

## PENGARUH SISTEM PENGENDALIAN INTERN PEMERINTAH, PENYAJIAN DAN AKSESIBILITAS LAPORAN KEUANGAN TERHADAP AKUNTABILITAS PENGELOLAAN KEUANGAN DAERAH

Theresia Yuliana Mansyuer  
theresiamansyuer05@gmail.com

David Efendi

Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia Surabaya

### ABSTRACT

*This research aimed to examine the effect of government's internal control system, financial statement presentation, and its accessibility on the accountability of regional financial management. While, the responsibility of regional government which was related to its finance management must be conveyed to the public in a transparent and accountable manner. This was due to government's responsibility in managing finance and community welfare in order to disclose their financial position and performance in providing public services. The population was OPD of Provincial Government of East Nusa Tenggara. Moreover, the instrument in data collection technique was questionnaire, which distributed to respondents. Furthermore, the measurement data scale used Likert's scale. Additionally, data collection technique used purposive sampling. In line with, there were 97 respondents, which were included: heads of finance, financial administration officials and regional financial administration officials of each OPD. In addition, the data analysis technique used multiple linear regression with SPSS 23. The research result concluded government's internal control system had positive and significant effect on the accountability of regional financial management. Likewise, financial statement presentation as well as its accessibility had positive and significant effect on the accountability of regional financial management.*

*Keywords: internal control system, financial statement, accountability of financial management.*

### ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menguji secara empiris pengaruh sistem pengendalian intern pemerintah, penyajian laporan keuangan, aksesibilitas laporan keuangan terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah. Pertanggungjawaban pemerintah daerah terkait pengelolaan keuangan daerah harus disampaikan kepada publik secara transparan dan akuntabel karena pemerintah bertanggungjawab dalam mengelola keuangan demi pelayanan publik dan kesejahteraan masyarakat untuk mengungkapkan posisi keuangan dan kinerjanya dalam memberikan jasa publik. Penelitian ini dilaksanakan pada OPD di Pemerintah Provinsi Nusa Tenggara Timur dengan metode pengambilan data yang digunakan adalah kuesioner yang dibagikan kepada responden. Skala pengukuran data dengan skala likert. Responden dalam penelitian ini adalah kepala bagian keuangan, pejabat penatausahaan keuangan dan pejabat penatausahaan keuangan daerah pada masing-masing OPD. Metode pengambilan sampel yang digunakan adalah metode *purposive sampling* dengan 97 responden. Analisis pengaruh antar variabel menggunakan metode regresi linear berganda dengan *software SPSS 23*. Hasil penelitian menunjukkan bahwa sistem pengendalian intern pemerintah berpengaruh positif signifikan terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah, penyajian laporan keuangan berpengaruh positif signifikan terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah, dan aksesibilitas laporan berpengaruh positif signifikan terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah.

Kata Kunci: sistem pengendalian intern, laporan keuangan, akuntabilitas pengelolaan keuangan.

### PENDAHULUAN

Akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah merupakan proses pengelolaan keuangan daerah mulai dari perencanaan, pelaksanaan, penatausahaan, pertanggungjawaban, serta pengawasan yang benar-benar dapat dilaporkan dan dipertanggungjawabkan kepada DPRD

dan masyarakat. Masyarakat tidak hanya memiliki hak untuk mengetahui pengelolaan keuangan tetapi berhak untuk menuntut pertanggungjawaban atas pengaplikasian serta pelaksanaan pengelolaan keuangan daerah tersebut (Halim, 2007).

Akuntabilitas yang efektif tergantung kepada akses publik terhadap laporan keuangan yang dapat dibaca dan dipahami. Berdasarkan penelitian sebelumnya yang dilakukan Amin (2016) bahwa aksesibilitas laporan keuangan difasilitasi dan diberikan kemudahan oleh pemerintah bagi publik untuk memperoleh dan mengetahui informasi mengenai laporan keuangan pemerintah. Akuntabilitas meliputi pemberian informasi keuangan kepada masyarakat dan pemakai lainya sehingga memungkinkan bagi mereka untuk menilai pertanggungjawaban pemerintah atas aktivitas yang dilakukan (Mardiasmo, 2018:204). Kurangnya pemerintah dalam melaksanakan akuntabilitas menyebabkan pertanggungjawaban pemerintah daerah berupa laporan keuangan belum sepenuhnya dapat diakses mudah oleh masyarakat. Sebagai konsekuensinya, penyajian laporan keuangan yang tidak lengkap dan tidak aksesibel dapat menurunkan kualitas dari akuntabilitas keuangan daerah (Mustofa, 2012).

Pertanggungjawaban pemerintah daerah terkait pengelolaan keuangan daerah harus disampaikan kepada publik secara terbuka dan jujur, baik itu melalui penerapan sistem pengendalian internal yang memberikan keyakinan memadai terkait keandalan laporan keuangan (Mahmudi, 2011). Penyajian laporan keuangan pemerintah berdasarkan prinsip akuntansi yang berlaku yang dapat diakses oleh pihak yang berkepentingan dengan anggapan bahwa publik berhak mengetahui informasi tersebut. Hal tersebut berdampak pada peningkatan terwujudnya akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah (Sari, 2017).

Penelitian ini merupakan pengembangan dari penelitian yang dilakukan Sari (2012), Ichlas (2014), Azizah *et al.* (2015) menyatakan bahwa sistem pengendalian intern pemerintah berpengaruh terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah, sedangkan penelitian Nugraha (2011) menyatakan bahwa sistem pengendalian intern pemerintah tidak berpengaruh. Sebagian besar sistem pengendalian intern belum diterapkan secara optimal oleh pemerintah daerah. Hasil penelitian yang dilakukan Wahyuni, *et al.*, (2014), Fauziyah (2017), Putri (2017) dan Ichalina (2019) menunjukkan bahwa penyajian laporan keuangan dan aksesibilitas laporan keuangan berpengaruh terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah, sedangkan penelitian yang dilakukan Sari (2017) yang menyatakan penyajian laporan keuangan tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah. Hal ini dikarenakan penyajian laporan keuangan yang tidak tepat waktu dan lengkap serta kurangnya akses bagi masyarakat dalam memperoleh informasi.

Berdasarkan latar belakang diatas, maka dirumuskan masalah sebagai berikut: (1) Apakah sistem pengendalian intern pemerintah berpengaruh positif terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah? (2) Apakah penyajian laporan keuangan daerah berpengaruh terhadap positif akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah? (3) Apakah aksesibilitas laporan keuangan daerah berpengaruh terhadap positif akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah?. Dan tujuan yang hendak dicapai dari penelitian ini adalah sebagai berikut: (1) Untuk menguji secara empiris pengaruh positif sistem pengendalian intern pemerintah terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah; (2) Untuk menguji secara empiris pengaruh positif penyajian laporan keuangan daerah terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah; (3) Untuk menguji secara empiris pengaruh positif aksesibilitas laporan keuangan daerah terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah.

