



## PENGARUH PERAN PENGAWASAN ATAS AKUNTABILITAS KEUANGAN DAN PENGAWASAN ATAS KUALITAS PENGENDALIAN INTERN TERHADAP TATA KELOLA PEMERINTAH DAERAH

Yolinda Aprillia <sup>1)</sup>; Fadlil Usman <sup>2)</sup>

<sup>1)</sup> [Yolinda.Aprillia@bpkp.go.id](mailto:Yolinda.Aprillia@bpkp.go.id), Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan

<sup>2)</sup> [fadlil.81@pknstan.ac.id](mailto:fadlil.81@pknstan.ac.id), Politeknik Keuangan Negara STAN

### Abstract

*This study aims to determine the level of influence oversight over financial accountability and oversight over the quality of internal control over local government governance. The author uses a proxy for measuring local government governance as the dependent variable in the form of a composite value of district government sustainable governance in the IDSDB Report. As for the independent variable proxy in the form of oversight over financial accountability, it is measured based on the value of the potential regional revenue realized and the value of the efficiency of regional expenditure. In addition, supervision of the quality of internal control is measured based on APIP capability level, SPIP maturity level, and MRI level. Independent variable proxy data is obtained through data on the realization of performance indicators in the annual performance reports of 34 BPKP Representative Offices. The type of data used in this study is in the form of panel data in the period 2020 to 2022 with the selection of samples using the purposive sampling method. Hypothesis testing was carried out using the panel data regression test with the fixed effect model (FEM) estimation method, which consists of the F-test and T-test. The results of the T-test stated that the oversight role of financial accountability did not have an individual effect on local government governance, while the oversight role on the quality of internal control had an individual positive effect on local government governance. In addition, the results of the F test stated that the two independent variables in this study had a simultaneous effect on the dependent variable.*

**Keywords:** Accountability, Internal control, Governance

### Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui tingkat pengaruh peran pengawasan atas akuntabilitas keuangan dan pengawasan atas kualitas pengendalian intern terhadap tata kelola pemerintah daerah. Penulis menggunakan proksi pengukuran tata kelola pemerintah daerah sebagai variabel dependen berupa nilai komposit tata kelola berkelanjutan pemerintah kabupaten dalam Laporan IDSDB. Adapun proksi variabel independen berupa peran pengawasan atas akuntabilitas keuangan diukur berdasarkan nilai potensi penerimaan daerah yang terealisasi dan nilai efisiensi pengeluaran daerah. Di samping itu, pengawasan atas kualitas pengendalian intern diukur berdasarkan level kapabilitas APIP, level maturitas SPIP, dan level MRI. Data proksi variabel independen diperoleh melalui data realisasi indikator kinerja pada laporan kinerja tahunan dari 34 Kantor Perwakilan BPKP. Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini ialah berupa data panel dalam periode tahun 2020 sampai dengan 2022 dengan pemilihan sampel melalui metode *purposive sampling*. Pengujian hipotesis dilakukan dengan menggunakan uji regresi data panel dengan metode estimasi *fixed effect model* (FEM), yang terdiri dari uji-F dan uji-T. Hasil dari uji T menyatakan bahwa peran pengawasan atas akuntabilitas keuangan tidak berpengaruh secara individual terhadap tata kelola pemerintah daerah, sedangkan peran pengawasan atas kualitas pengendalian intern berpengaruh positif secara individual terhadap tata kelola pemerintah daerah. Selain itu, hasil uji F menyatakan bahwa kedua variabel independen dalam penelitian ini berpengaruh secara simultan terhadap variabel dependen.

**Kata Kunci:** Akuntabilitas, Pengendalian internal, Tata kelola

### PENDAHULUAN

Undang-undang Nomor 30 Tahun 2014 tentang Administrasi Pemerintahan menyebutkan bahwa pemerintah memiliki kewajiban untuk menyelenggarakan pemerintahan secara transparan dan efisien, serta menciptakan birokrasi yang baik dalam rangka menegakkan tata kelola pemerintahan yang baik dan mampu mencegah terjadinya praktik korupsi, kolusi, dan nepotisme (KKN). *United Nation Development Program* (UNDP) juga menyebutkan bahwa penerapan *good governance* merupakan aset penting dalam pemerintahan, yaitu untuk membawa sebuah negara menjadi efektif, efisien, responsif, bebas korupsi, dan ramah terhadap warga negaranya. Selain itu, penerapan *good governance* juga berdampak pada pertumbuhan



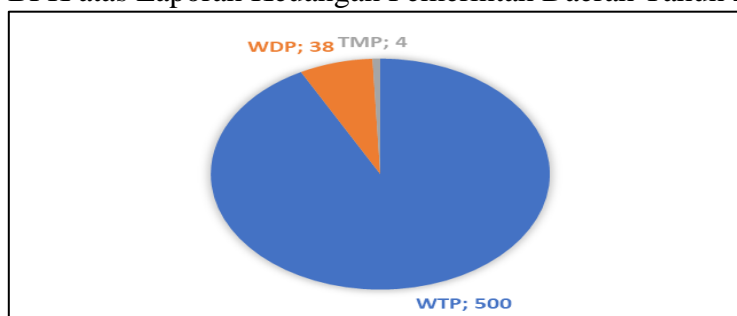
investasi dan bisnis yang dalam jangka panjang membawa negara menuju pertumbuhan ekonomi yang lebih baik (Hasanah, 2016).

Pemerintah telah berupaya dalam membenahi sistem pemerintahan untuk mewujudkan *good governance* melalui desentralisasi pemerintahan yang memberikan kewenangan bagi pemerintah daerah untuk mengatur dan mengurus rumah tangganya sendiri sesuai dengan potensi daerah yang dimiliki (Hidayat, 2019). Kebijakan ini tertuang dalam Undang-undang Nomor 25 Tahun 1999 tentang Perimbangan Keuangan antara Pusat dan Daerah sebagai bentuk respon dari tuntutan masyarakat yang gencar disuarakan sejak awal era reformasi pada tahun 1998 karena kegagalan penerapan akuntabilitas pada masa orde baru di setiap lini pemerintahan yang menyebabkan birokrasi menjadi lemah, penyimpangan-penyimpangan pengelolaan keuangan dan administrasi negara banyak bermunculan, serta kinerja keuangan pemerintah semakin terpuruk (Nasution, 2018). Penerapan desentralisasi diperkuat melalui penerbitan Undang-undang Nomor 33 Tahun 2004 yang telah diperbaharui terakhir dengan Undang-undang Nomor 1 Tahun 2022 tentang Perimbangan Keuangan antara Pusat dan Daerah sebagai pengganti Undang-undang Nomor 25 Tahun 1999. Dengan demikian, pemerintah daerah merupakan aktor penting dalam penyelenggaraan pemerintahan untuk mewujudkan tata kelola pemerintahan yang baik (Bhinadi, 2010). Selanjutnya penerapan *good governance* di tingkat daerah berimplikasi pada peningkatan kinerja pemerintah daerah (Sadjiarto, 2000).

Proses pembangunan daerah tidak selalu berjalan lancar dan menghadapi banyak tantangan di lapangan. Menurut Basri dan Nabihah (2004), media sering mengeluarkan berita yang berkaitan dengan kekhawatiran atas kelemahan akuntabilitas, keterbatasan kemampuan dalam mengelola sumber daya, serta masalah efisiensi dan efektivitas pada pemerintah daerah. Kuncoro (2004) juga menyebutkan bahwa pelaksanaan otonomi daerah mengalami enam isu sentral, yaitu terkait masalah urusan, pelayanan publik, koordinasi antar sektor dan daerah yang lemah, pembagian sumber pendapatan, fanatisme, dan ancaman disintegrasi. Permasalahan tersebut berdampak pada masyarakat dalam mendapatkan hak pelayanan publik yang pelaksanaannya menjadi tidak maksimal. Selain itu, dampak dari permasalahan juga terjadi pada pengelolaan sumber daya yang tidak optimal dan akuntabilitas yang rendah dalam pelaporan dan pertanggungjawaban, sehingga memperbesar kemungkinan terjadinya *fraud* (Hidayat, 2019).

Kelemahan pengelolaan keuangan daerah sebagai permasalahan penerapan tata kelola pemerintahan yang baik oleh pemerintah daerah dibuktikan melalui temuan pengelolaan APBD yang mengakibatkan kegagalan pemerintah daerah dalam memperoleh opini wajar tanpa pengecualian (WTP) dalam pemeriksaan keuangan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Hal ini telah diteliti oleh Meiliza (2015) yang menghasilkan dua kategori temuan yang menjadi penyebab kegagalan perolehan opini wajar tanpa pengecualian (WTP), yaitu kelemahan sistem pengendalian internal dan kelemahan tingkat kepatuhan dalam pengelolaan dan pertanggungjawaban keuangan daerah. Berdasarkan data yang diperoleh melalui BPK, terdapat 42 (7,75%) pemerintah daerah yang belum mendapatkan opini WTP sampai dengan tahun anggaran 2021. Adapun data yang dimaksud dijelaskan dalam gambar 1 sebagai berikut.

