

PENGARUH KAPABILITAS APIP DAN DUKUNGAN MANAJEMEN TERHADAP EFEKTIVITAS PERAN AUDIT INTERNAL SERTA IMPLIKASINYA TERHADAP KUALITAS LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH

Sri Dewi Widjaya*

Program Studi Magister Akuntansi, Universitas Trisakti, Jakarta

*Korespondensi : sdewi.widjaya@gmail.com

Diterima: 19 01 2022

Disetujui: 21 12 2022

Diterbitkan: 25 12 2022

Abstract

One of the causes of fraud in the area is due to weak supervision. The supervisory system consists of internal supervision, namely supervision by the apparatus through inherent supervision, functional supervision, and external supervision carried out by the public and a constitutional supervisory agency, namely the Supreme Audit Agency (BPK). Based on data from the Audit Results Index of the Supreme Audit Agency (BPK), in 2016 to 2019 the quality of the preparation of Local Government Financial Reports in Indonesia, there was an increase in the number of BPK findings in 2017 on the weaknesses of the SPI and non-compliance with statutory provisions. The result of an effective internal audit role is to produce qualified financial reporting, transparent and accountable. The purpose of this study is to empirically study: (1) The effect of capability of internal auditor, and management support on internal auditor role effectiveness; (2) The effect of internal auditor role effectiveness on local government financial reporting quality. This research uses survey method with description verification approach and type of causal research, conducted on 40 respondent from Inspectorat of Local Government in West Java Island. The type of data is primary data collected by a questionnaire research instruments. The data were analyzed by Statistikal Package for the Social Sciens (SPSS). The result of this study finds that the internal auditor capability not affect the internal auditor role effectiveness and financial reporting quality, but the management support did. The internal auditor role effectiveness in mediating with pseudo the positive affect of management support on financial reporting quality. The internal auditor role effectiveness affect the financial reporting quality without mediating through the internal auditor role effectiveness. The local government should give support, make policy to enhance the internal auditor capability and enhance the internal audit role in order to produce qualified financial reporting.

Keywords: *Internal auditor capability, management support, internal auditor role effectiveness, local government financial reporting quality.*

1. PENDAHULUAN

Latar Belakang

Laporan keuangan sektor publik pada hakekatnya merupakan suatu bentuk pertanggungjawaban pemerintah kepada rakyat atas pengelolaan dana publik baik dari pajak, retribusi atau transaksi lainnya. Tujuan laporan keuangan sektor publik, berbeda dengan sektor swasta. Laporan keuangan sektor swasta mempunyai tujuan untuk mengukur laba, sedangkan tujuan laporan sektor publik menurut (Government Accounting Standard Board, 2009, p. 54) adalah sebagai berikut:

- 1). Mempertanggungjawabkan pelaksanaan fungsinya;
- 2) Melaporkan hasil operasi;
- 3) Melaporkan kondisi keuangan;
- 4) Melaporkan sumber daya jangka Panjang.

Laporan keuangan yang berkualitas menunjukkan bahwa Kepala Daerah bertanggungjawab sesuai dengan wewenang yang dilimpahkan kepadanya dalam pelaksanaan tanggung jawab mengelola organisasi. Kualitas laporan keuangan merupakan tolak ukur baik atau tidaknya atas pengelolaan keuangan pada pemerintah daerah (Yuwita dan Suhesti, 2019), untuk menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas diperlukan suatu karakteristik kualitatif dalam laporan keuangan. Karakteristik kualitatif laporan keuangan adalah ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya, terdapat empat karakteristik kualitatif laporan keuangan yaitu relevan, andal, dapat dibandingkan, dan dapat dipahami (Baldrick Siregar, 2017).

Dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) disebutkan bahwa pengungkapan kebijakan akuntansi yang diterapkan akan membantu pembaca untuk dapat menghindari kesalahpahaman dalam membaca laporan keuangan. Pengungkapan kebijakan akuntansi dalam laporan keuangan dimaksudkan agar laporan keuangan dapat dimengerti. Reformasi di bidang pengelolaan keuangan yaitu terbitnya tiga paket peraturan keuangan Negara

yang meliputi: 1) UU No. 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara; 2) UU No.1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara dan 3) UU No.15 Tahun 2005 tentang Pemeriksaan Keuangan Negara. Penetapan UU tersebut telah merubah sistem anggaran tradisional menjadi berbasis kinerja, dan sistem akuntabilitas yang vertikal menjadi horizontal.

