan keuangan merupakan para pegawai yang telah memiliki pengalaman dan memahami bidang pengelolaan keuangan.

Tabel 2. Karakteristik Berdasarkan Jabatan

Jabatan	Jumlah	%
Kepala Badan/Dinas/Instansi	5	4,5
Kabag/Kabid/Sekretaris	9	8,2
Kasubid/Kasubbag/Kasubdis/Kasie	38	34,6
Staf	58	52,7
Total	110	100

Sumber: Data primer diolah, 2018

Sebagian besar responden memiliki jabatan sebagai pegawai atau staf dimana terdapat 58 orang (52,7%), responden dengan jabatan sebagai kasubid/kasubbag/kasubdis/kasie berjumlah 38 orang (34,6%), responden yang memiliki jabatan sebagai kabag/kabid/sekretaris berjumlah 9 orang (8,2%) dan jumlah responden terendah memiliki jabatan sebagai kepala badan/dinas/intansi yang berjumlah 5 orang atau 4,5% dari jumlah responden secara keseluruhan. Kondisi tersebut menunjukkan bahwa mayoritas pegawai memiliki jabatan sebagai staf pengelola keuangan artinya staf jumlahnya lebih banyak dibanding kepala bagian maupun kepala sub bagian dan kepala seksi karena setiap staf memiliki tugas pokok, wewenang dan tanggung jawab yang berbeda.

Tabel 3. Karakteristik Latar Belakang Pendidikan

Latar Belakang Pendidikan	Jumlah	%
Akuntansi/Ekonomi	40	36,4
Hukum	16	14,5
Teknik	14	12,7
Sosial	9	8,2
Lainnya	31	28,2
Total	110	100

Sumber: Data primer diolah, 2018

Sebagian besar responden memiliki latar belakang pendidikan akuntansi/ekonomi dimana terdapat 40 orang (36,4%), responden dengan latar belakang pendidikan lainnya berjumlah 31 orang (28,2%), 16 responden (14,5%) dari latar belakang pendidikan hukum dan 14 (12,7%) responden dari latar belakang

teknik, serta sebagian kecil didapatkan dari latar belakang pendidikan sosial yang berjumlah 9 responden (8,2%) dari keseluruhan. Dapat disimpulkan bahwa mayoritas para pegawai memiliki pendidikan akuntansi/ekonomi. Karena latar belakang pendidikan yang beragam, maka pemkab perlu melakukan bintek (bimbingan teknis) dan pelatihan khusus agar pegawai terampil, berkualitas dan berkompeten sehingga dapat melakukan tugas sebagai pengelola keuangan dengan baik.

Tabel 4. Karakteristik Pendidikan Terakhir

Pendidikan Terakhir	Jumlah	%
D3	12	11
S1	83	75,4
S2	15	13,6
Total	110	100

Sumber: Data primer diolah, 2018

Tingkat pendidikan responden untuk jenjang D3 sebanyak 12 orang (11%), jenjang S1 sebanyak 83 orang (75,4%) dan jenjang S2 sebanyak 15 orang (13,6%). Dapat disimpulkan bahwa mayoritas responden sudah lulus S1 hal ini menunjukkan pola pikir dari pengelola keuangan telah cukup memadai untuk mampu menjalankan tugas sebagai pengelola keuangan daerah dengan keterampilan dan kemampuan yang dimilikinya sesuai dengan tingkat pendidikan yang dimiliki.

Tabel 5. Karakteristik Berdasarkan Masa Kerja

Masa Kerja	Jumlah	%
< 5 tahun	15	13,6
5 - 10 tahun	23	21
10 - 15 tahun	30	27,3
15 - 20 tahun	16	14,5
> 20 tahun	26	23,6
Total	110	100

Sumber: Data primer diolah, 2018

Masa kerja responden diantaranya masa kerja < 5 tahun sebanyak 15 orang (13,6%), responden dengan masa kerja 5 - 10 tahun sebanyak 23 orang (21%), responden dengan masa kerja 10 - 15 tahun sebanyak 30 orang (27,3%), responden yang bekerja selama 15 -20 tahun sebanyak 16 orang (14,5%) dan responden yang bekerja > 20 tahun sebanyak 26 orang (23,6%). Jadi paling banyak adalah responden yang rata-rata sudah bekerja 10-15 tahun. Disimpulkan bahwa partisipan telah dianggap cukup berpengalaman dalam pengelolaan keuangan daerah serta telah memahami sistem pengelolaan keuangan berdasarkan standar yang berlaku.

