

# DETERMINAN IMPLEMENTASI *GOOD GOVERNANCE* SERTA IMPLIKASINYA PADA AKUNTABILITAS KEUANGAN DAERAH (STUDI EMPIRIS DI KOTA JAMBI)

Finda Dwita Sari<sup>1)</sup>, Haryadi<sup>2)</sup>, Enggar D.P Arum<sup>3)</sup>

<sup>1)</sup>*Alumni Magister Ilmu Akuntansi Pascasarjana Universitas Jambi Tahun 2017*

<sup>2&3)</sup>*Dosen Pembimbing*

## ABSTRACT

*This study was intended to examine several key issues, i.e. the influence of the competence of local government apparatus, the professionalism of the governmental internal controlling apparatus, the government's internal control system and the governmental accounting standard towards good governance and their implications on the financial accountability of local government in Jambi city. This study applied explanatory research using questionnaires as the primary data. The sampling technique used was purposive sampling. The samples obtained in this study were the treasurer, the head of financial sub-division and budget user in 25 agencies in Jambi city government. The analysis method used was SEM-PLS using SmartPLS 3.0 software. This study found that only the government's internal control system and the governmental accounting standard have an effect toward good government in Jambi city. The government's internal control system is the only variable which has an effect towards the financial accountability in Jambi city. The competence of local government apparatus, the professionalism of the governmental internal controlling apparatus, the government's internal control system and the governmental accounting standard have no effect toward the financial accountability of local government in Jambi city with good governance as intervening variable.*

*Keywords: Good Governance, Financial Accountability.*

## ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menguji beberapa isu, yaitu pengaruh kompetensi aparatur pemerintah daerah, profesionalisme aparat pengawasan intern pemerintah, sistem pengendalian internal pemerintah dan implementasi standar akuntansi pemerintahan terhadap *good governance* serta implikasinya pada akuntabilitas keuangan daerah di Kota Jambi. Penelitian ini merupakan penelitian *explanatory* menggunakan kuesioner sebagai data primer. Teknik sample yang digunakan adalah *purposive sampling*. Sampel dalam penelitian ini adalah Bendahara, Kasubbag Keuangan dan Pengguna Anggaran di 25 dinas dan badan di pemerintah Kota Jambi. Metode analisis yang digunakan adalah SEM-PLS dengan menggunakan aplikasi *SmartPLS 3.0*. Hasil penelitian ini menunjukkan hanya sistem pengendalian internal pemerintah dan implementasi standar akuntansi pemerintahan yang berpengaruh terhadap *good governance* di Kota Jambi. Sistem pengendalian internal pemerintah adalah satu-satunya variabel yang berpengaruh terhadap akuntabilitas keuangan. Kompetensi aparatur pemerintah daerah, profesionalisme aparat pengawasan intern pemerintah, sistem pengendalian internal pemerintahan dan implementasi standar akuntansi pemerintahan tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas keuangan dengan *good governance* sebagai variabel intervening.

Kata Kunci: *Good Governance, Akuntabilitas Keuangan.*

## 1. PENDAHULUAN

### 1.1. Latar Belakang

Beberapa tahun terakhir, permasalahan berkaitan dengan KKN dengan segala praktiknya seperti penyalahgunaan wewenang, penyuapan, pemberian uang pelicin, pungutan liar, pemberian imbalan atas dasar KKN serta penggunaan uang negara untuk kepentingan pribadi telah menjadi perhatian masyarakat. Berdasarkan angka Indeks Persepsi Korupsi (IPK) Indonesia tahun 2015, tata kelola pemerintahan provinsi di Indonesia belum ada yang mendapatkan kategori baik (nilai indeks  $\geq 7,43$ ), termasuk tata kelola pemerintahan Provinsi Jambi dengan nilai indeks 6,24 yang berada pada urutan keempat secara nasional. Berdasarkan pada prinsip akuntabilitas, Provinsi Jambi masih dalam tingkat sedang (belum baik), sedangkan tingkat transparansi telah mencapai tingkat sangat baik.

Jika dilihat dari tata kota, kinerja Kota Jambi telah menampakkan hasil yang signifikan meningkat. Hini ditandai dengan naiknya nilai hasil evaluasi Akuntabilitas Kinerja Pemerintah Kota Jambi. Kota Jambi berhasil memperoleh nilai akuntabilitas kinerja pada tahun 2015 dengan prediket CC atau lebih dari cukup (*jambikota.go.id.*, 2016). Namun, hal ini berbanding terbalik dengan akuntabilitas keuangan di pemerintah kota Jambi yang menurun dimana pemerintah kota jambi memperoleh opini Tidak Memberikan Pendapat (TMP) oleh BPK Perwakilan Jambi atas LKPD Tahun Anggaran 2015.

Pemerintahan memerlukan pondasi yang baik, baik dari segi tata kelola, aparatur pemerintah, pengawasan yang baik dan pelayanan yang baik. Upaya untuk mencapai tujuan pemerintahan dan pembangunan harus dibarengi dengan peningkatan kinerja pengelolaan pelayanan publik. Menteri Pemberdayaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi (Menpan-RB tahun 2014-2019), Asman Abnur menyatakan bahwa masih banyak ditemukan PNS yang tidak kompeten untuk bekerja di bidang yang sedang ditempatinya. Masih rendahnya kompetensi aparatur pemda Kota Jambi diakui oleh Walikota Jambi, Syarif Pasha di media Kopri Online bahwa saat ini masyarakat menuntut peran yang lebih tinggi dari aparatur sipil negara sebagai abdi negara dan abdi masyarakat.

Tata kelola pemerintahan yang baik dapat diwujudkan jika aparatur pelaksana dan pengawas pemerintahan melaksanakan tugasnya dengan baik. Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) berperan dalam mengawal penyelenggaraan SPIP (Sistem Pengendalian Intern Pemerintah) dan pencapaian target-target pembangunan nasional.

Dalam kurun waktu 5 tahun terakhir (2010-2014), 474 APIP dari 627 APIP (yang terdiri dari 86 APIP Pusat dan 541 APIP Daerah) telah dilakukan *assessment* kapabilitas APIP oleh BPKP. Hasilnya menunjukkan bahwa 404 APIP atau 85,23% APIP

masih berada pada Level 1 (*initial*), 69 APIP atau 14,56% berada pada Level 2 (*infrastructure*) dan hanya 1 APIP atau (0,21%) berada pada Level 3 (*integrated*) (BPKP, 2015). Hasil ini menunjukkan bahwa kapabilitas APIP di Indonesia masih rendah.

Pemerintah daerah di Indonesia masih banyak mengalami permasalahan dalam sistem pengendalian internal. Hasil pemeriksaan BPK atas 533 LKPD menunjukkan terdapat 6.150 kelemahan SPI yang terdiri dari permasalahan sistem pengendalian akuntansi dan pelaporan, kelemahan sistem pengendalian pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja, dan kelemahan struktur pengendalian intern (IHPS I BPK RI, 2016).

Tata kelola pemerintahan yang baik dapat diwujudkan jika kesatuan sumber daya manusia dan sistem dalam pemerintahan dikelola dan digunakan dengan baik. Jika pemerintahan dikelola dengan baik, maka sektor keuangan dan non keuangan dapat dipertanggung jawabkan dengan baik kepada masyarakat sebagai *stakeholder*.

### 1.2. Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang masalah, peneliti merumuskan masalah yang menjadi dasar penelitian ini adalah “Bagaimana pengaruh kompetensi aparatur pemerintah daerah, profesionalisme aparat pengawasan intern pemerintah, sistem pengendalian internal pemerintah dan implementasi standar akuntansi pemerintahan terhadap implementasi *good governance* serta implikasinya pada akuntabilitas keuangan di Kota Jambi?”

## 2. KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

### 2.1. Kajian Pustaka

#### 2.1.1 Teori *Stewardship*

Wilson (2010) menyatakan bahwa teori *stewardship* dapat diterapkan pada penelitian akuntansi organisasi sektor publik seperti organisasi pemerintahan dan *non-profit* lainnya. Teori *stewardship* sering disebut sebagai teori pengelolaan (penatalayanan). Sejak awal perkembangannya, akuntansi organisasi sektor publik telah dipersiapkan untuk memenuhi kebutuhan informasi bagi hubungan antara *stewards* dengan *principals*.

Mardiasmo (2009) menjelaskan akuntansi sektor publik terkait dengan tiga hal pokok, yaitu penyedia informasi, pengendalian manajemen dan akuntabilitas. Akuntansi sektor publik merupakan alat informasi baik bagi pemerintah sebagai manajemen maupun alat informasi bagi publik. Tujuan utama akuntansi sektor publik bukan untuk memaksimalkan laba tetapi memberikan layanan publik (*public service*). Organisasi sektor publik merupakan organisasi dengan basis *nonprofit-oriented*. Organisasi sektor publik terutama pemerintah pusat maupun daerah mengelola uang

negara untuk digunakan sebaik mungkin demi kepentingan publik. Oleh karena itu, pemerintah harus mengelola tata kelola pemerintahannya yang diwujudkan dengan prinsip *good governance*. Ini menjelaskan loyalitas manajer untuk perusahaan dan bertindak dalam kepentingan terbaik untuk mencapai kinerja yang tinggi.