Gambar 1 Opini BPK atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Tahun Anggaran 2021



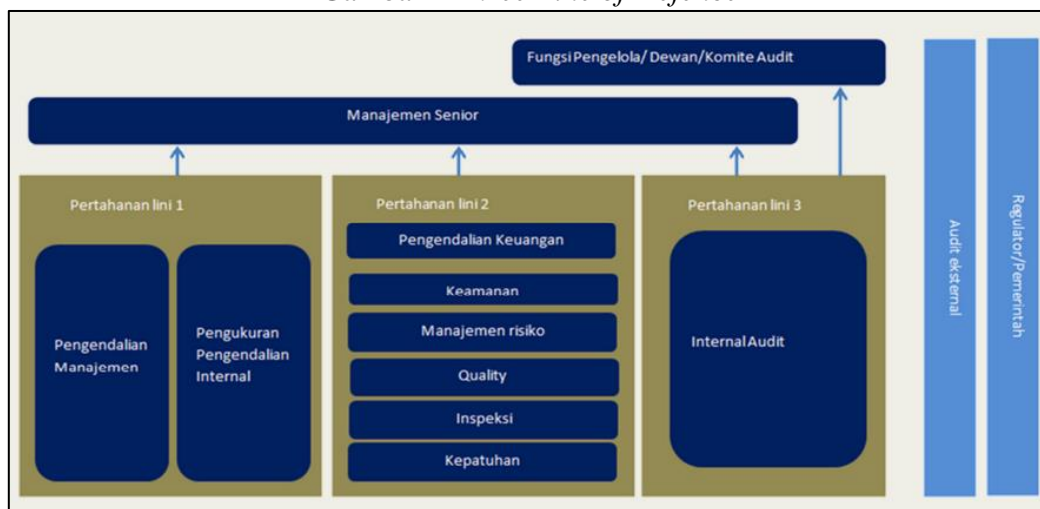


Sumber: Badan Pemeriksa Keuangan

Mardiasmo (2006) menjelaskan secara lebih lanjut mengenai tiga aspek yang perlu dipenuhi dalam mewujudkan *good governance* sebagai penunjang keberhasilan pemerintahan. Aspek pertama ialah aspek pengawasan oleh pihak eksternal pemerintah, seperti masyarakat, Dewan Perwakilan Rakyat (DPR) sebagai lembaga legislatif, dan sebagainya. Aspek kedua ialah aspek pengendalian internal sebagai pendukung pencapaian tujuan organisasi. Aspek ketiga ialah aspek pemeriksaan yang dilakukan oleh pihak internal dan pihak eksternal. Taufik (2012) telah melakukan penelitian atas aspek pertama dalam penerapan *good governance* menurut Mardiasmo dengan ruang lingkup penelitian pada pemerintah daerah pada Provinsi dan Kabupaten/Kota di Provinsi Riau yang menghasilkan adanya pengaruh peran legislatif yang signifikan terhadap penerapan tata kelola pemerintah daerah. Selain itu, Taufik (2013) juga telah melakukan penelitian atas salah satu unsur dalam aspek ketiga penerapan *good governance* menurut Mardiasmo dengan ruang lingkup penelitian pada pemerintah daerah pada Provinsi dan Kabupaten/Kota di Provinsi Riau yang menghasilkan adanya pengaruh peran BPK sebagai auditor eksternal pemerintah dalam penerapan tata kelola pemerintah daerah. Metode yang digunakan dalam kedua penelitian tersebut ialah metode kuantitatif melalui regresi linier sederhana.

Adapun penelitian terkait pengendalian internal dan pengawasan internal belum pernah diuji atas tingkat pengaruhnya terhadap penerapan *good governance* dalam penelitian sebelumnya. Kedua aspek tersebut berkaitan erat dalam konsep *three line of defence* yang memiliki urgensi tinggi sebagai bentuk tanggung jawab atas manajemen risiko dan pengendalian yang menunjang keberhasilan penerapan *good governance* dalam pencapaian tujuan organisasi sebagaimana dijelaskan dalam gambar 2 sebagai berikut.

Gambar 2 *Three Line of Defence*



Sumber: *Global Advocacy Platform*

Menurut Ndraha (1989), pengawasan merupakan suatu kegiatan yang dilakukan untuk memastikan bahwa proses pelaksanaan program telah sesuai dengan perencanaan, yaitu meliputi kegiatan preventif, edukatif, korektif dan/atau represif. Adapun hasil kegiatan pengawasan ialah berupa temuan atas kesesuaian maupun ketidaksesuaian antara perencanaan dengan pelaksanaan (Sururama dan Amelia, 2020). Selain itu, kegiatan pengawasan juga menghasilkan rekomendasi perbaikan yang bermanfaat dalam pembangunan manajemen pemerintahan publik yang berimplikasi pada penghindaran pemborosan dan pengoptimalan pencapaian sasaran pekerjaan. Selanjutnya Rencana Pembangunan Jangka Menengah Nasional (RPJMN) Tahun 2020-2024 yang mengatur tentang mekanisme pengendalian pembangunan menempatkan BPKP sebagai Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) yang bertugas



menghasilkan simpulan atas kinerja pembangunan dan rekomendasi perbaikan atas hasil kinerja pembangunan secara berkelanjutan. Dengan demikian, peran pengawasan yang dilakukan oleh BPKP menduduki lini pertahanan ketiga yang menunjang keberhasilan pencapaian tujuan organisasi.

Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) sebagai lembaga negara yang memiliki wewenang dalam bidang pengawasan internal atas keuangan dan pembangunan, serta penyelenggaraan akuntabilitas pemerintah di Indonesia memiliki tata organisasi yang disempurnakan oleh Presiden Republik Indonesia melalui penerbitan Peraturan Presiden (Perpres) Nomor 192 Tahun 2014 tentang Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan pada tanggal 31 Desember 2014. Penegasan atas peran BPKP dalam pengawasan juga diperkuat melalui penerbitan Instruksi Presiden (Inpres) Nomor 9 Tahun 2014 tentang Peningkatan Kualitas Sistem Pengendalian Intern dan Keandalan Penyelenggaraan Fungsi Pengawasan Intern Dalam Rangka Mewujudkan Kesejahteraan Rakyat. Adapun kegiatan yang mendukung pelaksanaan peran tersebut dilakukan melalui kegiatan audit dan evaluasi terhadap pengelolaan atas penerimaan pajak, bea dan cukai, Penerimaan Negara Bukan Pajak (PNBP) pada Instansi Pemerintah, Badan Hukum lain, dan Wajib Bayar, serta Pendapatan Asli Daerah (PAD); kegiatan pemanfaatan aset negara/daerah; program/kegiatan strategis di bidang kemaritiman, ketahanan energi, ketahanan pangan, infrastruktur, pendidikan, dan kesehatan; kegiatan pembiayaan pembangunan nasional/daerah; serta kegiatan penerapan sistem pengendalian intern dan sistem pengendalian kecurangan yang dapat mencegah, mendeteksi, dan menangkal korupsi. Selain itu, kegiatan lainnya meliputi audit investigatif, audit penghitungan keuangan negara, dan pemberian keterangan ahli. Dengan demikian, BPKP dapat berperan dalam meningkatkan penerimaan negara/daerah, serta efisiensi dan efektivitas anggaran pengeluaran negara/daerah dalam rangka mengoptimalkan perwujudan kesejahteraan rakyat sebagai tujuan umum negara melalui fungsi pengawasan.

Peran pengawasan yang dilakukan oleh BPKP dalam pengoptimalan pembangunan daerah dalam rangka penerapan tata kelola pemerintahan yang baik tertuang secara lebih rinci dalam Peraturan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan Nomor 2 Tahun 2020 tentang Rencana Strategis (Renstra) BPKP Tahun 2020-2024, antara lain berupa peningkatan pengawasan pembangunan atas akuntabilitas keuangan daerah dan peningkatan pengawasan pembangunan atas kualitas pengendalian intern Pemerintah Daerah. Akuntabilitas keuangan daerah diukur melalui indikator nilai optimalisasi potensi penerimaan daerah yang terealisasi dan nilai efisiensi pengeluaran daerah. Penerimaan daerah meliputi pajak daerah, retribusi daerah, pengelolaan kekayaan yang dipisahkan, dan lain-lain PAD yang sah. Adapun efisiensi pengeluaran daerah tergambar melalui perencanaan yang berorientasi pada hasil, memiliki ukuran keberhasilan yang jelas, dan berdampak langsung terhadap keberhasilan pencapaian sasaran; serta proses bisnis yang selaras dengan sasaran. Di samping itu, kualitas pengendalian intern Pemerintah Daerah diukur melalui level kapabilitas APIP, level maturitas Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP), dan level *Management Risk Index* (MRI).

Beberapa penelitian yang pernah membahas tentang peran pengawasan yang dilakukan oleh BPKP sebelumnya belum banyak mengaitkan dengan pemerintah daerah sebagai salah satu objek pengawasan BPKP. Wibisono (2017) meneliti secara kualitatif melalui metode analisis data berupa analisis deskriptif tentang efektifitas peran BPKP dalam pembinaan dan pengawasan implementasi Sistem Informasi Manajemen Daerah (SIMDA) yang menghasilkan keterbatasan efektifitas akibat dari faktor penghambat, yaitu keterbatasan sumber daya manusia dan anggaran. Selain itu, Suseno (2011) juga melakukan penelitian secara kualitatif dengan metode analisis data berupa *the illustrative method* mengenai eksistensi BPKP dalam pengawasan keuangan dan pembangunan yang secara lebih lanjut mendeskripsikan proses pengendalian, masalah pengendalian, dan kinerja BPKP dengan garis besar simpulan hasil



penelitian yang membuktikan bahwa eksistensi BPKP masih diperlukan dalam pengawasan keuangan dan pembangunan. Wulandari (2017) juga melakukan penelitian secara kualitatif mengenai peran BPKP yang dilengkapi dengan kendala dan upaya dalam mengawasi pengelolaan keuangan daerah.

