

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

A. Landasan Teori

1. Teori *Stewardship*

Menurut Hernandez (2008), *Stewardship* adalah sebagai sikap dan perilaku yang menempatkan kepentingan jangka panjang kelompok di atas tujuan pribadi yang melayani kepentingan pribadi seseorang. Ini ada sejauh aktor organisasi mengambil tanggung jawab pribadi atas dampak tindakan organisasi terhadap kesejahteraan *stakeholder*. Menurut Jefri (2018), Teori *stewardship* dapat berfungsi sebagai mekanisme pertanggungjawaban untuk dapat memastikan pemantauan, audit dan pelaporan yang baik agar dapat membantu pencapaian tujuan organisasi.

Konsep *stewardship* tidak dibebani kewajiban untuk melaporkan dan mengacu pada pengelolaan atas aktivitas secara ekonomis dan efisien, sedangkan *accountability* mewajibkan pada pertanggungjawaban oleh seorang *steward* kepada pemberi tanggung jawab (Mardiasmo:2009). Sedangkan menurut Jefri (2018) tata kelola pemerintahan yang baik adalah tentang pengelolaan aset pemilik dengan cara terbaik. Ahli teori *Stewardship* telah mengemukakan bahwa individu memiliki hubungan perjanjian dengan organisasinya yang mewakili komitmen moral dan mengikat kedua belah pihak untuk bekerja menuju tujuan bersama, tanpa mengambil keuntungan satu sama lain.

Menurut Anton (2010), Teori *stewardship* didasarkan pada pelayan yang memiliki perilaku dimana dia dapat dibentuk agar selalu dapat diajak bekerjasama dalam organisasi, memiliki perilaku kolektif atau berkelompok dengan utilitas tinggi daripada individunya dan selalu bersedia untuk melayani. Pada teori *stewardship* terdapat suatu pilihan antara perilaku *self serving* (melayani diri sendiri) dan *pro organisational*, perilaku pelayan tidak akan dipisahkan dari kepentingan organisasi adalah bahwa perilaku eksekutif disejajarkan dengan kepentingan *principal* dimana para *steward* berada. *Steward* akan menggantikan atau mengalihkan *self serving* untuk berperilaku kooperatif. Sehingga meskipun kepentingan antara *steward* dan *principal* tidak sama, *steward* tetap akan menjunjung tinggi nilai kebersamaan. Sebab *steward* berpedoman bahwa terdapat utilitas yang lebih besar pada perilaku kooperatif, dan perilaku tersebut dianggap perilaku rasional yang dapat diterima.

2. Sistem Pengendalian Intern Pemerintah

Pengendalian intern (*internal control*) sebagai suatu sarana yang diciptakan oleh dan untuk kepentingan organisasi (Boyton:2006). Oleh sebab itu menurut Mailoor, Sondakh, Gamaliel (2017), sistem pengendalian intern pemerintah merupakan suatu proses pengendalian yang akan selalu melekat pada setiap kegiatan yang dilakukan oleh pemimpin dan pegawai untuk memperoleh keyakinan memadai terhadap pencapaian tujuan organisasi.

Menurut Undang-undang Nomor 60 Tahun 2008, Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, yang selanjutnya disingkat SPIP, adalah Sistem Pengendalian Intern yang diselenggarakan secara menyeluruh di lingkungan pemerintah pusat dan pemerintah daerah. Hal ini semakin diperjelas pada Undang-undang Nomor 60 Tahun 2008 pasal 1 ayat 1 dan 2 yang menyatakan bahwa sistem pengendalian intern adalah proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pemimpin dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan (Dhiyavani:2017).

Indikator pengukuran sistem pengendalian intern pemerintah adalah dengan mengacu pada Undang-undang Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah. Menurut Undang-undang Nomor 60 Tahun 2008 indikator Sistem Pengendalian Intern Pemerintah adalah sebagai berikut:

a. Lingkungan pengendalian

Lingkungan pengendalian adalah kondisi dalam Instansi Pemerintah yang mempengaruhi efektivitas pengendalian intern. Unsur ini menekankan bahwa Pimpinan Instansi Pemerintah dan seluruh pegawai harus menciptakan dan memelihara keseluruhan lingkungan organisasi, sehingga dapat menimbulkan perilaku positif dan mendukung pengendalian intern dan

manajemen yang sehat. Lingkungan pengendalian dapat diwujudkan melalui:

- 1) Penegakan integritas dan nilai etika;
- 2) Komitmen terhadap kompetensi;
- 3) Kepemimpinan yang kondusif;
- 4) Pembentukan struktur organisasi yang sesuai dengan kebutuhan;
- 5) Pendelegasian wewenang dan tanggungjawab yang tepat;
- 6) Penyusunan dan penerapan kebijakan yang sehat tentang pembinaan sumber daya manusia;
- 7) Perwujudan peran aparat pengawasan intern pemerintah yang efektif;
- 8) Hubungan kerja yang baik dengan Instansi Pemerintah terkait.

b. Penilaian risiko

Penilaian risiko adalah kegiatan penilaian atas kemungkinan kejadian yang mengancam pencapaian tujuan dan sasaran instansi pemerintah. Pimpinan Instansi Pemerintah wajib melakukan penilaian risiko, penilaian risiko terdiri atas:

- 1) Identifikasi risiko; dan
- 2) Analisis risiko

Dalam rangka penilaian risiko pimpinan Instansi Pemerintah menetapkan:

1) Tujuan instansi pemerintah

Tujuan instansi pemerintah memuat pernyataan dan arahan yang spesifik, terukur, dapat dicapai, realistis, dan terikat waktu, dan wajib dikomunikasikan kepada seluruh pegawai. Untuk mencapai tujuan instansi pemerintah pimpinan instansi pemerintah menetapkan:

- a) Strategi operasional yang konsisten; dan
- b) Strategi manajemen terintegrasi dan rencana penilaian risiko.