Pelaksanaan desentralisasi diharapkan setiap daerah semakin efisien dan efektif dalam mengatur proses pembagunannya karena daerah mendapat pelimpahan wewenang dan kebebasan yang luas untuk mengatur kebijakan-kebijakan penting demi kemajuan daerahnya. Namun disisi lain desentralisasi memberikan peluang bagi daerah untuk melakukan kecurangan. Menurut Wakil Ketua KPK, Nurul Ghufron, mengatakan ada 429 kepala daerah hasil Pilkada yang terjerat kasus korupsi. (<https://news.detik.com/berita/d-5498530/pimpinan-kpk-catat-ada-429-kepala-daerah-hasil-pilkada-terjerat-korupsi>, 18 Maret 2021).

Berdasarkan data dari Indeks Hasil Pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan (IHPS BPK), pada tahun 2016 sampai tahun 2019 terlihat adanya peningkatan jumlah temuan BPK pada tahun 2017 atas kelemahan SPI dan ketidakpatuhan terhadap ketentuan perundang-undangan, dapat dilihat pada tabel berikut:

Tabel 1. Data Hasil Temuan BPK atas Kelemahan Sistem Pengendalian Intern (SPI) dan Ketidakpatuhan terhadap Ketentuan Perundang-undangan pada Pemeriksaan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Tahun 2016 - 2019.

Permasalahan	2019		2018		2017		2016	
	Jumlah Per-masalahan	Nilai (Triliun Rp)	Jumlah Per-masalahan	Nilai (Triliun Rp)	Jumlah Per-masalahan	Nilai (Triliun Rp)	Jumlah Per-masalahan	Nilai (Triliun Rp)
Kelemahan sistem pengendalian intern	541	5.175	542	5.858	542	6.222	537	6.053
Ketidakpatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan		5.324		6.259		6.558		6.115
		1,52		2,19		2,54		2,08
Jumlah	541	10.499		12.117		12.780		12.168

Sumber: IHPS I BPK Tahun 2017 – 2020

Menurut Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan (IHPS-BPK), kelemahan SPI dan ketidakpatuhan terhadap ketentuan perundang-undangan telah mengakibatkan korupsi yang merupakan indikasi dari buruknya

kualitas pelaporan keuangan di Indonesia (Gamayuni, 2014).

Penelitian yang dilakukan oleh (Sundari, Rahayu, 2019) menunjukkan adanya pengaruh sistem pengendalian intern terhadap kualitas laporan keuangan karena untuk dapat meningkatkan kualitas laporan keuangan, pemerintah daerah harus senantiasa meningkatkan kegiatan pengendalian seperti melakukan pembinaan seperti melakukan kontrol secara rutin pada lingkungan pemerintahan. Selanjutnya penelitian yang dilakukan oleh (Pangestu, Eka, 2019) menunjukkan hasil bahwa sistem pengendalian intern berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan. Hasil tersebut menunjukkan semakin efektif sistem pengendalian intern yang ada dalam sebuah instansi/lembaga maka dapat meningkatkan kualitas laporan keuangan.

Fungsi audit internal yang efektif bertujuan untuk mencapai tujuan utamanya, yang terdiri dari menciptakan nilai tambah dan meningkatkan kinerja organisasi (Huong, 2018). Efektivitas audit internal yang diharapkan memiliki faktor yang berkontribusi seperti kompetensi dari tim internal audit, independensi dari internal audit, dukungan manajemen, dan kualitas audit internal (Rudhani, et al, 2017). Inspektorat memiliki peran dan fungsi yang disebutkan dalam Pasal 4 Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2007 tentang Pedoman Teknis Organisasi dan Tata Kerja Inspektorat Provinsi dan Kabupaten/Kota dan Pasal 11 Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, tetapi pada kenyataannya inspektorat pemerintah daerah yang ada di Indonesia belum melaksanakan tugasnya dengan baik.