Penjelasan tentang penelitian-penelitian sebelumnya di atas menunjukkan adanya gap penelitian. Sampel data variabel dependen yang digunakan oleh penulis adalah nilai komposit tata kelola berkelanjutan yang dimiliki oleh pemerintah kabupaten di Indonesia berdasarkan Laporan Indeks Daya Saing Daerah Berkelanjutan (IDSDB) yang dikeluarkan oleh Komite Pemantauan Pelaksanaan Otonomi Daerah (KPPOD), yaitu sebanyak 128 pemerintah daerah. Proksi pengukuran tersebut berbeda dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Muslih et al. (2019), yaitu menggunakan *Indonesia Governance Index* (IGI) sebagai skala tata kelola atas 32 pemerintah daerah yang digunakan sebagai sampel penelitian, sehingga mendapatkan hasil penelitian bahwa tata kelola pemerintah daerah memiliki pengaruh positif terhadap kinerja pemerintah daerah. Perbedaan proksi tersebut disebabkan oleh perbedaan lingkup penelitian di mana penelitian ini menggunakan sampel yang lebih luas di tingkat kabupaten/kota yang tidak memungkinkan untuk menggunakan proksi IGI yang lebih berfokus pada penilaian tata kelola di tingkat pemerintah provinsi (Muslih et al., 2019). Adapun tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui tingkat pengaruh peran pengawasan atas akuntabilitas keuangan dan pengawasan atas kualitas pengendalian intern terhadap tata kelola pemerintah daerah.

## **KAJIAN PUSTAKA**

### **Teori Keagenan**

Teori keagenan merupakan sebuah teori mengenai hubungan kontraktual antara prinsipal dengan agen yang diharapkan dapat memberikan keuntungan berupa insentif yang memadai kepada agen dan kesejahteraan yang maksimal kepada prinsipal (Meckling dan Jensen, 1976). Lane (2000) menjelaskan bahwa teori keagenan berlaku pada keberlangsungan pemerintahan di sektor publik dengan pelaku agen berupa pemerintah dan pelaku prinsipal berupa masyarakat. Dengan demikian, teori keagenan yang efisien dan efektif dapat menghasilkan insentif yang memadai bagi pemerintah dan kesejahteraan yang maksimal bagi masyarakat.

Mardiasmo (2002) juga menjelaskan akuntabilitas dalam sektor publik dalam konsep teori keagenan antara pemerintah daerah sebagai agen dan masyarakat sebagai prinsipal, di mana pemegang amanah (pemerintah) memiliki kewajiban untuk mengungkapkan pertanggungjawaban dalam bentuk laporan, serta segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggung jawabnya kepada pemberi amanah (masyarakat) dalam kerangka pengelolaan pemerintah daerah. Hal itu penting dilakukan sebagai upaya untuk meminimalkan kemungkinan timbulnya asimetri informasi yang dapat terjadi sebagai akibat dari informasi yang disembunyikan oleh pemerintah selaku agen yang memiliki jumlah informasi yang lebih banyak mengenai pengelolaan pemerintahan, sehingga dapat berdampak merugikan bagi masyarakat selaku prinsipal dalam teori keagenan.

Penelitian ini menjadikan teori keagenan sebagai dasar yang menjelaskan mengenai potensi konflik yang ditimbulkan oleh asimetri informasi antara pemerintah dengan masyarakat. Menurut (Sururama dan Amelia, 2020), pemerintah berpotensi cenderung memperjuangkan kepentingan kedinasan atau kepentingan pribadi daripada kepentingan masyarakat. Selanjutnya konflik yang ditimbulkan oleh asimetri informasi dapat menjauhkan hubungan antara pemerintah dengan masyarakat. Hal ini bertentangan dengan tujuan umum bernegara yang menempatkan kesejahteraan rakyat sebagai pencapaian yang ditargetkan untuk diwujudkan.



Setiawan (2012) menjelaskan bahwa peran pengawasan diperlukan untuk memastikan bahwa pelaksanaan akuntabilitas keuangan di daerah telah dilakukan secara efektif dan efisien dalam rangka menghindari terjadinya asimetri informasi. Adapun peran pengawasan dapat dilakukan oleh pihak internal maupun eksternal dari organisasi pemerintahan. Selanjutnya peran pengawasan yang memiliki jangkauan terbatas pada pemerintahan mendorong pentingnya pembentukan sistem pengendalian intern sebagai sarana yang melekat pada organisasi pemerintahan dalam rangka memperoleh keyakinan yang memadai atas ketercapaian efisiensi dan efektivitas dalam pengelolaan pemerintahan.

### **Tata Kelola Pemerintahan yang Baik (*Good Governance*)**

Menurut Wiratman (2009), penerapan tata kelola pemerintahan yang baik (*good governance*) berimplikasi pada penerapan akuntabilitas dan transparansi. Hal ini sejalan dengan penjelasan Nasution (2018) yang menyatakan bahwa akuntabilitas publik dan keterbukaan sebagai dua sisi koin yang tidak terpisahkan sebagai bagian dari prinsip-prinsip *good governance*. Blasio dan Selva (2016) juga menyatakan bahwa keterbukaan sangat dibutuhkan dalam pemerintahan, antara lain berupa transparansi, akses informasi, dan akuntabilitas dalam rangka meningkatkan kepercayaan pemangku kepentingan sebagai pihak yang perlu dilindungi dalam tata kelola.

Akuntabilitas publik merupakan pengungkapan informasi berupa aktivitas dan kinerja keuangan pemerintah kepada para pemangku kepentingan (Sudarsana dan Rahardjo, 2013). Adapun transparansi merupakan penyediaan informasi yang terdiri dari informasi kinerja, transaksi pemerintah, dan proses pengambilan keputusan untuk disampaikan kepada individu, kelompok, atau organisasi dalam hubungan akuntabilitas secara lengkap tanpa adanya data yang dihilangkan (Mahsun, 2006). Selain itu, partisipasi juga dianggap sebagai pilar ketiga penerapan *good governance* yang ditunjukkan melalui adanya penjaminan hak bagi setiap warga negara untuk menyampaikan suara dalam pembuatan keputusan baik secara langsung maupun intermediasi institusi legitimasi sebagai wakil dari kepentingan rakyat (KPK, 2003). Komponen atau prinsip yang digunakan sebagai landasan tata kelola pemerintahan yang baik sangat bervariasi dari berbagai institusi dan/atau pakar, namun setidaknya memuat prinsip-prinsip utama sebagai langkah awal, yaitu transparansi, partisipasi, akuntabilitas, dan supremasi hukum (Sedarmayanti, 2007).

Mardiasmo (2006) menjelaskan secara lebih lanjut mengenai tiga aspek yang perlu dipenuhi dalam mewujudkan *good governance*. Aspek pertama ialah aspek pengawasan oleh pihak eksternal pemerintah, seperti masyarakat, Dewan Perwakilan Rakyat (DPR) sebagai lembaga legislatif, dan sebagainya. Aspek kedua ialah aspek pengendalian internal sebagai pendukung pencapaian tujuan organisasi. Terakhir, aspek ketiga ialah aspek pemeriksaan yang dilakukan oleh pihak internal dan pihak eksternal.

### **Peran BPKP dalam Pengawasan Keuangan dan Pembangunan di Indonesia**

Pembentukan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) sebagai lembaga pemerintah non kementerian yang bertanggung jawab langsung kepada Presiden merupakan amanah yang tertuang dalam Keputusan Presiden Nomor 31 Tahun 1983 tentang BPKP. Adapun kedudukan BPKP ialah sebagai auditor internal pemerintah untuk membantu Presiden dalam mengendalikan pemerintahan dan pembangunan. Hal tersebut sesuai dengan kebutuhan terhadap keberadaan suatu badan atau lembaga pengawasan yang dapat menjalankan fungsi secara independen tanpa adanya hambatan dari objek pemeriksaannya (Wulandari, 2017). Selanjutnya penyempurnaan tata organisasi BPKP dilakukan oleh Presiden Republik Indonesia melalui penerbitan Perpres Nomor 192 Tahun 2014 tentang BPKP pada tanggal 31 Desember 2014. Penegasan atas peran BPKP dalam pengawasan juga diperkuat melalui penerbitan Inpres Nomor 9 Tahun 2014 tentang Peningkatan Kualitas Sistem Pengendalian



Intern dan Keandalan Penyelenggaraan Fungsi Pengawasan Intern Dalam Rangka Mewujudkan Kesejahteraan Rakyat.

Di samping itu, penerbitan PP Nomor 60 Tahun 2008 tentang SPIP juga menegaskan peran BPKP sebagai auditor internal yang diperlukan untuk melakukan pengawalan rancangan keuangan dan akuntabilitas Presiden (RKAP), membantu Presiden dalam rangka mewujudkan akuntabilitas nasional dan daerah, serta membina APIP pada tingkat Inspektorat Daerah, Inspektorat Jenderal, dan Badan Usaha Milik Negara/Daerah (BUMN/D). Amanah peran BPKP dalam pengawasan mendorong pada tugas dan fungsi untuk mewujudkan tata kelola yang baik (*good governance*) baik pada tingkat nasional maupun daerah. Selanjutnya, pasal 49 dalam PP Nomor 60 Tahun 2008 merinci tugas BPKP dalam kegiatan lintas sektoral, kebendaharaan umum negara berdasarkan pada penetapan oleh Menteri Keuangan selaku bendahara umum negara, serta kegiatan lain berdasarkan pada penugasan yang diberikan oleh Presiden.

Menurut Hamid (2017), BPKP bertindak sebagai “tangan kanan” dan “mata telinga” bagi Presiden dalam rangka menjalankan fungsi pengendalian, sehingga menghasilkan nilai tambah bagi efektivitas penyelenggaraan manajemen pemerintahan melalui pemberian rekomendasi atas berbagai permasalahan dalam pengelolaan keuangan negara maupun daerah demi kepentingan umum, masyarakat, serta bangsa dan negara. Selain itu, peran BPKP sebagai APIP juga menjalankan fungsi pengawasan intern melalui deteksi dini dan upaya preventif atas berbagai risiko dalam pelaksanaan tugas dan fungsi pemerintahan, sehingga dapat berkontribusi dalam perwujudan tata kelola pemerintahan yang baik. Peran BPKP lainnya juga berjalan pada fungsi auditor yang menangani permintaan audit dari pemerintah pusat dan kasus-kasus tertentu dalam bidang investigasi (Wulandari, 2017). Hal itu mengindikasikan kebutuhan pemerintah yang semakin tinggi terhadap tugas dan fungsi BPKP (Suseno, 2010).