### 2.1.2 Good Governance

Pemerintahan dikatakan baik ketika telah mengatur sumber daya untuk merespon masalah-masalah dan ketika pemerintah secara efisien memberikan layanan yang berkualitas untuk masyarakatnya (Kalsi dan Ravi Kiran, 2015). Zeyn (2011) mengemukakan bahwa *good governance* dapat diartikan sebagai pelayanan publik yang efisien, sistem pengendalian yang dapat diandalkan, pemerintahan yang bertanggungjawab (akuntabel) pada publiknya. *Good governance* harus dilaksanakan oleh para penyelenggara negara di setiap lembaga negara, baik di ranah legislatif dan pengawasan, eksekutif maupun yudikatif, bahkan juga di lembaga-lembaga non struktural. Untuk menciptakan sistem birokrasi yang baik, pemerintah telah mengambil langkah-langkah agar *good governance* diterapkan di lingkungan pegawai negeri sipil, khususnya bagi mereka yang menyelenggarakan fungsi pelayanan publik (KNKG, 2008).

Setiap lembaga negara harus memastikan bahwa asas *good governance* diterapkan dalam setiap aspek pelaksanaan fungsinya. Asas *good governance* dalam sektor publik adalah demokrasi, transparansi, akuntabilitas, budaya hukum serta kewajaran dan kesetaraan (KNKG, 2008).

### 2.1.3 Akuntabilitas Keuangan

Djalil (2014) menyatakan bahwa akuntabilitas keuangan merupakan pertanggungjawaban mengenai integritas keuangan, pengungkapan dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Pemerintah diminta untuk melaporkan hasil dari program yang telah dilaksanakan sehingga masyarakat dapat menilai apakah pemerintah telah bekerja dengan ekonomis, efisien dan efektif. Sasaran pertanggungjawaban ini adalah laporan keuangan dan peraturan perundang-undangan yang berlaku mencakup penerimaan, penyimpanan dan pengeluaran uang oleh instansi pemerintah.

Akuntabilitas keuangan mengharuskan lembaga-lembaga publik membuat laporan keuangan untuk menggambarkan kinerja finansial organisasi kepada pihak luar. Akuntabilitas terkait dengan penghindaran penyalahgunaan dana publik (Mardiasmo, 2009).

Tahap-tahap dalam akuntabilitas keuangan adalah dimulai dari perumusan rencana keuangan (proses penganggaran), pelaksanaan dan pembiayaan kegiatan, evaluasi atas kinerja keuangan dan pelaksanaan pelaporannya (LAN dan BPKP, 2001). Zeyn (2011) juga menyatakan bahwa dimensi dan

indikator dari akuntabilitas keuangan daerah antara lain: proses penganggaran, pelaksanaan dan pembiayaan kegiatan, evaluasi atas kinerja keuangan dan pelaksanaan pelaporan.

## 2.2. Kerangka Pemikiran

TAP MPR RI No. IX/MPR/1998 tentang Penyelenggaraan Negara yang Bersih dan Bebas Korupsi, Kolusi dan Nepotisme; UU No. 28 Tahun 1999 tentang Penyelenggaraan Negara yang Bersih dan Bebas dari Korupsi, Kolusi dan Nepotisme ditetapkan sehubungan dengan upaya pemerintah dalam mewujudkan pemerintahan yang baik/ amanah (*Good Government Governance*) untuk memenuhi aspirasi masyarakat dan mencapai tujuan serta cita-cita bangsa dan negara. Tata kelola pemerintahan yang baik dapat diwujudkan jika adanya sinergi yang baik antara tata kelola internal dan eksternal. 2 (dua) faktor yang mendukung terwujudnya tata kelola pemerintahan yang baik adalah faktor sumber daya manusia (SDM) dan faktor sistem yang mengatur pemerintahan.

Pendukung perwujudan *good governance* antara lain aparatur pemerintah daerah yang berkompeten, aparat pengawasan intern pemerintah yang profesional, sistem pengendalian internal pemerintah dan standar akuntansi pemerintahan yang diimplementasikan dengan baik. Akuntabilitas keuangan dapat diwujudkan apabila tata kelola pemerintahan telah dijalankan dengan baik. Apabila tata kelola pemerintahan telah dilaksanakan dengan baik, maka pilar utama *good governance*, yaitu transparansi, akuntabilitas dan partisipasi dapat terwujud.

### 2.2.1 Pengaruh Kompetensi Aparatur Pemerintah Daerah terhadap Good Governance

Mustopadidjadja (2002) dalam STIA LAN (2012) menyatakan bahwa kompetensi jabatan Sumber Daya Manusia (SDM) aparatur (PNS) secara umum berarti kemampuan dan karakteristik yang dimiliki oleh seorang PNS. Karakteristik itu muncul dalam bentuk pengetahuan (*knowledge*), keterampilan (*skill*), dan perilaku (*attitude*) untuk menciptakan aparatur yang memiliki semangat pengabdian yang tinggi dalam melayani masyarakat yang selalu bertindak hemat, efisien, rasional, transparan dan akuntabel. Hal ini harus dicapai untuk mewujudkan tata kelola pemerintahan yang baik.

Nofianti dan Anggrieta (2010), Nofianti dan Suseno (2014), meneliti terkait kompetensi aparatur pemerintah daerah dan *good governance*. Hasil penelitian mereka menunjukkan bahwa kompetensi aparatur pemerintah daerah berpengaruh terhadap *good governance*. Nirmala (2016) melakukan penelitian tentang pengaruh motivasi, kompetensi dan *employee engagement* terhadap *good governance*. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kompetensi berpengaruh terhadap *good governance*.

### **2.2.2 Pengaruh Profesionalisme Aparat Pengawasan Intern Pemerintah terhadap Good Governance**

Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) adalah instansi pemerintah yang dibentuk dengan tugas melaksanakan pengawasan intern (internal audit) di lingkungan pemerintah pusat dan/atau pemerintah daerah. Pengawasan intern adalah seluruh proses kegiatan audit, revidu, evaluasi, pemantauan, dan kegiatan pengawasan lain terhadap penyelenggaraan tugas dan fungsi organisasi dalam rangka memberikan keyakinan yang memadai bahwa kegiatan telah dilaksanakan sesuai dengan tolok ukur yang telah ditetapkan secara efektif dan efisien untuk kepentingan pimpinan dalam mewujudkan tata pemerintahan yang baik (BPKP, 2015). Oleh karena itu APIP harus memiliki profesionalisme yang tinggi agar dapat menjalankan tugasnya dengan baik dan sesuai dengan tujuan organisasi.

Nofianti dan Anggrieta (2010), Nofianti dan Suseno (2014) meneliti terkait profesionalisme Aparat Pengawasan Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) dan *good governance*. Hasil penelitian mereka menunjukkan bahwa profesionalisme APIP berpengaruh terhadap *good governance*.

### **2.2.3 Pengaruh Sistem Pengendalian Internal Pemerintah terhadap Good Governance**

Membangun pengendalian internal yang kuat merupakan kewajiban bagi setiap organisasi yang ingin menerapkan tata kelola yang baik (*good governance*). Bastian (2007) mendefinisikan sistem pengendalian internal sebagai suatu sistem yang meliputi struktur organisasi, metode dan ukuran-ukuran yang dikoordinasikan untuk menjaga kekayaan organisasi, mengecek ketelitian dan keandalan akuntansi, mendorong efisiensi dan dipatuhinya kebijakan pimpinan. Sukmaningrum (2012) mengemukakan bahwa, sistem pengendalian intern meliputi berbagai alat manajemen yang bertujuan mencapai berbagai tujuan yang luas. Oleh karena itu, pengendalian intern merupakan pondasi *good governance* dan garis pertama dalam melawan ketidak absahan data dan informasi dalam penyusunan LKPD.

Yusniar, Darwanis dan Syukriy Abdullah (2016); Nur Afiah dan Peny Cahya (2015); Fadhilah (2011); Pratolo (2007); Halim (2012) melakukan penelitian terkait sistem pengendalian intern dan *good governance*. Hasil penelitian mereka menunjukkan bahwa sistem pengendalian intern berpengaruh terhadap *good governance*.

### **2.2.4 Pengaruh Implementasi Standar Akuntansi Pemerintahan terhadap Good Governance**

Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) bahwa Standar akuntansi merupakan pedoman dan landasan bagi pemerintah dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Oleh karena

itu, Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) harus disusun sesuai dengan SAP (UU No. 71/2010), agar terciptanya prinsip-prinsip *good governance* yang pada esensinya merupakan pemerintah yang efektif dan modern, demokratis dan keterbukaan terhadap masyarakat.

Sari (2013); Manosoh (2015); Yusniar, Darwanis dan Syukriy Abdullah (2016) melakukan penelitian mengenai Implementasi Standar Akuntansi pemerintahan dan *good governance*. Hasil penelitian mereka menunjukkan bahwa implementasi standar akuntansi pemerintahan berpengaruh terhadap *good governance*.

### **2.2.5 Pengaruh Kompetensi Aparatur Pemerintah Daerah terhadap Akuntabilitas Keuangan**

(Husna, 2013) menyebutkan bahwa sumber daya manusia yang didukung dengan latar belakang pendidikan akuntansi, sering mengikuti pendidikan dan pelatihan, dan mempunyai pengalaman di bidang keuangan dalam menerapkan sistem akuntansi, sumber daya manusia yang kompeten akan mampu memahami logika akuntansi dengan baik. Oleh karena itu, diperlukan indikator tersebut untuk menciptakan pengelolaan keuangan yang akuntabel.

Widyatama, dkk (2017) meneliti keterkaitan kompetensi aparatur pemerintah daerah dengan akuntabilitas pengelolaan dana desa. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kompetensi aparatur pemerintah daerah tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas pengelolaan dana desa.

