

DETERMINAN KUALITAS REVIU ATAS LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH DAN IMPLIKASINYA TERHADAP AKUNTABILITAS KEUANGAN

Abdul Hadi¹, Hermanto²

¹Inspektorat Kabupaten Bima, abdul.hadyok99@gmail.com

²Fakultas Ekonomi dan Bisnis Unram, hermanto57@gmail.com

INFORMASI ARTIKEL

Article history:

Dikirim tanggal: date

Revisi pertama tanggal: date

Diterima tanggal: date

Tersedia online tanggal dd/mm/yyyy

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menguji dan memperoleh bukti empiris mengenai pengaruh kompetensi Aparat Pengawas Internal Pemerintah (APIP) dan *equity sensitivity* APIP terhadap kualitas reviu atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) serta konsekuensinya terhadap akuntabilitas keuangan. Sampel penelitian ini adalah 45 pereviu yang tersebar pada Inspektorat Kabupaten Bima, Inspektorat Kota Bima dan Inspektorat Kabupaten Dompu dengan teknik *purposive sampling*. Hasil penelitian membuktikan bahwa kompetensi APIP dan *equity sensitivity* berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas reviu atas LKPD serta kualitas reviu atas LKPD berpengaruh positif signifikan terhadap akuntabilitas keuangan pemerintah daerah.

Kata Kunci: kompetensi APIP, *equity sensitivity*, kualitas reviu atas LKPD, akuntabilitas keuangan.

ABSTRACT

This research aims to examine and obtain empirical evidence regarding the influence of competency of internal government supervisory officers (APIP) and their equity sensitivity on the quality of Local Government Financial Statement (LKPD) and their consequences for financial accountability. This sample of this study was 45 internal government supervisory officers (APIP) which is spread to Bima regency's government, Bima cities government and Dompu's government by using purposive sampling technique. This research result shows that competency and equity sensitivity of internal government supervisory officers have a significant positive effect on the quality of the review of local government financial statement (LKPD) and the review quality of LKPD has a significant positive influence on financial accountability of local government.

Keywords: *internal government supervisory officers (APIP), equity sensitivity, review quality of LKPD, financial accountability.*

©2018 FEB UNRAM. All rights reserved

1. Pendahuluan

Pelaksanaan desentralisasi fiskal merupakan komitmen pemerintah pusat dalam perbaikan pelaksanaan transparansi dan akuntabilitas publik. Tujuan yang ingin dicapai oleh pemerintah adalah terciptanya tata kelola pemerintahan yang baik (*good government governance*). Dalam mewujudkan *good government governance*, pemerintah telah melakukan penyempurnaan dalam pengelolaan keuangan negara, salah satunya adalah

dengan mengeluarkan paket Undang-Undang (UU) Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara yang menyatakan bahwa upaya konkrit untuk mewujudkan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan pemerintah adalah dengan menyampaikan suatu laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan.

Akuntabilitas keuangan bertujuan untuk memberikan keyakinan kepada publik bahwa pemanfaatan dan pembelanjaan atas dana publik yang dipercayakan telah dilakukan untuk memenuhi kepentingan masyarakat dan sesuai aturan yang berlaku. Dengan demikian, tuntutan terhadap fungsi pengawasan intern pemerintah menjadi sangat besar untuk menjamin kualitas informasi yang disajikan dalam laporan keuangan. Hasil penelitian Aliyah dan Nahar (2012) serta Sihaloho (2014) menemukan bahwa penyajian laporan keuangan daerah berpengaruh positif signifikan terhadap akuntabilitas keuangan. Lebih lanjut Fitriyah (2013) menemukan bahwa kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas penyajian laporan keuangan dan kualitas penyajian laporan keuangan berpengaruh positif signifikan terhadap akuntabilitas keuangan.

Reviu atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) merupakan salah fungsi inspektorat Daerah sebagai Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP). Dalam pelaksanaan reviu atas LKPD, Aparat Pengawas Internal Pemerintah harus mampu mengungkapkan/mengoreksi lebih rinci terhadap kesalahan-kesalahan penyajian dalam LKPD untuk menjamin akurasi, keandalan dan keabsahan LKPD yang disampaikan kepada publik.

Laporan Hasil Pemeriksaan BPK RI Perwakilan Provinsi NTB atas LKPD Kabupaten Bima, Kota Bima dan Kabupaten Dompu TA 2015 menemukan beberapa permasalahan. Masih lemahnya Sistem Pengendalian Intern (SPI) atas pengelolaan Aset Tetap oleh Pemerintah Kabupaten Bima dan Pemerintah Kabupaten Dompu serta penyajian PBB-P2 oleh Pemerintah Kota Bima merupakan permasalahan yang menjadi temuan BPK RI Perwakilan Provinsi NTB atas pemeriksaan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) TA 2015. Pemerintah Kabupaten Bima, Pemerintah Kota Bima dan Pemerintah Kabupaten Dompu belum menghasilkan LKPD yang berkualitas disebabkan karena belum optimalnya peran Inspektorat Kabupaten Bima, Inspektorat Kota Bima dan Inspektorat Kabupaten Dompu dalam pelaksanaan reviu atas LKPD.