Uji Validitas

Untuk mengetahui jumlah hasil pengujian KMO dapat dilihat tabel berikut.

Tabel 6. Hasil Uji KMO and Bartlett's Test

Variabel	KMO and Bartlett's Test	Signifikan	Keterangan
Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah (APKD)	0,895	0,000	Jumlah Sampel Mencukupi
Penyajian Laporan Keuangan (PLK)	0,868	0,000	Jumlah Sampel Mencukupi
Value For Money (VFM)	0,862	0,000	Jumlah Sampel Mencukupi
Sistem Pengendalian Internal (SPI)	0,847	0,000	Jumlah Sampel Mencukupi
Aksesibilitas Laporan Keuangan Daerah (ALKD)	0,860	0,000	Jumlah Sampel Mencukupi

Sumber: Data primer diolah, 2018

Nilai Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy (KMO MSA) akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah sebesar 0,895, penyajian laporan keuangan sebesar 0,868, value for money sebesar 0,862, sistem pengendalian internal sebesar 0,847, dan aksesibilitas laporan keuangan daerah sebesar 0,860. Secara keseluruhan nilai KMO > 0,5 maka dapat disimpulkan jumlah sampel dalam penelitian ini cukup memadai. Selanjutnya uji validitas ditunjukkan dengan nilai *factor loading* > 0,50, sehingga dapat disimpulkan untuk semua instrumen pada variabel akuntabilitas laporan keuangan daerah, *value for money*, sistem pengendalian internal, dan aksesibilitas laporan keuangan daerah dinyatakan valid.

Uji Reliabilitas

Hasil pengujian reliabilitas terlihat pada tabel berikut:

Tabel 7. Hasil uji Reliabilitas

Variabel	Role Of Thumb	Cronbach's Alpha	N Of Items	Keterangan
APKD	0,70	0,928	11	Reliabel
PLK	0,70	0,877	9	Reliabel
VFM	0,70	0,888	10	Reliabel
SPI	0,70	0,920	18	Reliabel
ALKD	0,70	0,856	5	Reliabel

Sumber: Data primer diolah, 2018

Hasil pengujian menunjukkan nilai Cronbach's Alpha (α) variabel akuntabilitas laporan keuangan daerah 0,928, penyajian laporan keuangan 0,877, *value for money* 0,888, sistem pengendalian internal 0,920 dan aksesibilitas laporan keuangan daerah 0,856. Dengan demikian dapat disimpulkan secara keseluruhan nilai *Cronbach's Alpha* (α) > 0,70 maka jawaban responden *reliable*.

Uji Normalitas

Hasil pengujian normalitas dengan Kolmogorov-Smirnov Test menunjukkan nilai signifikan sebesar 0,589, maka dapat disimpulkan distribusi data pada penelitian ini adalah normal.

Uji Asumsi Klasik

Uji Multikolinieritas

Hasil uji multikolinieritas terlihat nilai Tolerance menunjukkan bahwa semua variabel memiliki nilai Tolerance > 0,10 dan hasil perhitungan nilai Variance Inflation Factor (VIF) menunjukkan semua variabel bebas memiliki nilai VIF < 10. Maka dapat disimpulkan bahwa model regresi bebas dari gejala multikolinieritas.

Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas menggunakan uji glejser menyimpulkan bahwa semua variabel independen tidak terjadi heteroskedastisitas, karena nilai signifikansinya memiliki $p > 0,05$.

Regresi Linier Berganda

Hasil analisis regresi berganda dalam penelitian ini sebagai berikut.