Sutedi (2010) menjelaskan bahwa kegiatan pengawasan diarahkan untuk menghindari risiko yang berimplikasi terhadap penyimpangan dalam pencapaian tujuan. Adapun sasaran dari kegiatan pengawasan ialah pencapaian tujuan secara efisien dan efektif, serta evaluasi atas pelaksanaan kegiatan yang telah dilakukan sebagai upaya deteksi dini. Jangka waktu pengawasan di setiap periode disesuaikan dengan tahun anggaran, yakni mulai dari bulan Januari sampai dengan Desember di tahun berjalan (Saidi, 2011). Hal ini sejalan dengan pernyataan Atmadja (1986) bahwa kegiatan pengawasan merupakan bagian dari tahapan yang berjalan dalam siklus Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) dalam satu tahun anggaran.

Menurut Gunawan (2007), pengawasan dapat diklasifikasikan berdasarkan subjeknya, yaitu terdiri dari pengawasan internal dan pengawasan eksternal. BPKP sebagai APIP berperan dalam pengawasan internal yang mengawal keuangan dan pembangunan pemerintah mulai dari awal hingga tengah proses melalui pelaksanaan fungsi pembinaan yang terdiri dari tindakan pre-emptif berupa kegiatan sosialisasi dan diseminasi, serta tindakan preventif berupa kegiatan bimbingan teknis dan asistensi. Selain itu, BPKP juga melakukan kegiatan pengawasan pada akhir periode melalui pelaksanaan fungsi pemeriksaan yang terdiri dari tindakan represif berupa kegiatan audit (Suseno, 2010). Selanjutnya BPKP wajib menyusun laporan hasil pengawasan dan menyampaikannya kepada pimpinan instansi pemerintah yang diawasi. Hasil reuiu BPKP juga dibutuhkan oleh Presiden untuk mendapatkan keyakinan yang memadai bahwa seluruh aspek dan mekanisme pengelolaan dan pertanggungjawaban keuangan negara telah sesuai dengan peraturan perundang-undangan sebelum diperiksa oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) sebagai pemeriksa eksternal (Wulandari, 2017).

Pasal 20 Perpres Nomor 192 Tahun 2014 tentang BPKP menjelaskan secara rinci terkait hak-hak yang dimiliki oleh Kepala BPKP dalam pelaksanaan tugas pengawasan keuangan daerah, yaitu sebagai berikut.



- a. Pengkajian, perumusan, dan penyusunan kebijakan teknis pengawasan intern terhadap akuntabilitas penyelenggaraan keuangan dan program lintas sektoral pembangunan daerah.
- b. Penyusunan pedoman dan petunjuk teknis pengawasan intern terhadap akuntabilitas penyelenggara keuangan dan program lintas sektoral pembangunan daerah.
- c. Pengawasan intern terhadap akuntabilitas penerimaan dan akuntabilitas pengeluaran keuangan dan pembangunan daerah dan/atau kegiatan lain yang seluruh atau sebagian keuangannya dibiayai oleh anggaran pemerintah daerah dan/atau subsidi pemerintah daerah.
- d. Pengawasan intern terhadap perencanaan dan pelaksanaan pemanfaatan aset daerah.
- e. Pengawasan intern terhadap optimalisasi pendapatan asli daerah (PAD).
- f. Perumusan kebijakan dan pelaksanaan pembinaan penyelenggaraan SPIP pada pemerintah daerah.
- g. Pembinaan kapabilitas pengawasan intern pemerintah daerah.
- h. Pemberian asistensi atas revidi laporan keuangan dan laporan kinerja pemerintah daerah.
- i. Pelaksanaan kegiatan pengawasan berdasarkan penugasan pemerintah di bidang pemerintah daerah sesuai dengan peraturan perundang-undangan.
- j. Pelaksanaan analisis, evaluasi, dan pengelolaan hasil pengawasan penyelenggaraan akuntabilitas keuangan dan pembangunan daerah.

#### **Akuntabilitas Keuangan**

Mardiasmo (2002) menjelaskan akuntabilitas dalam sektor publik dalam konsep teori keagenan di mana pemegang amanah (pemerintah) memiliki kewajiban untuk mengungkapkan pertanggungjawaban dalam bentuk laporan, serta segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggung jawabnya kepada pemberi amanah (masyarakat) dalam kerangka pengelolaan pemerintah daerah. Konsep ini menjadi dasar bagi Sadjarto (2000) untuk melakukan penelitian terhadap keterkaitan antara akuntabilitas dengan kinerja. Penelitian selanjutnya juga dilakukan oleh Sumarjo (2010) dengan tujuan untuk mengetahui keterkaitan antara karakteristik pemerintah daerah dan kinerja keuangan pemerintah daerah dengan pertimbangan bahwa akuntabilitas mencerminkan pengungkapan dari karakteristik suatu daerah. Karakteristik tersebut merupakan ciri-ciri khusus yang melekat pada daerah tertentu, sehingga menjadi penanda dan pembeda dari daerah lainnya yang berpotensi mempengaruhi kinerja keuangan pemerintah daerah (Poerwadarminta, 2006). Potensi-potensi yang dimiliki oleh daerah terbukti berpengaruh pada kualitas dan ruang lingkup pelayanan yang diberikan oleh pemerintah daerah kepada masyarakat dalam penelitian yang dilakukan oleh Halaskova dan Halaskova (2016).

Menurut Peraturan Presiden Republik Indonesia Nomor 58 Tahun 2005 yang sekarang berubah menjadi Peraturan Presiden Republik Indonesia Nomor 12 Tahun 2019 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah, keuangan daerah meliputi hak daerah untuk memungut pajak daerah dan retribusi daerah, serta melakukan pinjaman; kewajiban daerah dalam penyelenggaraan urusan pemerintahan daerah dan pembayaran pada pihak ketiga; penerimaan daerah; pengeluaran daerah; kekayaan daerah yang dikelola sendiri atau oleh pihak lain; dan kekayaan pihak lain yang dikuasai oleh pemerintah daerah dalam rangka menyelenggarakan tugas pemerintahan daerah dan/atau kepentingan umum. Pengertian tersebut menunjukkan kebutuhan pemerintah daerah untuk melakukan pengelolaan sumber dana/modal dalam membiayai pengeluaran (*government expenditure*) berupa barang-barang publik (*public goods*) dan jasa pelayanan dalam rangka menyelenggarakan kegiatan pemerintahan, pembangunan, dan kemasyarakatan (Sumarjo, 2010). Hal ini sejalan dengan pernyataan Rondonuwu et al. (2015) bahwa kemampuan daerah dalam melakukan pengelolaan keuangan tercermin pada Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD), yaitu kemampuan dalam peningkatan penerimaan pendapatan daerah dan kemampuan dalam membiayai belanja pembangunan daerah dan pelayanan sosial kepada masyarakat. Dengan demikian, pengelolaan keuangan



daerah yang baik merupakan potret kemampuan pemerintah daerah dalam mewujudkan *good governance* (Karianga, 2013).

Menurut Undang-undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah, sumber pendapatan/penerimaan daerah terdiri dari pendapatan asli daerah (PAD), dana perimbangan, pinjaman daerah, dan lain-lain pendapatan daerah yang sah. Pendapatan/penerimaan daerah merupakan komponen penting bagi daerah untuk membiayai program-program yang direncanakan oleh pemerintah daerah dalam rangka meningkatkan kesejahteraan masyarakat dan perekonomian daerah (Mohammed et al., 2015). Dalam hal ini, pemerintah daerah sebagai pihak pengelola keuangan daerah memiliki peran yang sangat penting untuk meningkatkan kemampuan dalam mengoptimalkan hasil pendapatan daerah dari sumber-sumber keuangan, sehingga dapat meminimalkan penurunan pertumbuhan pendapatan daerah pada setiap tahun (Antari dan Sedana, 2018). Di samping itu, penelitian yang dilakukan oleh Aydin et al. (2016) dan Ayinde et al. (2015) memperoleh hasil bahwa pengalokasian belanja pemerintah secara tepat berpengaruh positif terhadap pertumbuhan ekonomi.

### **Kualitas Pengendalian Intern**

Menurut Hamid (2017), audit internal dan SPIP merupakan pilar penyelenggaraan akuntabilitas pemerintah dalam pembangunan *good governance* dan *clean government*. Pelaksanaan SPIP dilakukan oleh setiap unit kerja dengan pengendalian dari pimpinan unit dan APIP sebagai pengawas pengendalian internal pemerintah. APIP terdiri dari BPKP untuk bertanggung jawab kepada Presiden, Inspektorat Jenderal untuk bertanggung jawab kepada Menteri atau pimpinan lembaga non-kementerian, Inspektorat Provinsi untuk bertanggung jawab kepada Gubernur, serta Inspektorat Daerah yang bertanggung jawab kepada Bupati/Walikota. Setiap APIP memiliki lingkup pengawasan yang berbeda sesuai dengan mekanisme pertanggungjawaban masing-masing dan bersifat koordinatif satu sama lain (Wulandari, 2017). Efektivitas peran APIP diharapkan dapat menjamin penyelenggaraan urusan pemerintah daerah dijalankan secara tertib, efisien, dan efektif sesuai dengan rencana dan peraturan perundang-undangan. Dengan demikian, keberhasilan penerapan pengendalian internal dapat mendorong penyelenggaraan pemerintahan yang baik, bersih, berwibawa, bebas dari penyimpangan dan penyalahgunaan kekuasaan serta praktik korupsi, kolusi, dan nepotisme (KKN) dalam kerangka *good governance* dan *clean government* yang bersinergi dengan perwujudan cita-cita otonomi daerah, yaitu mempercepat perwujudan kesejahteraan masyarakat (Yohanes et al., 2016).