2) Tujuan pada tingkat kegiatan

Tujuan pada tingkat kegiatan, sekurang-kurangnya dilakukan dengan memperhatikan ketentuan sebagai berikut:

- a) Berdasarkan pada tujuan dan rencana strategis instansi pemerintah;
 - b) Saling melengkapi, saling menunjang, dan tidak bertentangan satu dengan lainnya;
 - c) Relevan dengan seluruh kegiatan utama instansi pemerintah;
 - d) Mengandung unsur kriteria pengukuran;
 - e) Didukung sumber daya instansi pemerintah yang cukup;
- dan

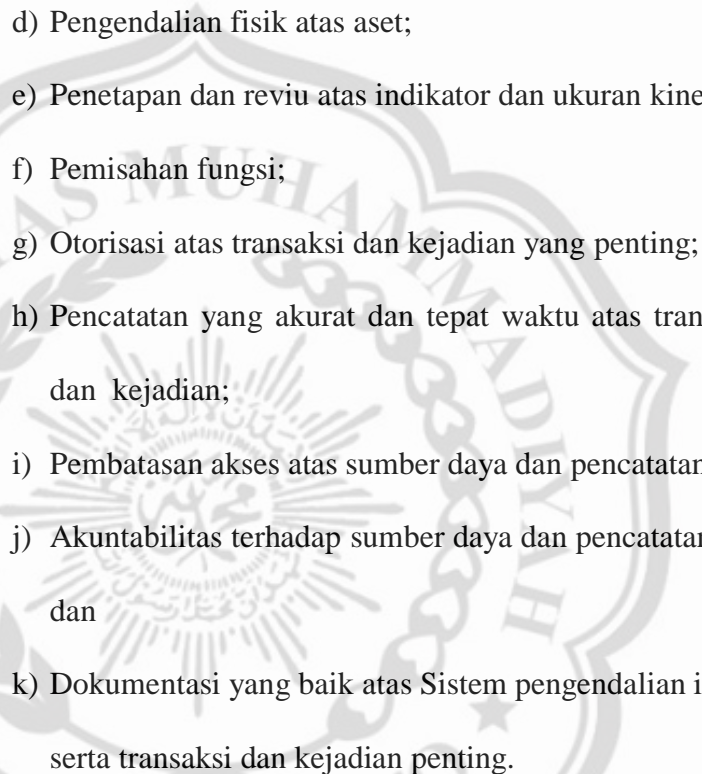
f) Melibatkan seluruh tingkat pejabat dalam proses penetapannya.

c. Kegiatan pengendalian

Kegiatan pengendalian adalah tindakan yang diperlukan untuk mengatasi resiko serta penetapan dan pelaksanaan kebijakan dan prosedur untuk memastikan bahwa tindakan mengatasi resiko telah dilaksanakan secara efektif.

Pimpinan instansi pemerintah wajib menyelenggarakan kegiatan pengendalian sesuai dengan ukuran, kompleksitas, dan sifat dari tugas dan fungsi instansi pemerintah yang bersangkutan. Karakteristik kegiatan pengendalian:

- 1) Kegiatan pengendalian diutamakan pada kegiatan pokok instansi pemerintah;
- 2) Kegiatan pengendalian harus dikaitkan dengan proses penilaian risiko;
- 3) Kegiatan pengendalian yang dipilih disesuaikan dengan sifat khusus instansi pemerintah;
- 4) Kebijakan dan prosedur harus ditetapkan secara tertulis;
- 5) Prosedur yang telah ditetapkan harus dilaksanakan sesuai yang ditetapkan secara tertulis; dan
- 6) Kegiatan pengendalian dievaluasi secara teratur untuk memastikan bahwa kegiatan tersebut masih sesuai dan berfungsi seperti yang diharapkan. Kegiatan pengendalian terdiri dari:

- 
- a) Reviu atas kinerja instansi pemerintah yang bersangkutan;
 - b) Pembinaan sumber daya manusia;
 - c) Pengendalian atas pengelolaan sistem informasi
 - d) Pengendalian fisik atas aset;
 - e) Penetapan dan reviu atas indikator dan ukuran kinerja;
 - f) Pemisahan fungsi;
 - g) Otorisasi atas transaksi dan kejadian yang penting;
 - h) Pencatatan yang akurat dan tepat waktu atas transaksi dan kejadian;
 - i) Pembatasan akses atas sumber daya dan pencatatannya;
 - j) Akuntabilitas terhadap sumber daya dan pencatatannya; dan
 - k) Dokumentasi yang baik atas Sistem pengendalian intern serta transaksi dan kejadian penting.

d. Informasi dan komunikasi

Informasi adalah data yang telah diolah yang dapat digunakan untuk pengambilan keputusan dalam rangka penyelenggaraan tugas dan fungsi instansi pemerintah, sedangkan komunikasi adalah proses penyampaian pesan atau informasi dengan menggunakan simbol atau lambang tertentu baik secara langsung maupun tidak langsung untuk mendapatkan umpan balik.

e. Pemantauan

Pemantauan adalah proses penilaian atas mutu kinerja sistem pengendalian intern dan proses yang memberikan keyakinan bahwa temuan audit dan evaluasi lainnya segera ditindaklanjuti. Pimpinan instansi pemerintah wajib melakukan pemantauan sistem pengendalian intern, melalui:

- 1) Pemantauan berkelanjutan,
- 2) Evaluasi terpisah, dan
- 3) Tindak lanjut rekomendasi hasil audit dan reviu lainnya.

3. Standar Akuntansi Pemerintah

Menurut Undang-undang Nomor 64 Tahun 2013 Pasal 1 ayat 3 standar akuntansi pemerintah adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Menurut Bastian (2006) menyimpulkan bahwa standar akuntansi pemerintah merupakan prasyarat yang mempunyai kekuatan hukum dalam upaya meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah di Indonesia.

Menurut Listari, Hermanto, dan Martiningsih (2018) standar akuntansi merupakan suatu pedoman atau prinsip yang akan mengatur perlakuan akuntansi dalam menyusun laporan keuangan untuk tujuan memberikan laporan kepada pengguna laporan keuangan, sementara prosedur akuntansi adalah praktik khusus yang digunakan untuk menerapkan standar.

Indikator untuk mengukur Implementasi Standar Akuntansi Pemerintah pada penelitian ini yaitu sebagai berikut:

Akuntabilitas memiliki arti penting dalam suatu tata pemerintah yang baik. Hal ini didasari dengan adanya berbagai peraturan pemerintah diantaranya adalah sebagai berikut:

- a. Peraturan Pemerintah Nomor 104 Tahun 2000 tentang Dana Pertimbangan
- b. Peraturan Pemerintah Nomor 105 tahun 2000 tentang Pengelolaan dan Pertanggungjawaban Keuangan Daerah
- c. Peraturan Pemerintah Nomor 106 Tahun 2000 tentang Pengelolaan dan Pertanggungjawaban Keuangan Daerah dalam rangka Pelaksanaan Dekonsentrasi dan Tugas Pembantuan,
- d. Peraturan Pemerintah Nomor 107 Tahun 2000 tentang Pinjaman Daerah,
- e. Peraturan Pemerintah Nomor 108 Tahun 2000 tentang Tata cara Pertanggungjawaban Kepala Daerah,
- f. Peraturan Pemerintah Nomor 109 tahun 2000 tentang Kedudukan Keuangan Daerah, dan
- g. Peraturan Pemerintah Nomor 110 tahun 2000 tentang Kedudukan Keuanagan DPRD

Namun, dari uraian diatas penyajian laporan keuangan masih perlu adanya perbaikan dalam kualitasnya. Hal ini di perkuat dengan adanya pembaharuan pada Peraturan Pemerintah Nomor 105 tahun 2000 tentang

Pengelolaan dan Pertanggungjawaban Keuangan Daerah. Tujuan penyusunan pedoman akuntansi yaitu sebagai berikut:

- a. Menyediakan pemerintahan daerah suatu pedoman akuntansi yang diharapkan dapat diterapkan bagi pencatatan transaksi keuangan pemerintah daerah yang berlaku dewasa ini, terutama dengan pemberlakuan otonomi daerah yang baru.
- b. Menyediakan pemerintah daerah suatu pedoman akuntansi yang dilengkapi dengan klasifikasi rekening dan prosedur pencatatan serta jurnal standar yang telah disesuaikan dengan siklus kegiatan pemerintahan daerah yang mencakup penganggaran, perbendaharaan, dan pelaporannya.