Tabel 8. Regresi Linear Berganda Sebelum Dikontrol

Variabel	Beta Unstandardize d Coefficients	t	Sig	Keterangan
(Constant)	,723	2,541	,033	
PLK	,417	3,176	,002	H1 terdukung
VFM	-,084	-,572	,543	H2 tidak terdukung
SPI	,372	2,542	,026	H3 terdukung
Adjusted R ²	0,497			
F Test	0,000			

Sumber: Data primer diolah, 2018

Tabel 9. Regresi Linear Berganda Setelah Dikontrol

Variabel	Beta Unstandardized Coefficients	t	Sig	Keterangan
(Constant)	,825	2,761	,023	
PLK	,467	3,426	,002	H1 terdukung
VFM	-,094	-,682	,524	H2 tidak terdukung
SPI	,393	2,841	,023	H3 terdukung
ALKD	,221	2,472	,030	
Adjusted R ²	0,647			
F test	0,000			

Sumber: Data primer diolah, 2018

Tabel diatas menunjukkan kondisi model penelitian menjadi lebih baik karena nilai adjusted R² sebelum dikontrol sebesar 49,7 % menjadi lebih tinggi setelah dikontrol yaitu sebesar 64,7%. Dari table 9 dapat dirumuskan dalam persamaan model penelitian sebagai berikut:

$$APKD = 0,825 + 0,467 PLK - 0,094 VFM + 0,393 SPI + 0,221 ALKD + e$$

Demikian juga nilai F memiliki nilai signifikansi 0,000. Maka model secara bersama-sama berpengaruh terhadap variabel dependen. Sehingga secara keseluruhan model penelitian adalah fit.

Pembahasan

Semakin tinggi penyajian laporan keuangan maka akan meningkatkan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah. Temuan ini mendukung teori *stewardship* pada sektor publik bahwa, fungsi pemerintah sebagai pemegang amanah (*steward*) yang berkewajiban untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan segala aktivitasnya yang menjadi tanggung jawabnya kepada masyarakat sebagai pihak pemberi amanah (*dewan*). Penyajian informasi laporan keuangan daerah yang lengkap, baik dan benar terbukti menunjang terciptanya akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah. Semakin baik penyajian laporan keuangan tentu akan memperjelas pelaporan keuangan pemerintah daerah karena semua transaksi keuangan dilakukan sesuai dengan peraturan yang ada dan disajikan dengan lengkap dan jujur dalam laporan keuangan pemda. Dengan demikian dapat mengurangi kelalaian dan kecurangan dalam pengelolaan keuangan daerah. Temuan ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Sande (2013), Mustofa (2012), Wahyuni et al(2014), Primayani dkk. (2014), Wahida (2015), Hehanussa (2015), Lewier (2016), Superdi (2017) dan Fauziah dan Handayani (2017) yang menyatakan bahwa penyajian laporan keuangan berpengaruh signifikan positif terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah.

Semakin tinggi tingkat *value for money* tidak mempengaruhi tingkat akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah. Artinya meningkatnya risiko investasi

ternyata tidak akan mengurangi kemampuan kompetensi. Kondisi demikian menunjukkan pemerintah daerah belum mampu menerapkan dimensi ekonomis, efisiensi dan efektivitas dalam melakukan pengelolaan keuangan daerah dan sumber daya publik yang dimiliki sebagai pertanggungjawaban kepada masyarakat. Kondisi tersebut juga menunjukkan belum maksimalnya penerapan keadilan (*equity*) dan pemerataan atau kesetaraan (*equality*). Pemerintah kurang efisien dalam mengelola sumber daya yang dimiliki dan tidak menghindari adanya idle sumber daya. Pemerintah perlu menggunakan konsep *value for money* dalam proses penganggaran dari sisi ekonomi untuk semua kegiatan program kerja sehingga dapat menekan biaya agar tidak terjadi pemborosan dana, sisi efisien penggunaan anggaran dapat menghasilkan sesuatu yang maksimal, dan sisi efektif penggunaan anggaran harus sesuai visi, misi mencapai target manfaatnya bisa dirasakan sesuai dengan tujuan kepentingan masyarakat sehingga dapat meningkatkan akuntabilitas keuangan.

Temuan ini mendukung penelitian yang dilakukan Pramudita (2017) yang menyatakan bahwa *value for money* tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah.