Menurut Kurniawati dan Musonef (2020), auditor internal memiliki peranan vital dalam pelaksanaan *good governance* di Indonesia. Hal ini sejalan dengan pernyataan Nugroho (2012) bahwa pelaksanaan audit internal yang sesuai dengan tahap-tahap audit internal dan standar audit yang berlaku dapat meningkatkan prinsip transparansi dan akuntabilitas pada penerapan tata kelola yang baik. Keberhasilan pencapaian *good governance* mengindikasikan pembentukan pemerintahan ideal di mana lembaga negara mampu menjalankan tugasnya dalam menyelesaikan masalah publik, serta menciptakan hubungan harmonis antar struktur lembaga negara dalam rangka merumuskan kebijakan terbaik bagi negara dan rakyatnya. Adapun prinsip-prinsip *good governance* secara lengkap meliputi partisipasi masyarakat, penegakan supremasi hukum, transparansi, kepedulian pada pemangku kepentingan, orientasi pada konsensus, kesetaraan, efektivitas dan efisiensi, akuntabilitas, serta visi strategis.

BPKP sebagai badan pengawas penyelenggaraan SPIP memiliki peran dan tugas untuk mendeteksi kekurangan dan kelemahan sistem yang berjalan, serta menemukan tahapan sistem yang perlu diperbaiki dan/atau diganti. Kegiatan audit internal yang dilakukan oleh BPKP dalam pengawasan pengelolaan keuangan daerah menggunakan pendekatan yang sistematis dan teratur (Wulandari, 2017). Selain itu, pasal 11 pada PP nomor 60 Tahun 2008 tentang SPIP juga menjelaskan peran APIP dalam penerapan SPIP secara lebih rinci sebagai berikut.



- a. Memberikan keyakinan yang memadai atas ketaatan, kehematan, efisiensi, dan efektivitas pencapaian tujuan yang diharapkan dalam penyelenggaraan tugas dan fungsi pemerintahan.
- b. Melakukan deteksi dini dan meningkatkan efektivitas penerapan manajemen risiko dalam penyelenggaraan tugas dan fungsi pemerintahan.
- c. Memelihara dan meningkatkan kualitas tata kelola penyelenggaraan tugas dan fungsi pemerintahan.

### Pengembangan Hipotesis

Berdasarkan penjelasan konsep teori dan penelitian yang telah dilakukan sebelumnya, penulis merumuskan hipotesis penelitian sebagai berikut.

H<sub>1</sub>: Peran pengawasan atas akuntabilitas keuangan memberikan pengaruh positif terhadap tata kelola pemerintah daerah.

H<sub>2</sub>: Peran pengawasan atas kualitas pengendalian intern memberikan pengaruh positif terhadap tata kelola pemerintah daerah.

### METODE

Penelitian ini berisi penjelasan tentang hubungan antar variabel dan menguji hipotesis, sehingga pembahasan hasil penelitian dilakukan secara deskriptif eksplanatori. Adapun jenis penelitian yang digunakan adalah penelitian kuantitatif yang relevan dengan pengujian hipotesis (Sugiyono, 2016). Di samping itu, penulis menggunakan data sekunder yang diperoleh melalui laman resmi KPPOD dan BPKP. Pertimbangan penggunaan data sekunder ialah karena keunggulan keandalan data yang telah melewati penjaminan validitas oleh pihak ketiga. Adapun jenis data yang digunakan dalam penelitian ini ialah berupa data panel yang menggabungkan antara data *time series* dan *cross sectional*. Data *time series* meliputi data terkait pada periode mulai tahun 2020 sampai dengan 2022, sedangkan data *cross sectional* meliputi data terkait 128 pemerintah kabupaten di Indonesia.

Populasi data merupakan keseluruhan elemen atau unsur yang merepresentasikan penarikan kesimpulan (Cooper, 2009). Penulis menggunakan populasi data berupa seluruh pemerintah daerah di Indonesia. Di samping itu, sampel merupakan bagian dari populasi yang dipilih untuk diolah dalam penelitian (Sekaran, 2006). Penulis memilih sampel data dengan menggunakan teknik *purposive sampling* dengan kriteria pengambilan sampel sebagai berikut.

1. Pemerintah daerah di Indonesia dari tahun 2020 sampai dengan 2022 berdasarkan rentang waktu yang sesuai dengan Renstra BPKP Tahun 2020-2024. Pemerintah daerah yang baru dibentuk atau dimekarkan setelah tahun 2020 tidak dilibatkan sebagai objek penelitian.
2. Pemerintah daerah yang memiliki nilai komposit tata kelola berkelanjutan berdasarkan publikasi KPPOD dalam laporan IDSDB.
3. Pemerintah daerah yang menjadi sampel pengawasan atas akuntabilitas keuangan dan kualitas pengendalian intern oleh BPKP antara tahun 2020 sampai dengan 2022.

Berdasarkan kriteria pengambilan sampel yang telah ditentukan, rincian jumlah sampel digambarkan dalam tabel 1 sebagai berikut.

Tabel 1 Jumlah Sampel Penelitian

| Kriteria   | Jumlah | Ukuran |
|--|--------|--------|
| Pemerintah daerah di Indonesia tahun 2020-2022   | 548    | Pemda  |
| Pemerintah daerah yang tidak memiliki nilai komposit tata kelola berkelanjutan yang tercantum dalam publikasi KPPOD dalam laporan IDSDB                            | (205)  | Pemda  |
| Pemerintah daerah yang tidak menjadi sampel pengawasan atas akuntabilitas keuangan dan kualitas pengendalian intern oleh BPKP antara tahun 2020 sampai dengan 2022 | (77)   | Pemda  |



| Kriteria   | Jumlah | Ukuran    |
|--|--------|-----------|
| Jumlah pemerintah daerah yang dapat digunakan dalam penelitian | 128    | Pemda     |
| Jumlah tahun observasi   | 3      | Tahun     |
| Total sampel   | 384    | Observasi |

Sumber: Hasil Olah Peneliti

Variabel merupakan sesuatu dengan nilai relatif yang memungkinkan untuk berbeda atau berubah (Sekaran, 2006). Variabel yang digunakan dalam penelitian ini terdiri dari variabel independen dan variabel dependen. Penulis menggunakan variabel independen berupa peran pengawasan atas akuntabilitas keuangan daerah dan peran pengawasan atas kualitas pengendalian intern pemerintah daerah, sedangkan variabel dependen yang digunakan ialah tata kelola pemerintah daerah.

Berdasarkan perumusan hipotesis dalam landasan teori dan masing-masing variabel, penulis menggambarkan model penelitian dalam persamaan regresi data panel secara umum, yaitu sebagai berikut.

$$TKPD_{it} = \alpha + \beta_1 PPAK_{it} + \beta_2 PPPI_{it} + \varepsilon_{it}$$

Keterangan:

PPAK = Peran Pengawasan atas Akuntabilitas Keuangan

PPPI = Peran Pengawasan Pembangunan atas Kualitas Pengendalian Intern

TKPD = Tata Kelola Pemerintah Daerah

i = sampel

t = tahun

$\alpha$  = konstanta

$\beta$  = koefisien

$\varepsilon$  = error

Analisis data dilakukan dengan menggunakan beberapa metode, yaitu statistika deskriptif, uji asumsi klasik, pengujian metode regresi data panel, dan uji regresi data panel. sebagai berikut. Penulis menggunakan program *Microsoft Office* sebagai sarana pendukung penelitian yang terdiri dari *Microsoft Word* sebagai perangkat pengolah kata dan *Microsoft Excel* sebagai perangkat pengolah angka. Selain itu, penulis juga menggunakan program *Stata 16* sebagai perangkat pengolah data statistik.

## HASIL DAN PEMBAHASAN

### Uji Regresi Data Panel

Uji regresi data panel merupakan pengujian utama yang bertujuan untuk menguji kebenaran hipotesis dalam suatu penelitian. Uji regresi data panel dalam penelitian ini menggunakan metode estimasi berupa FEM melalui aplikasi *Stata 16* dengan tingkat signifikansi sebesar 5% ( $\alpha = 0.05$ ). Hasil uji regresi data panel dalam penelitian ini disajikan dalam Gambar 3 sebagai berikut.