Permasalahan tersebut mengindikasikan bahwa hasil pelaksanaan reviu atas LKPD TA 2015 yang dilakukan oleh Inspektorat Kabupaten Bima, Inspektorat Kota Bima dan Inspektorat Kabupaten Dompu belum mampu mengungkapkan secara lebih rinci terhadap permasalahan pengelolaan Aset Tetap oleh Pemerintah Kabupaten Bima dan Pemerintah Kabupaten Dompu maupun permasalahan atas penyajian PBB-P2 oleh Pemerintah Kota Bima. Apabila APIP mampu menghasilkan reviu atas LKPD yang berkualitas akan dapat meningkatkan kualitas informasi yang disajikan dalam LKPD dan berdampak pada semakin meningkatnya akuntabilitas keuangan.

Sehubungan dengan permasalahan tersebut, dalam pelaksanaan reviu atas LKPD, pereviu dituntut memiliki kompetensi yang cukup dalam mengemban tugas agar memberikan kualitas reviu atas LKPD yang memadai. Penelitian yang dilakukan oleh Damanik (2010) menemukan bahwa pengetahuan tentang proses audit internal berpengaruh positif tidak signifikan terhadap peran inspektorat dalam reviu laporan keuangan daerah, sedangkan pemahaman terhadap SAP berpengaruh positif signifikan terhadap peran inspektorat dalam reviu laporan keuangan daerah. Lebih lanjut Amirullah *et al.* (2010) menemukan bahwa kompetensi auditor berpengaruh positif signifikan terhadap pelaksanaan reviu laporan keuangan.

Studi terdahulu mengungkapkan bahwa motivasi tercapai atau tidaknya kualitas reviu atas LKPD juga dapat dipengaruhi oleh adanya *equity* (keadilan) dan *inequity* (ketidakadilan) yang dirasakan oleh pereviu. *Equity sensitivity* menjelaskan perbedaan perilaku etis dan tidak etis yang disebabkan oleh karakteristik individual (Fauzi, 2001).

Penelitian lainnya dilakukan oleh Budiman (2013) menemukan bahwa *equity sensitivity* berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit dan Widiastuti (2015) menemukan bahwa *equity sensitivity* berpengaruh positif signifikan terhadap perilaku etis auditor.

Berdasarkan argumentasi tersebut, maka penelitian ini bertujuan menguji dan memperoleh bukti empiris mengenai pengaruh kompetensi pereviu dan *equity sensitivity* terhadap kualitas reviu atas LKPD serta konsekuensinya terhadap akuntabilitas keuangan. Hasil penelitian ini berkontribusi dalam menambah literatur dan acuan bagi penelitian selanjutnya tentang reviu atas LKPD serta dapat dijadikan bahan masukan oleh Inspektorat Kabupaten Bima, Inspektorat Kota Bima dan Inspektorat Kabupaten Dompu agar terus meningkatkan kompetensi pereviu dan mengevaluasi alokasi anggaran biaya dan waktu pelaksanaan reviu atas LKPD guna berjalan dengan efektif, efisien dan ekonomis. Lebih lanjut penelitian ini berkontribusi untuk digunakan sebagai referensi oleh Pemerintah Kabupaten Bima, Pemerintah Kota Bima dan Pemerintah Kabupaten Dompu dalam merumuskan kebijakan di bidang pengawasan dengan menyusun Peraturan Kepala Daerah yang memuat petunjuk teknis tentang reviu atas LKPD sebagai turunan atas Peraturan Menteri Dalam Negeri (Permendagri) Nomor 4 Tahun 2008 tentang Pedoman Pelaksanaan Reviu atas LKPD.

2. Kerangka Teoretis Dan Pengembangan Hipotesis

Teori Atribusi merupakan suatu proses untuk menginterpretasikan suatu peristiwa, alasan, atau sebab perilaku seseorang (Ikhsan dan Ishak, 2005:55). Teori ini dicetuskan oleh Heider (1958) sebagaimana dikutip dalam Ikhsan dan Ishak (2005:55) yang mengargumentasikan bahwa perilaku pereviu dapat dipengaruhi oleh atribusi internal berupa kompetensi pereviu yang dapat mendorong pada suatu tindakannya. Dengan demikian, apabila perilaku pereviu telah sesuai dengan etika profesi yang ditetapkan, maka kualitas reviu atas LKPD dapat tercapai dan apabila perilaku pereviu tidak sesuai dengan etika profesi yang telah ditetapkan, dikhawatirkan kualitas reviu LKPD tidak dapat tercapai. Teori Keadilan Adam (1963) dalam Ikhsan dan Ishak (2005:53), mengemukakan bahwa apabila pereviu berada pada *equity sensitivity* akan mendorong perilaku etis yang dapat meningkatkan kualitas reviu atas LKPD dan apabila pereviu merasakan adanya ketidakadilan, dapat mendorong perilaku tidak etis yang menyebabkan tidak tercapainya kualitas reviu atas LKPD.