### **2.2.6 Pengaruh Profesionalisme Aparat Pengawasan Intern Pemerintah terhadap Akuntabilitas Keuangan**

Peran aparatur pengawasan intern pemerintah (APIP) sebagai auditor internal pemerintah berkaitan dengan kualitas laporan keuangan dalam pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara tersirat di dalam pasal 9 (1) UU No. 15 Tahun 2004. Berdasarkan PP No. 60 Tahun 2008 tentang SPIP, peran Audit intern tidak terbatas pada pengawasan keuangan tetapi mendapat peran baru untuk melakukan pembinaan/konsultasi disamping melakukan revidu laporan keuangan pemerintah. Dalam pelaksanaan tugasnya, pengawasan intern tersebut berkaitan erat dengan sistem pengawasan keuangan negara maupun daerah. Oleh karena itu, profesionalisme APIP diperlukan untuk menciptakan keuangan daerah yang akuntabel.

Syarifudin (2014) melakukan penelitian terkait peran auditor internal terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Hasil penelitian menunjukkan bahwa peran auditor internal tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Hasil pengujian lain yang sejalan dilakukan Dewi dan Nelly (2013) dengan Objek yang diteliti adalah *Symptom of Fraud* dan Peran Auditor Internal dalam mendeteksi *fraud*. Hasil penelitiannya

menyatakan, bahwa auditor internal berperan dalam mendeteksi *fraud*, tapi peran manajemen puncak dalam *me-review* atas pengendalian internal memberikan peran yang lebih penting dalam upaya pendeteksian tindakan *fraud* sesuai dengan konsep *—tone at the top*.

### **2.2.7 Pengaruh Sistem Pengendalian Internal Pemerintah terhadap Akuntabilitas Keuangan**

Akuntabilitas keuangan negara terdiri dari 4 pilar utama, yaitu efektivitas dan efisiensi pencapaian tujuan, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara dan ketaatan terhadap perundang-undangan. Dalam rangka mencapai keempat pilar tersebut, maka diperlukan langkah-langkah yaitu dengan melaksanakan 5 pilar sistem pengendalian internal pemerintah (SPIP) yang terdiri dari lingkungan pengendalian, penilaian risiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi serta pemantauan (*bpkp.go.id*).

Hasil penelitian Szymanski (2007) menyatakan bahwa sistem pengendalian memainkan peran penting dalam meningkatkan akuntabilitas dan transparansi dalam proses pemerintahan. Selain itu, Widyatama, dkk (2017) melakukan penelitian mengenai pengaruh kompetensi dan sistem pengendalian internal terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan dana desa. Hasil penelitian menunjukkan bahwa sistem pengendalian internal berpengaruh terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan dana desa.

### **2.2.8 Pengaruh Implementasi Standar Akuntansi Pemerintahan terhadap Akuntabilitas Keuangan**

Djalil (2014) dalam bukunya menjelaskan bahwa kebijakan desentralisasi fiskal, penerapan *good governance* dan laporan keuangan yang berkualitas merupakan beberapa contoh cara agar dapat mencapai atau meningkatkan akuntabilitas keuangan negara (pusat dan daerah). Djalil (2014) juga menyatakan bahwa laporan keuangan pemerintah daerah merupakan perwujudan dari akuntabilitas keuangan suatu pemerintah. Baik buruknya laporan keuangan salah

satunya dapat dilihat melalui implementasi Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP).

Pengaruh standar akuntansi pemerintah terhadap akuntabilitas laporan keuangan pemerintah dibuktikan oleh hasil penelitian Elvira Zeyn (2011), Azlim dkk (2012), dan Wiraputra dkk (2014) yaitu standar akuntansi pemerintahan berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas keuangan pemerintah.

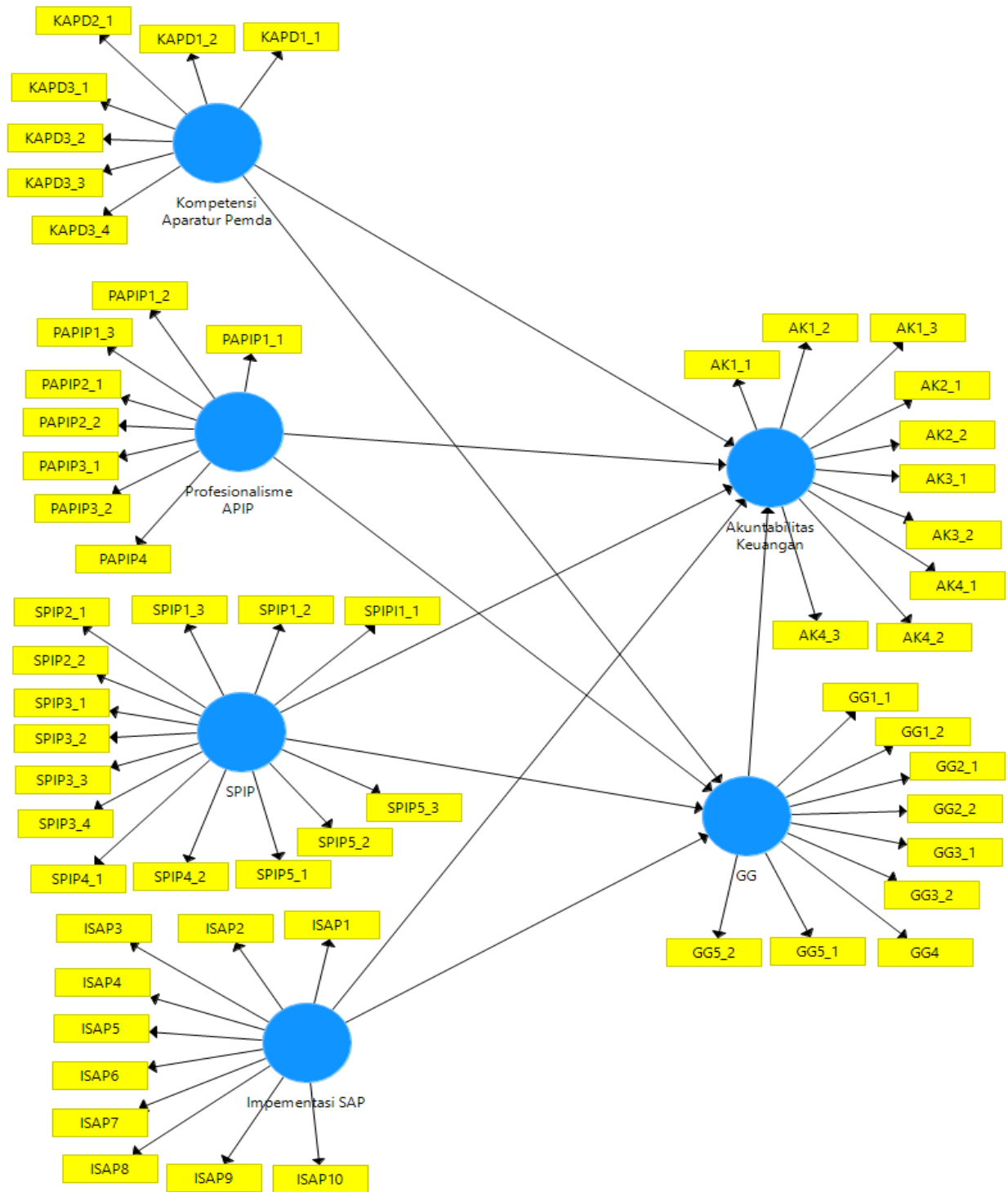
### **2.2.9 Pengaruh Good Governance terhadap Akuntabilitas Keuangan**

Pemerintah sebagai pelaku utama pelaksanaan *good governance* dituntut untuk memberikan pertanggungjawaban yang lebih transparan dan lebih akurat. Laporan keuangan pemerintah harus menyediakan informasi yang dapat dipakai oleh pengguna laporan keuangan untuk menilai akuntabilitas pemerintahan dalam membuat keputusan ekonomi, sosial dan politik (Arja Sadjiarto, 2002 dalam Zeyn, 2011). Dengan terciptanya pemerintahan yang bersih (*good governance*), maka semakin meningkatkan kesadaran pemerintah daerah dalam mempertanggungjawabkan pengelolaan keuangan daerah melalui penyusunan laporan keuangan yang sesuai dengan SAP sebagai suatu bentuk terlaksananya akuntabilitas keuangan pemerintah daerah atas aktivitas pengelolaan sumber daya publik.

Penerapan *good governance* menuntut pemerintah untuk dapat memberikan informasi yang didasarkan pada prinsip transparansi, bertanggungjawab, partisipasi, keadilan, kemandirian, mudah dipahami dan sebenar-benarnya (Cadbury, 1992 dalam Elvira Zeyn, 2011). Pengaruh penerapan *good governance* terhadap akuntabilitas keuangan pemerintah dibuktikan oleh hasil penelitian Elvira Zeyn (2011) dan Azlim dkk (2012) yaitu penerapan *good governance* berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas keuangan pemerintah.

Berdasarkan penjelasan di atas, maka kerangka pemikiran dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

Gambar. 1  
Model Penelitian



### 2.3. Hipotesis

Berdasarkan model penelitian maka hipotesis penelitian ini dapat dirumuskan sebagai berikut.