Gambar 3 Hasil Uji Regresi Data Panel

| Fixed-effects (within) regression         |           | Number of obs =                   | 384    |        |                      |
|---|-----------|-----------------------------------|--------|--------|----------------------|
| Group variable: ID                        |           | Number of groups =                | 128    |        |                      |
| R-sq:                                     |           | Obs per group:                    |        |        |                      |
| within =                                  | 0.0429    | min =                             | 3      |        |                      |
| between =                                 | 0.2635    | avg =                             | 3.0    |        |                      |
| overall =                                 | 0.1692    | max =                             | 3      |        |                      |
| corr(u_i, Xb) = 0.3100                    |           | F(2,254) =                        | 5.69   |        |                      |
|   |           | Prob > F =                        | 0.0038 |        |                      |
| TKPD                                      | Coef.     | Std. Err.                         | t      | P> t   | [95% Conf. Interval] |
| PPAK                                      | .0310335  | .0351478                          | 0.88   | 0.378  | -.0381848 .1002517   |
| PPPI                                      | 1.068426  | .4174059                          | 2.56   | 0.011  | .246409 1.890443     |
| _cons                                     | 49.43979  | 2.622773                          | 18.85  | 0.000  | 44.27464 54.60494    |
| sigma_u                                   | 9.2384644 |                                   |        |        |                      |
| sigma_e                                   | 6.4471977 |                                   |        |        |                      |
| rho                                       | .67248814 | (fraction of variance due to u_i) |        |        |                      |
| F test that all u_i=0: F(127, 254) = 5.43 |           | Prob > F =                        |        | 0.0000 |                      |

Sumber: Hasil Olah Peneliti

Setelah uji regresi data panel dilakukan dengan hasil sebagaimana yang disajikan dalam Gambar 3, maka persamaan regresi data panel yang dihasilkan adalah sebagai berikut.

$$TKPD_{it} = 49,44 + 0,031 PPAK_{it} + 1,068 PPPI_{it} + \varepsilon_{it}$$

Persamaan tersebut menunjukkan bahwa variabel PPAK dan PPPI memiliki koefisien positif terhadap TKPD. Hal ini mengindikasikan adanya hubungan positif dan berbanding lurus antara variabel independen dengan variabel dependen. Ketika variabel independen yang meliputi PPAK dan PPPI memiliki nilai yang konstan, maka nilai variabel dependen berupa TKPD sama dengan nilai konstanta yang muncul dalam metode estimasi FEM ( $\alpha$ ) yaitu sebesar 49,44.

Variabel independen PPAK memiliki nilai koefisien regresi ( $\beta_1$ ) sebesar 0,031 dengan arah pengaruh positif, sehingga kenaikan PPAK  $i$  pada tahun  $t$  mengakibatkan kenaikan TKPD sebesar 0,031 kali dari jumlah kenaikan PPAK dengan asumsi variabel-variabel lain berjumlah konstan (*ceteris paribus*). Selain itu, variabel independen PPPI memiliki nilai koefisien regresi ( $\beta_2$ ) sebesar 1,068 dengan arah pengaruh positif, sehingga kenaikan PPPI  $i$  pada tahun  $t$  mengakibatkan kenaikan TKPD sebesar 1,068 kali dari jumlah kenaikan PPPI dengan asumsi variabel-variabel lain berjumlah konstan (*ceteris paribus*).

### Pengaruh Peran Pengawasan atas Akuntabilitas Keuangan (PPAK) terhadap Tata Kelola Pemerintah Daerah (TKPD)

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui tingkat pengaruh peran pengawasan atas akuntabilitas keuangan terhadap tata kelola pemerintah daerah. Pengukuran variabel PPAK disesuaikan dengan pengukuran kinerja BPKP yang termuat dalam laporan kinerja tahunan dari 34 Kantor Perwakilan BPKP melalui dua indikator, yaitu nilai optimalisasi potensi penerimaan daerah yang terealisasi dan nilai efisiensi pengeluaran daerah. Data ini memiliki fluktuasi yang cukup tinggi untuk digunakan dalam pengujian. Oleh karena itu, penulis menggunakan rumus logaritma natural dalam pengukuran nilai variabel sebagai upaya mengurangi fluktuasi data yang berlebihan dalam rangka menghasilkan interpretasi data sebagai elastisitas dan terbebas dari gejala heteroskedastisitas (Sugiyono, 2012).

Menurut Wulandari (2017), peran BPKP sebagai APIP sangat strategis dalam menegakkan dan memperkuat akuntabilitas, baik dalam penyelenggaraan pelaporan keuangan maupun kinerja. Peningkatan akuntabilitas berimplikasi pada peningkatan transparansi yang



mendorong partisipasi masyarakat, sehingga mendorong pada peningkatan penerapan tata kelola pemerintahan yang baik. Di samping itu, penerbitan PP Nomor 60 Tahun 2008 tentang SPIP juga menegaskan peran BPKP sebagai auditor internal yang diperlukan untuk membantu Presiden dalam rangka mewujudkan akuntabilitas nasional dan daerah, serta membina APIP pada tingkat Inspektorat Daerah, Inspektorat Jenderal, dan Badan Usaha Milik Negara/Daerah (BUMN/D), serta tugas dan fungsi BPKP untuk mewujudkan tata kelola yang baik (*good governance*) baik pada tingkat nasional maupun daerah.

Mardiasmo (2002) menjelaskan bahwa pemerintah memiliki kewajiban untuk mengungkapkan pertanggungjawaban dalam bentuk laporan, serta segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggung jawabnya kepada masyarakat dalam kerangka pengelolaan pemerintah daerah. Menurut Sumarjo (2010), pemerintah daerah bertanggung jawab dalam pengelolaan sumber dana/modal dalam membiayai pengeluaran (*government expenditure*) berupa barang-barang publik (*public goods*) dan jasa pelayanan dalam rangka menyelenggarakan kegiatan pemerintahan, pembangunan, dan kemasyarakatan. Kemampuan daerah dalam melakukan pengelolaan keuangan tercermin pada Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD), yaitu kemampuan dalam peningkatan penerimaan pendapatan daerah dan kemampuan dalam membiayai belanja pembangunan daerah dan pelayanan sosial kepada masyarakat (Rondonuwu et al., 2015). Dengan demikian, pengelolaan keuangan daerah yang baik merupakan potret kemampuan pemerintah daerah dalam mewujudkan *good governance* (Karianga, 2013).

Hasil uji regresi data panel yang disajikan dalam gambar 3 menunjukkan bahwa variabel PPAK memiliki nilai  $P > t$  yang lebih dari tingkat signifikansi (5%), yaitu sebesar 0,378. Hal ini mengindikasikan bahwa variabel PPAK dalam model penelitian ini tidak memiliki pengaruh positif secara individual terhadap variabel TKPD. Dengan demikian,  $H_1$  tidak berhasil dibuktikan. Hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa proksi pengukuran berupa nilai optimalisasi potensi penerimaan daerah yang terealisasi dan nilai efisiensi pengeluaran daerah yang dihasilkan melalui kinerja BPKP belum merefleksikan penerapan tata kelola pada suatu pemerintah daerah.

Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan teori keagenan yang digunakan sebagai dasar dalam menjelaskan mengenai potensi konflik yang ditimbulkan oleh asimetri informasi antara pemerintah dengan masyarakat dalam penerapan tata kelola pemerintahan yang baik. Perbedaan hasil penelitian ini tidak sesuai dengan pernyataan Setiawan (2012) yang menjelaskan tentang perlunya peran pengawasan oleh pihak internal maupun eksternal untuk memastikan bahwa pelaksanaan akuntabilitas keuangan di daerah telah dilakukan secara efektif dan efisien dalam rangka penerapan tata kelola pemerintahan yang baik.

Hasil penelitian ini juga berbeda dengan hasil penelitian yang dihasilkan oleh Septiani (2017) terkait peran akuntabilitas laporan keuangan pemerintah daerah (LKPD) terhadap tingkat indeks tata kelola pemerintahan. Penelitian tersebut menggunakan data sekunder yang diperoleh dari *Indonesia Governance Index* (IGI), serta LKPD yang diperoleh dari Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) sebagai proksi tingkat akuntabilitas LKPD yang diukur melalui opini audit LKPD, kelemahan sistem pengendalian internal (SPI), dan ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan. Metode penelitian menggunakan metodologi kuantitatif, antara lain melalui penghitungan hubungan kausalitas dengan metode regresi linier berganda, serta penghitungan signifikansi dengan metode uji T dan penghitungan koefisien determinasi ( $R^2$ ). Hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa akuntabilitas LKPD memiliki peran yang signifikan terhadap indeks tata kelola pemerintahan.

Penjabaran hasil kinerja BPKP dalam menjalankan peran pengawasan atas akuntabilitas keuangan dalam laporan kinerja tahunan menunjukkan bahwa BPKP telah menjalankan peran sebagai APIP dalam pengawasan internal yang mengawal keuangan dan pembangunan pemerintah mulai dari awal hingga tengah proses melalui pelaksanaan fungsi pembinaan yang



terdiri dari tindakan pre-emptif berupa kegiatan sosialisasi dan diseminasi, serta tindakan preventif berupa kegiatan bimbingan teknis dan asistensi sebagaimana penjelasan terkait oleh Gunawan (2007). Hal ini juga sejalan dengan pernyataan Usman (2017) yang menjelaskan penugasan pengawasan di BPKP telah dilakukan dengan berdasarkan *standard operating procedure* (SOP). Peran atas pengawasan atas akuntabilitas keuangan yang dijalankan oleh BPKP juga telah sesuai dengan perincian dalam pasal 20 Perpres Nomor 192 Tahun 2014 tentang BPKP, yaitu sebagai berikut.

- Pengkajian, perumusan, dan penyusunan kebijakan teknis pengawasan intern terhadap akuntabilitas penyelenggaraan keuangan dan program lintas sektoral pembangunan daerah.
- Penyusunan pedoman dan petunjuk teknis pengawasan intern terhadap akuntabilitas penyelenggara keuangan dan program lintas sektoral pembangunan daerah.
- Pengawasan intern terhadap akuntabilitas penerimaan dan akuntabilitas pengeluaran keuangan dan pembangunan daerah dan/atau kegiatan lain yang seluruh atau sebagian keuangannya dibiayai oleh anggaran pemerintah daerah dan/atau subsidi pemerintah daerah.
- Pengawasan intern terhadap perencanaan dan pelaksanaan pemanfaatan aset daerah.
- Pengawasan intern terhadap optimalisasi pendapatan asli daerah (PAD).
- Perumusan kebijakan dan pelaksanaan pembinaan penyelenggaraan SPIP pada pemerintah daerah.
- Pembinaan kapabilitas pengawasan intern pemerintah daerah.
- Pemberian asistensi atas revidi laporan keuangan dan laporan kinerja pemerintah daerah.
- Pelaksanaan kegiatan pengawasan berdasarkan penugasan pemerintah di bidang pemerintah daerah sesuai dengan peraturan perundang-undangan.
- Pelaksanaan analisis, evaluasi, dan pengelolaan hasil pengawasan penyelenggaraan akuntabilitas keuangan dan pembangunan daerah.