Pedoman ini akan terus memerlukan penyempurnaan dengan menyesuaikan kebutuhan penyelenggara pemerintahan dan pembangunan yang baik. Ikatan Akuntan Indonesia–Kopartemen Akuntansi Sektor Publik merekomendasikan Standar Akuntansi Keuangan Sektor Publik (SAKSP) untuk digunakan pada entitas-entitas sektor publik, karena Standar Akuntansi Keuangan Sektor Publik (SAKP) memiliki manfaat sebagai berikut:

- a. Meningkatkan kualitas dan reliabilitas laporan akuntansi dan keuangan pemerintah
- b. Meningkatkan kinerja keuangan dan perekonomian
- c. Mengusahakan harmonisasi antara persyaratan atas laporan ekonomis dan keuangan

d. Mengusahakan harmonisasi antar yurisdiksi dengan menggunakan dasar akuntansi yang sama.

Menurut Bastian (2006) penerapan SAKSP akan menjadikan sistem akuntansi dan manajemen keuangan pemerintah yang baik. Laporan keuangan akan menghasilkan informasi yang lebih baik dan *forecasting* dan *budgeting* yang lebih *reliable* sama seperti dengan manajemen terhadap sumber daya ekonomi dan kewajiban.

Menurut Mardiasmo (2009) pengaplikasian *accrual basis* dalam akuntansi sektor publik pada dasarnya adalah untuk menentukan *cost of services* dan *charging for services*. Penentuan ini memiliki tujuan untuk mengetahui besarnya biaya yang akan dibutuhkan untuk menghasilkan pelayanan publik serta penentuan harga pelayanan yang akan dibebankan kepada publik.

Menurut Bastian (2006) penerapan basis akrual memiliki keuntungan sebagai berikut:

- a. Pada tujuan umum pelaporan keuangan dasar akrual yang memiliki peran akuntabilitas dan peran informatif untuk diberikan kepada penggunanya hal ini meliputi:
 - 1) Penelitian kinerja, posisi keuangan, dan aliran kas suatu entitas.
 - 2) Menilai kepatuhan entitas terhadap undang-undang, regulasi, hukum, dan perjanjian kontrak yang berkaitan dengan pelaporan kinerja keuangan serta jasa, posisi keuangan, dan aliran arus kas dan

- 3) Pengambilan keputusan tentang penggunaan sumber daya dalam menjalankan usahanya.
- b. Keuntungan selanjutnya yaitu pada konteks sektor publik, dalam hal ini akuntansi dasar akrual memberikan informasi sebagai berikut:
- 1) Pemerintah menerapkan akuntabilitas untuk sumber daya yang digunakannya,
 - 2) Pemerintah menerapkan akuntabilitas untuk manajemen atas aktiva dan kewajiban yang diakui dalam pelaporan keuangan,
 - 3) Menunjukkan bagaimana sektor publik membiayai kegiatannya dan memenuhi segala persyaratan kasnya,
 - 4) Mengizinkan publik untuk mengevaluasi kemampuan pemerintah dalam membiayai aktivitasnya dan memenuhi segala kewajiban serta komitmennya
 - 5) Menunjukkan kondisi keuangan pemerintahan dan perubahan dalam kondisi keuangan tersebut dan
 - 6) Informasi yang disajikan berguna untuk mengevaluasi kinerja pemerintah dalam biaya pelayanan jasa kepada publik, efisiensi, dan pencapaiannya (*accomplishments*).
- c. Keuntungan dari penerapan sktor berbasis akrual yaitu manajemen sektor publik mensyaratkan informasi seluruh posisi keuangan dan informasi rinci atas aktiva dan kewajiban untuk:
- 1) Mengambil keputusan tentang kelayakan jasa yang ingin diberikan

- 2) Menerapkan akuntabilitas kepada publik untuk mengelola aktiva dan kewajiban
 - 3) Perencanaan pendanaan atas pemeliharaan dan penggantian aktiva
 - 4) Perencanaan pelunasan dan kelangsungan kewajiban dan
 - 5) Pengelolaan posisi kas dan pembelanjaan.
- d. Manajemen sektor publik perlu mengetahui pengaruh keputusan yang lalu terhadap posisi keuangan saat ini, dan pengaruh keputusan saat ini terhadap masa mendatang. Informasi ini dapat diperoleh jika tersedia informasi yang rinci atas aktiva dan kewajiban.
- e. Para manajer organisasi sektor publik acapkali dipercaya untuk mengelola aktiva dan kewajiban, sehingga mereka perlu menentukan cara yang paling efisien dalam menggunakan aktiva, pengendalian kewajiban, dan pelaporan atas pengelolaannya.
- f. Akuntansi akrual mensyaratkan organisasi untuk memelihara pencatatannya atas aktiva dan kewajiban, termasuk informasi yang berhubungan dengan kepemilikan dan pengendalian, yang merupakan isyarat pengelolaan yang tepat atas aktiva dan kewajiban.

Komite standar akuntansi pemerintah melalui pemerintah meminta pertimbangan kepada BPK RI atas draf SAP yang saat itu belum ditetapkan menjadi peraturan pemerintah. Komite konsultatif mengusulkan kepada presiden draf standar akuntansi pemerintah final melalui Menteri Keuangan untuk ditetapkan menjadi Peraturan Pemerintah. Standar akuntansi

pemerintah mulai dipublikasikan dan didistribusikan kepada publik termasuk masyarakat, institusi, serta perwakilan organisasi. Bentuk sosialisasi yang dilakukan berupa seminar/diskusi dengan para pengguna, program pendidikan profesional berkelanjutan, *training of trainers* (TOT) dan lain-lain (Bastian:2006)

Menurut Bastian (2006), kerangka konseptual akuntansi pemerintah merumuskan konsep yang mendasari penyusunan dan penyajian laporan keuangan pemerintah pusat dan daerah. Tujuannya adalah sebagai acuan bagi:

- a. Penyusun standar akuntansi pemerintah dalam melaksanakan tugasnya
- b. Penyusun laporan keuangan dalam menanggulangi masalah akuntansi yang belum diatur dalam standar
- c. Pemeriksa dalam memberikan pendapat mengenai apakah laporan keuangan disusun sesuai dengan standar akuntansi pemerintah dan
- d. Para pengguna laporan keuangan dalam menafsirkan informasi yang disajikan pada laporan keuangan yang disusun sesuai dengan standar akuntansi pemerintah.