- H<sub>1</sub>: Kompetensi aparatur pemerintah daerah berpengaruh terhadap *good governance* di Kota Jambi.
- H<sub>2</sub>: Profesionalisme aparatur pengawasan intern pemerintah berpengaruh terhadap *good governance* di Kota Jambi.
- H<sub>3</sub>: Sistem pengendalian intern berpengaruh terhadap *good governance* di Kota Jambi.
- H<sub>4</sub>: Implementasi standar akuntansi pemerintah berpengaruh terhadap *good governance* di Kota Jambi.
- H<sub>5</sub>: Kompetensi aparatur pemerintah daerah berpengaruh terhadap akuntabilitas keuangan di Kota Jambi.
- H<sub>6</sub>: Profesionalisme aparat pengawasan intern pemerintah berpengaruh terhadap akuntabilitas keuangan di Kota Jambi.
- H<sub>7</sub>: Sistem pengendalian internal pemerintah berpengaruh terhadap akuntabilitas keuangan di Kota Jambi.
- H<sub>8</sub>: Implementasi standar akuntansi pemerintah berpengaruh terhadap akuntabilitas keuangan di Kota Jambi.
- H<sub>9</sub>: *Good Governance* berpengaruh terhadap akuntabilitas keuangan di Kota Jambi.
- H<sub>10</sub>: Kompetensi Aparatur Pemerintah Daerah, Profesionalisme Aparat Pengawasan Internal Pemerintah, Sistem Pengendalian Internal Pemerintah dan Implementasi Standar Akuntansi Pemerintahan berpengaruh terhadap Akuntabilitas Keuangan Daerah di Kota Jambi dengan *Good Governance* sebagai variabel intervening.

## 3. METODOLOGI PENELITIAN

### 3.1. Populasi dan Sampel

Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah seluruh pegawai negeri sipil di Dinas dan Badan Pemerintahan Kota Jambi sebanyak 25 Organisasi Pemerintah Daerah (OPD) yang diaudit oleh Inspektorat Kota Jambi. Peneliti menggunakan *Judgement Sampling* (pemilihan sampel berdasarkan pertimbangan) dalam menentukan sampel, yaitu tipe pemilihan sampel secara tidak acak yang informasinya diperoleh umumnya disesuaikan dengan tujuan atau masalah penelitian (Indriantoro dan Supomo, 2013). Dalam penelitian ini, sampel yang diambil adalah Pengguna Anggaran, Pejabat Penatausahaan Keuangan dan Bendahara Dinas dan Badan OPD Kota Jambi, dengan pertimbangan berkaitan langsung dengan pengelolaan keuangan dan akuntabilitas keuangan

daerah. Sehingga sampel dalam penelitian ini adalah sebanyak 75 sampel.

### 3.2. Variabel Penelitian

Variabel eksogen dalam penelitian ini adalah variabel kompetensi aparatur pemerintah daerah, profesionalisme aparat pengawasan intern pemerintah, sistem pengendalian internal pemerintah dan implementasi standar akuntansi pemerintahan. Variabel endogen dalam penelitian ini adalah *good governance* dan akuntabilitas keuangan.

Penelitian ini diuji dalam sebuah model regresi berikut ini:

$$GG = \beta_1 KAPD + \varepsilon \dots\dots\dots (H_1)$$

$$GG = \beta_1 PAPIP + \varepsilon \dots\dots\dots (H_2)$$

$$GG = \beta_1 SPIP + \varepsilon \dots\dots\dots (H_3)$$

$$GG = \beta_1 ISAP + \varepsilon \dots\dots\dots (H_4)$$

$$AK = \beta_1 KAPD + \varepsilon \dots\dots\dots (H_5)$$

$$AK = \beta_1 PAPIP + \varepsilon \dots\dots\dots (H_6)$$

$$AK = \beta_1 SPIP + \varepsilon \dots\dots\dots (H_7)$$

$$AK = \beta_1 ISAP + \varepsilon \dots\dots\dots (H_8)$$

$$AK = \beta_1 GG + \varepsilon \dots\dots\dots (H_9)$$

$$AK = \beta_1 KAPD + \beta_1 PAPIP + \beta_1 SPIP + \beta_1 ISAP + \alpha_1 GG + \varepsilon \dots\dots\dots (H_{10})$$

Dimana:

GG = Variabel Endogen (*Good Governance*)

$\beta_1 KAPD$  = Variabel Eksogen (Kompetensi Aparatur Pemerintah Daerah)

$\beta_1 PAPIP$  = Variabel Eksogen (Profesionalisme Aparat Pengawasan Internal Pemerintah)

$\beta_1 SPIP$  = Variabel Eksogen (Sistem Pengendalian Internal Pemerintahan)

$\beta_1 ISAP$  = Variabel Eksogen (Implementasi Standar Akuntansi Pemerintahan)

$\alpha_1 GG$  = Variabel Intervening (*Good Governance*)

$\varepsilon$  = *Error*

Langkah-langkah yang dilakukan dalam analisis PLS adalah menguji *outer model*, *inner model* dan uji hipotesis. 3 kriteria untuk menilai *outer model*, yaitu *convergent validity*, *discriminant validity* dan *composite reliability*. Pengujian *inner model* akan melihat analisis jalur dan analisis *goodness of fit*.

#### 4. HASIL DAN PEMBAHASAN

##### 4.1. Hasil

##### 4.1.1 Hasil Evaluasi Model Pengukuran (*Outer Model*)

Berdasarkan uji *convergent validity*, *discriminant validity* dan *composite reliability* menunjukkan bahwa semua indikator layak untuk dilakukan uji *inner model*.

##### 4.1.2 Hasil Uji *Inner Model* *Goodness of Fit*

**Tabel. 1**  
**Hasil *R Square***

Keterangan	<i>R Square</i>
Kompetensi Aparatur Pemda ( $X_1$ )	
Profesionalisme APIP ( $X_2$ )	
Sistem Pengendalian Internal Pemerintah ( $X_3$ )	
Implementasi SAP ( $X_4$ )	
<i>Good Governance</i> (Y)	0,791
Akuntabilitas Keuangan (Z)	0,789

Hasil menunjukkan bahwa variabilitas *good governance* (Y) dapat dijelaskan oleh variabilitas kompetensi aparatur pemerintah daerah ( $X_1$ ), profesionalisme aparat pengawasan internal pemerintahan ( $X_2$ ), sistem pengendalian internal pemerintah ( $X_3$ ) dan implementasi standar akuntansi pemerintahan ( $X_4$ ) sebesar 79,1%, sedangkan 20,9% dijelaskan oleh variabel lain yang tidak terdapat dalam model penelitian ini. Selain itu, variabilitas akuntabilitas keuangan (Z) dapat dijelaskan oleh variabilitas kompetensi aparatur pemerintah daerah ( $X_1$ ), profesionalisme aparat pengawasan internal pemerintahan ( $X_2$ ), sistem pengendalian internal pemerintah ( $X_3$ ) dan implementasi standar akuntansi pemerintahan ( $X_4$ ) serta *good governance* (Y) sebesar 78,9%, sedangkan 21,1% dijelaskan oleh variabel lain yang tidak terdapat dalam model penelitian ini.

##### 4.1.3. Hasil Uji Hipotesis

##### 1) Uji Pengaruh Langsung

**Gambar. 2**  
**Uji Pengaruh Langsung**

Path Coefficients

	Original Sampl...	Sample Mean (...)	Standard Devia...	T Statistics ( O...	P Values
GG -> Akuntabilitas Keuangan	0.295	0.254	0.262	1.128	0.130
Implementasi SAP -> Akuntabilitas Keuangan	0.175	0.164	0.253	0.691	0.245
Implementasi SAP -> GG	0.369	0.366	0.211	1.746	0.041
Kompetensi Aparatur Pemda -> Akuntabilitas Keuangan	0.066	0.077	0.180	0.365	0.358
Kompetensi Aparatur Pemda -> GG	0.095	0.082	0.144	0.660	0.255
Profesionalisme APIP -> Akuntabilitas Keuangan	-0.088	-0.070	0.246	0.356	0.361
Profesionalisme APIP -> GG	0.150	0.136	0.224	0.669	0.252
SPIP -> Akuntabilitas Keuangan	0.510	0.548	0.259	1.971	0.025
SPIP -> GG	0.369	0.397	0.141	2.617	0.005

Nilai *p-value* dari hasil uji kompetensi aparatur pemerintah daerah dan profesionalisme aparat pengawasan intern pemerintah terhadap *good governance* adalah 0,255 dan 0,252 dimana *p-value* > 0,05. Hasil ini menunjukkan bahwa hipotesis pertama dan kedua ditolak, karena kompetensi aparatur pemerintah daerah dan profesionalisme aparat pengawasan internal pemerintah tidak berpengaruh terhadap *good governance* di Kota Jambi. Sedangkan, nilai *p-value* dari hasil uji sistem pengendalian internal pemerintah dan implementasi standar akuntansi pemerintahan adalah 0,005 dan 0,041 dimana *p-value* < 0,05. Hasil ini menunjukkan bahwa hipotesis ketiga dan keempat diterima karena sistem pengendalian internal pemerintah dan implementasi standar akuntansi pemerintah berpengaruh terhadap *good governance*.

Nilai *p-value* dari hasil uji kompetensi aparatur pemerintah daerah, profesionalisme aparat pengawasan intern pemerintah, implementasi standar akuntansi pemerintahan dan *good governance* terhadap akuntabilitas keuangan adalah 0,358; 0,361; 0,245 dan 0,130 dimana *p-value* > 0,05. Hasil ini menunjukkan bahwa hipotesis kelima, keenam, kedelapan dan kesembilan ditolak karena kompetensi aparatur pemerintah daerah, profesionalisme aparat pengawasan intern pemerintah, implementasi standar akuntansi pemerintahan, *good governance* tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas keuangan. Sedangkan, nilai *p-value* dari hasil uji sistem pengendalian internal pemerintah adalah 0,025 dimana *p-value* < 0,05. Hasil ini menunjukkan bahwa hipotesis ketujuh diterima karena sistem pengendalian internal pemerintah berpengaruh terhadap akuntabilitas keuangan.