Adapun perbedaan hasil penelitian ini dengan teori maupun penelitian terkait dapat disebabkan oleh perincian tugas pengawasan yang dilakukan oleh auditor BPKP yang belum pernah dilakukan pada penelitian-penelitian sebelumnya. Selain itu, proksi pengukuran yang digunakan juga menyesuaikan indikator dalam laporan kinerja BPKP yang sebelumnya belum pernah dilakukan penelitian secara kuantitatif.

### **Pengaruh Peran Pengawasan atas Kualitas Pengendalian Intern (PPPI) terhadap Tata Kelola Pemerintah Daerah (TKPD)**

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui tingkat pengaruh peran pengawasan atas kualitas pengendalian intern terhadap tata kelola pemerintah daerah. Pengukuran variabel PPPI disesuaikan dengan pengukuran laporan kinerja tahunan dari 34 Kantor Perwakilan BPKP, yaitu menggunakan tiga indikator berupa level kapabilitas APIP, level maturitas SPIP, dan level MRI atas 128 sampel pemerintah kabupaten.

Menurut Hamid (2017), BPKP bertindak sebagai “tangan kanan” dan “mata telinga” bagi Presiden dalam rangka menjalankan fungsi pengendalian, sehingga menghasilkan nilai tambah bagi efektivitas penyelenggaraan manajemen pemerintahan melalui pemberian rekomendasi atas berbagai permasalahan dalam pengelolaan keuangan negara maupun daerah demi kepentingan umum, masyarakat, serta bangsa dan negara. Selain itu, peran BPKP sebagai APIP juga menjalankan fungsi pengawasan intern melalui deteksi dini dan upaya preventif atas berbagai risiko dalam pelaksanaan tugas dan fungsi pemerintahan, sehingga dapat berkontribusi dalam perwujudan tata kelola pemerintahan yang baik. Hal ini selaras dengan tanggung jawab BPKP sebagai pembina sistem pengendalian intern pemerintah (SPIP), sehingga SPIP dapat diterapkan secara memadai di lingkungan instansi pemerintah sebagaimana mandat yang tercantum dalam Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 60 Tahun 2008 tentang SPIP.



Hasil uji regresi data panel yang disajikan dalam Gambar 11 menunjukkan bahwa variabel PPPI memiliki nilai  $P > t$  yang lebih dari tingkat signifikansi (5%), yaitu sebesar 0,011. Hal ini mengindikasikan bahwa variabel PPPI dalam model penelitian ini memiliki pengaruh positif secara individual terhadap variabel TKPD. Dengan demikian,  $H_2$  berhasil dibuktikan.

Hasil penelitian ini sejalan dengan teori keagenan yang digunakan sebagai dasar dalam menjelaskan mengenai potensi konflik yang ditimbulkan oleh asimetri informasi antara pemerintah dengan masyarakat dalam penerapan tata kelola pemerintahan yang baik. Hal ini diperkuat oleh pernyataan Setiawan (2012) yang menjelaskan bahwa peran pengawasan diperlukan untuk memastikan bahwa pelaksanaan akuntabilitas keuangan di daerah telah dilakukan secara efektif dan efisien. Selanjutnya peran pengawasan yang memiliki jangkauan terbatas pada pemerintahan mendorong pentingnya pembentukan sistem pengendalian intern sebagai sarana yang melekat pada organisasi pemerintahan dalam rangka memperoleh keyakinan yang memadai atas ketercapaian efisiensi dan efektivitas dalam pengelolaan pemerintahan.

Hasil penelitian ini juga sejalan dengan hasil penelitian yang dihasilkan oleh Kurniawati dan Musonef (2020) terkait pengujian atas pengaruh penerapan pengendalian internal dan kualitas auditor internal terhadap tata kelola pemerintahan yang baik. Penelitian ini menggunakan data primer berupa kuesioner yang diisi oleh 32 pegawai perusahaan asuransi di wilayah kerja Inspektorat Kabupaten Magetan. Adapun pengambilan sampel dipilih dengan menggunakan metode *purposive sampling*. Metode penelitian menggunakan metodologi kuantitatif, antara lain melalui penghitungan hubungan kausalitas dengan menggunakan pengolah data Smart PLS 3.0 dengan metode uji T dan penghitungan koefisien determinasi ( $R^2$ ). Hasil penelitian menunjukkan bahwa penerapan pengendalian internal dan kualitas auditor internal memiliki pengaruh positif yang signifikan terhadap tata kelola pemerintahan yang baik.

Kesesuaian hasil penelitian ini dengan teori maupun penelitian terkait menunjukkan bahwa proksi pengukuran berupa level kapabilitas APIP, level maturitas SPIP, dan level MRI telah merefleksikan penerapan tata kelola pada suatu pemerintah daerah. Dengan demikian, BPKP telah menjalankan peran pengawasan dalam menjalankan fungsi pengendalian secara efektif dan efisien melalui pemberian nilai tambah bagi efektivitas penyelenggaraan manajemen pemerintahan, yaitu berupa pemberian rekomendasi atas berbagai permasalahan dalam pengelolaan keuangan negara maupun daerah demi kepentingan umum, masyarakat, serta bangsa dan Negara (Hamid, 2017). Selain itu, peran BPKP dalam pengawasan atas kualitas pengendalian intern juga meliputi deteksi dini dan upaya preventif atas berbagai risiko dalam pelaksanaan tugas dan fungsi pemerintahan, sehingga dapat berkontribusi dalam perwujudan tata kelola pemerintahan yang baik. Suseno (2010) juga menjelaskan kebutuhan pemerintah yang semakin tinggi terhadap tugas dan fungsi pengawasan oleh BPKP dalam rangka mewujudkan penerapan tata kelola pemerintahan yang baik.

Menurut Hamid (2017), audit internal dan SPIP merupakan pilar penyelenggaraan akuntabilitas pemerintah dalam pembangunan *good governance* dan *clean government*. Efektivitas peran audit internal oleh APIP diharapkan dapat menjamin penyelenggaraan urusan pemerintah daerah dijalankan secara tertib, efisien, dan efektif sesuai dengan rencana dan peraturan perundang-undangan. Dengan demikian, keberhasilan penerapan pengendalian internal dapat mendorong penyelenggaraan pemerintahan yang baik, bersih, berwibawa, bebas dari penyimpangan dan penyalahgunaan kekuasaan serta praktik korupsi, kolusi, dan nepotisme (KKN) dalam kerangka *good governance* dan *clean government* yang bersinergi dengan perwujudan cita-cita otonomi daerah, yaitu mempercepat perwujudan kesejahteraan masyarakat (Yohanes et al., 2016).

Adapun peran pengawasan atas kualitas pengendalian intern oleh APIP dijelaskan secara rinci dalam pasal 11 pada PP nomor 60 Tahun 2008 tentang SPIP sebagai berikut.



- Memberikan keyakinan yang memadai atas ketaatan, kehematan, efisiensi, dan efektivitas pencapaian tujuan yang diharapkan dalam penyelenggaraan tugas dan fungsi pemerintahan.
- Melakukan deteksi dini dan meningkatkan efektivitas penerapan manajemen risiko dalam penyelenggaraan tugas dan fungsi pemerintahan.
- Memelihara dan meningkatkan kualitas tata kelola penyelenggaraan tugas dan fungsi pemerintahan.

## **PENUTUP**

### **Simpulan**

Simpulan yang diperoleh melalui penelitian ini antara lain: (1) Variabel independen berupa peran pengawasan atas akuntabilitas keuangan (PPAK) memiliki nilai koefisien regresi ( $\beta_1$ ) sebesar 0,031 dengan arah pengaruh positif, sehingga kenaikan PPAK  $i$  pada tahun  $t$  mengakibatkan kenaikan variabel dependen berupa tata kelola pemerintah daerah (TKPD) sebesar 0,031 kali dari jumlah kenaikan PPAK dengan asumsi variabel-variabel lain berjumlah konstan (*ceteris paribus*), yang mengindikasikan bahwa variabel PPAK dalam model penelitian ini tidak memiliki pengaruh positif secara individual terhadap variabel TKPD, atau  $H_1$  tidak berhasil dibuktikan; (2) Variabel independen berupa peran pengawasan atas kualitas pengendalian intern (PPPI) memiliki nilai koefisien regresi ( $\beta_2$ ) sebesar 1,068 dengan arah pengaruh positif, sehingga kenaikan PPPI  $i$  pada tahun  $t$  mengakibatkan kenaikan variabel dependen TKPD sebesar 1,068 kali dari jumlah kenaikan PPPI dengan asumsi variabel-variabel lain berjumlah konstan (*ceteris paribus*), yang mengindikasikan bahwa variabel PPPI dalam model penelitian ini memiliki pengaruh positif secara individual terhadap variabel TKPD, atau  $H_2$  berhasil dibuktikan.