Kerangka konseptual ini memiliki fungsi sebagai acuan dalam suatu hal apabila ada suatu masalah akuntansi yang belum dinyatakan dalam Standar Akuntansi Pemerintah.

Isi muatan masing-masing standar akuntansi pemerintah menurut Bastian (2006) sebagai berikut:

- a. SAP No. 1 – Penyajian laporan keuangan, standar mencakup pengertian laporan keuangan, tujuan laporan keuangan, basis akuntansi

laporan keuangan, informasi yang harus disajikan terkait entitas pelaporan, dan komponen laporan keuangan. Disamping menyajikan laporan keuangan utama, suatu entitas pelaporan diperkenankan menyajikan laporan kinerja keuangan berbasis akrual dan laporan perubahan ekuitas.

- b. SAP No. 2 – Laporan realisasi anggaran, tujuan pelaporan realisasi anggaran adalah memberikan informasi tentang realisasi dan anggaran entitas pelaporan secara tersanding.
- c. SAP No. 3 – Laporan arus kas, tujuannya unruk memberikan informasi mengenai sumber, penggunaan, perubahan kas dan setara kas selama suatu periode akuntansi, serta saldo kas dan setara kas pada tanggal pelaporan. Informasi ini disajikan untuk pertanggungjawaban dan pengambilan keputusan.
- d. SAP No. 4 – Laporan catatan atas laporan keuangan, tujuannya untuk mengatur penyajian dan pengungkapan yang diperlukan pada catatan atas laporan keuangan.
- e. SAP No. 5 – Akuntansi persediaan, tujuannya untuk mengatur perlakuan akuntansi untuk persediaan dan informasi lainnya yang dianggap perlu disajikan dalam laporan keuangan.
- f. SAP No. 6 – Akuntansi investasi, tujuannya untuk mengatur perlakuan akuntansi untuk investasi dan pengungkapan informasi penting lainnya yang harus disajikan dalam laporan keuangan.

- g. SAP No. 7 – Akuntansi aset tetap, standar ini mensyaratkan bahwa aset tetap harus diakui sebagai aset apabila memenuhi definisi dan kriteria pengakuan suatu aset dalam kerangka konseptual akuntansi pemerintah.
- h. SAP No. 8 – Akuntansi konstruksi dalam pengerjaan, standar ini memberikan pedoman untuk identifikasi pekerjaan yang dapat diklasifikasikan sebagai konstruksi dalam pengerjaan, penetapan biaya yang dikapitalisasi dan disajikan pada neraca, dan penetapan dasar pengakuan dan pengungkapan biaya konstruksi.
- i. SAP No. 9 – Akuntansi kewajiban, tujuannya mengatur perlakuan akuntansi kewajiban pada saat pengakuan, penentuan nilai catat, amortisasi, dan biaya pinjam yang dibebankan ke kewajiban tersebut.
- j. SAP No. 10 – Akuntansi untuk koreksi kesalahan mendasar, tujuannya untuk mengatur perlakuan akuntansi atas koreksi kesalahan, perubahan kebijakan akuntansi, dan peristiwa luar biasa.
- k. SAP No. 11 – Akuntansi khusus untuk menyusun laporan keuangan konsolidasi, tujuannya untuk mengatur penyusunan laporan keuangan konsolidasi pada unit-unit pemerintahan dalam rangka menyajikan laporan keuangan untuk tujuan umum demi meningkatkan kualitas dan kelengkapan laporan keuangan.

4. Penyelesaian Temuan Audit

Penyelesaian Temuan Audit adalah indikator yang menunjukkan tingkat penyelesaian temuan audit (internal dan eksternal) dibandingkan terhadap jumlah temuan (Soemohadiwidjojo:2017). Definisi ketidaksesuaian menurut ISO 9000:2000 adalah sebuah ketidakmampuan dalam memenuhi persyaratan. Audit, seorang audit harus mampu melihat hal-hal positif di lapangan dan melihat fakta bukan mencari kesalahan. Apabila ditemukan bukti objektif terjadinya ketidaksesuaian, auditor harus mampu mendokumentasikan ketidaksesuaian itu dengan tepat (Zuhrawaty:2009)

Temuan audit adalah masalah-masalah penting (material) yang ditemukan selama audit berlangsung dan masalah tersebut pantas untuk dikemukakan dan dikomunikasikan dengan entitas yang diaudit karena mempunyai dampak terhadap perbaikan dan peningkatan kinerja ekonomi, efisiensi, dan efektivitas entitas yang diaudit (Rai:2008)

Menurut Haryono (2012), indikasi suatu keberhasilan dalam penyelesaian temuan audit terdapat pada percepatan tindak lanjut dari temuan audit dan tidak ada temuan dari temuan yang berulang pada periode berikutnya, sehingga setiap pemimpin harus paham dengan langkah-langkah yang diperlukan dalam melengkapi hasil pengawasan, dan setiap rekomendasi hasil audit dapat ditindaklanjuti dengan benar. Menurut Rai (2008), yang dimaksud dengan tindak lanjut audit adalah kegiatan untuk

mengidentifikasi dan mendokumentasikan kemajuan *auditee* dalam melaksanakan rekomendasi audit.

Rekomendasi dalam audit artinya adalah rekomendasi yang harus menghilangkan penyebab dan kalau bisa meminimalisir akibat, ini merupakan suatu teori audit. Jadi, ketika seorang auditor memberikan rekomendasi maka dia harus sudah mulai berfikir bagaimana menghilangkan penyebabnya dan apabila rekomendasi tidak mengarah kepada menghilangkan sebab, maka perlu adanya penyelidikan lebih lanjut (Haryono:2012).

Upaya untuk menyelesaikan tindak lanjut temuan audit diawali dengan penyusunan rencana tindak lanjut temuan audit atau rencana aksi. Berdasarkan PMK 116 tahun 2007 rencana tindak adalah jawaban atau penjelasan atas tindak lanjut yang akan dilakukan oleh pemerintah. Sehubungan dengan rekomendasi dalam Laporan Hasil Pemeriksaan BPK terhadap pertanggungjawaban keuangan negara pada Kementerian Negara/Lembaga, Bendahara umum negara, dan unit terkait lainnya. Forum koordinasi tindak lanjut diperlukan dalam upaya penyelesaian tindak lanjut temuan audit yang dimaksudkan untuk membahas dan menyamakan persepsi dalam menyelesaikan tindak lanjut hasil audit untuk menghindari penyimpangan kesalahan yang berulang (Haryono:2012).