##### 2) Uji Pengaruh Tidak Langsung

**Gambar. 3**  
**Uji Pengaruh Tidak Langsung**

Indirect Effects

	Original Sampl...	Sample Mean (...)	Standard Devia...	T Statistics ( O...	P Values
GG -> Akuntabilitas Keuangan		-0.000	0.000		
Implementasi SAP -> Akuntabilitas Keuangan	0.109	0.087	0.121	0.902	0.184
Implementasi SAP -> GG		-0.000	0.000		
Kompetensi Aparatur Pemda -> Akuntabilitas Keuangan	0.028	0.021	0.057	0.490	0.312
Kompetensi Aparatur Pemda -> GG		-0.000	0.000		
Profesionalisme APIP -> Akuntabilitas Keuangan	0.044	0.039	0.083	0.533	0.297
Profesionalisme APIP -> GG		0.000	0.000		
SPIP -> Akuntabilitas Keuangan	0.109	0.099	0.115	0.951	0.171
SPIP -> GG		0.000	0.000		

Nilai *p-value* dari hasil uji tidak langsung kompetensi aparatur pemerintah daerah, profesionalisme aparat pengawasan intern pemerintah,



sistem pengendalian intern pemerintah dan implementasi terhadap akuntabilitas keuangan adalah 0,312; 0,297; 0,171 dan 0,184 dimana  $p\text{-value} > 0,05$ . Hasil ini menunjukkan bahwa secara parsial kompetensi aparatur pemerintah daerah, profesionalisme aparat pengawasan intern pemerintah, sistem pengendalian internal, implementasi standar akuntansi pemerintahan tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas dengan *good governance* sebagai variabel intervening. Hal ini berarti hipotesis kesembilan ditolak.

## 4.2. Pembahasan

### 4.2.1 Pengaruh Kompetensi Aparatur Pemerintah Daerah terhadap *Good Governance*

Hipotesis pertama menyatakan bahwa kompetensi aparatur pemerintah daerah berpengaruh terhadap implementasi *good governance* di Kota Jambi. Setelah dilakukan pengujian, hasil pengujian menolak hipotesis pertama yang menunjukkan bahwa kompetensi aparatur pemerintah daerah tidak mempengaruhi *good governance* di Kota Jambi. Hasil penelitian menunjukkan bahwa aparatur pemerintah daerah masih mengalami kendala terkait pengetahuan mereka akan Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan. Pengetahuan tentang standar akuntansi pemerintahan sangat penting dalam mewujudkan tata kelola pemerintahan yang baik. Standar akuntansi pemerintahan berisi tentang bagaimana pemerintah harus mengelola, mencatat dan mengakui akun-akun akuntansi yang ada di sektor pemerintahan, seperti aset, pendapatan, anggaran, belanja dan lain-lain. Keterpaduan pengelolaan akun-akun ini sangat mempengaruhi pemerintah dalam mempertanggung jawabkan pengelolaan pemerintahan kepada masyarakat.

Selain itu, berdasarkan hasil penelitian dapat dilihat bahwa kurangnya keahlian aparatur akan sistem akuntansi pemerintahan yang menjadi dasar pertanggungjawaban keuangan yang sekaligus menjadi pondasi kepercayaan publik terhadap pemerintah. Kemudian, minimnya pelatihan-pelatihan terkait sistem akuntansi pemerintahan yang mereka ikuti menjadi dasar kekurang pahaman mereka tentang pengelolaan keuangan pemerintahan yang benar yang dapat menyebabkan pemerintahan tidak berjalan sesuai dengan prinsip *good governance*.

### 4.2.2 Pengaruh Profesionalisme Aparat Pengawasan Intern Pemerintah terhadap *Good Governance*

Hipotesis kedua menyatakan bahwa profesionalisme aparat pengawasan intern pemerintah berpengaruh terhadap *good governance*. Setelah dilakukan pengujian, hasil pengujian menolak hipotesis kedua yang menunjukkan bahwa profesionalisme aparat pengawasan intern pemerintah (APIP) tidak berpengaruh terhadap implementasi *good governance* di Kota Jambi. Hasil penelitian menunjukkan bahwa

permasalahan yang masih melekat pada APIP di Kota Jambi adalah mengenai sumber daya manusia (SDM). Aparatur yang melakukan pengauditan banyak yang tidak berlatar belakang pendidikan dari akuntansi maupun pendidikan lanjutan terkait BPKP. Meskipun dalam melakukan pengauditan terdapat SOP yang dikerjakan, kompetensi dasar tetaplah penting. Profesionalisme APIP diukur dengan indikator kompetensi, dimana seorang auditor harus memiliki pengetahuan, keahlian, pengalaman dan keterampilan yang diperlukan untuk melaksanakan tugas dengan baik.

### 4.2.3 Pengaruh Sistem Pengendalian Internal Pemerintah terhadap *Good Governance*

Hipotesis ketiga menyatakan bahwa sistem pengendalian internal pemerintah mempengaruhi *good governance*. Setelah dilakukan pengujian, hasil pengujian menerima hipotesis ketiga yang menunjukkan bahwa sistem pengendalian internal pemerintah berpengaruh terhadap implementasi *good governance* di Kota Jambi. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pengaplikasian sistem pengendalian internal pemerintah sudah rata-rata dilaksanakan di dalam organisasi perangkat daerah. Hal tersebut dilihat dari cukup baiknya aparatur dalam menjalankan 5 pilar dalam sistem pengendalian internal pemerintah (SPIP), yaitu dalam lingkungan pengendalian, penilaian risiko, aktivitas pengendalian, informasi dan komunikasi serta pemantauan yang diterapkan dalam organisasinya. Namun, pengaplikasian SPIP harus terus ditingkatkan mengingat berdasarkan laporan hasil pemeriksaan (LHP) dari BPK untuk Kota Jambi, masih memiliki temuan-temuan terkait SPI. Hal ini dapat diwujudkan dengan adanya dukungan dari komitmen aparatur untuk menjalankan pemerintahan sesuai SPI yang telah ditetapkan.

### 4.2.4 Pengaruh Implementasi Standar Akuntansi Pemerintahan terhadap *Good Governance*

Hipotesis keempat menyatakan bahwa implementasi standar akuntansi pemerintahan mempengaruhi *good governance*. Setelah dilakukan pengujian, hasil pengujian menerima hipotesis keempat yang menunjukkan bahwa implementasi standar akuntansi pemerintahan berpengaruh terhadap implementasi *good governance* di Kota Jambi. Hasil penelitian menunjukkan bahwa rata-rata di setiap badan dan dinas pemerintahan Kota Jambi telah mengimplementasikan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual dalam melakukan pelaporan akuntansinya. SAP berbasis akrual merupakan salah satu bentuk perwujudan dari *good governance* dalam pemerintahan yang diterjemahkan dalam bidang keuangan pemerintah sebagai bentuk pengelolaan sumber daya melalui proses yang dapat dipertanggungjawabkan, transparan, akuntabel dan berkeadilan.

#### **4.2.5 Pengaruh Kompetensi Aparatur Pemerintah Daerah terhadap Akuntabilitas Keuangan**

Hipotesis kelima menyatakan bahwa kompetensi aparatur pemerintah daerah mempengaruhi akuntabilitas keuangan. Setelah dilakukan pengujian, hasil pengujian menolak hipotesis kelima yang menunjukkan bahwa kompetensi aparatur pemerintah daerah tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas keuangan di Kota Jambi. Hasil penelitian menunjukkan bahwa aparatur pengelola keuangan di badan dan dinas pemerintah Kota Jambi tidak memiliki latar belakang pendidikan akuntansi. Tidak hanya itu, aparatur pengelola keuangan jarang mengikuti pendidikan atau pelatihan terkait akuntansi pemerintahan sehingga mereka kurang memiliki pengetahuan yang mendasari proses akuntansi pemerintahan.

Kurangnya kompetensi aparatur pemerintah daerah terkait dengan akuntansi pemerintahan dapat diatasi dengan menambahkan pendidikan atau pelatihan terkait akuntansi pemerintahan kepada aparatur pemerintah yang mengelola keuangan di setiap organisasi perangkat daerah. Selain itu, sebaiknya ada perekrutan pegawai baik penerimaan PNS di daerah maupun tenaga honor yang memiliki latar belakang pendidikan akuntansi ataupun berpengalaman dalam mengelola keuangan baik di sektor swasta maupun sektor publik.

#### **4.2.6 Pengaruh Profesionalisme Aparat Pengawasan Intern Pemerintah terhadap Akuntabilitas Keuangan**

Hipotesis keenam menyatakan bahwa profesionalisme aparat pengawasan intern pemerintah mempengaruhi akuntabilitas keuangan. Setelah dilakukan pengujian, hasil pengujian menolak hipotesis keenam yang menunjukkan bahwa aparat pengawasan intern pemerintah tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas keuangan di Kota Jambi. Hasil penelitian menunjukkan bahwa permasalahan profesionalisme aparat pengawasan intern pemerintah adalah terkait sumber daya manusia (SDM) yang memadai. Aparat pengawasan intern pemerintah yang menjadi pengawas baik/ buruknya SPIP dijalankan di suatu organisasi perangkat daerah memerlukan profesionalisme yang tinggi terutama terkait dengan pengelolaan keuangan dan aset di organisasi. SDM yang memiliki latar belakang pendidikan akuntansi dapat berkontribusi dalam menjalankan pekerjaannya dengan baik. Meskipun APIP melaksanakan pekerjaannya sesuai dengan SOP, tetapi pengetahuan tentang akuntansi pemerintah sangat diperlukan untuk memaksimalkan pekerjaan dengan baik dan untuk memberikan saran yang berguna dalam perbaikan terkait SPI di organisasi.