Fenomena dalam penelitian ini juga dapat dijustifikasi dengan Stewardship Theory. *Stewardship theory* (Donaldson dan Davis, 1991) didefinisikan sebagai situasi dimana para manajer tidaklah termotivasi oleh tujuan-tujuan individu tetapi lebih ditujukan pada sasaran hasil utama mereka untuk kepentingan organisasi. Pelaksanaan reviu atas LKPD oleh Inspektorat Daerah tidak didasari oleh kepentingan pribadi maupun golongan melainkan untuk kepentingan organisasi. Untuk itu diperlukan peran yang optimal bagi Inspektorat Daerah guna tercapainya kualitas reviu atas LKPD, apabila menghasilkan reviu atas LKPD yang berkualitas akan dapat meningkatkan akuntabilitas keuangan dan apabila menghasilkan reviu atas LKPD yang tidak berkualitas berdampak pada menurunnya akuntabilitas keuangan.

Kualitas Reviu Atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Berdasarkan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 4 Tahun 2008 tentang Pedoman Pelaksanaan Reviu Atas LKPD, Reviu atas LKPD adalah prosedur penelusuran angka-angka, permintaan keterangan dan analitis yang harus menjadi dasar memadai bagi Inspektorat untuk memberi keyakinan terbatas atas laporan keuangan bahwa tidak ada modifikasi material yang harus dilakukan atas laporan keuangan agar laporan keuangan tersebut disajikan berdasarkan SPI yang memadai dan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP). Keyakinan terbatas tersebut karena dalam reviu tidak dilakukan pengujian atas kebenaran substansi dokumen sumber.

Menurut Amirullah *et al.* (2010) dalam pelaksanaan reviu LKPD dibutuhkan personil pereviu berkompeten yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor dan memahami konsep dasar reviu serta memahami secara garis besar sifat transaksi entitas, sistem dan prosedur akuntansi, bentuk catatan akuntansi dan basis akuntansi yang digunakan untuk menyajikan laporan keuangan. Menurut Ustadi dan Utami (2005) bahwa *equity sensitivity* menggambarkan keseimbangan antara *inputs* dan *outcomes* sehingga berada di tengah-tengah antara *benevolents* dan *entitleds*. Bila rasio tersebut dipandang tidak sama, maka timbul *inequity*, dan selanjutnya *inequity* tersebut memicu timbulnya *distress* dan kemudian orang tersebut mencoba mengurangi *distress* dengan mengembalikan *equity*. Ciri-ciri individu dengan *equity sensitivities* (Ustadi dan Utami, 2005): (1) memiliki keseimbangan antara *input* dan *outcome*; (2) tanggung jawab terhadap pekerjaan; (3) bangga dengan pekerjaan yang ditekuni akan memperbaiki diri dan bersikap etis; dan (4) kompromi atas perilaku tidak etis tidak dibenarkan.

Kualitas reviu atas LKPD merupakan kemampuan APIP untuk menemukan dan melaporkan pelanggaran dalam sistem akuntansi dengan pengetahuan dan keahlian yang dimilikinya (Widyarini, 2015). Oleh sebab itu, sesuai dengan yang diamanatkan oleh Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 8/PMK.09/2015 tentang Standar Reviu Atas LKPD, apabila APIP menemukan kelemahan dalam penyelenggaraan akuntansi dan/atau kesalahan dalam penyajian laporan keuangan, maka APIP harus memberikan rekomendasi kepada entitas akuntansi dan/atau entitas pelaporan untuk segera melakukan penyesuaian dan/atau koreksi atas kelemahan dan/atau kesalahan tersebut secara berjenjang.

Berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 8/PMK.09/2015 tentang Standar Reviu Atas LKPD, untuk mendukung dan menjamin efektivitas reviu, perlu dipertimbangkan kompetensi pereviu yang akan ditugaskan. Sesuai dengan tujuan reviu, maka tim reviu secara kolektif harus memenuhi kompetensi sebagai berikut: (1) memahami SAP; (2) memahami SAPD; (3) memahami proses bisnis atau kegiatan pokok entitas yang direviu; (4) memahami dasar-dasar audit; (5) memahami teknik komunikasi; dan (6) memahami analisis basis data. Hasil penelitian empiris tentang kompetensi pereviu dapat ditunjukkan oleh penelitian Damanik (2010) yang menemukan bahwa pengetahuan tentang proses audit internal berpengaruh positif tidak signifikan terhadap peran Inspektorat dalam reviu laporan keuangan daerah, sedangkan pemahaman terhadap SAP berpengaruh positif signifikan terhadap peran Inspektorat dalam reviu laporan keuangan daerah. Sementara penelitian Amirullah *et al.* (2010) menemukan bahwa kompetensi auditor berpengaruh positif signifikan terhadap pelaksanaan reviu laporan keuangan. Dengan demikian dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H₁: Semakin tinggi kompetensi pereviu, maka semakin meningkat kualitas reviu atas LKPD.