Temuan sistem pengendalian intern menunjukkan kasus-kasus kelemahan sistem pengendalian intern yang dapat dikelompokkan sebagai berikut:

- a. Kelemahan sistem kontrol akuntansi dan pelaporan, yaitu kelemahan sistem kontrol terkait dengan kegiatan akuntansi dan pelaporan keuangan.
- b. Kelemahan sistem pengendalian pelaksanaan anggaran pendapatan dan pengeluaran adalah kelemahan kendali terkait dengan pengumpulan dan penyetoran penerimaan negara/daerah serta pelaksanaan program/kegiatan pada entitas yang diperiksa.
- c. Kelemahan dari struktur kontrol internal adalah kelemahan yang terkait dengan ada atau tidak adanya struktur kontrol internal atau efektivitas struktur kontrol internal yang ada dalam entitas yang diperiksa (BPK:2016)

Temuan atas ketidakpatuhan terhadap ketentuan perundang-undangan dikelompokkan sebagai berikut:

- a. Kerugian negara, yaitu berkurangnya kekayaan negara berupa uang, surat berharga, dan barang, yang nyata dan pasti jumlahnya sebagai akibat perbuatan melawan hukum baik sengaja maupun lalai.
- b. Potensi kerugian negara, yaitu suatu perbuatan melawan hukum baik sengaja maupun lalai yang dapat mengakibatkan risiko terjadinya kerugian di masa yang akan datang berupa berkurangnya uang, surat berharga, dan barang yang nyata dan pasti jumlahnya.
- c. Kekurangan penerimaan, yaitu adanya penerimaan yang sudah menjadi hak negara tetapi belum masuk ke kas negara karena adanya unsur ketidakpatuhan terhadap ketentuan perundang-undangan.

- d. Administrasi, yaitu temuan yang mengungkapkan adanya penyimpangan terhadap ketentuan yang berlaku baik dalam pelaksanaan anggaran atau pengelolaan aset, tetapi penyimpanan tersebut tidak mengakibatkan kerugian negara atau potensi kerugian negara, tidak menghambat program entitas dan tidak mengandung unsur indikasi tindak pidana.
- e. Ketidakhematan, yaitu temuan yang mengungkapkan adanya penggunaan input dengan harga atau kuantitas/kualitas yang lebih tinggi dari standar, kuantitas/kualitas yang melebihi kebutuhan, dan harga yang lebih mahal dibandingkan dengan pengadaan serupa pada waktu yang sama.
- f. Ketidakefektifan, yaitu temuan yang berorientasi pada pencapaian hasil (*outcome*) yang mengungkapkan adanya kegiatan yang tidak memberikan manfaat atau hasil yang direncanakan serta fungsi instansi yang tidak optimal sehingga tujuan organisasi tidak tercapai.

Tindak lanjut hasil rekomendasi hasil pemeriksaan BPK wajib dilakukan oleh pimpinan entitas yang diperiksa. Pimpinan entitas yang diperiksa wajib memberikan jawaban atau penjelasan kepada BPK tentang tindak lanjut atas rekomendasi hasil pemeriksaan selambat-lambatnya 60 hari setelah laporan hasil pemeriksaan diterima (BPK:2016).

5. Penerapan Prinsip-Prinsip Tata Kelola Pemerintah Yang Baik

Menurut Mardiasmo (2009), pengertian *good governance* sering diartikan sebagai pemerintahan yang baik. Sementara itu, World Bank mendefinisikan *good governance* sebagai suatu penyelenggaraan manajemen pembangunan yang solid dan bertanggung jawab yang sejalan dengan prinsip demokrasi dan pasar yang efisien, penghindaran salah alokasi dana investasi, dan pencegahan korupsi baik secara politik maupun administratif, menjalankan disiplin anggaran serta penciptaan *legal and political framework* bagi tumbuhnya aktivitas usaha.

Menurut Nur (2018), *good governance* memiliki arti yang beragam oleh beberapa *stakeholder* tergantung dari perspektif dan kepentingan mereka yang berbeda-beda, yang jelas bahwa *good governance* yang dimaksudkan adalah suatu mekanisme atau proses menuju ke arah yang lebih baik untuk menata hubungan antar pemerintah dan lembaga diluar pemerintah termasuk masyarakat.

Menurut Nur (2018), memberikan definisi tentang *governance* atau tata kelola pemerintah yang baik sebagai berikut: “Suatu pelayanan publik yang efisien, sebuah sistem peradilan yang dapat dipercaya, dan sebuah administrasi pemerintah yang bertanggungjawab kepada publik, tata kelola pemerintah yang baik, bagi Bank Dunia, berkaitan erat manajemen pembangunan yang baik. Ini sangat penting untuk membuat dan menciptakan suatu lingkungan yang mendukung berlangsungnya pembangunan yang kuat dan merata, dan ini merupakan sutau komponen yang penting untuk membuat

kebijkan ekonomi yang baik.” Menurut Tajuddin, Nimran, Astuti, Kertahadi (2016), *Good Governance* adalah termologi yang dipakai organisasi yang menggambarkan bagaimana institusi publik mendayagunakan kemampuan dan memberikan pelayanan kepada masyarakat.

Penerapan prinsip-prinsip tata kelola yang baik menurut Badan Perencanaan Pembangunan Nasional (BAPPENAS) sebagai berikut :

a. Penerapan Prinsip Akuntabilitas adalah kewajiban untuk mempertanggungjawabkan pengelolaan dan pengendalian sumber daya dan pelaksanaan kebijakan termasuk keberhasilan atau kegagalan dalam mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan melalui media pertanggungjawaban berupa laporan pelaksanaan (akuntabilitas kinerja) secara periodik. Unsur-unsur pendukung akuntabilitas meliputi:

- 1) Penetapan tujuan dan sasaran yang jelas, baik untuk jangka pendek maupun jangka menengah. Rencana rehabilitasi dan rekonstruksi harus mengandung visi dan misi yang jelas, sebagai acuan untuk menyusun tujuan dan sasaran rehabilitasi dan rekonstruksi.
- 2) Struktur kelembagaan yang solid untuk mendorong terwujudnya sistem manajemen yang efisien dan efektif guna mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan.
- 3) Penetapan kebijakan yang jelas dan terarah, konsisten dengan tujuan organisasi, tertulis, dan transparan.