## TINJAUAN TEORITIS

### **Teori *Stewardship***

Teori *stewardship* memandang bahwa manajemen dapat berperilaku baik untuk kepentingan publik sehingga terjalin hubungan yang kuat antara kepuasan dan kesuksesan

organisasi. Hal ini dapat dicapai dengan cara memaksimalkan utilitas *principals* dan manajemen yang dapat diterapkan dalam penelitian akuntansi sektor publik (Donaldson dan Davis, 1991). Akuntansi sektor publik dipersiapkan untuk memenuhi kebutuhan informasi antara *stewards* dengan *principals*. Pemerintah sebagai pihak yang lebih banyak memiliki informasi khususnya dalam bidang keuangan diharapkan dapat mewujudkan transparansi terhadap rakyat sesuai harapan dan kepercayaan yang telah diberikan rakyat.

Implikasi teori *stewardship* terhadap penelitian ini, menjelaskan eksistensi Pemerintah Daerah sebagai suatu lembaga yang 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 maksimal.

### **Sistem Pengendalian Intern Pemerintah**

Dalam konteks penyelenggaraan pemerintah, melalui Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) 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 asset dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. SPIP merupakan suatu sistem pengendalian intern yang harus dilaksanakan, baik pada tingkat pusat maupun daerah untuk memberikan keyakinan memadai bagi tercapainya efektivitas dan efisien pencapaian tujuan organisasi (Ichlas, 2014).

Penyelenggaraan SPIP sebagai instrumen yang berfungsi sebagai alat pengendalian anggaran pemerintah agar tidak terjadi pemborosan yang bertujuan untuk mencapai pengelolaan keuangan secara transparan dan akuntabel, baik di pemerintah pusat maupun pemerintah daerah sehingga dapat dipertanggungjawabkan kepada masyarakat (Azizah *et al.*, 2015). Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008, unsur Sistem Pengendalian Internal Pemerintah terdiri atas: (1) lingkungan pengendalian, (2) penilaian risiko, (3) kegiatan pengendalian, (4) informasi dan komunikasi dan (5) pemantauan pengendalian intern.

### **Penyajian Laporan Keuangan**

Laporan keuangan sektor publik merupakan representasi terstruktur posisi keuangan dari transaksi-transaksi yang dilakukan oleh entitas sektor publik. Organisasi sektor publik harus mampu memberikan pertanggungjawaban publik melalui laporan keuangannya (Bastian, 2010). Laporan keuangan pemerintah dapat memenuhi kualitas dengan memenuhi persyaratan normatif berupa karakteristik kualitatif berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 sebagai berikut: (a) relevan; (b) andal, (c) dapat dibandingkan dan (d) dapat dipahami

Menurut Nordiawan dan Hertianti (2010) penyajian informasi yang utuh dalam laporan keuangan akan menciptakan transparansi dan nantinya akan mewujudkan akuntabilitas. Sehingga pemerintah daerah diharapkan mampu menyusun laporan keuangan sesuai dengan standar akuntansi yang diterima umum dan memenuhi karakteristik kualitatif laporan keuangan karena semua transaksi keuangan dilakukan sesuai dengan peraturan yang ada dan disajikan dengan lengkap dan jujur dalam laporan keuangan pemerintah daerah.

### **Aksesibilitas Laporan Keuangan**

Aksesibilitas dapat diartikan sebagai sarana pertanggungjawaban pemerintah daerah kepada publik berupa laporan keuangan yang disajikan secara terbuka dan jujur berupa

laporan keuangan yang dapat diakses dengan mudah oleh berbagai pihak yang berkepentingan (Mustofa, 2012).

Dalam Undang Undang Nomor 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah pasal 103 menyatakan bahwa informasi yang termuat dalam Sistem Informasi Akuntansi Daerah adalah data yang terbuka yang dapat diketahui, diakses dan diperoleh masyarakat. Masyarakat sebagai pihak yang memberi kepercayaan kepada pemerintah untuk mengelola keuangan publik memiliki hak dasar terhadap pemerintah yaitu hak untuk mengetahui, hak untuk diberi informasi dan hak untuk didengar aspirasinya (Mardiasmo, 2018).

Menurut Fauziyah (2017) akses publik terhadap laporan keuangan yang dapat dibaca dan dipahami meningkatkan akuntabilitas publik yang efektif. Pemerintah daerah harus meningkatkan aksesibilitas laporan keuangan, tidak sekedar menyampaikan kepada DPRD saja, tetapi juga memfasilitasi masyarakat luas mengetahui atau memperoleh laporan keuangan dengan mudah.

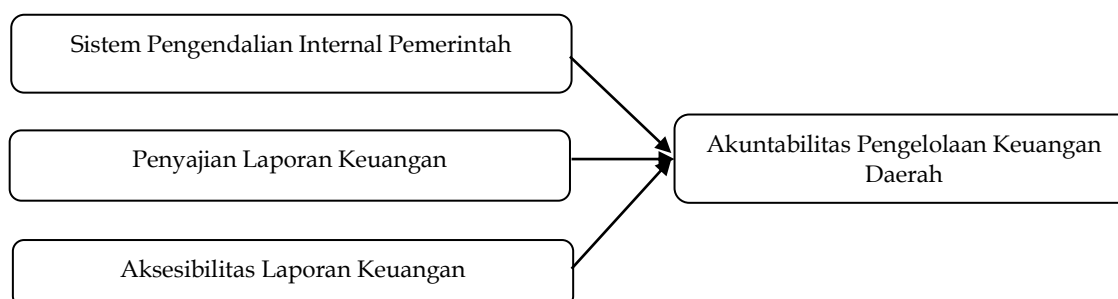
### Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah

Akuntabilitas merupakan prinsip pertanggungjawaban publik berarti bahwa semua proses penganggaran harus dapat dilaporkan dan dipertanggungjawabkan kepada DPRD dan masyarakat. Pemerintah berkewajiban untuk memberikan informasi keuangan yang akan digunakan untuk pengambilan keputusan oleh pihak-pihak yang berkepentingan serta sebagai bukti pertanggungjawaban (*accountability*) dan pengelolaan (*stewardship*) (Mardiasmo, 2018).

Dimensi akuntabilitas yang harus dipenuhi oleh lembaga-lembaga publik adalah sebagai berikut: (1) akuntabilitas kejujuran dan akuntabilitas hukum; (2) akuntabilitas proses; (3) akuntabilitas program (3) akuntabilitas kebijakan. Terwujudnya akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah akan menjadi langkah awal bagi tata kelola pemerintahan yang lebih baik dan segala pertanggungjawaban keuangan yang berasal dari dana masyarakat akan berjalan lancar seiring kepercayaan masyarakat terhadap pemerintahan dalam bidang pengelolaan keuangan daerah. Senada dengan pendapat Bastian (2010) yang menyatakan bahwa Pemerintah daerah dituntut bertanggungjawab kepada masyarakat dalam memberikan pelayanan publik yang optimal karena sumber dana yang digunakan berasal dari masyarakat.