Equity sensitivity mencoba menjelaskan perbedaan perilaku etis dan tidak etis yang disebabkan oleh karakteristik individual (Fauzi, 2001). Menurut Budiman (2013) terdapat 3 (tiga) tipe individu tentang teori keadilan yaitu: 1) *benevolents* adalah individu yang merasa adil ketika apa yang diberikan kepada organisasi lebih besar daripada apa yang diterima dari organisasi; 2) *equity sensitives* adalah individu yang merasa adil ketika apa yang diberikan kepada organisasi sama dengan apa yang diterima dari organisasi; dan 3) *entitleds* adalah individu yang merasa adil ketika apa yang diterima dari organisasi lebih besar daripada apa yang diberikan kepada organisasi.

Untuk mendorong motivasi pereviu melaksanakan tugasnya secara optimal, maka honorarium yang diberikan harus bersifat adil. honorarium yang adil maksudnya segala pengorbanan yang dilakukan oleh pereviu seimbang dengan imbalan yang mereka terima. Penelitian yang berbeda dilakukan oleh Budiman (2013) yang menemukan bahwa *equity sensitivity* berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit. Sementara penelitian Widiastuti (2015)

menemukan bahwa *equity sensitivity* berpengaruh positif signifikan terhadap perilaku etis auditor. Dengan demikian dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H₂: Semakin tinggi *equity sensitivity*, maka semakin meningkat kualitas reviu atas LKPD.

Akuntabilitas Keuangan

Akuntabilitas keuangan merupakan pertanggungjawaban mengenai integritas keuangan, pengungkapan dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan (Lembaga Administrasi Negara, 2003). Menurut Fitriyah (2013), integritas keuangan, pengungkapan dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan, dapat diartikan: (1) integritas keuangan merupakan kejujuran dalam penyajian laporan keuangan. Kejujuran penyajian adalah bahwa harus ada hubungan atau kecocokan antara angka dan deskripsi akuntansi sertasumber-sumbernya. Integritas keuangan harus dapat menyajikan informasi secara terbuka mengenai laporan keuangan; (2) pengungkapan mewajibkan agar laporan keuangan didesain dan disajikan sebagai kumpulan potret dari kejadian ekonomi yang mempengaruhi instansi pemerintah untuk suatu periode dan berisi cukup informasi; dan (3) ketaatan terhadap perundang-undangan dimaksudkan apabila terdapat pertentangan antara SAP dengan peraturan yang lebih tinggi, maka yang berlaku adalah peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi.

Maraknya tuntutan publik terhadap pertanggungjawaban pengelolaan keuangan daerah merupakan tantangan tersendiri bagi Inspektorat Daerah untuk lebih mengoptimalkan peran dan fungsi pengawasannya terhadap keuangan daerah. Salah satu fungsi pengawasan tersebut adalah melakukan reviu atas LKPD sebagai upaya meningkatkan akuntabilitas keuangan. Fitriyah (2013) menemukan bahwa kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas penyajian laporan keuangan dan kualitas penyajian laporan keuangan berpengaruh positif signifikan terhadap akuntabilitas keuangan. Sejalan dengan studi sebelumnya Aliyah dan Nahar (2012) serta Sihaloho (2014) juga menemukan bahwa penyajian laporan keuangan daerah berpengaruh positif signifikan terhadap akuntabilitas keuangan. Dengan demikian dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H₃: Semakin tinggi kualitas reviu atas LKPD, maka semakin meningkat akuntabilitas Keuangan.