- 4) Perencanaan yang realistis, terinci dan sesuai dengan kebutuhan, transparan dan partisipatif, akomodatif terhadap sosial budaya masyarakat setempat, dan merupakan penjabaran tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan Badan Pelaksana.
 - 5) Penetapan prosedur kerja yang tepat dan jelas, mudah dilaksanakan, mudah dimengerti dan transparan, serta mempertimbangkan peraturan perundangan yang terkait.
 - 6) Sumber daya manusia yang kompeten, profesional dan bermoral.
 - 7) Pelaksanaan kegiatan yang efektif dan efisien, tertib administrasi, transparan, baik dalam pengadaan barang dan jasa, pengelolaan keuangan, pengelolaan barang inventaris, pengelolaan barang persediaan, maupun pengelolaan barang bantuan.
 - 8) Sistem pencatatan yang jelas, akurat dan sederhana. Laporan pelaksanaan (akuntabilitas kinerja) rehabilitasi dan rekonstruksi akan mengacu pada prinsip-prinsip obyektifitas, transparansi, akurasi yang tinggi, serta profesionalisme yang dapat diandalkan
- b. Penerapan prinsip transparansi dimaksudkan agar data/informasi kegiatan rehabilitasi dan rekonstruksi termasuk perumusan kebijakan dan pelaksanaan kerja organisasi, dapat diakses oleh publik. Transparansi menumbuhkan kepercayaan timbal balik antara pemerintah, masyarakat dan *stakeholders* lainnya.
- c. Penerapan prinsip partisipasi dimaksudkan agar publik dapat berpartisipasi aktif dan konstruktif dalam pengambilan keputusan

rehabilitasi dan rekonstruksi, baik secara langsung maupun melalui institusi yang mewakili kepentingannya. Partisipasi tersebut dibangun atas dasar kebebasan berasosiasi dalam menyampaikan pendapat demi keberhasilan pencapaian tujuan/sasaran rehabilitasi dan rekonstruksi. Tiga faktor utama yang dapat mendorong dan mempercepat terwujudnya transparansi dan partisipasi di atas adalah:

- 1) Ketersediaan data/informasi yang akurat, komprehensif, dan terkini;
- 2) Kemudahan mengakses data/informasi; serta
- 3) Keseragaman data/informasi yang disampaikan.

Informasi dan kegiatan yang harus transparan meliputi pengelolaan dana yang meliputi sistem, jumlah dan sumber dana, serta penyalurannya; organisasi dan personal meliputi struktur, tugas, personal, dan sistem manajemennya; perencanaan meliputi rencana jangka pendek dan menengah; pelaksanaan meliputi *progress report* serta kendala yang dihadapi; pengadaan barang dan jasa meliputi informasi terpadu pelaksanaannya; dan penyaluran dana bantuan kemanusiaan meliputi jumlah dan nilai dana yang tersedia, kriteria dan jumlah penerima, sumber dan bentuk bantuan, serta mekanisme pertanggung jawaban.

d. Penerapan Prinsip Penegakan Hukum Apabila terjadi korupsi atau penyimpangan dalam pelaksanaan rehabilitasi dan rekonstruksi Kabupaten Alor perlu segera dilakukan tindakan perbaikan, tindakan administratif dan/atau sanksi pidana. Untuk menjamin diterapkannya

prinsip di atas, tindak lanjut atas rekomendasi hasil pengawasan/audit harus dilakukan secara transparan dan konsisten sesuai peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Menurut Mardiasmo (2009), karakteristik penerapan prinsip-prinsip tata kelola pemerintah yang baik sebagai berikut:

- a. *Participation* adalah keterlibatan masyarakat dalam pembuatan keputusan baik secara langsung maupun tidak langsung melalui lembaga perwakilan yang dapat menyalurkan aspirasinya. Partisipasi tersebut dibangun atas dasar kebebasan berasosiasi dan berbicara serta berpartisipasi secara konstruktif.
- b. *Rule of law* adalah kerangka hukum yang adil dan dilaksanakan tanpa pandang bulu.
- c. *Transparency* adalah dibangun atas dasar kebebasan memperoleh informasi. Informasi yang berkaitan dengan kepentingan publik secara langsung dapat diperoleh oleh mereka yang membutuhkan.
- d. *Responsiveness* adalah lembaga-lembaga publik harus cepet dan tanggap dalam melayani stakeholder.
- e. *Consensus orientation* adalah pada kepentingan masyarakat yang luas.
- f. *Equity* adalah setiap masyarakat memiliki kesempatan yang sama untuk memperoleh kesejahteraan dan keadilan.
- g. *Efficiency and effectiveness* adalah pengelolaan sumber daya publik dilakukan secara berdayaguna (*efisien*) dan berhasil guna (efektif).

h. *Accountability* adalah pertanggungjawaban kepada publik atas setiap aktivitas yang dilakukan.

i. *Strategic vision* adalah penyelenggara pemerintah dan masyarakat harus memiliki visi jauh kedepan.

B. Penelitian Terdahulu

Penelitian-penelitian terdahulu yang telah dilakukan digunakan sebagai bahan perbandingan dan referensi dalam penelitian ini, antara lain:

Tabel 2.1
Penelitian Terdahulu

No	Peneliti Tahun	Variabel	Hasil
1.	Listari, Hermanto, dan Martiningsih (2018)	Variabel independen : <i>Government Internal Control System (X1)</i> Variabel Dependen : <i>Implementation of Good Government Governance (Y)</i>	Effect of Government Internal Control System of the Implementation of Good Government Governance The first hypothesis (H1) states that the government's system of internal control positive and significant effect on the implementation of Good Government Governance. Testing the hypothesis through PLS, shows that the degree of alpha 5% path coefficient values obtained by (0,201), the value of t-statistic of 2,651 and the value of p Value-at0,004 smaller than alpha of 0.05 (<0.05). This means that (H1) shall be accepted.

2.	Listari, Hermanto, dan Martiningsih (2018)	<p>Variabel independen :Government Accounting Standards (X2)</p> <p>Variabel Dependen : Implementation of Good Government Governance (Y)</p>	<p>The second hypothesis (H2) states that government accounting standards has positive influence on the implementation of Good Government Governance. Testing the hypothesis through PLS, shows that the degree of 5% alpha coefficient values obtained for 0,103 lines, the value of t-statistic of 2,047 is greater than t-table value by 1.64 ($t\text{-statistic} > t\text{-table}$) and the value of p Value-at 0,020 smaller than alpha of 0.05 (< 0.05). This means that (H2) shall be accepted</p>
3.	Listari, Hermanto, dan Martiningsih (2018)	<p>Variabel independen : Effect of Completion Audit(X3)</p> <p>Variabel Dependen : Implementation of Good Government Governance (Y)</p>	<p>States that the completion of the findings audit positive effect on the implementation of Good Government Governance</p>
4.	Lepang, Wahyuni, dan Sujana (2017)	<p>Variabel independen : Sistem Pengendalian Intern (X1)</p> <p>Variabel Dependen : Penerapan Good Corporate Governance (Y)</p>	<p>Hasil penelitian ini menyatakan bahwa terdapat pengaruh secara parsial antara sistem pengendalian intern terhadap penerapan Good Corporate Governance yang ditunjukkan dengan koefisien regresi sistem pengendalian intern sebesar 0,075 menyatakan setiap peningkatan 0,075 satuan akan meningkatkan penerapan Good Corporate Governance sebesar 0,075 satuan. Pengaruh positif menunjukkan bahwa hubungan sistem pengendalian intern terhadap penerapan Good Corporate Governance adalah searah.</p>