### Model Penelitian

Dalam rangka meneliti pengaruh sistem pengendalian intern pemerintah, penyajian dan aksesibilitas laporan keuangan terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah, maka dibangun model penelitian sebagai berikut:



Gambar 1  
Model Penelitian

## **Pengembangan Hipotesis**

### **Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah**

Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) dalam organisasi sektor publik adalah alat untuk mencegah terjadinya pemborosan anggaran yang tidak perlu dilakukan dalam rangka segala aspek dan mengurangi penggunaan sumber daya yang tidak efisien. Pemberlakuan SPIP didasari kebutuhan akan adanya suatu sistem yang dapat memberi keyakinan memadai bahwa penyelenggaraan kegiatan pada instansi pemerintah dapat mencapai tujuannya secara efektif dan efisien, mengamankan aset, mendorong ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan dan pengelolaan keuangan daerah (Sari, 2012). Hal tersebut mampu mewujudkan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah yang merupakan bentuk pertanggungjawaban pemerintah baik pusat maupun daerah kepada pengguna laporan pemerintah.

Penelitian yang dilakukan Sari (2012) dan Ichlas (2014) menunjukkan bahwa sistem pengendalian intern pemerintah berpengaruh positif terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah. Hasil ini menunjukkan bahwa semakin baik penerapan sistem pengendalian intern pemerintah maka akan berimplikasi terhadap peningkatan terwujudnya akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah. Berbeda dengan penelitian Nugraha (2011) menyatakan bahwa sistem pengendalian intern berpengaruh negatif terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah. Berdasarkan atas dukungan teori dan hasil penelitian sebelumnya, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

$H_1$  : Sistem Pengendalian Intern Pemerintah berpengaruh positif terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah

### **Pengaruh Penyajian Laporan Keuangan terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah**

Penyajian laporan keuangan daerah yang disusun pemerintah daerah harus sesuai dengan standar akuntansi pemerintah dan memenuhi karakteristik kualitatif laporan keuangan yang relevan, andal, dapat dipahami, dan dapat dibandingkan sehingga dapat dipertanggungjawabkan kepada publik. Pemerintah Daerah bertindak *stewardship*, penerima amanah yang menyajikan informasi yang bermanfaat bagi organisasi dan para pengguna informasi keuangan pemerintah, baik secara langsung atau tidak langsung melalui wakil-wakilnya.

Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Mustofa (2012), Wahyuni, *et al.*, (2014) dan Ichalina (2019), menyatakan penyajian laporan keuangan daerah berpengaruh signifikan positif terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah. Hal ini berbeda dengan penelitian Sari (2017) yang menyatakan penyajian laporan keuangan tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah. Berdasarkan atas dukungan teori dan hasil penelitian sebelumnya, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

$H_2$  : Penyajian Laporan Keuangan Daerah berpengaruh positif terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah

### **Pengaruh Aksesibilitas Laporan Keuangan terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah**

Aksesibilitas yang efektif tergantung kepada akses publik terhadap laporan pertanggungjawaban maupun penggunaan informasi yang dapat dibaca maupun dipahami. Pemerintah daerah harus memberikan kemudahan akses bagi para pengguna laporan keuangan. Informasi terkait laporan keuangan pemerintah daerah dapat memenuhi prinsip transparansi dan akuntabilitas jika pemerintah terus meningkatkan laporan keuangannya.

Hal ini dapat dilakukan dengan memfasilitasi pihak-pihak yang berkepentingan agar dapat mengetahui atau memperoleh laporan keuangan dengan mudah.

Hehanussa (2015), Amin (2016), Fauziyah (2017) dan Putri (2017) dalam penelitiannya menyatakan bahwa aksesibilitas laporan keuangan berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah. Sedangkan penelitian yang dilakukan Azizah, *et al.*, (2015) menyatakan bahwa penyajian laporan keuangan dan aksesibilitas laporan keuangan tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah. Berdasarkan atas dukungan teori dan hasil penelitian sebelumnya, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

$H_3$  : Aksesibilitas Laporan Keuangan berpengaruh positif terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah

## METODE PENELITIAN

### Jenis Penelitian dan Populasi (Obyek) Penelitian

Penelitian yang digunakan adalah penelitian kuantitatif dan tergolong penelitian kausal komparatif (*causal-comparative research*). Populasi pada penelitian ini adalah Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Provinsi Nusa Tenggara Timur.

### Teknik Pengambilan Sampel

Teknik pengambilan sampel pada penelitian ini menggunakan *purposive sampling*. Penelitian ini mengambil 36 OPD yang ada di Provinsi Nusa Tenggara Timur didasarkan pada laporan keuangan pemerintah daerah tahun anggaran 2018 yang mendapat Opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) dari BPK. Dalam penelitian ini kriteria sampel yang digunakan adalah :

1. Kepala Bagian Keuangan di OPD Provinsi Nusa Tenggara Timur
2. Pegawai yang berkedudukan sebagai pejabat penatausahaan keuangan (PPK) di OPD Provinsi Nusa Tenggara Timur
3. Pejabat penatausahaan keuangan daerah (PPKD) pada masing-masing OPD Provinsi Nusa Tenggara Timur

Jumlah kuesioner yang dikirimkan sebanyak 3, sehingga total kuesioner yang dikirimkan sebanyak 108 kuesioner. Jumlah kuesioner yang kembali sebanyak 97 kuesioner.

### Teknik Pengambilan Data

Data subjek dalam penelitian ini diperoleh dari hasil kuesioner yang dibagikan kepada responden. Sumber data penelitian ini berasal dari data primer yaitu data yang secara langsung dikumpulkan oleh pihak yang melaksanakan penelitian. Teknik pengumpulan data dengan menggunakan metode survei yakni metode pengumpulan data yang menggunakan kuesioner. Kuesioner merupakan teknik pengumpulan data yang dilakukan dengan cara memberi seperangkat pertanyaan atau pertanyaan tertulis kepada responden untuk dijawabnya (Sugiyono, 2014:199).

### Variabel dan Definisi Operasional Variabel

Variabel merupakan segala sesuatu yang dapat menerima ataupun diberiberbagai macam nilai. Pada penelitian ini terdapat dua variabel yaitu variabel independen dan variabel dependen. Dari penelitian ini yang merupakan variabel independennya antara lain sistem pengendalian intern pemerintah, penyajian laporan keuangan, aksesibilitas laporan keuangan, sedangkan variabel dependennya adalah akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah. Definisi operasional dari setiap variabel penelitian dijelaskan pada Tabel 1, sebagai berikut:

**Tabel 1**  
**Variabel dan Definisi Operasional Variabel**

No	Variabel	Definisi Operasional	Proyeksi
1	Sistem Pengendalian Intern Pemerintah	Suatu sistem pengendalian intern yang harus dilaksanakan, baik pada tingkat pusat maupun daerah untuk mengendalikan pemerintahan dalam rangka mencapai pengelolaan keuangan negara yang efektif, efisien, transparan, dan akuntabel.	Adapun indikator yang mempengaruhi sistem pengendalian intern pemerintah (Ichlas,2014): (1)lingkungan pengendalian, (2) penilaian risiko, (3) kegiatan pengendalian, (4) informasi dan komunikasi, dan (5) pemantauan pengendalian intern
2	Penyajian Laporan Keuangan	Penyajian informasi yang utuh dalam laporan keuangan akan menciptakan transparansi dan nantinya akan mewujudkan akuntabilitas sehingga pemerintah daerah diharapkan mampu menyusun laporan keuangan sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan dan memenuhi karakteristik kualitatif laporan keuangan (Nordriawan dan Hertianti, 2010)	Adapun indikator penyajian laporan keuangan yang dikembangkan oleh Sari (2017) yaitu: (1) relevan, (2) andal, (3) dapat dibandingkan, (4) dapat dipahami.
3	Aksesibilitas Laporan Keuangan	Aksesibilitas laporan keuangan merupakan kemudahan bagi seseorang untuk memperoleh informasi mengenai laporan keuangan (Mulyana, 2006). Akses publik terhadap laporan keuangan yang dapat dibaca dan dipahami mampu meningkatkan akuntabilitas publik yang efektif.	Adapun indikator aksesibilitas laporan keuangan yang dikembangkan oleh Ichalina (2019) yaitu:(1) kemudahan, (2) keterbukaan ,dan (3) ketersediaan informasi
4	Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah	Akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah adalah pertanggungjawaban Pemerintah Daerah mulai dari perencanaan, pelaksanaan, penatausahaan, pertanggungjawaban, serta pengawasan yang dilaporkan dan dipertanggungjawabkan terkait dengan kegagalan maupun keberhasilan (Halim, 2007).	Adapun akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah yang dikembangkan oleh Ichalina (2018) yaitu:(1) akuntabilitas kejujuran dan akuntabilitas hukum, (2) akuntabilitas proses, (3) akuntabilitas program, dan (4) akuntabilitas kebijakan

Sumber : Jurnal-jurnal terpublikasi, 2020

### Teknik Analisis Data

#### Uji Non Response Bias

Pengujian *non response bias* dilakukan dengan uji *independent sample t-test* untuk melihat perbedaan karakteristik jawaban dari responden yang mengembalikan kuesioner sampai akhir tanggapan pengembalian dengan responden yang terlambat mengembalikan kuesioner. Apabila nilai *Levene's for Equity Variance* menunjukkan tingkat signifikansi diatas 0,05, maka dapat disimpulkan bahwa tidak ada perbedaan yang signifikan antara rata-rata skor jawaban dua kelompok responden.

#### Uji Kualitas Data

Uji validitas untuk mengukur valid atau tidaknya suatu kuesioner. Suatu kuesioner dikatakan valid jika pertanyaan pada pada kuesioner mampu untuk mengungkapkan sesuatu yang diukur oleh kuesioner tersebut (Ghozali, 2018:51) Uji signifikansi dilakukan dengan membandingkan nilai *r* hitung dengan *r* tabel untuk *degree of freedom* (df)= n-2 dan n

adalah jumlah sampel yang dapat dilihat pada kolom *Correlated Item – Total Correlation*. Jika  $r$  hitung  $> r$  tabel dan bernilai positif maka item-item pertanyaan dalam kuesioner tersebut dikatakan valid.

Uji reliabilitas dilakukan sebagai indikator dari variabel atau konstruk untuk mengetahui dan mengukur jawaban dari kuesioner memiliki kesamaan atau konsistensi dari waktu ke waktu (Ghozali, 2018:45). Pengukuran reliabilitas penelitian ini diuji dengan menggunakan koefisien *cronbach's alpha*. Jika nilai koefisien *alpha* lebih besar dari 0,60 maka disimpulkan bahwa konstruk atau variabel penelitian tersebut dapat dikatakan handal dan reliabel.

### Uji Asumsi Klasik

Menurut Ghozali (2018:161) uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel pengganggu atau residual memiliki distribusi normal. Normal atau tidaknya sebuah data dapat diketahui dengan melalui normal *probability plot* dengan membandingkan distributif kumulatif dan distributif normal. Pada distribusi normal akan membentuk garis lurus sedangkan dalam plotting data residual akan dibandingkan dengan garis diagonal, jika data residual normal maka akan mengikuti garis diagonalnya. Untuk menguji normalitas data juga dapat dilakukan dengan menggunakan metode *Kalmogorov-Smirnov*. Jika tingkat signifikan  $> 0,05$ , berarti data tersebut berdistribusi normal.

Uji multikolinearitas bertujuan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (independen). Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi diantara variabel independen (Ghozali, 2018:107). Multikolinearitas dapat dilihat dari (1) nilai *tolerance* dan lawannya (2) *Variance Inflation Factor* (VIF). Apabila nilai *tolerance*  $\geq 0,10$  dan  $VIF \leq 10$ , maka dapat dikatakan bahwa data tidak terjadi multikolinearitas.

Uji heterokedastitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan varians dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Jika varians dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain tetap maka disebut homoskedastitas, jika berbeda maka disebut heterokedastitas (Ghozali, 2018:137). Dalam penelitian ini menggunakan uji Glesjer untuk memperkuat hasil penelitian dengan asumsi apabila  $\alpha > 0,05$  maka sapat dinyatakan tidak ada masalah heterokedastitas dalam penelitian

### Analisis Regresi Linear Berganda

Analisis regresi berganda merupakan analisis beberapa variabel independen terhadap variabel dependen yang bertujuan untuk mengestimasi nilai rata-rata variabel dependen berdasarkan nilai-nilai variabel bebas yang digunakan (Gujarati, 2006:116). Persamaan untuk menguji hipotesis secara keseluruhan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

$$APK = \alpha + \beta_1 SPI + \beta_2 PLK + \beta_3 ALK + e$$

Keterangan:

APK : Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah

$\alpha$  : Konstan

$\beta_{1-3}$  : Koefisien Regresi

SPI : Sistem Pengendalian Intern Pemerintah

PLK : Penyajian Laporan Keuangan

ALK : Aksesibilitas Laporan Keuangan

$e$  : Error

### Uji Hipotesis

Koefisien determinasi pada intinya mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel dependen (Ghozali, 2018:97). Koefisien determinasi ( $R^2$ ) dapat



digunakan untuk menunjukkan besar kecilnya pengaruh antara variabel bebas (independen) terhadap variabel terikat (dependen) Jika sebuah model dikatakan baik jika  $R^2$  mendekati 1 dan sebaliknya jika nilai  $R^2$  mendekati 0, variabel independen tidak dapat menjelaskan variabel dependen.

Uji F bertujuan untuk mengetahui apakah variabel independen secara bersama-sama berpengaruh terhadap variabel dependen (Ghozali, 2016:96). Pengujian dilakukan dengan menggunakan tingkat signifikan 0,05 ( $\alpha = 5\%$ ). Uji kelayakan model memiliki ketentuan penerimaan atau penolakan sebagai berikut : (1) jika nilai signifikansi  $< 0,05$ , maka model penelitian yang digunakan dalam penelitian layak untuk diuji; (2) jika nilai signifikansi  $> 0,05$ , maka model penelitian yang digunakan dalam penelitian tidak layak untuk diuji.