Sistem pengendalian internal semakin meningkat akan meningkatkan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah. Pengelolaan keuangan daerah akan terwujud dengan efektif apabila suatu organisasi pemerintah mampu menciptakan, menerapkan, dan memelihara sistem pengendalian intern, sehingga dapat memberikan keyakinan yang memadai dalam pencapaian tujuan suatu instansi, pengamanan aset negara serta meningkatkan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan yang berlaku. Pada saat pemerintah daerah telah menerapkan sistem pengendalian intern dengan baik maka dapat menjamin bahwa pengelolaan keuangan daerah dapat dilakukan secara efektif sesuai dengan peraturan perundang-undangan hal ini mendukung teori *stewardship* bahwa steward (manajemen dan audit internal) mengarahkan kemampuan dan keahliannya dalam mengefektifkan pengendalian intern untuk menghasilkan kualitas pengelolaan keuangan yang baik. Jadi adanya sistem pengendalian internal yang optimal dapat menjamin bahwa pengelolaan keuangan daerah dilakukan secara konsisten sesuai peraturan perundang-undangan yang berlaku serta pengeluaran daerah yang dilakukan dapat berorientasi pada pencapaian visi, misi, tujuan, sasaran, dan hasil (manfaat) yang akan dicapai. Pada dasarnya, usaha untuk meningkatkan dan membangun sistem pengendalian internal, merupakan salah satu upaya dalam mencegah terjadinya kecurangan dan korupsi. Oleh karena itu penyelenggaraan sistem pengendalian internal dilakukan dilingkungan pemerintahan secara menyeluruh, untuk meningkatkan kinerja, transparansi dan akuntabilitas keuangan. Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan Primayani dkk. (2014), Ramon (2014), Azizah dkk. (2015), Ichlas dkk. (2014), Sari dkk. (2017) dan Pramudita (2017) yang menyatakan bahwa sistem pengendalian internal berpengaruh positif signifikan terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah.

Semakin baik aksesibilitas dalam menyampaikan laporan keuangan daerah, maka semakin baik pula akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah. Aksesibilitas dikatakan baik apabila pemerintah mampu memfasilitasi dan memberikan kepada publik dalam memperoleh informasi mengenai laporan keuangan pemerintah daerah. Hal ini sejalan dengan teori *stewardship* yang mengasumsikan dimana pemerintah

sebagai pihak yang lebih banyak memiliki informasi khususnya dalam bidang keuangan diharapkan dapat mewujudkan transparansi, dengan memberikan laporan pertanggungjawaban yang dapat diakses dengan mudah oleh pengguna laporan keuangan. Kemudahan dalam mengakses laporan keuangan daerah, maka menunjukkan akuntabilitas keuangan berjalan dengan baik. Dengan memberikan kemudahan akses bagi para pengguna laporan keuangan maka publik (badan pemeriksa, masyarakat maupun investor) dapat menilai, mengukur dan mengawasi sampai sejauh mana pemerintah daerah tersebut mengelola sumber daya untuk meningkatkan kesejahteraannya selain itu dapat mengontrol pertanggungjawaban penggunaan aset daerah dan kebijakan keuangan yang diambil oleh pemerintah daerah. Dengan adanya kontrol yang baik diharapkan dapat meningkatkan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah. Temuan ini mendukung penelitian Fauziah dan Handayani (2017), Mustofa (2012), Sande (2013), Primayani dkk. (2014), Wahyuni dkk. (2014), Ichlas dkk. (2014), Wahida (2015), Hehanussa (2015), Lewier (2016), Superdi (2017), dan Sari dkk. (2017) yang menyatakan bahwa aksesibilitas laporan keuangan daerah berpengaruh positif terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah.

SIMPULAN

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah Di Kabupaten Pematang Jaya dapat disimpulkan bahwa penyajian laporan keuangan berpengaruh positif signifikan terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah, *value for money* tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah, sistem pengendalian internal berpengaruh positif signifikan terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah, dan aksesibilitas berpengaruh positif signifikan terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah.