Permasalahan lain terkait profesionalisme aparat pengawasan intern pemerintah adalah Inspektorat belum mampu melaksanakan tugasnya secara maksimal untuk melakukan pengauditan internal secara luas. Hal ini dapat terlihat dari *gap* temuan BPK dan temuan Inspektorat. Inspektorat dinilai belum mampu

menemukan temuan-temuan terkait SPI maupun perundang-undangan seperti BPK mengungkapkan temuan-temuan tersebut di Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP).

#### **4.2.7 Pengaruh Sistem Pengendalian Internal Pemerintah terhadap Akuntabilitas Keuangan**

Hipotesis ketujuh menyatakan bahwa sistem pengendalian internal pemerintah mempengaruhi akuntabilitas keuangan. Setelah dilakukan pengujian, hasil pengujian menerima hipotesis ketujuh yang menunjukkan bahwa sistem pengendalian internal pemerintah berpengaruh terhadap akuntabilitas keuangan di Kota Jambi. Hasil penelitian menunjukkan bahwa sistem pengendalian internal pemerintah di Kota Jambi dengan 5 pilar, yaitu lingkungan pengendalian, penilaian risiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi serta pemantauan telah dilaksanakan secara merata di dinas dan badan pemerintahan Kota Jambi. Lingkup SPIP sangat mempengaruhi pengelolaan keuangan karena SPIP mengatur bagaimana pengelolaan keuangan dan aset sesuai dengan peraturan yang berlaku. Namun, pengaplikasian SPIP harus terus ditingkatkan mengingat berdasarkan laporan hasil pemeriksaan (LHP) dari BPK untuk Kota Jambi, masih memiliki temuan-temuan terkait SPI. Hal ini dapat diwujudkan dengan adanya dukungan dari komitmen aparatur untuk menjalankan pemerintahan sesuai SPI yang telah ditetapkan.

#### **4.2.8 Pengaruh Implementasi Standar Akuntansi Pemerintahan terhadap Akuntabilitas Keuangan**

Hipotesis kedelapan menyatakan bahwa implementasi standar akuntansi pemerintahan mempengaruhi akuntabilitas keuangan. Setelah dilakukan pengujian, hasil pengujian menolak hipotesis kedelapan yang menunjukkan bahwa implementasi standar akuntansi pemerintahan tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas keuangan di Kota Jambi. Hasil penelitian menunjukkan bahwa rata-rata setiap badan dan dinas pemerintah Kota Jambi telah mengimplementasikan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual namun belum bisa meningkatkan akuntabilitas keuangan pemerintahan Kota Jambi.

Meskipun standar akuntansi pemerintahan telah diimplementasikan, akuntabilitas keuangan Kota Jambi belum bisa tercapai yang dapat dilihat dari opini audit BPK untuk laporan keuangan pemerintah daerah Kota Jambi tahun anggaran 2015 mendapatkan opini *disclaimer*. Standar akuntansi pemerintahan memang telah mengatur mengenai pengakuan, pencatatan aset pemerintah, namun penginventarisan aset daerah belum dapat dilaksanakan oleh baik oleh aparatur pemerintah daerah. Selain itu, terkait dengan temuan lain yang bersifat material oleh BPK tidak diatur dalam standar akuntansi pemerintahan, contohnya adalah aliran dana yang dikelola oleh sekolah-sekolah terkait beasiswa

kepada pelajar dan terkait pembayaran honor kegiatan seperti dana bantuan operasional sekolah (BOS).

#### **4.2.9 Pengaruh *Good Governance* terhadap Akuntabilitas Keuangan**

Hipotesis kesembilan menyatakan bahwa implementasi *good governance* mempengaruhi akuntabilitas keuangan. Setelah dilakukan pengujian, hasil pengujian menolak hipotesis kesembilan yang menunjukkan bahwa implementasi *good governance* tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas keuangan di Kota Jambi. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pengimplementasian *good governance* di Kota Jambi belum diimplementasikan secara maksimal sehingga belum mampu menjadi penunjang terwujudnya pengelolaan keuangan yang akuntabel di Kota Jambi.

Transparansi dan akuntabilitas merupakan faktor yang sangat penting dalam menunjang kepercayaan publik akan kinerja pemerintah terutama dalam pengelolaan keuangan. Namun, hasil penelitian menunjukkan bahwa transparansi dan akuntabel dalam pelaksanaan kegiatan di OPD belum dilaksanakan dengan sangat baik. Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian Elvira Zeyn (2011) dan Azlim dkk (2012) yaitu penerapan *good governance* berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas keuangan pemerintah.

#### **4.2.10 Pengaruh Kompetensi Aparatur Pemerintah Daerah, Profesionalisme Aparat Pengawasan Intern Pemerintah, Sistem Pengendalian Internal Pemerintah dan Implementasi Standar Akuntansi Pemerintahan terhadap *Good Governance* serta Implikasinya pada Akuntabilitas Keuangan**

Hasil penelitian menunjukkan bahwa kompetensi aparatur pemerintah daerah, profesionalisme aparat pengawasan intern pemerintah, sistem pengendalian internal pemerintah dan implementasi standar akuntansi pemerintahan dengan *good governance* sebagai variabel intervening tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas keuangan di Kota Jambi. Hasil penelitian menolak hipotesis kesembilan. Akuntabilitas keuangan merupakan pertanggungjawaban mengenai integritas keuangan, pengungkapan dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Pemerintah diminta untuk melaporkan hasil dari program yang telah dilaksanakan sehingga masyarakat dapat menilai apakah pemerintah telah bekerja dengan ekonomis, efisien dan efektif. Sasaran pertanggungjawaban ini adalah laporan keuangan dan peraturan perundang-undangan yang berlaku mencakup penerimaan, penyimpanan dan pengeluaran uang oleh instansi pemerintah.

Pada tahun 2015, Kota Jambi memperoleh opini audit “tidak memberikan pendapat” (TMP) dari BPK. Penurunan drastis perolehan opini audit dari BPK ini menandakan bahwa akuntabilitas keuangan Kota Jambi juga mengalami penurunan. Faktor yang besar mempengaruhi turunnya akuntabilitas keuangan Kota

Jambi adalah belum siapnya Kota Jambi dalam pengadopsian SAP berbasis akrual secara penuh. Kendala yang dihadapi diantaranya kuantitas sumberdaya manusia (SDM) pengelola keuangan, kompetensi dan komitmen kepala daerah dalam mendorong optimalisasi penerapan laporan keuangan berbasis akrual di daerah. Selain itu, penurunan akuntabilitas keuangan di Kota Jambi jika dilihat berdasarkan LHP Kota Jambi tahun 2016 secara dominan disebabkan karena masalah aset yang sangat material yang tidak terinventarisir. Hal ini dikarenakan masih lemahnya pengendalian internal OPD dalam menangani masalah aset-aset di Kota Jambi.

## **5. SIMPULAN DAN SARAN**

### **5.1. Simpulan**

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh kompetensi aparatur pemerintah daerah, profesionalisme aparat pengawasan intern pemerintah, sistem pengendalian internal pemerintah dan implementasi standar akuntansi pemerintahan terhadap *good governance* serta implikasinya pada akuntabilitas keuangan. Berdasarkan hasil analisis dan pembahasan yang telah dijelaskan sebelumnya, dari empat variabel eksogen, terdapat dua variabel yang berpengaruh signifikan terhadap *good governance*. Selain itu, dari empat variabel eksogen, terdapat satu variabel yang berpengaruh terhadap akuntabilitas keuangan. Kompetensi aparatur pemerintah daerah, profesionalisme aparat pengawasan intern pemerintah, sistem pengendalian internal pemerintah dan implementasi standar akuntansi pemerintahan tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas keuangan dengan *good governance* sebagai variabel intervening.

### **5.2. Keterbatasan**

1. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh kompetensi aparatur pemerintah daerah, profesionalisme aparat pengawasan intern pemerintah, sistem pengendalian internal pemerintah dan implementasi standar akuntansi pemerintahan terhadap *good governance* serta implikasinya pada akuntabilitas keuangan di Kota Jambi. Bagi peneliti yang tertarik untuk meneliti terkait *good governance* dan akuntabilitas keuangan, dapat menambah atau mengganti variabel yang diujikan. Hasil R-square terhadap *good governance* dan akuntabilitas keuangan dalam penelitian ini menunjukkan bahwa *good governance* dan akuntabilitas keuangan juga dipengaruhi oleh variabel-variabel lain yang tidak diteliti dalam penelitian ini.
2. Penelitian ini dilakukan di Kota Jambi. Bagi peneliti yang ingin melakukan penelitian terkait *good governance* serta implikasinya pada akuntabilitas keuangan dapat dilakukan dengan subjek yang berbeda agar mengetahui bagaimana

*good governance* dan akuntabilitas keuangan di subjek lain.

3. Penelitian ini dilakukan dengan metode kuantitatif menggunakan kuesioner yang mana jawaban kuesioner tidak dapat sepenuhnya menggambarkan kondisi yang sebenarnya. Bagi peneliti selanjutnya yang ingin meneliti permasalahan yang sama dengan subjek yang sama atau beda, dapat melakukan penelitian ini secara kualitatif sehingga dapat membuktikan bagaimana tata kelola pemerintahan yang sebenarnya terjadi di lapangan.