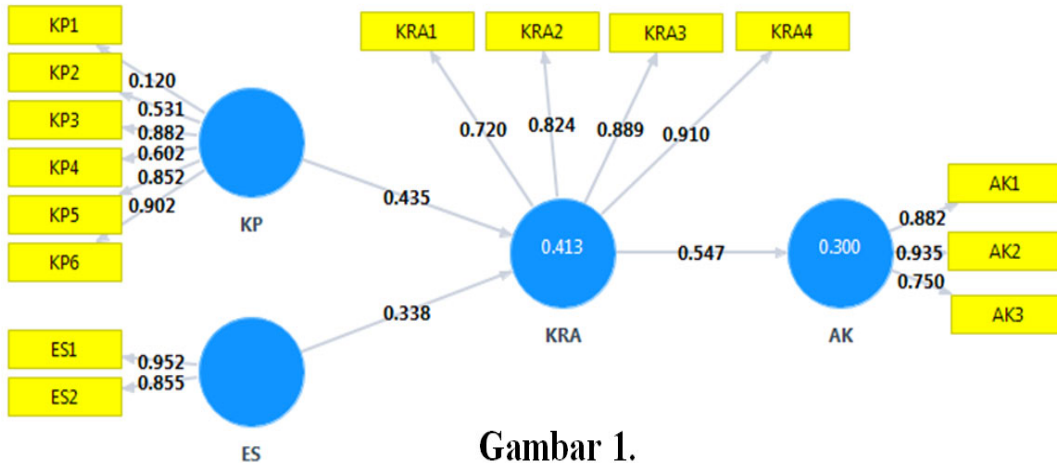
3. Metode Penelitian

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh Pejabat Struktural dan Pejabat Fungsional pada Inspektorat Kabupaten Bima, Inspektorat Kota Bima dan Inspektorat Kabupaten Dompu sejumlah 113 orang. Teknik yang digunakan adalah *purposive sampling* dengan kriteria Pejabat Struktural dan Pejabat Fungsional pada Inspektorat Kabupaten Bima, Inspektorat Kota Bima dan Inspektorat Kabupaten Dompu yang terlibat langsung dalam pelaksanaan reviu atas LKPD TA 2015 sejumlah 45 orang. Teknik pengumpulan data dengan pengisian kuesioner (angket) yang diukur dengan menggunakan *semantic differential scale*.

Pengukuran variabel eksogen dan endogen dalam penelitian ini dijelaskan sebagai berikut. Kompetensi pereviu diukur dengan indikator yang dirujuk dari Peraturan Menteri Keuangan Nomor : 8/PMK.09/2015 tentang Standar Reviu Atas LKPD, untuk mendukung dan menjamin efektivitas reviu, sesuai dengan tujuan reviu, maka tim reviu secara kolektif harus memenuhi kompetensi sebagai berikut: (1) memahami SAP; (2) memahami SAPD; (3) memahami proses bisnis atau kegiatan pokok entitas yang direviu; (4) memahami dasar-dasar audit; (5) memahami teknik komunikasi; dan (6) memahami analisis basis data. *Equity sensitivity* diukur dengan indikator yang diadopsi dari penelitian Widiastuti (2015), yaitu: (1) *benevolents*; dan (2) *entitleds*. Kualitas reviu atas LKPD diukur dengan indikator yang diadopsi dari penelitian Widyarini (2015), yaitu: (1) waktu pelaksanaan reviu; (2)

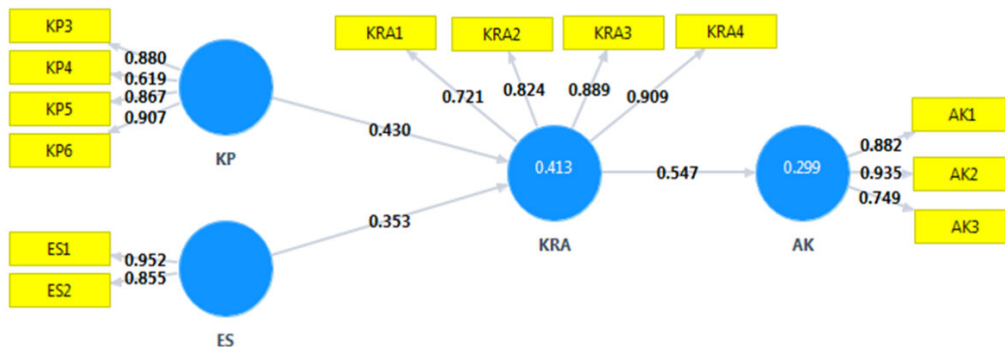
tahapan reviu; (3) KKR; dan (4) pelaporan reviu. Akuntabilitas Keuangan diukur dengan indikator yang diadopsi dari penelitian Sihalo (2014), yaitu: (1) pertanggungjawaban pengelolaan keuangan; (2) penilaian kinerja keuangan; dan (3) pengungkapan dalam pelaporan.

Metode analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah *Partial Least Square* (PLS) dengan bantuan program *SmartPLS* versi 3.0. Dalam penelitian ini uji *convergent validity* menggunakan kriteria nilai *loading factor* > 0.6 (Ghozali dan Latan, 2015:74).