5.	Sari (2017)	Variabel independen : Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) (X1) Variabel Dependen : Penerapan <i>Good Governance</i> (Y)	Hasil dari penelitian menyatakan bahwa sistem pengendalian intern pemerintah terhadap penerapan <i>good governance</i> berpengaruh positif.
6.	Mailoor, Sondakh, dan Gamaliel (2017)	Variabel independen : Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (X1) Variabel Dependen : Penerapan <i>Good Governance</i> (Y)	Hasil ini menunjukkan bahwa variabel sistem kinerja aparatur pemerintah daerah berpengaruh secara positif dan signifikan secara statistik terhadap variabel penerapan <i>good governance</i> pada tingkat keyakinan 95%
7.	Dhiyavani (2017)	Variabel independen : Sistem Pengendalian Internal (X1) Variabel Dependen : Penerapan <i>Good Governance</i> (Y)	Berdasarkan hasil pengujian yang dilakukan dan didapat nilai thitung senilai -0,151. Dengan demikian diketahui thitung -0,151 < ttabel 1,987. Berdasarkan hitungan tersebut, diketahui bahwa sistem pengendalian internal tidak berpengaruh terhadap penerapan <i>good governance</i> . Maka dapat disimpulkan H3 ditolak yaitu sistem pengendalian internal tidak berpengaruh terhadap penerapan <i>good governance</i> .
8.	Mahesthi dan Dahlan (2017)	Variabel independen : Implementasi Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (X1) Variabel Dependen : Penerapan <i>Good Governance</i> (Y)	Hasil pengujian statistik menjelaskan bahwa terdapat pengaruh signifikan antara Implementasi Sistem Pengendalian Intern Pemerintah terhadap penerapan <i>Good Governance</i> . Dari pengujian tersebut dapat diketahui bahwa arah hubungan Implementasi Sistem Pengendalian Intern Pemerintah terhadap <i>Good Governance</i> adalah sebesar 0,626 dimana ketika ada peningkatan

			Implementasi Sistem Pengendalian Intern Pemerintah pada Satuan Kerja maka akan meningkatkan Good Governance pada Satuan Kerja tersebut.
9.	Mailoor, Sondakh, dan Gamaliel (2017)	Variabel independen : Standar akuntansi pemerintah(X2) Variabel Dependen : Penerapan <i>Good Governance</i> (Y)	Hasil dari penelitian ini menyatakan bahwa standar akuntansi pemerintah berpengaruh positif terhadap pernerpan <i>Good Governance</i> .
10.	Dhiyavani (2017)	Variabel independen: Implementasi Standar Akuntansi Pemerintah (X2) Variabel Dependen: Penerapan <i>Good Governance</i> (Y)	Berdasarkan hasil pengujian yang dilakukan dan didapat nilai thitung senilai 4,105. Dengan demikian diketahui thitung 4,105 > ttabel 1,987. Berdasarkan hitungan tersebut, diketahui bahwa impleementasi standar akuntansi pemerintah berpengaruh terhadap penerapan good governance. Maka dapat disimpulkan H4 diterima yaitu impleementasi standar akuntansi pemerintah berpengaruh terhadap penerapan good governance
11.	Mahesthi, dan Dahlan (2017)	Variabel independen: Tindak lanjut hasil pemeriksaan (X3) Variabel Dependen: Penerapan <i>Good Governance</i> (Y)	Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap penerapan Good Governance.
12.	Yusniar, Darwanis, dan Abdullah (2016)	Variabel independen: Penerapan sistem akuntansi pemerintahan DanPengendalian Intern (X1)	Diketahui diterima, pengendalian intern secara simultan berpengaruh terhadap <i>good governance</i> , atinya pengendalian intern secara parsial berpengaruh terhadap <i>good governance</i> .

		Variabel Dependen: <i>Good Governance</i> (Y)	
13.	Yusniar, Darwanis, dan Abdullah (2016)	Variabel independen : standar akuntansi pemerintah (X2) Variabel Dependen : <i>Good Governance</i> (Y)	Diketahui diterima, artinya sistem akuntansi pemerintahan secara parsial berpengaruh terhadap <i>good governance</i> .
14.	Afiah, dan Azwari (2015)	Variabel independen : The Effect of The Implementation Of Government Internal Control System (GICS) (X2) Variabel Dependen : The Principles Of Good Governance (Y)	The effect of the implementation of government internal control system of government to the principles of good governance gained by 5.2% to a positive.
15.	Ristanti, Sinarwati, dan Sujana (2014)	Variabel independen : Sistem Pengendalian Intern (X1) Variabel Dependen : Penerapan <i>Good Governance</i> (Y)	Hasil dari penelitian menyatakan bahwa sistem pengendalian intern pemerintah terhadap penerapan <i>good governance</i> berpengaruh positif.

C. Kerangka Pemikiran

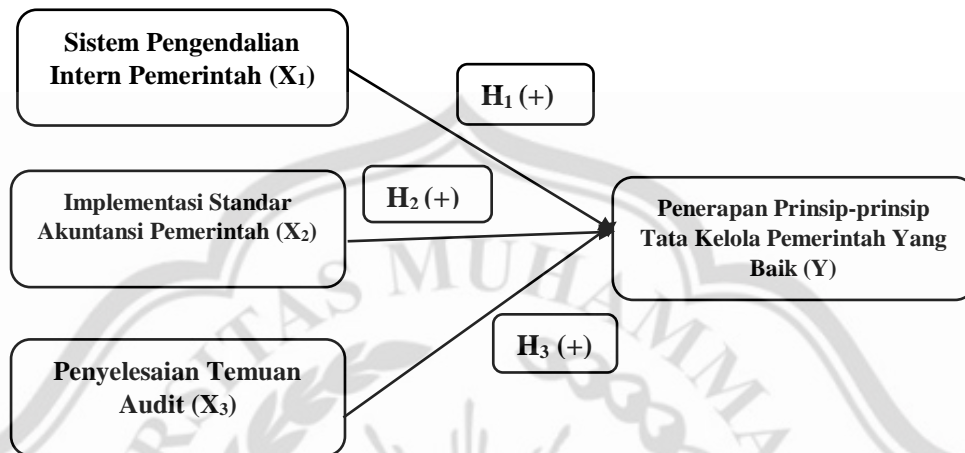
Kerangka pemikiran ini merupakan suatu konsep teori yang akan berhubungan dengan berbagai variabel dependent untuk mempengaruhi variabel independent. Hal ini, memiliki beberapa faktor yang akan menjadi suatu persoalan diantaranya yaitu: sistem pengendalian intern pemerintah, implementasi standar akuntansi pemerintah, penyelesaian temuan audit yang mempengaruhi prinsip-prinsip tata kelola pemerintah yang baik.