### **Saran**

Saran yang diperoleh melalui penelitian ini antara lain: (1) Penelitian selanjutnya diharapkan dapat menambah jumlah sektor pengawasan sebagai variabel independen, meningkatkan eksplorasi kegiatan pengawasan dalam setiap sektor secara lebih rinci untuk dipertimbangkan sebagai faktor-faktor yang ikut mempengaruhi variabel dependen, memaksimalkan jumlah sampel yang digunakan dalam penelitian untuk mewakili populasi penelitian, serta menyempurnakan proksi yang sebelumnya telah digunakan dalam penelitian ini dalam rangka menghasilkan pengujian yang lebih akurat; (2) Pemerintah Daerah sebagai aktor penting dalam penerapan tata kelola pemerintahan yang baik di daerah diharapkan dapat mengoptimalkan potensi daerah dan kemanfaatan dari penerbitan Undang-undang Nomor 1 Tahun 2022 tentang Perimbangan Keuangan antara Pusat dan Daerah, meningkatkan komitmen dalam pengelolaan sumber daya di daerah melalui pembentukan sistem pengendalian internal yang berkualitas dan akuntabilitas yang memadai dengan didampingi oleh APIP sebagai pemberi rekomendasi perbaikan yang harus ditindaklanjuti oleh pemerintah daerah dalam rangka mewujudkan penerapan tata kelola pemerintahan yang baik, serta berinisiasi untuk berkonsultasi atas kinerja keuangan dan pembangunan di daerah dengan APIP; (3) Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) sebagai instansi pembina pengawasan yang berkaitan dengan penerapan tata kelola pemerintahan yang baik di daerah diharapkan dapat selalu meningkatkan kualitas kegiatan-kegiatan di berbagai sektor pengawasan, memperbanyak jumlah sampel yang dijadikan sebagai objek pengawasan untuk memaksimalkan kemanfaatan organisasi bagi seluruh pemangku kepentingan dalam rangka meningkatkan kontribusi yang aktif di bidang pengawasan pemerintah daerah di seluruh Indonesia demi mewujudkan tata kelola pemerintahan yang baik.



## DAFTAR PUSTAKA

- Abba, M., Bello, A., & Aliyu, S. M. (2015). Expenditure and internally generated revenue relationship: An analysis of local governments in Adamawa State, Nigeria. *International Refereed Research Journal*, 6(3), 1.
- Ahyaruddin, M., & Amrillah, M. F. (2018). Faktor penentu kinerja pemerintah daerah. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 9(3), 471-486.
- Aira, A. (2014). *Peran Manajemen Aset dalam Pembangunan Daerah*. *Jurnal Penelitian Sosial Keagamaan*.
- Antari, N. P. G. S., & Sedana, I. B. P. (2018). *Pengaruh Pendapatan Daerah dan Belanja Modal terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah*. *E-Jurnal Manajemen Unud*.
- Aydin, C., Akinci, M., & Yilmaz, Ö. (2016). The analysis of visible hand of government: The threshold effect of government spending on economic growth. *International Journal of Trade, Economics and Finance*, 7(5), 170.
- Ayinde, K., Kuranga, J., & Lukman, A. F. (2015). Modeling Nigerian government expenditure, revenue and economic growth: Co-integration, error correction mechanism and combined estimators analysis approach. *Asian Economic and Financial Review*, 5(6), 858-867.
- Basri, H., & Nabihah S. (2014). *Accounting of Local Government: The Case of Aceh Province, Indonesia*. *Asia Pacific Journal of Accounting and Finance*.
- Ghozali, I. (2013). *Analisis Multivariat dan Ekonometrika: Teori, Konsep, dan Aplikasi dengan Eviews 8*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Gujarati, D. N. (2003). *Basic Econometrics*. (4 ed.). McGraw-Hill.
- Gunawan, S. (2007). *Kajian Kinerja Lembaga Pengawasan Daerah*. Bandung: PKP2A I LAN.
- Halaskova, M., & Halaskova, R. (2016). Assessment of financial capabilities of local governments in EU countries for the development of local public services. *Lex Localis*, 14(3), 379.
- Hasanah, N. (2016). *Efektivitas Pengendalian Internal, Audit Internal, Karakteristik Instansi, dan Kasus Korupsi (Studi Empiris di Kementerian/Lembaga)*. *Jurnal Tata Kelola dan Akuntabilitas Negara*.
- Hidayat, A. N. (2019). *Pengaruh Kelemahan Sistem Pengendalian Intern, Ketidapatuhan terhadap Peraturan, dan Tindak Lanjut Audit terhadap Korupsi di Indonesia*. Skripsi Sarjana Terapan Akuntansi. Politeknik Keuangan Negara STAN. Tangerang Selatan.
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure. In *Corporate governance* (pp. 77-132). Gower.
- Karianga, H. (2013). *Hukum Politik dalam Pengelolaan Keuangan Daerah*. Jakarta: Kencana Prenadamedia Group.
- Kurniawati, R., & Musonef, G. (2021). Pengaruh Penerapan Pengendalian Internal dan Kualitas Auditor Internal terhadap Tata Kelola Kepemerintahan yang Baik (Study Kasus pada Inspektorat Daerah Kabupaten Magetan). *Al-Mal*, 2(2), 209-225.
- Machmud, M. (2014). Analisis Kinerja Keuangan Daerah Di Provinsi Sulawesi Utara Tahun 2007-2012. *Jurnal berkala ilmiah efisiensi*, 14(2).
- Mahsun, M. (2006). *Pengukuran Kinerja Sektor Publik*. Yogyakarta: BPFE.
- Mardiasmo. (2002). *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: Penerbit Andi.
- Mardiasmo. (2006). *Perwujudan Transparansi dan Akuntabilitas Publik melalui Akuntansi Sektor Publik: Suatu Sarana Good Governance*. *Jurnal Akuntansi Pemerintahan*.
- Meiliza, R. (2015). *Analisis Temuan Audit BPK atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Tingkat Provinsi se-Indonesia (Studi Eksploratif terhadap LHP BPK atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Tingkat Provinsi yang Memperoleh Opini WDP)*. *Masters Thesis*. Universitas Andalas. Sumatera Barat.



- Muslih, M., Rahadi, D. R., & Marbun, S. O. (2019). Tata kelola pemerintahan berkelanjutan untuk meningkatkan kinerja pemerintah daerah. *Konferensi Nasional Ilmu Administrasi*, 3(1).
- Nasution, D. A. D. (2019). *Analisis Pengaruh Pengelolaan Keuangan Daerah, Akuntabilitas dan Transparansi terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah*. *Jurnal Studi Akuntansi & Keuangan*.
- Ndraha, T. (1989). *Konsep Administrasi dan Administrasi di Indonesia*. Jakarta: Bina Aksara.
- Nugroho, F., & Rohman, A. (2012). *Pengaruh Belanja Modal terhadap Pertumbuhan Kinerja Keuangan Daerah dengan Pendapatan Asli Daerah sebagai Variabel Intervening (Studi Kasus di Provinsi Jawa Tengah)*. Skripsi Sarjana. Universitas Diponegoro. Semarang.
- Raharjo, D. S. & Santosa, A. D. (2020). *Stata 14 untuk Penelitian*. Yogyakarta: Penerbit Kepel Press.
- Rondonuwu, R. H., Tinangon, J. J., & Budiarmo, N. (2016). Analisis efisiensi dan efektivitas pengelolaan keuangan daerah pada Dinas Pendapatan Daerah Kabupaten Minahasa. *Jurnal EMBA: Jurnal Riset Ekonomi, Manajemen, Bisnis dan Akuntansi*, 3(4).
- Saidi, M. D. (2011). *Hukum Keuangan Negara*. Jakarta: PT. Raja Grafindo Persada.
- Sari, N. M. D. P., & Mustanda, I. K. (2019). *Pengaruh Ukuran Pemerintah Daerah, Pendapatan Asli Daerah dan Belanja Modal terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah*. *E-Jurnal Manajemen Unud*.
- Satria, D. (2018). *Panel Data with Stata*. Malang: Universitas Brawijaya.
- Septiani, T. (2017). *Analisis Peran Akuntabilitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah terhadap Tingkat Indeks Tata Kelola Pemerintahan (Studi Kasus pada Pemerintahan Provinsi Se-Indonesia)*. Ekspansi.
- Sudarsana, H. S., & Rahardjo, S. N. (2013). Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah dan Temuan Audit Bpk terhadap Kinerja Pemerintah Daerah (Studi pada Pemerintah Kabupaten/kota di Indonesia). *Diponegoro Journal of Accounting*, 175-187.
- Sugiyono, M. (2012). *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan Kombinasi*. Bandung: Alfabeta.
- Sumarjo, H. (2010). *Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris pada Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota di Indonesia)*. *Jurnal Akuntansi dan Bisnis*.
- Sururama, R. & Amalia, R. (2020). *Pengawasan Pemerintahan*. Bandung: Cendekia Press.
- Suseno, A. (2011). *Eksistensi BPKP dalam Pengawasan Keuangan dan Pembangunan*. *Bisnis & Birokrasi: Jurnal Ilmu Administrasi dan Organisasi*.
- Sutedi, A. (2010). *Hukum Keuangan Negara*. Jakarta: Sinar Grafika.
- Taufik, T. (2012). *Pengaruh Peran Legislatif terhadap Tata Kelola Pemerintah Daerah pada Provinsi dan Kabupaten/Kota di Provinsi Riau*. *Pekbis Jurnal*.
- Usman, F. (2017). *Evaluasi Kesesuaian Pelaksanaan Probity Audit pada BPKP Pusat dengan Pedoman Probity Audit Pengadaan Barang/Jasa Pemerintah*. *Info Artha*.
- Wibisono, A. F. (2017). Efektifitas Peran BPKP dalam Pembinaan dan Pengawasan Implementasi Sistem Informasi Manajemen Daerah (SIMDA). *Jurnal Reviu Akuntansi Dan Keuangan*, 7(1), 951-962.
- Wulandari, H. (2017). *Peran Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) dalam Mengawasi Pengelolaan Keuangan Daerah (Studi Kantor Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan Provinsi Sumatera Utara)*. Skripsi Sarjana. Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara. Medan.