Uji t atau uji parsial dilakukan untuk menunjukkan besarnya pengaruh satu variabel bebas secara individu guna menerangkan variabel-variabel terikat. Tingkat kepercayaan yang digunakan adalah 95% atau taraf signifikansi  $\alpha$  sama dengan 5% ( $\alpha=0,05$ ) (Ghozali, 2016) Kriteria penerimaan atau penolakan uji t mempunyai ketentuan sebagai berikut: (1) jika nilai signifikansi uji t  $> 0,05$ , maka  $H_0$  diterima,  $H_a$  ditolak. Maka dari itu dilihat dari uji parsial t variabel independen tidak mempunyai pengaruh secara signifikan terhadap variabel dependen; (2) jika nilai signifikansi uji t  $< 0,05$ , maka  $H_a$  diterima,  $H_0$  ditolak.

## ANALISIS DAN PEMBAHASAN

### Uji Non Response Bias

Pengujian *non response bias* dilakukan dengan uji *independent sample t-test* untuk melihat perbedaan karakteristik jawaban dari responden yang mengembalikan kuesioner sampai akhir tanggapan pengembalian dengan responden yang terlambat mengembalikan kuesioner. Berikut hasil uji *non response bias*.

**Tabel 2**  
**Hasil Uji Non Response Bias**

Keterangan		N	Mean	Std. Deviation	Levene's Test F	Sig.
Sistem Pengendalian	Tepat waktu	68	37.309	3.050	1.408	0.062
Intern Pemerintah	Tidak tepat waktu	29	34.621	2.793		
Penyajian Laporan	Tepat waktu	68	34.221	2.614	0.004	0.949
Keuangan	Tidak tepat waktu	29	34.000	2.563		
Aksesibilitas Laporan	Tepat waktu	68	12.706	1.247	0.058	0.810
Keuangan	Tidak tepat waktu	29	11.897	1.472		
Akuntabilitas Pengelolaan	Tepat waktu	68	34.618	2.574	0.061	0.806
Keuangan Daerah	Tidak tepat waktu	29	33.241	2.545		

Sumber: Data primer diolah, 2020

Berdasarkan Tabel 2 menunjukkan bahwa tingkat signifikansi probabilitas  $> 0,05$ , artinya jawaban yang diberikan oleh kedua kelompok responden tersebut atas pertanyaan mengenai sistem pengendalian intern pemerintah, penyajian laporan keuangan, aksesibilitas laporan keuangan dan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah tidak ada perbedaan yang signifikan, sehingga dapat disimpulkan tidak terjadi *non response bias* dalam penelitian ini

### Uji Kualitas Data

Uji validitas adalah uji signifikansi dilakukan dengan membandingkan nilai r hitung dengan r tabel dengan *degree of freedom* (df)= n-2 dalam jumlah sampel penelitian yang

dilihat pada kolom *Correlated Item - Total Correlation*, sehingga df yang dipakai adalah  $97 - 2 = 95$  dengan alpha sebesar 5% maka akan menghasilkan nilai r (uji dua sisi) tabel sebesar 0,202 dengan ketentuan jika hasil  $r_{hitung} > r_{tabel}$  (0,202) dan bernilai positif = valid sedangkan jika hasil  $r_{hitung} < r_{tabel}$  (0,202) dan bernilai negatif = tidak valid. Uji realibilitas menggunakan uji *Alpha Cronboach*, jika nilai *Cronboach's Alpha* > 0,60 maka instrument penelitian dapat dikatakan reliable. Berikut adalah hasil uji validitas dan uji reliabilitas masing-masing variabel yang disajikan pada Tabel 3:

**Tabel 3**  
**Hasil Uji Validitas dan Uji Reliabilitas**

Variabel	Indikator	Validitas		Reliabilitas	
		r hitung	Ket.	<i>Cronbach's Alpha</i>	Ket.
Sistem Pengendalian Intern Pemerintah	SPI1 - SPI18	0,218 s.d 0,769	Valid	0,689	Reliabel
Penyajian Laporan Keuangan	PLK1 - PLK8	0,243 s.d 0,687	Valid	0,711	Reliabel
Aksesibilitas Laporan Keuangan	ALK1 - ALK3	0,517 s.d 0,714	Valid	0,705	Reliabel
Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah	APK1 - APK8	0,336 s.d 0,625	Valid	0,699	Reliabel

Sumber: Data primer diolah, 2020

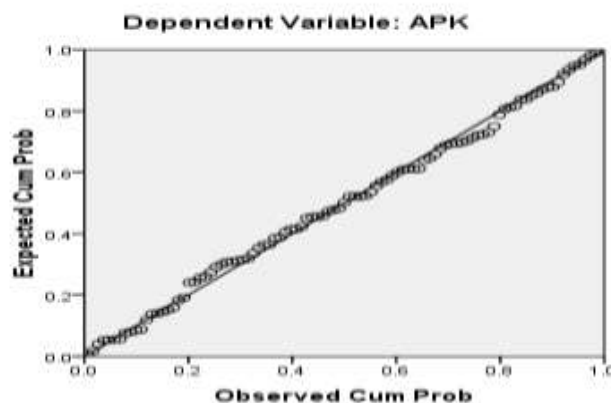
Berdasarkan Tabel 3 diatas terlihat bahwa semua butir pertanyaan yang mengukur variabel sistem pengendalian intern pemerintah, penyajian laporan keuangan, aksesibilitas laporan keuangan dan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah adalah Valid dengan nilai semua r hitung disetiap variabel tersebut lebih besar dari r tabel ( $r_{hitung} > 0,202$ ). Dan dapat dinyatakan bahwa seluruh variabel dalam penelitian ini memiliki nilai *Cronboach's Alpha* > 0,6 sehingga dapat disimpulkan bahwa pertanyaan dalam penelitian ini konsisten atau reliabel.

### Uji Asumsi Klasik

#### Uji Normalitas

Uji normalitas digunakan untuk menguji apakah dalam model regresi variabel pengganggu atau residual memiliki distribusi normal. Uji normalitas dilakukan dengan menggunakan 2 cara : Pengujian normalitas dengan analisis grafik menggunakan grafik *normal probability plot* dan Diagram Histogram yan tidak condong ke kiri maupun ke kanan. Uji normalitas data dapat dilihat dari penyebaran data yang mengikuti garis diagonal seperti yang dapat dilihat pada Gambar 2 berikut:

Normal P-P Plot of Regression Standardized Residual



Gambar 2  
 Hasil Uji Normalitas  
 Sumber: Data primer diolah, 2020

Berdasarkan Gambar 2 *Normal P- Polot Regressuin Standardized Residual* di atas dilihat bahwa titik-titik menyebar disekitar garis diagonal dan mengikuti arah garis diagonal, maka dapat dikatakan bahwa model regresi memnuhi asumsi normalitas.

Pengujian normalitas dengan menggunakan *Kolmogorov-Smirnov*. Berikut hasil analisis statistik normalitas disajikan pada Tabel 4 sebagai berikut:

Tabel 4  
 Hasil Uji Normalitas

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test		
Unstandardized Residual		
N		97
Normal Parameters <sup>a</sup>	Mean	.0000000
	Std. Deviation	1.69745565
Most Extreme Differences	Absolute	.049
	Positive	.049
	Negative	-.041
Kolmogorov-Smirnov Z		.484
Asymp. Sig. (2-tailed)		.974

a. Test distribution is Normal.