Gambar 1.
Output Algorithm Tahap I

Berdasarkan *output algorithm* tahap I pada gambar 1 menunjukkan bahwa nilai *loading factor* untuk 2 indikator variabel kompetensi pereviu yaitu KP1 dan KP2 dengan nilai < 0,5, sehingga harus *didrop* atau dikeluarkan dari model pengukuran dan dilakukan pengukuran kembali (*resampling*) melalui *algorithm* tahap II. Berdasarkan *output algorithm* tahap II menunjukkan bahwa semua indikator variabel yang tersisa memiliki nilai *loading factor* > 0,5 sehingga dapat disimpulkan telah memenuhi *convergent validity*.



Gambar 2.
Output Algorithm Tahap II

Uji *discriminant validity* dalam penelitian ini yaitu membandingkan akar kuadrat dari *Average Variance Extracted* (AVE) untuk setiap konstruk lebih besar dari korelasi antar konstruk dalam model (Fornell dan Larcker, 1981 dalam Ghozali dan Latan, 2015:74). Berdasarkan Tabel 1. dapat disimpulkan bahwa nilai akar kuadrat AVE masing-masing variabel yaitu akuntabilitas keuangan, *equity sensitivity*, kompetensi pereviu, dan kualitas reviu atas LKPD lebih besar dari nilai korelasi antara variabel laten, sehingga memenuhi persyaratan *discriminant validity*.

Tabel 1. AVE dan *Latent Variable Correlations*

Variabel	AVE	Akar Kuadrat AVE	AK	ES	KP	KRA
AK	0,738	0,859	1,000			
ES	0,818	0,904	0,561	1,000		
KP	0,683	0,826	0,545	0,343	1,000	
KRA	0,704	0,839	0,547	0,500	0,551	1,000

Sumber: Data Primer (diolah)

Uji *composite reliability* untuk menilai reliabilitas konstruk yaitu nilai *composite reliability* masing-masing variabel harus $> 0,70$ (Gozali dan Latan, 2015:75). Berdasarkan *output* yang diperoleh bahwa nilai *composite reliability* akuntabilitas keuangan sebesar 0,893, *equity sensitivity* sebesar 0,900, kompetensi pereviu sebesar 0,894 dan kualitas reviu atas LKPD sebesar 0,904, sehingga memenuhi kriteria reliabilitas..

Dalam penelitian ini nilai *koefisien determinasi* (R^2) sebagai kekuatan prediksi dari model struktural, dimana nilai $R^2 = 0,75$ (kuat), 0,50 (moderat) dan 0,25 (lemah). Berdasarkan hasil *bootstrapping* menunjukkan bahwa konstruk endogen yaitu kualitas reviu atas LKPD mampu dijelaskan oleh konstruk eksogen yaitu kompetensi pereviu dan *equity sensitivity* sebesar 41,3%, sementara 58,7% dijelaskan oleh faktor lain diluar model penelitian. Selanjutnya untuk konstruk endogen yaitu akuntabilitas keuangan mampu dijelaskan oleh konstruk endogen yaitu kualitas reviu atas LKPD sebesar 29,9%, sementara 70,1% dijelaskan oleh faktor lain diluar model penelitian.

Nilai $Q^2 > 0$ menunjukkan model mempunyai *predictive relevance* dan jika $Q^2 < 0$ menunjukkan bahwa model kurang memiliki *predictive relevance* (Ghozali dan Latan, 2015:79). Nilai Q^2 yang diperoleh adalah sebesar 0,589 atau $Q^2 > 0$, sehingga dapat disimpulkan bahwa model dalam penelitian ini mempunyai *predictive relevance* atau layak untuk menjelaskan variabel endogen yaitu kualitas review atas LKPD (KRA) dan akuntabilitas keuangan (AK).

4. Hasil dan Pembahasan

Hasil pengujian model struktural (*inner model*) disajikan pada tabel 2. Pengujian hipotesis pertama (H_1) membuktikan bahwa kompetensi pereviu berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas reviu atas LKPD. Pereviu yang memiliki kompetensi yang baik dapat melaksanakan tugas-tugasnya dengan teliti, cermat, intuitif, dan obyektif. Oleh karena itu, dapat dipahami bahwa untuk meningkatkan kualitas reviu atas LKPD sangat didukung oleh tingkat kompetensi yang dimiliki oleh pereviu. Hasil penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian empiris yang dilakukan oleh Damanik (2010) dan Amirullah *et al.* (2010).

Pengujian hipotesis kedua (H_2) membuktikan bahwa *equity sensitivity* berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas reviu atas LKPD. Pereviu akan merasa adil ketika *input* yang diberikan kepada organisasi dihargai dengan *output* yang sesuai. *Input* tersebut berupa pengetahuan, keterampilan, kemampuan, pengalaman, kerajinan maupun kegigihan pereviu dalam pelaksanaan tugas reviu atas LKPD. Sementara *output* adalah penghargaan yang diberikan oleh organisasi berupa pembayaran honorarium yang sesuai dengan *input* yang diberikan oleh pereviu. Ketika pereviu merasa tidak adil, maka akan menimbulkan ketidakpuasan yang dapat mendorong pereviu berkinerja rendah. Hasil penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian yang berbeda dilakukan oleh Budiman (2013) yang menemukan bahwa *equity sensitivity* berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit serta penelitian yang dilakukan oleh Widiastuti (2015) yang menemukan bahwa *equity sensitivity* berpengaruh positif signifikan terhadap perilaku etis auditor.