Rekomendasi yang perlu diperhatikan untuk penelitian selanjutnya adalah pertama, penelitian selanjutnya perlu memperluas ruang lingkup provinsi sebagai unit analisis penelitian. Kedua, laporan keuangan yang disajikan SKPD digunakan sebagai sumber pengelolaan keuangan daerah dapat memberi kontribusi signifikan terhadap transparansi dan akuntabilitas keuangan. Oleh karena itu SKPD harus menyajikan laporan keuangan secara lengkap dan relevan termasuk neraca dan memberikan kemudahan akses bagi pengguna. Ketiga, analisis perlu dikembangkan melalui wawancara untuk meningkatkan pemahaman terhadap jawaban responden. Keempat, perlu menambahkan variabel lain yang dapat mempengaruhi akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah seperti sistem akuntansi keuangan daerah, partisipasi penyusunan anggaran, profesionalisme SDM. Kelima, pemerintah daerah perlu menambah pegawai dari disiplin ilmu ekonomi/akuntansi dalam mengelola keuangan daerah sehingga pemahaman yang tinggi dalam pengelolaan dan penatausahaan keuangan maka akan meningkatkan kualitas akuntabilitas LKPD.

DAFTAR PUSTAKA

- Amirullah. (2015). *Metode Penelitian Manajemen*. Malang: Bayumedia Publishing.
- Armando, Gerry. (2013). Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah dan Pengawasan Keuangan Daerah Terhadap Nilai Informasi Laporan Keuangan Pemerintah (Studi Empiris pada Satuan Kerja Perangkat Daerah di Kota Bukittinggi). *Jurnal Akuntansi*. Universitas Negeri Padang.
- Azizah, Nur, Junaidi dan Setiawan, Achdiar Redy. (2014). Pengaruh Penyajian dan Aksesibilitas Laporan Keuangan serta Sistem Pengendalian Internal Pemerintah Terhadap Transparansi dan Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah. *Jurnal Akuntansi*. Universitas Trunojoyo Madura.
- Bandariy, Himmah. (2011). Pengaruh Penyajian Laporan Keuangan Daerah dan Aksesibilitas Laporan Keuangan Terhadap Penggunaan Informasi Keuangan Daerah. *Skripsi*: Semarang: Universitas Diponegoro.
- Bappenas. (2003). *Indikator dan Alat Ukur Prinsip Akuntabilitas, Transparansi dan Partisipasi*.
- Diamond, Jack. (2002). *Perfomance Budgeting-Is Accrual Accounting Required?*. IMF Working Paper. Fiscal Affairs Department.
- Donaldson, Lex dan Davis, James H. (1991), *Stewardship Theory or Agency Theory: CEO Governance and Shareholders Return*. *Australian Journal of Management*, 16 (1) June, pp. 49-64.
- Ellwood, Sheila. (1993). *Parish and Town Councils: Financial Accountability and Managemant*. *Local Government Studies*. Vol. 19: 368-386.
- Fauziyah, Miftahul Reza dan Handayani, Nur. (2017). Pengaruh Penyajian dan Aksesibilitas Laporan Keuangan Daerah Terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah. *Jurnal Riset dan Ilmu Akuntansi*, Vol.6, No 6. STISEA Surabaya.
- Ghozali, Imam. (2016). *Aplikasi Analisis Multioariate Dengan Program IBM SPSS 23*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Halim, Abdul. (2007). *Akuntansi dan Pengendalian Pengelolaan Keuangan Daerah*. Yogyakarta: UPP STIM YKPN.
- Hehanussa, Salomi J. (2015). Pengaruh Penyajian Laporan Keuangan Daerah dan Aksesibilitas Laporan Keuangan Daerah Terhadap Transparansi dan Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah Kota Ambon. *Jurnal Ekonomi Vol 2, No 1*. Universitas Sultan Agung.