Sumber: Data primer diolah, 2020

Berdasarkan tabel hasil uji normalitas data dengan *Kolmogrov-Smirnov* menunjukkan Nilai *Asymp. Sig. 2 (2-tailed)* sebesar  $0,974 > 0,05$ . Dapat disimpulkan bahwa data tersebut telah terdistribusi normal serta memenuhi asumsi normalitas sehingga layak untuk digunakan dalam penelitian.

### Uji Multikolinearitas

Uji multikolinearitas bertujuan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (independen). Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi antara variabel independen. Jika nilai tolerance rendah maka sama dengan nilai VIF tinggi, dengan nilai *tolerance*  $\geq 0,10$  atau sama dengan nilai  $VIF \leq 10$  untuk menunjukkan multikolinearitasnya. Berikut hasil uji multikolinearitas menunjukkan nilai VIF:

**Tabel 5**  
**Hasil Uji Multikolinearitas**

Model	Coefficients	
	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
1 (constant)		
SPI	0,462	2,166
PLK	0,540	1,852
ALK	0,600	1,666

a. Dependent Variable: APK

Sumber: Data primer diolah, 2020

Berdasarkan Tabel 5, dapat disimpulkan bahwa tidak terdapat multikolinearitas pada variabel dependen APK terhadap variabel independen SPI, PLK dan ALK karena dapat dilihat dari nilai  $TOL \geq 0,10$  dan perhitungan nilai  $VIF \leq 10$ .

### Uji Heterokedastisitas

Pengujian heterokedastisitas dalam penelitian ini menggunakan uji Glejser untuk memperkuat hasil penelitian dengan asumsi apabila  $alpha > 0,05$  maka dapat dinyatakan tidak ada masalah heterokedastisitas dalam penelitian. Berikut hasil uji heterokedastisitas menggunakan uji glejser:

**Tabel 6**  
**Hasil Uji Glejser**  
**Coefficients<sup>a</sup>**

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	2.938	1.764		1.665	.099
SPI	.024	.033	.108	.716	.476
PLK	.073	.057	.178	1.282	.203
ALK	.074	.103	.095	.725	.471

a. Dependent Variable: ABS\_RES2

Sumber: Data primer diolah, 2020

Berdasarkan Tabel 6 bahwa menggunakan uji glejser dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi heterokedastisitas pada variabel dependen APK terhadap variabel independen SPI, PLK dan ALK karena dapat dilihat dari nilai  $Sig > Alpha (0,05)$ .

### Analisis Regresi Linear Berganda

Analisis regresi berganda digunakan untuk mengetahui pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPI), Penyajian Laporan Keuangan (PLK), Aksesibilitas Laporan Keuangan (ALK) terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah (APK). Berikut analisis perhitungan regresi linear berganda dalam penelitian ini:

**Tabel 7**  
**Hasil Uji Analisis Regresi Linear Berganda**  
**Coefficients<sup>a</sup>**

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	4.636	2.867		1.617	.109
SPI	.158	.053	.292	2.964	.004
PLK	.287	.093	.282	3.095	.003

ALK	.616	.167	.319	3.691	.000
a. Dependent Variable: APK					
<b>Sumber: Data primer diolah, 2020</b>					

Berdasarkan data pada Tabel 7, maka dapat diketahui persamaan regresi berganda adalah sebagai berikut:

$$APK = 4,636 + 0,158 \text{ SPI} + 0,287 \text{ PLK} + 0,616 \text{ ALK} + e$$

Persamaan regresi dan tabel tersebut dapat diuraikan sebagai berikut: (1) Apabila sistem pengendalian intern pemerintah semakin baik maka akan meningkatkan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah. (2) Apabila penyajian laporan keuangan semakin baik maka akan meningkatkan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah. (3) Apabila aksesibilitas laporan keuangan semakin baik maka akan meningkatkan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah.

**Pengujian Hipotesis  
Koefisien Determinasi (R<sup>2</sup>)**

Koefisien determinasi pada intinya mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel dependen. Sebuah model dikatakan baik jika R<sup>2</sup> mendekati 1 dan sebaliknya jika nilai R<sup>2</sup> mendekati 0, variabel independen tidak dapat menjelaskan variabel dependen. Berikut adalah tabel hasil Koefisien Determinasi (R<sup>2</sup>) yang telah diolah:

**Tabel 8**  
**Hasil Uji Koefisien Determinasi (R<sup>2</sup>)**  
**Model Summary<sup>b</sup>**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.764 <sup>a</sup>	.583	.570	1.72462

a. Predictors: (Constant), ALK, PLK, SPI

b. Dependent Variable: APK

**Sumber: Data primer diolah, 2020**

Berdasarkan pada Tabel 8 menunjukkan bahwa nilai *Adjust R Square* sebesar 0,570 atau 57% yang berarti kontribusi pengaruh yang diberikan variabel independen sistem pengendalian intern pemerintah, penyajian laporan keuangan, dan aksesibilitas laporan keuangan terhadap variabel dependen akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah sebesar 57% dan sisanya adalah sebesar 43% dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak diikutsertakan dalam model.

**Uji Kelayakan Model (Uji F)**

Uji F bertujuan untuk mengetahui apakah variabel independen secara bersama-sama berpengaruh terhadap variabel dependen dengan menggunakan tingkat signifikan 0,05 (α = 5%). Adapun kriteria pengujian yang digunakan sebagai berikut: (a) jika nilai signifikansi > 0,05, maka model penelitian yang digunakan dalam penelitian tidak layak untuk diuji; (b) jika nilai signifikansi < 0,05, maka model penelitian yang digunakan dalam penelitian layak untuk diuji. Berikut adalah tabel hasil uji F:

**Tabel 9**  
**Hasil Uji Kelayakan Model (Uji F)**  
**ANOVA<sup>b</sup>**

Model	Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	387.266	3	129.089	43.401	.000 <sup>a</sup>
Residual	276.610	93	2.974		

Total	663.876	96
a. Predictors: (Constant), ALK, PLK, SPI		
b. Dependent Variable: APK		

Sumber: Data primer diolah, 2020

Dari Tabel 9 dapat dilihat bahwa nilai F hitung sebesar 43,401 dengan tingkat signifikansi 0,000. Karena probabilitas signifikansi jauh lebih kecil dari 0,05 ( $\alpha=5\%$ ) maka dapat disimpulkan bahwa model yang digunakan dalam penelitian layak untuk diuji.