Pengujian hipotesis ketiga (H₃) membuktikan bahwa kualitas reviu atas LKPD berpengaruh positif signifikan terhadap akuntabilitas keuangan. Reviu atas LKPD merupakan salah satu upaya Pemerintah Daerah dalam meningkatkan akuntabilitas keuangan, sehingga semakin berkualitaskannya reviu atas LKPD tentunya akan berpengaruh pada semakin meningkatnya akuntabilitas keuangan. Hasil penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Aliyah dan Nahar (2012), Sihaloho (2014) dan Fitriyah (2013).

Tabel 2. *Path Coefficient* (Mean, STDEV, T-Values)

	Original Sample (O)	T Statistics (O/STERR)	T Tabel	Hipotesis	Kriteria
Kompetensi Pereviu → Kualitas Reviu Atas LKPD	0,441290	6,326586	1,96	H ₁	Hipotesis diterima
<i>Equity Sensitivity</i> → Kualitas Reviu Atas LKPD	0,268994	3,235634	1,96	H ₂	Hipotesis diterima
Kualitas Reviu Atas LKPD → Akuntabilitas Keuangan	0,549104	7,260062	1,96	H ₃	Hipotesis diterima

Sumber: Data Primer (diolah)

Secara teoretis hasil penelitian ini memberikan dukungan empiris terhadap teori Atribusi yang dikemukakan oleh Heider (1958) dalam Ikhsan dan Ishak (2005), teori keadilan sebagaimana dikemukakan oleh Adam (1963) dalam Ikhsan dan Ishak (2005) serta *Stewardship Theory* yang dikemukakan oleh Donaldson dan Davis (1991). Dukungan empiris tersebut berupa semakin meningkatnya kompetensi pereviu dan adanya *equity sensitivity* yang dirasakan oleh pereviu berdampak terhadap tercapainya kualitas reviu atas LKPD. Apabila kualitas reviu atas LKPD tercapai, maka dapat meningkatkan akuntabilitas keuangan.

Secara praktis penelitian ini memberikan implikasi kepada Inspektorat Kabupaten Bima, Inspektorat Kota Bima dan Inspektorat Kabupaten Dompu dalam mengoptimalkan peran dan fungsinya untuk meningkatkan kompetensi pereviu melalui pelatihan dan bimbingan teknis tentang reviu atas LKPD secara berkesinambungan serta mengevaluasi alokasi anggaran biaya dan waktu reviu atas LKPD guna berjalan efektif, efisien dan ekonomis. Dalam aspek kebijakan hasil penelitian ini memberikan implikasi bagi Pemerintah Kabupaten Bima, Pemerintah Kota Bima dan Pemerintah Kabupaten Dompu untuk merumuskan kebijakan di bidang pengawasan khususnya tentang reviu atas LKPD dengan menetapkan Peraturan Kepala Daerah yang memuat petunjuk teknis tentang reviu atas LKPD sebagai pedoman bagi APIP dalam menyusun perencanaan, pelaksanaan dan pelaporan reviu atas LKPD.

5. Kesimpulan, Implikasi dan Keterbatasan

Hasil penelitian menunjukkan bahwa kompetensi pereviu berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas reviu atas LKPD. Artinya dalam upaya meningkatkan kualitas reviu atas LKPD perlu didukung oleh kompetensi yang dimiliki oleh pereviu. Jika pereviu memiliki kompetensi yang baik, maka pereviu akan dengan mudah melaksanakan tugas-tugasnya, dan sebaliknya jika pereviu memiliki kompetensi yang rendah, maka pereviu akan mendapatkan kesulitan dalam melaksanakan tugas-tugasnya.

Equity sensitivity berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas reviu atas LKPD. Artinya pereviu akan merasakan adanya keadilan ketika *input* yang diberikan kepada organisasi dihargai dengan *output* yang sesuai. *Input* tersebut berupa pengetahuan, keterampilan, kemampuan, pengalaman, kerajinan maupun kegigihan pereviu dalam pelaksanaan tugas reviu atas LKPD dihargai secara wajar dengan pembayaran honorarium yang sesuai. Kualitas reviu atas LKPD berpengaruh positif signifikan terhadap akuntabilitas keuangan. Artinya dengan optimalisasi peran dan fungsi pengawasan Aparat

Pengawas Internal Pemerintah (APIP) di daerah melalui revidi atas LKPD yang berkualitas dapat meningkatkan akuntabilitas keuangan pada pemerintah daerah.