### 5.3 Saran

1. Pemerintah Kota Jambi hendaknya terus meningkatkan kompetensi aparaturnya. Aparatur sebagai penggerak pemerintahan harus memiliki kompetensi yang dapat memperbaiki kinerja aparatur dan organisasi. Peningkatan kompetensi dapat diwujudkan dengan adanya pendidikan atau pelatihan yang berkaitan dengan jabatan yang diemban yang diadakan oleh pemerintah maupun non pemerintah namun didukung oleh pemerintah Kota Jambi. Pemerintah memerlukan perencanaan jangka panjang untuk menata pemerintahannya, terutama dalam menata aparaturnya. Perencanaan jangka panjang yang dapat dilakukan agar aparatur yang mengemban jabatan merupakan aparatur yang memiliki kompetensi dengan cara memperbaiki sistem perencanaan, dalam hal ini adalah perencanaan pengembangan program sumber daya manusia. Hal dasar yang dapat dilakukan oleh pemerintah adalah mulai dari sistem perekrutan pegawai yang diperlukan, pengembangan sumber daya manusia dan perekrutan aparatur yang akan mengemban jabatan di OPD Kota Jambi. Aparatur yang memiliki kompetensi yang baik dapat menunjang terwujudnya *good governance* di Kota Jambi.
2. Pemerintah Kota Jambi hendaknya memberikan pelatihan atau pendidikan berkala kepada para aparat pengawasan intern pemerintah, dalam hal ini adalah Inspektorat guna meningkatkan profesionalisme Inspektorat Kota Jambi sebagai auditor internal pemerintah Kota Jambi. Selain itu, pemerintah dapat menjalin kerja sama dengan program STAR BPKP yang didirikan oleh Universitas Jambi untuk menerima pendidikan lanjutan terkait BPKP. Pemerintah dapat menunjang hal ini dengan memberikan beasiswa bagi para auditor internal untuk melanjutkan pendidikan mereka guna meningkatkan profesionalisme khususnya kompetensi mereka dalam rangka mewujudkan *good governance* di Kota Jambi.
3. Aparatur pemerintah harus memiliki pengetahuan mengenai pengelolaan keuangan dalam pemerintah. Mengingat para pemegang jabatan seperti pengguna anggaran, kasubbag keuangan

dan bendahara berasal dari latar-belakang pendidikan yang beragam, pendidikan atau pelatihan terkait pengelolaan keuangan dan standar akuntansi pemerintahan perlu diberikan guna mencapai pengelolaan keuangan yang akuntabel di Kota Jambi. Selain itu, minimnya pengelola keuangan khususnya bendahara dan kasubbag keuangan yang berlatar belakang pendidikan akuntansi dapat menjadi faktor ketidak akuntabelan pengelolaan keuangan di Kota Jambi. Latar belakang pendidikan yang mumpuni dapat menjadi faktor terciptanya akuntabilitas keuangan di Kota Jambi. Oleh karena itu, pemerintah perlu memfokuskan perekrutan pegawai dengan latar belakang akuntansi atau yang telah berpengalaman dalam pengelolaan keuangan apabila ada perekrutan untuk pegawai negeri sipil atau pegawai non-PNS guna mewujudkan pengelolaan keuangan yang akuntabel.

4. Pemerintah sebaiknya memberikan pendidikan dan pelatihan kepada para auditor di Inspektorat Kota Jambi. Hal ini dapat diwujudkan dengan pemberian beasiswa terhadap auditor internal yang ingin melanjutkan studi yang menunjang kinerja mereka, seperti di program STAR BPKP yang didirikan oleh Universitas Jambi. Selain itu, latar belakang pendidikan akuntansi para auditor internal dapat menunjang tercapainya tujuan audit internal dengan baik. Pemerintah juga sebaiknya apabila terdapat perekrutan pegawai negeri sipil maupun pegawai non-PNS difokuskan kepada para pelamar yang berlatar belakang pendidikan akuntansi atau yang telah berpengalaman dalam pengauditan. Upaya ini dapat dilakukan guna menciptakan auditor di Inspektorat yang profesional sehingga pengelolaan keuangan di pemerintahan Kota Jambi dapat diawasi dan dievaluasi dengan baik sehingga pengelolaan keuangan dapat dipertanggung jawabkan dengan baik.

### DAFTAR REFERENSI

- Abu Bakar, Azwar. 2013. *Kompetensi Pegawai di Indonesia; Hanya 5% PNS yang Kompeten*. [Online]. Melalui: <https://lanskapindonesia.co/2013/05/20/kompetensi-pegawai-di-indonesia-hanya-5-pns-yang-kompeten/>. Diakses tanggal 01 Oktober 2017.
- Abnur, Asman. 2016. *PNS yang Tidak Kompeten di Indonesia*. [Online]. Melalui: <http://www.republika.co.id/berita/nasional/umum/16/12/08/ohuzmg365-menpan-cegah-lolos-calon-pns-tak-kompeten>. Diakses tanggal 27 Maret 2017.
- Amin Widjaja Tunggal, 2012, *Audit kecurangan dan akuntansi forensik*, Harvarindo, Jakarta.

- Arikunto, Suharsimi. 2010. *Prosedur Penelitian: Suatu Pendekatan Praktik*. Edisi Revisi 2010. Rineka Cipta: Jakarta.
- Auditya, Lucy dan Husaini. 2013. *Pengaruh Akuntabilitas dan Transparansi Pengelolaan Keuangan Daerah terhadap Kinerja Pemerintah Daerah*. *Jurnal Fairness*. Volume 3, Nomor 1.
- Bastian, Indra. 2007. *Audit Sektor Publik*. Salemba Empat: Jakarta.
- Bastian, Indra. 2011. *Akuntansi Sektor Publik: Suatu Pengantar*. Erlangga: Jakarta.
- BBC Indonesia. 2017. *Indeks Persepsi Korupsi Indonesia*. [Online]. Melalui: [http://www.bbc.com/indonesia/berita\\_indonesia/2016/01/160127\\_indonesia\\_indeks\\_korupsi](http://www.bbc.com/indonesia/berita_indonesia/2016/01/160127_indonesia_indeks_korupsi). Diakses tanggal 27 Maret 2017.
- BPK RI. 2016. *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I Tahun 2016*.
- BPK RI Perwakilan Jambi. 2016. *Laporan Hasil Pemeriksaan BPK RI atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kota Jambi 2015*.
- BPKP. 2015. *Peningkatan Kapabilitas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah Secara Mandiri (Self Improvement) – Pedoman Teknis (Peraturan Kepala Bpkp Nomor XXX Tahun 2015)*.
- Budiono. 2010. *Press Release: Penguatan akuntabilitas keuangan negara yang handal, Transparan dan akuntabel, Melalui penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP)*. 16 Juni 2010. [http://www.bpkp.go.id/publicupload/unitpusat...Release\\_16Juni2010.pdf](http://www.bpkp.go.id/publicupload/unitpusat...Release_16Juni2010.pdf).
- Cheng, R.H., John H.E., Susan, C. Kattelus, Fall. 2002. *Educating Government Financial Managers: University Collaboration Between Business and Public Administration*. *The Journal of Government Financial Management*. Alexandria: Vol. 51, Iss.3, page 10, 5 pages. <http://gateway.proquest.com>.
- Darise, Nurlan. 2008. *Akuntansi Keuangan Daerah: Akuntansi Sektor Publik*. PT Indeks: Jakarta.
- Djalil, Rizal. 2014. *Akuntabilitas Keuangan Daerah: Implementasi Pasca Reformasi*. RMBOOKS: Jakarta.
- Enceng, Liestyodono, B.I & Purwaningdyah, M.W. 2008. *Meningkatkan Kompetensi Aparatur Pemerintah Daerah Dalam Mewujudkan Good Governance*. *Jurnal Kebijakan dan Manajemen PNS*. Volume 2 No.1, Juni 2008. Pusat Pengkajian dan Penelitian Kepegawaian BKN. Jakarta.
- Ghozali, Imam dan Hengky Latan. 2012. *Partial Least Square “Konsep, Teknik dan Aplikasi” SmartPLS 2.0 M3*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro: Semarang.
- Hutapea, Parulian dan Nurianna Thoha. 2008. *Kompetensi Plus*. PT. Gramedia Pustaka Utama: Jakarta.
- Ikatan Akuntansi Indonesia. 2007. *Standar Akuntansi Keuangan*. Salemba Empat: Jakarta.
- Indriantoro, Nur dan Supomo, Bambang. 2013. *Metodologi Penelitian Bisnis: untuk Akuntansi dan Manajemen*. BPF: Yogyakarta.
- Indriasari, Desi dan Ertambang Nahartyo. 2008. *Pengaruh Kapasitas Sumber Daya Manusia, Pemanfaatan Teknologi Informasi dan Pengendalian Intern Akuntansi Terhadap Nilai Informasi Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi pada Pemerintah Kota Palembang dan Kabupaten Ogan Illir)*. *Kumpulan Makalah Simposium Nasional Akuntansi XI*. 23-24 Juli. Pontianak.
- Jambikota.go.id. 2016. *Wawako Jambi Terima Evaluasi Akuntabilitas Kinerja Pemerintah dari Menpan-RB*. [Online]. Melalui: <http://jambikota.go.id/new/wawako-jambi-terima-evaluasi-akuntabilitas-kinerja-pemerintah-dari-menpan-rb/>. Diakses tanggal 27 Maret 2017.
- Jogiyanto, 2010. *Metodologi Penelitian Bisnis*. BPF: Yogyakarta.
- Kalsi, N. S. dan Ravi Kiran. 2015. *A Strategic Framework for Good Governance Through E-Governance Optimization – A Case Study of Punjab in India*. *Emerald*. Vol. 49, No. 2, 2015, PP 170-204.
- KNKG. 2008. *Pedoman Good Public Governance*. KNKG Indonesia.
- Kumolo. Tjahjo. 2015. *Penerapan Basis Akruar di Daerah belum Optimal*. [Online]. Melalui: <http://www.kemendagri.go.id/news/2015/11/24/penerapan-sistem-akuntansi-akruar-di-daerah-belum-optimal>. Diakses tanggal 27 Maret 2017.
- LAN dan BPKP. 2001. *Pengukuran Kinerja Instansi Pemerintah, Modul Sosialisasi Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP)*. Lembaga Administrasi Negara. Jakarta.
- Lestiawan, Handi Y. dan Bambang Jatmiko. 2015. *Key Succes Factor Good Government Governance serta Pengaruhnya Terhadap Kinerja Pemerintah (Survey Pada Pemerintah Kabupaten Gunungkidul)*. *Maksimum* Vol.5 No.1 September 2015 - Februari 2016
- Maarif, M., Syamsul. *Strategi Peningkatan Kompetensi Aparatur Guna Mengantisipasi Kebutuhan Sektor pelayanan Publik*. Orasi Ilmiah. STIA LAN, 2003. Bandung.