### Uji Hipotesis (t)

Uji t dilakukan untuk menguji hipotesis yaitu pengaruh variabel independen dengan variabel lain yang dianggap konstan. Pengujian dilakukan dengan menggunakan signifikansi level 0,05 ( $\alpha=5\%$ ). Prosedur pengujian yang digunakan adalah sebagai berikut: (a) Jika nilai signifikansi uji t > 0,05, maka  $H_0$  diterima,  $H_a$  ditolak. Maka dari itu dilihat dari uji parsial t variabel independen tidak mempunyai pengaruh secara signifikan terhadap variabel dependen; (b) jika nilai signifikansi uji t < 0,05, maka  $H_a$  diterima,  $H_0$  ditolak. Maka dari itu dilihat dari uji parsial t variabel independen mempunyai pengaruh secara signifikan terhadap variabel dependen. Berikut adalah hasil uji hipotesis :

**Tabel 10**  
**Hasil Uji Hipotesis (Uji T)**  
Coefficients<sup>a</sup>

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		Sig.
	B	Std. Error	Beta	T	
1 (Constant)	4.636	2.867		1.617	.109
SPI	.158	.053	.292	2.964	.004
PLK	.287	.093	.282	3.095	.003
ALK	.616	.167	.319	3.691	.000

a. Dependent Variable: APK

Sumber: Data primer diolah, 2020

Dari hasil pengujian terhadap hipotesis yang dilakukan dalam penelitian berikut adalah pembahasannya: (1) Pengaruh sistem pengendalian intern pemerintah berpengaruh positif terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah, hal ini dibuktikan dengan tingkat signifikan sebesar  $0,004 < 0,05$  dan hipotesis pertama ( $H_1$ ) diterima; (2) Pengaruh penyajian laporan keuangan daerah berpengaruh positif terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah, hal ini juga dibuktikan dengan tingkat signifikan sebesar  $0,003 < 0,05$  dan hipotesis kedua ( $H_2$ ) diterima; (3) Pengaruh aksesibilitas pengelolaan keuangan berpengaruh positif terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah, yang juga dibuktikan dengan tingkat signifikansi sebesar  $0,000 < 0,05$  dan hipotesis ( $H_3$ ) diterima.

### Pembahasan

#### Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah

Berdasarkan hasil uji hipotesis yang telah dilakukan pada Tabel 10 diketahui nilai signifikan sebesar 0,004 yang artinya tingkat signifikan < 0,05 sehingga hipotesis pertama terdukung. Hal ini menunjukkan bahwa penggunaan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah pada OPD Provinsi Nusa Tenggara Timur yang berarti dengan semakin baik sistem pengendalian intern pemerintah yang mencakup lingkungan pengendalian,

penilaian risiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi serta pemantauan maka akan meningkatkan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah.

Pada saat pemerintah daerah telah menerapkan sistem pengendalian intern pemerintah dengan baik maka dapat menjamin bahwa pengelolaan keuangan daerah dapat dilakukan secara efektif sesuai dengan peraturan perundang-undangan, hal ini mendukung teori *stewardship* dimana *steward* (manajemen dan audit internal) mengarahkan kemampuan dan keahliannya dalam mengefektifkan pengendalian intern untuk menghasilkan kualitas pengelolaan keuangan yang baik. Pada dasarnya, usaha untuk meningkatkan dan membangun sistem pengendalian internal merupakan salah satu upaya mencegah terjadinya kecurangan dan korupsi maka dari itu penyelenggaraan sistem pengendalian internal dilakukan di lingkungan pemerintahan secara menyeluruh, untuk meningkatkan kinerja, transparansi, dan akuntabilitas keuangan.

Penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Sari (2012), Ichlas (2014) dan Azizah, *et al.*, (2015) yang menyatakan bahwa Sistem Pengendalian Intern Pemerintah berpengaruh positif signifikan terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah.

### **Pengaruh Penyajian Laporan Keuangan terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah**

Berdasarkan hasil uji hipotesis yang telah dilakukan pada Tabel 10 diketahui nilai signifikan sebesar 0,003 yang artinya tingkat signifikan  $< 0,05$  sehingga hipotesis kedua terdukung, Hal ini menunjukkan bahwa penyajian laporan keuangan memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah pada OPD Provinsi Nusa Tenggara Timur yang berarti semakin baik penyajian laporan keuangan yang disusun berdasarkan karakteristik kualitatif yang relevan, andal, dapat dipahami, dan dapat dibandingkan maka akan meningkatkan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah.

Semakin tinggi penyajian laporan keuangan, maka akan meningkatkan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah. Hal ini sesuai dengan teori *stewardship* pada sektor publik bahwa fungsi pemerintah sebagai pemegang amanah (*agent*) yang berkewajiban untuk memberikan pertanggungjawaban menyajikan, melaporkan segala aktivitasnya yang menjadi tanggung jawab kepada masyarakat sebagai pihak pemberi amanah (*principal*) (Ichalina, 2019). Dengan demikian diharapkan dapat mengurangi kelalaian dan kecurangan dalam pengelolaan keuangan daerah, sehingga dapat dipertanggungjawabkan dengan baik dan pada akhirnya dapat meningkatkan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah.

Hasil ini penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Mustofa (2012), Wahyuni, *et al.*, (2014) dan Ichalina (2019) yang menyatakan bahwa penyajian laporan keuangan berpengaruh signifikan positif terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah.

### **Pengaruh Aksesibilitas Laporan Keuangan terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah**

Berdasarkan hasil uji hipotesis yang telah dilakukan pada Tabel 10 diketahui nilai signifikan sebesar 0,000 yang artinya tingkat signifikan  $< 0,05$  sehingga hipotesis ketiga terdukung. Hal ini menunjukkan bahwa aksesibilitas laporan keuangan memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah pada OPD Provinsi Nusa Tenggara Timur.

. Aksesibilitas dikatakan baik apabila pemerintah mampu memfasilitas dan memberikan kemudahan kepada publik dalam memperoleh informasi laporan keuangan pemerintah daerah (Fauziyah, 2017). Hal ini sejalan dengan teori *stewardship* yang mengasumsikan dimana pemerintah sebagai pihak yang lebih banyak memiliki informasi keuangan diharapkan dapat mewujudkan transparansi, dengan memberikan laporan pertanggungjawaban yang dapat diakses dengan mudah oleh pengguna laporan keuangan

daerah. Kemudahan dalam mengakses laporan keuangan daerah, maka akuntabilitas keuangan akan berjalan dengan baik.

Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Hehanussa (2015), Amin (2016), Fauziyah (2017) dan Putri (2017) yang menyatakan bahwa aksesibilitas laporan keuangan berpengaruh positif terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah.

## **SIMPULAN DAN SARAN**

### **Simpulan**

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh sistem pengendalian intern pemerintah, penyajian laporan keuangan dan aksesibilitas laporan keuangan terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah, maka dapat diambil kesimpulan sebagai berikut: (1) Sistem pengendalian intern pemerintah berpengaruh positif terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah di OPD Provinsi Nusa Tenggara Timur; (2) Penyajian laporan keuangan berpengaruh positif terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah di OPD Provinsi Nusa Tenggara Timur; (3) Aksesibilitas Laporan Keuangan berpengaruh positif terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah di OPD Provinsi Nusa Tenggara Timur.