- Ichlas, Muhammad, Basri, Hasan dan Arfan, Muhammad. (2014). Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan, Sistem Pengendalian Intern Pemerintah dan Aksesibilitas Laporan Keuangan Terhadap Akuntabilitas Keuangan Pemerintah Kota Banda Aceh. *Jurnal Magister Akuntansi*. Pascasarjana Universitas Syiah Kuala.
- Indriaswari, Laurensia Koen. (2017). Analisis *Value For Money* dalam Pengukuran Kinerja pada Dinas Pertanian Perkebunan dan Kehutanan Kabupaten Banyumas Periode Tahun 2014-2016. *Skripsi*. Yogyakarta. Universitas Sanata Dharma Yogyakarta.
- Krismiaji, (2010). *Sistem Informasi Akuntansi*. Edisi tiga. Yogyakarta: AMP YKPN.
- Kurniawati, Maria Magdalena Hesti. (2016). Pengaruh Penyajian Laporan Keuangan Daerah, Aksesibilitas Laporan Keuangan Daerah, dan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Terhadap Transparansi dan Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah (Studi pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Jember). *Jurnal Akuntansi*. Universitas Jember.
- Lewier, Christy Natalia. (2016). Pengaruh Penyajian Laporan Keuangan Daerah dan Aksesibilitas Laporan Keuangan Daerah Terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah Kabupaten Klaten. *Skripsi*: Yogyakarta: Universitas Atma Jaya Yogyakarta.
- Liando, Harry Saputra, Saerang, David Paul Elia dan Elim, Inggriani. (2014). Analisis Kinerja Keuangan Pemerintah Kabupaten Kepulauan Sangihe Menggunakan Metode *Value For Money*. *Jurnal EMBA, Vol.2 No.3*. Universitas Samratulangi Manado.
- Ludani, Melina Marcori, Tampi, Gustaf Budi dan Pombengi, Jericho. (2015). Akuntabilitas Dalam Pengelolaan Keuangan Daerah (Suatu Studi Pada Dinas Pendapatan Daerah Kabupaten Banggai Kepulauan). *Accounting Journal*.
- Mahmudi. (2010). *Analisis Laporan Keuangan Pemerintah Daerah, Edisi Kedua*. Yogyakarta. UPP STIM YKPN.
- Mahmudi. (2011). *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: UII Press.
- Mardiasmo. (2009). *Akuntansi Sektor Publik*. Edisi empat. Yogyakarta: Andi.
- Mustofa, Anies Iqbal. (2012). Pengaruh Penyajian dan Aksesibilitas Laporan Keuangan Terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Kabupaten Pemalang. *Jurnal Akuntansi*. Universitas Negeri Semarang.

- Nugraha, Darya Setya. (2011). Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Terhadap Transparansi dan Akuntabilitas Aset Tetap Pemerintah (Studi Kasus pada Pemerintah Kota Cimahi). *Jurnal Sigma-Mu*, Vol. 3 No.1.
- Nordiawan, Deddi. (2010). *Akuntansi Sektor Publik*. Jakarta: Salemba Empat.
- Nurmuthmainnah, Wahida. (2015). Pengaruh Penyajian Laporan Keuangan Daerah dan Aksesibilitas Laporan Keuangan Daerah terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah Kabupaten Konawe Utara. *Skripsi*. Makassar: Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin Makassar.
- Pasaribu, F.J. (2011). Pengaruh Penyajian Laporan Keuangan SKPD Dan Aksesibilitas Laporan Keuangan SKPD Terhadap Transparansi Dan Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan SKPD. *Tesis*. Medan. Program Pasca Sarjana Universitas Sumatera Utara.
- Peraturan Pemerintah No. 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintah.
- Peraturan Pemerintah No. 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah.
- Peraturan Menteri Dalam Negeri (Permendagri) Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah.
- Peraturan Pemerintah No. 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP).
- Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 Tentang Standar Akuntansi Pemerintah.
- Peraturan Menteri Dalam Negeri (Permendagri) Tahun 2008 tentang Pedoman Pelaksanaan Reviu Atas Laporan Keuangan Daerah.
- Pramudita, Anesa. (2017). Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah *Value For Money* dan Sistem Pengendalian Intern Terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah (Studi Empiris pada Organisasi Pemerintah Daerah (OPD) Kabupaten Ponorogo). *Skripsi*. Ponorogo. Universitas Muhammadiyah Ponorogo.
- Primayani, Putu Riana dkk. (2014). Pengaruh Pengendalian Internal Value For Money Penyajian Laporan Keuangan dan Aksesibilitas Laporan Keuangan Terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan (Studi Empiris Pada SKPD di Pemerintahan Daerah Kabupaten Klungkung). *E-Jurnal S1 Ak Vol.2, No.1*. Universitas Pendidikan Ganesha.
- Purbasari, Happy dan Andy, D.B.B. (2017). Pengaruh Desentralisasi Fiskal, Sistem Pengendalian Internal dan Kinerja Pemerintah Daerah Terhadap Akuntabilitas