- Mardiasmo. 2009. *Akuntansi Sektor Publik*. Andi: Yogyakarta.
- Moehersono. 2009. *Pengukuran Kinerja Berbasis Kompetensi*. Ghalia: Bogor.
- Mulyati., dkk. 2011. *Analisis Peran dan Fungsi Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP/PP No.60 Tahun 2008) Dalam Meminimalisasi Tingkat Salah Saji Pencatatan Akuntansi Keuangan Pemerintah Daerah*. Jurnal Organisasi dan Manajemen, Vol. 7 No. 2 pp 102-116.
- Nofianti, Leny dan Novie Susanti Suseno. 2014. *Factors Affecting Implementation of Good Government Governance (GGG) and their Implications towards Performance Accountability*. *International Conference on Accounting Studies 2014*. ICAS 2014. 18-19 August 2014. Kuala Lumpur, Malaysia.
- Noor, Juliansyah. 2012. *Metodologi Penelitian Skripsi, Tesis dan Disertasi Karya Ilmiah*. Cetakan Kedua. Kencana Prenada Media: Jakarta.
- Nordiawan, Deddi., dkk. 2008. *Akuntansi Pemerintahan*. Salemba Empat: Jakarta.
- Nugraha, Wisnu. 2009. *Pengaruh Pemahaman Atas Standar Akuntansi Pemerintahan terhadap Kualitas Laporan Keuangan Melalui Keefektifan Pelaksanaan Sistem Akuntansi Instansi Sebagai Variabel Mediasi*. Jurnal. Universitas Padjajaran. Bandung.
- Nur Afiah, N. 2009. *Pengaruh Kompetensi Anggota DPRD dan Kompetensi Aparatur Pemerintah Daerah terhadap Pelaksanaan Sistem Informasi Akuntansi*. *Working Paper in Accounting and Finance. Research Days. Faculty of Economy. Padjajaran University*, Bandung.
- Nur Afiah, N. dan Peny Cahaya Azwari. 2015. *The Effect of The Implementation of Government Internal Control System (GICS) on the Quality of Financial Reporting of Local Government and Its Impact on the Principles of Good Governance: A Research in District, City and Provincial Government in South Sumatera*. Elsevier. *Procedia – Science and Behavioral Science* 211 (2015) 811-818.
- Pasha, Syarif. 2017. *Ingin Tingkatkan Kompetensi Camat dan Lurah, Wali Kota Jambi Kirim Mereka ke Tempat Ini*. [Online]. Melalui: <https://profil.korpri.id/berita/4536/blog-right-sidebar.html>. Diakses tanggal 01 Oktober 2017.
- Podrug, N. 2011. *The Strategic Role Of Managerial Stewardship Behaviour For Achieving Corporate Citizenship*. *Ekonomski Pregled*. Vol. 62 (7-8).
- Prasodjo, Eko. 2013. *Kompetensi Pegawai di Indonesia; Hanya 5% PNS yang Kompeten*. [Online]. Melalui: <https://lanskapindonesia.co/2013/05/20/kompetensi-pegawai-di-indonesia-hanya-5-pns-yang-kompeten/>. Diakses tanggal 01 Oktober 2017.
- Rasdianto dan Erlina. 2013. *Akuntansi Keuangan Daerah Berbasis Akrual*. Penerbit Brama Ardian.
- Reeve, James M., dkk. 2009. *Pengantar Akuntansi Adaptasi Indonesia*. Buku 1. Salemba Empat: Jakarta.
- Saing, H Charles. 2012. *Menuntut Independensi Inspektorat*. [Online]. Melalui: <http://charleshsaing12.blogspot.co.id/2012/01/menuntut-indenpedensi-inspektorat.html>. Diakses tanggal 01 Oktober 2017.
- Sari, Diana. 2013. *Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, Implementasi Standar Akuntansi Pemerintahan, Penyelesaian Temuan Audit terhadap Penerapan Prinsip-Prinsip Tata Kelola Pemerintahan yang Baik*. Jurnal SNA XVI.
- Sedarmayanti. 2009. *Sumber Daya Manusia dan Produktivitas Kerja*. CV Mandar Maju: Bandung.
- Siregar, Muhammad Arifin. 2008. *Penerapan Tata Kepemerintahan yang Baik dalam Penyelenggaraan Pengadaan Barang dan Jasa Pemerintahan Provinsi Bengkulu*. Tesis.
- Sugiyono. 2013. *Metodologi Penelitian Bisnis*. Alfabeta: Bandung.
- Sukmadilaga, Arie Pratama dan Sri Mulyani. 2015. *Good Governance Implementation in Public Sector: Exploratory Analysis of Government Financial Statement Disclosure Across ASEAN Countries*. Elsevier. *Procedia - Social & Behavioral Science* 211 (2015).
- Sukmaningrum., dkk. (2012). *Standar Akuntansi Pemerintahan dan Sistem Pengendalian Intern sebagai Antecedent Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah*. Jurnal ISSN : 1693-4482.
- Suprpto. 2002. *Standarisasi Kompetensi PNS Menuju Era Global*. Kertas kerja Volume II Nomor 05 Tahun 2002.
- Sutedi, Adrian. 2011. *Good Corporate Governance*. Sinar Grafika: Jakarta.
- Szymanski, S. 2007. *How to Implement Economic Reforms: How to Fight Corruption Effectively in Public Procurement in See Countries*. Paris: OECD Publishing. Retrieved March 5: 2008.
- Tanjung, Abdul Hafiz. 2013. *Akuntansi Pemerintah Daerah Berbasis Akrual: Pendekatan Teknis Sesuai PP No. 71/2010*. Alfabeta: Bandung.
- Tim Peneliti BKN. 2003. *Profil Kebutuhan PNS*. Puslitbang BKN. Jakarta.

- Wardjito (2010). *SPIP Instrument Early Warning System Birokrasi Pemerintah*. Media Audit . No 24.
- Warisno. 2008. *Faktor–faktor yang mempengaruhi Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) di Lingkungan Pemerintah Provinsi Jambi*. Tesis. Universitas Sumatera Utara, Medan.
- Wati, E., Lismawati, Nila, A., 2010. *Pengaruh Independensi, Gaya Kepemimpinan, Komitmen Organisasi dan Pemahaman Good Governance terhadap Kinerja Auditor Pemerintah*. *Proceeding SNA XIII 2010*.
- Wibowo. 2008. *Sistem Manajemen Kinerja*. PT. Gramedia Pustaka Utama: Jakarta.
- Wilson, R, Kent. 2010. *Steward Leadership: Characteristics of The Steward Leader in Christian Nonprofit Organizations*”. A Dissertation Presented for the Degree of PhD at The University of Aberdeen.
- Wong, Yew Choon dan Norkhairul Hafiz Bajuri. 2013. *Board Structure, Information Technology and CSR Reporting*. *Jurnal Teknologi. Faculty of Management*. Universitas Teknologi Malaysia, Johor, Malaysia.
- Zeyn, Elvira. 2011. *Pengaruh Good Governance dan Standar Akuntansi Pemerintahan terhadap Akuntabilitas Keuangan dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderating*. *Jurnal Review Akuntansi dan Keuangan (JRAK)*. Vol. 1, No.1, April 2011, Pp 21-37.
- *Permenpan No. PER/04/M.PAN/03/2008 tentang Kode Etik Aparat Pengawasan Intern Pemerintah*.
- *PP No. 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah*.
- *PP No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan*.
- *Tap. MPR RI No. IX/MPR/1998 tentang Penyelenggaraan Negara yang Bersih dan Bebas Korupsi, Kolusi dan Nepotisme*.
- *UU No. 13 Tahun 2003 tentang Ketenagakerjaan*.
- *UU No. 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah*
- *UU No. 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan Dan Tanggung Jawab Keuangan Negara*.
- *UU No. 32 Tahun 2004 tentang Pemerintah Daerah*.
- *UU No. 28 Tahun 1999 tentang Penyelenggaraan Negara yang Bersih dan Bebas dari Korupsi, Kolusi dan Nepotisme*.
- *UU No. 23 Tahun 2014 tentang Pemerintah Daerah*.
- *UU No. 5 Tahun 2014 tentang Aparatur Sipil Negara*.