### **Keterbatasan**

Berdasarkan hasil penelitian yang telah dilakukan, maka peneliti menyampaikan keterbatasan penelitian sebagai berikut: (1) Keterbatasnya waktu, responden meminta kuesionernya ditinggalkan yang berdampak pada peneliti tidak bisa mendampingi responden pada saat menjawab. Akibatnya jawaban yang diberikan belum tentu menggambarkan keadaan yang sebenarnya; (2) Instrumen yang digunakan dalam penelitian ini adalah persepsi jawaban melalui kuesioner yang diberikan sehingga kadang timbul perbedaan interpretasi atas maksud dan tujuan pernyataan, (3) Lingkup penelitian ini terbatas pada variabel tertentu saja sehingga masih dimungkinkan untuk mencari variabel-variabel yang berhubungan dengan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah.

### **Saran**

Berdasarkan penelitian yang telah dilakukan, maka ada beberapa saran yang bisa disampaikan yaitu: (1) Laporan keuangan yang selama ini disajikan oleh OPD yang digunakan sebagai acuan atau sumber dari pengelolaan keuangan daerah dapat dikatakan memberi kontribusi signifikan terhadap akuntabilitas keuangan, maka dari itu sudah seharusnya kalau OPD harus berusaha untuk menyajikan laporan keuangan yang lengkap dan relevan dan memberikan kemudahan akses bagi pengguna; (2) Bagi peneliti selanjutnya agar mendampingi responden saat menjawab kuesioner dan melakukan wawancara untuk meningkatkan pemahaman terhadap jawaban responden tersebut; (3) Untuk peneliti selanjutnya diharapkan untuk menambah variabel-variabel lain yang masih mempengaruhi akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah misalnya sistem akuntansi keuangan daerah, partisipasi penyusunan anggaran, profesionalisme SDM dan sebagainya sehingga hasil penelitian akan meluas dari penelitian ini dan dapat berkontribusi pada akuntansi pemerintahan.

## **DAFTAR PUSTAKA**

Amin, A. 2016. Pengaruh Penyajian Laporan Keuangan Daerah dan Aksesibilitas Laporan Keuangan Daerah terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah Kota Makassar. *Jurnal Bisnis dan Kewirausahaan* 5(3).



- Azizah, N., Junaidi, A. R. Setiawan. 2015. Pengaruh Penyajian Laporan Keuangan, Aksesibilitas Laporan Keuangan dan Sistem Pengendalian Internal Pemerintah sebagai Determinan Transparansi dan Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah. *Jurnal Riset dan Aplikasi: Akuntansi dan Manajemen* 1(2):111-120.
- Bastian, I. 2010. *Akuntansi Sektor Publik: Suatu Pengantar*. Penerbit Erlangga. Jakarta.
- Donaldson, L., dan J. H. David, 1991. Stewardship theory or agency theory: CEO governance and shareholder returns. *Australian Journal of Management*.
- Fauziyah, M. R. 2017. Pengaruh Penyajian Laporan Keuangan Daerah dan Aksesibilitas Laporan Keuangan Daerah terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah (Studi Pada Pemerintah Kota Surabaya). *Skripsi*. Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia. Surabaya.
- Ghozali, I. 2016. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 23*. Edisi Kedelapan. Universitas Diponegoro. Semarang.
- \_\_\_\_\_, 2018. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 25*. Edisi Kesembilan. Universitas Diponegoro. Semarang.
- Gujarati. D. N. 2006. *Essentials Of Econometrics*. Third Editio. McGraw-Hill, Inc. USA.
- Terjemahan J. A. Mulyadi. 2007. *Dasar – Dasar Ekonometrika*. Edisi Ketiga. Jilid I. Erlangga. Jakarta
- Halim, A. 2007. *Akuntansi Sektor Publik Akuntansi Keuangan Daerah*. Salemba Empat. Jakarta.
- Hehanussa, S. J. 2015. Pengaruh Penyajian Laporan Keuangan Daerah dan Aksesibilitas Laporan Keuangan Daerah terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah Kota Ambon. *Conference In Business, Accounting, And, Management (CBAM)* 2(1): 82-90.
- Ichalina, F. 2019. Pengaruh Penyajian Laporan Keuangan Daerah dan Aksesibilitas Laporan Keuangan Daerah terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah (Studi Empiris Pada Pemerintah Provinsi Jawa Timur). *Skripsi*. Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia. Surabaya.
- Ichlas, M. 2014. Pengaruh Standar Akuntansi Pemerintahan, Sistem Pengendalian Intern Pemerintah dan Aksesibilitas Laporan Keuangan terhadap Akuntabilitas Keuangan Pemerintah Kota Banda Aceh. *Jurnal Magister Akuntansi* 3(4):76-84.
- Mahmudi. 2011. *Akuntansi Sektor Publik*. UII Press. Yogyakarta.
- Mardiasmo. 2018. *Akuntansi Sektor Publik*. Edisi empat. Andi. Yogyakarta.
- Mustofa, A. I. 2012. Pengaruh Penyajian Laporan Keuangan Daerah dan Aksesibilitas Laporan Keuangan Daerah terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah Kabupaten Pematang. *Accounting Analysis Journal* 1(1).
- Nordiawan, D. dan A. Hertianti. 2010. *Akuntansi Sektor Publik*. Edisi kedua. Salemba Empat. Jakarta.
- Nugraha. D. S. 2011. Pengaruh Sistem Pengendalian Intern terhadap Transparansi dan Akuntabilitas Aset Tetap Pemerintah. *Sigma-Mu* 3(1): 55-72.
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia. Nomor 60 Tahun 2008 tentang *Sistem Pengendalian Intern Pemerintah*. Jakarta.
- \_\_\_\_\_, Nomor 71 Tahun 2010 tentang *Standar Akuntansi Pemerintahan*. Jakarta.
- Putri, F. E. 2017. Pengaruh Sistem Penyajian Laporan Keuangan, Aksesibilitas Laporan Keuangan dan Tingkat Pengungkapan Sukarela Laporan Keuangan Daerah terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah. *JOM Fekon* 4(1): 483-497
- Sari, D. 2012. Pengaruh Pengendalian Internal Terhadap Transparansi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. *Seminar Nasional Akuntansi & Bisnis*. 27 Maret: 718-727
- Sari, E. W. 2017. Pengaruh Sistem Pengendalian Intern, Penyajian Laporan Keuangan, dan Aksesibilitas Laporan Keuangan terhadap Transparansi dan Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah di Kabupaten Indragiri Hulu. *JOM Fekon* 4(1): 571-586.
- Sugiyono. 2013. *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif dan R&D*. Alfabeta. Bandung.

- \_\_\_\_\_. 2014. *Metode Penelitian Bisnis*. Alfabeta. Bandung.
- Undang - Undang Republik Indonesia. Nomor 33 Tahun 2004 tentang *Perimbangan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah*. Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2004 Nomor 126. Jakarta
- Wahyuni, P. S, Sulindawati N. L. G. E, Herawati N. T. 2014. Pengaruh Penyajian Laporan Keuangan Daerah dan Aksesibilitas Laporan Keuangan Daerah terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah. *Jurnal Akuntansi Program S1* 2(1).