- Laporan Keuangan. *Jurnal Fakultas Ekonomi dan Bisnis*. Universitas Muhammadiyah Surakarta.
- Ramon, Dolly. (2014). Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Terhadap Akuntabilitas Keuangan (Studi Empiris Pada Inspektorat Kota Se Provinsi Sumatera Barat). *Jurnal Akuntansi Fakultas Ekonomi*. Universitas Bung Hatta.
- Sande, Peggy. (2013). Pengaruh Penyajian Laporan Keuangan dan Akseibilitas Laporan Keuangan Terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah (Studi Empiris Pada Pemerintah Provinsi Sumatera Barat). *Jurnal Akuntansi*. Universitas Negeri Padang.
- Sanjaya, Dewa Nyoman Krisna Putra, Sujana, Edy dan Sulindawati, Ni Luh Gede Erni. (2014). Pengaruh Penyajian Laporan Keuangan Daerah, Sumber Daya Manusia, Pengendalian Internal dan Aksesbilias Laporan Keuangan terhadap Penggunaan Laporan Keuangan Daerah (Studi Kasus pada SKPD di Kabupaten Buleleng), *e-Journal Vol 2 No 1 S1.Ak*. Universitas Pendidik (Ganesha Jurusan Akuntansi Program S1).
- Santoso, Eli Budi. (2016). Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, Pemanfaatan Teknologi Informasi dan Kompetensi Sumber Daya Manusia Terhadap Akuntabilitas Keuangan Daerah (Studi Empiris pada Pemerintah Kabupaten Lampung Timur). *Tesis*. Bandar Lampung. Universitas Lampung.
- Sari, Embun Widya. (2017). Pengaruh Sistem Pengendalian Intern, Penyajian Laporan Keuangan, Aksesibilitas Laporan Keuangan dan Gaya Kepemimpinan Terhadap Transparansi dan Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah di Kabupaten Indragiri Hulu. *Jurnal Fakultas Ekonomi*. Universitas Riau.
- Sayuti. (2018). Perwujudan Nilai-Nilai Transparansi, Akuntabilitas dan Konsep *Value For Money* dalam Pengelolaan Akuntansi Keuangan Sektor Publik pada Bappeda Kabupaten Gowa. *Skripsi*. Makassar. Universitas Islam Negeri Alauddin Makassar.
- Shende, Suresh dan Bennet, Tony. (2004). *Concept Paper 2: Transparency and Accountability in Public Financial Administration*. UN DESA.
- Sugiyono. (2012). *Metode Penelitian Kuantitatif Kualitatif dan R&D*. Bandung: Alfabeta.
- Superdi. (2017). Pengaruh Penyajian Laporan Keuangan, Aksesibilitas Dan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah (Studi Empiris pada Satuan Kerja Pemerintah Daerah Kabupaten Sijunjung). *Jurnal Fakultas Ekonomi*. Universitas Riau.
- Sulistoni, G. (2003). *Fiqh korupsi: Amanah Vs Kekuasaan*. SOMASI:Nusa Tenggara Barat.

- Syahputra, Ricky Ari. (2018). Pengaruh Akuntabilitas Keuangan Daerah, Value For Money, Kejujuran, Transparansi, Dan Pengawasan Terhadap Pengelolaan Keuangan Daerah (Studi Kajian Pada Pemerintah Kabupaten Labuhanbatu Pusat). *Skripsi*. Sumatera Utara. Universitas Sumatera Utara.
- Wahida, N. (2015). Pengaruh Penyajian Lpaoran Keuangan Daerah dan Aksesibilitas Laporan Keuangan Daerah Terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah Kabupaten Konawe Utara. *Skripsi*. Makassar. Universitas Hasanuddin Makassar.
- Wahyuni, Putu Sri dkk. (2014). Pengaruh Penyajian Laporan Keuangan Daerah dan Aksesibilitas Laporan Keuangan Daerah Terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah (Studi Empiris pada Pemerintahan Kabupaten Badung). *E-Journal S1 Ak*. Universitas Pendidikan Ganesha.
- Wardana, Ibnu. (2016). Akuntabilitas dalam Pengelolaan Keuangan Desa (Studi pada Pemerintah Desa di Kabupaten Magelang). *Skripsi*. Semarang. Universitas Negeri Semarang.

Halaman ini sengaja dikosongkan