Sistem pengendalian intern pemerintah merupakan suatu proses pengendalian yang akan selalu melekat pada setiap kegiatan yang dilakukan oleh pemimpin dan pegawai untuk memperoleh keyakinan memadai terhadap pencapaian tujuan (Mailoor, Sondakh, dan Gamaliel:2017). Hal ini menunjukan bahwa apabila sistem pengendalian intern pemerintah diterapkan secara benar pada suatu pemerintahan maka akan berpengaruh positif terhadap penerapan prinsip-prinsip tata kelola pemerintah yang baik. Menurut Undang-undang Nomor 64 Tahun 2013 tentang standar akuntansi pemerintah adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Penerapan standar akuntansi pemerintah semakin tepat untuk mendukung penerapan prinsip-prinsip tata kelola pemerintah yang baik. Penerapan standar akuntansi pemerintah akan berpengaruh positif untuk penerapan prinsip-prinsip tata kelola pemerintah yang baik (Listari, Hermanto, dan Martiningsih:2018). Menurut Soemohadiwidjojo (2017), penyelesaian temuan audit adalah indikator yang menunjukkan tingkat temuan audit (internal dan eksternal) dibandingkan terhadap jumlah audit. Oleh

sebab itu, penyelesaian temuan audit menjadi suatu alat untuk mengukur laporan keuangan untuk meminimalisir terjadinya penyelewengan-penyelewengan dalam laporan keuangan. Hal ini, tentunya kan berpengaruh positif untuk penerapan prinsip-prinsip tata kelola pemerintah yang baik, karena semakin sedikit temuan audit yang ditemukan dalam laporan keuangan, maka semakin berpengaruh positif terhadap penerapan prinsip-prinsip tata kelola pemerintah yang baik (Listari, Hermanto, dan Martiningsih:2018).

Dengan demikian, apabila sistem pengendalian intern pemerintah, implementasi standar akuntansi pemerintah, penyelesaian temuan audit dilaksanakan secara baik dan benar sesuai dengan peraturan pemerintah, maka tata kelola pemerintahan akan menjadi baik dalam artian pemerintah tersebut akan terhindar dari KKN (Korupsi, Kolusi dan Nepotisme).

Berdasarkan uraian diatas, secara sistematis kerangka pemikiran dalam penelitian ini dapat dilihat pada gambar sebagai berikut:



D. Hipotesis Penelitian

Berdasarkan landasan teori, penelitian yang relevan dan kerangka berfikir yang telah dikemukakan di atas, maka diajukan hipotesis sebagai berikut:

a. Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Terhadap Penerapan Prinsip-prinsip Tata Kelola Yang Baik

Menurut Undang-undang Nomor 60 Tahun 2008, Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, yang selanjutnya disingkat SPIP, adalah Sistem Pengendalian Intern yang diselenggarakan secara menyeluruh di lingkungan pemerintah pusat dan pemerintah daerah. Hal ini semakin diperjelas pada Undang-undang Nomor 60 Tahun 2008 pasal 1 ayat 1 dan 2 yang menyatakan bahwa sistem pengendalian intern adalah proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pemimpin dan seluruh

pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan (Dhiyavani:2017).

Sistem pengendalian intern pemerintah berpengaruh positif terhadap penerapan prinsip-prinsip tata kelola pemerintah yang baik. Hal ini didukung dengan adanya penelitian yang dilakukan oleh Yusniar, Daranis, dan Abdullah (2016), Listari, Hermanto, dan Martiningsih (2018), Mahesthi, dan Dahlan (2017), Lembang, Wahyuni, dan Sujana (2017), Sari (2017), serta Mailoor, Sondakh, dan Gamaliel (2017).

Berdasarkan analisis dan penelitian terdahulu, maka hipotesis penelitian dinyatakan sebagai berikut:

H₁: Pengaruh sistem pengendalian intern pemerintah berpengaruh positif terhadap penerapan prinsip-prinsip tata kelola yang baik

b. Implementasi Standar Akuntansi Terhadap Penerapan Prinsip-Prinsip Tata Kelola Yang Baik

Menurut Undang-undang Nomor 64 Tahun 2013 Pasal 1 ayat 3 standar akuntansi pemerintah adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Menurut Batian (2006), standar akuntansi pemerintah merupakan prasyarat yang mempunyai kekuatan hukum dalam upaya meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah di Indonesia.

Menurut Listari, Hermanto, dan Martiningsih (2018) standar akuntansi merupakan suatu pedoman atau prinsip yang akan mengatur perlakuan akuntansi dalam menyusun laporan keuangan untuk tujuan memberikan laporan kepada pengguna laporan keuangan, sementara prosedur akuntansi adalah praktik khusus yang digunakan untuk menerapkan standar.

Implementasi standar akuntansi pemerintah berpengaruh positif terhadap penerapan prinsip-prinsip tata kelola pemerintah yang baik. Hal ini telah didukung dengan adanya penelitian yang dilakukan oleh Listari, Hermanto dan Martiningsih (2018), Dhiyavani (2017), Mailoor, Sondakh, dan Gamaliel (2017), Yusniar, Daranis, dan Abdullah (2016), Afiah dan Azwari (2015).

Berdasarkan analisis dan penelitian terdahulu, maka hipotesis penelitian dinyatakan sebagai berikut:

H₂ : Implementasi standar akuntansi pemerintah berpengaruh positif terhadap penerapan prinsip-prinsip tata kelola yang baik

c. Penyelesaian Temuan Audit Terhadap Penerapan Prinsip-Prinsip Tata Kelola Yang Baik

Penyelesaian Temuan Audit adalah indikator yang menunjukkan tingkat penyelesaian temuan audit (internal dan eksternal) dibandingkan terhadap jumlah temuan (Soemohadiwidjojo:2017). Menurut Rai (2008), temuan audit adalah masalah-masalah penting (material) yang ditemukan selama audit berlangsung dan masalah tersebut pantas untuk dikemukakan dan

dikomunikasikan dengan entitas yang diaudit karena mempunyai dampak terhadap perbaikan dan peningkatan kinerja ekonomi, efisiensi, dan efektivitas entitas yang diaudit.

Penelitian yang dilakukan oleh Listari, Hermanto, dan Martiningsih (2018) menyatakan bahwa penyelesaian temuan audit berpengaruh positif terhadap penerapan prinsip-prinsip tata kelola pemerintah yang baik. Hasil penelitian ini juga didukung oleh Mahesthi dan Dahlan (2017) pada penelitiannya yang menyatakan bahwa penyelesaian temuan audit berpengaruh positif terhadap penerapan prinsip-prinsip tata kelola pemerintah yang baik.

Berdasarkan analisis dan penelitian terdahulu, maka hipotesis penelitian dinyatakan sebagai berikut:

H₃: Penyelesaian temuan audit berpengaruh positif terhadap penerapan prinsip-prinsip tata kelola yang baik