Keterbatasan dalam penelitian ini meliputi kendala dalam pengumpulan data, pengukuran, dan kelemahan metode atau alat uji. Kendala tersebut karena sampel penelitian ini tergolong kecil karena sebanyak 45 orang dan penelitian ini terbatas pada 4 (empat) variabel eksogen dan endogen sehingga belum mampu menangkap fenomena yang mempengaruhi kualitas revidi atas LKPD secara keseluruhan. Selain itu, penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif dengan metode survei melalui pengisian kuesioner, sehingga data hasil penelitian hanya terfokus pada pernyataan atas hasil pengisian kuesioner oleh responden yang berpotensi tidak memberikan penjelasan terhadap pernyataan tersebut. Penelitian selanjutnya dapat memperluas ruang lingkup penelitian agar jumlah sampel lebih banyak serta dapat mengeksplorasi pengaruh karakteristik personal perevidi seperti: *self efficacy*, *need for approval* dan *need for achievement* terhadap kualitas revidi atas LKPD.

Referensi

- Aliyah, Siti, & Aida Nahar. 2012. Pengaruh Penyajian Laporan Keuangan Daerah dan Aksesibilitas Laporan Keuangan Daerah terhadap Transparansi dan Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah Kabupaten Jepara. *Jurnal Akuntansi dan Auditing*, 8 (2), 137–150.
- Amirullah. Darwanis & M. Rizal Yahya. 2010. The Influence of Auditor's Competence and Organizational Commitment to The Implementation of Financial Statement Review in Aceh Inspectorate. *Jurnal Telaah dan Riset Akuntansi*, 3 (2), 130-154.
- Budiman, Nita Andriyani. 2013. Pengaruh Faktor Internal dan Eksternal Auditor Terhadap Penghentian Prematur Atas Prosedur dan Kualitas Audit. *Jurnal Akuntansi dan Manajemen*, 24 (3), 131-142.
- Damanik, Doni. 2010. *Pengaruh Pengetahuan tentang Proses Audit Internal, Intuisi, Pemahaman tentang SAP dan Pengetahuan tentang Pengelolaan Keuangan Daerah terhadap Peran Inspektorat dalam Revidi Laporan Keuangan (Studi Kasus pada Pemerintah Kabupaten Serdang Bedagai)*. Tesis. Program Pascasarjana Universitas Sumatera Utara. Medan.
- Donaldson, Lex & James H. Davis. 1991. Stewardship Theory or Agency Theory: CEO Governance and Shareholder Returns. *Australian Journal of Management*, 16 (1), 49-65.
- Fauzi, Achmad. 2001. *Pengaruh Perbedaan Faktor-Faktor Individual terhadap Perilaku Etis Mahasiswa Akuntansi*. Tesis. Program Pasca Sarjana Universitas Gadjah Mada. Yogyakarta.
- Fitriyah. 2013. *Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia Terhadap Kualitas Penyajian Laporan Keuangan dan Implikasinya Terhadap Akuntabilitas Keuangan Pemerintah Daerah Kota Sukabumi*. Skripsi. Fakultas Pendidikan Ekonomi dan Bisnis Universitas Pendidikan Indonesia.
- Ghozali, Imam dan Hengky Latan. 2015. *Partial Least Squares, Konsep, Teknik, dan Aplikasi SmartPLS 3.0 Untuk Penelitian Empiris*. Semarang: Badan Penerbit UNDIP.
- Ikhsan, Arfan & Muhammad Ishak. 2005. *Akuntansi Keprilakuan*. Jakarta: Salemba Empat.
- Lembaga Administrasi Negara (LAN). 2003. *Pedoman Penyusunan dan Pelaporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah*, Jakarta.
- Peraturan Menteri Dalam Negeri Republik Indonesia Nomor 4 Tahun 2008 tentang Pedoman Pelaksanaan Revidi Atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.
- Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor: 8/PMK.09/2015 tentang Standar Revidi Atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 Tentang Keuangan Negara.

Ustadi, Noor Hamid dan Ratnasari Diah Utami. 2005. Analisis Perbedaan Faktor-Faktor Individual Terhadap Persepsi Perilaku Etis Mahasiswa : Studi Kasus Pada Mahasiswa Jurusan Akuntansi dan Manajemen di Perguruan Tinggi Se-Karesidenan Surakarta. *Jurnal Akuntansi dan Auditing*, 1 (2), 162-180.

Widyarini, Komang. 2015. *Pengaruh Prosedur Reviu, Latar Belakang Pendidikan, Tekanan Waktu, dan Anggaran Dana Reviu Pada Kualitas Reviu Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris Pada Inspektorat Daerah di Provinsi Bali)*. Tesis. Program Studi Magister Akuntansi Pascasarjana Universitas Udayana. Bali.