Dilansir dari situs Media Indonesia tanggal 21 Agustus 2017, Ketua KPK Agus Raharjo menyatakan bahwa pola pengawasan yang saat ini dilakukan oleh inspektorat jauh dari efektif. Salah satu penyebabnya adalah kedudukan inspektorat berada di bawah kepala daerah yang seharusnya masuk ke dalam lingkup pengawasan. Berikut pencapaian kapabilitas

APIP berdasarkan LAKIP 2019 Provinsi Jawa Barat, dimana terlihat pencapaian level 3 sudah hamper menyeluruh dari inspektorat provinsi sampai ke kabupaten dan kota, namun ada level 3/2 Dengan Catatan (DC).

Tabel 2. Kapabilitas APIP PEMDA Tahun 2020 Perwakilan BPKP Provinsi Jawa Barat

No.	Nama Pemda	Level	Status Terakhir *)		
			Self Assessment	QA Perwakilan	Validasi Rendal
1	2	3	4	5	6
1	Provinsi Jawa Barat	3 DC	3	3	3
2	Kabupaten Bandung	3	3	3	3
3	Kabupaten Bandung Barat	2 DC	2	2DC	
4	Kabupaten Bekasi	3	3	3	
5	Kabupaten Bogor	3	3	3	3
6	Kabupaten Ciamis	3	3	3	
7	Kabupaten Cianjur	2	3	2	
8	Kabupaten Cirebon	2+3 DC	3	3DC	
9	Kabupaten Garut	3	3	3	3
10	Kabupaten Indramayu	3	3	3	3DC
11	Kabupaten Karawang	3 DC	3	3 DC	
12	Kabupaten Kuningan	3 DC	3	3 DC	
13	Kabupaten Majalengka	2	2	2	
14	Kabupaten Pangandaran	2	2	2	
15	Kabupaten Purwakarta	2+3 DC	3	3 DC	
16	Kabupaten Subang	2+	3	3	3 DC
17	Kabupaten Sukabumi	2	2	2	
18	Kabupaten Sumedang	3	3	3	3
19	Kabupaten Tasikmalaya	3 DC	3	2 +3DC	3 DC
20	Kota Bandung	2 +	3	2 DC	
21	Kota Banjar	3	3	3	3
22	Kota Bekasi	3 DC	3	3	3
23	Kota Bogor	3 DC	3	3	3
24	Kota Cimahi	3DC	3	2 +	
25	Kota Cirebon	3 DC	3	3	
26	Kota Depok	3	3	3	3
27	Kota Sukabumi	2 DC	2	2	
28	Kota Tasikmalaya	3	3	3	3 DC

Sumber: LAKIP 2020, BPKP Perwakilan BPKP Provinsi Jawa Barat

Terdapat permasalahan masih terdapat adanya temuan temuan hasil pemeriksaan Inspektorat Jenderal, BPKP dan BPK-RI yang belum ditindaklanjuti diperlukan suatu penanganan secara lebih mendalam dengan melihat penyebab temuan tersebut belum ataupun tidak dapat ditindaklanjuti. Disamping itu terdapat temuan temuan yang lama yang belum ditindaklanjuti yang belum ada solusi untuk menindaklanjuti dan auditi kesulitan kendala untuk melakukan tindak lanjut. Efektifitas fungsi audit internal menurut (Karrar, S. and Elbashir, 2018) diukur dari kemampuan auditor internal untuk menyajikan temuan dan rekomendasi yang ditindaklanjuti oleh pihak manajemen. Berdasarkan data Pemantauan Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan pada tahun 2005-2011 di Indonesia, sebagian besar kasus belum sesuai rekomendasi dan belum ditindaklanjuti terjadi pada Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah, hal ini menunjukkan dukungan dan komitmen belum sepenuhnya dilaksanakan oleh pemerintah (Gamayuni, 2014).

Inspektorat Jenderal telah melaksanakan kegiatan monitoring Tindak Lanjut atas Hasil Pemeriksaan (TLHP) APIP dengan hasil

pemeriksaan tahun 2011 s.d. 2018 dan tindak lanjutnya (Kementerian Komunikasi dan Informatika, posisi per : 1 Juli 2018) terlihat pada table dibawah ini.

Tabel 3. Pemantauan Tindak Lanjut Hasil Pengawasan APIP

Tahun	Rekomendasi		Telah Sesuai Rekomendasi				Belum Sesuai dan Dalam Proses			
	Jmlh	Nilai	Jmlh	%	Nilai	%	Jmlh	%	Nilai	%
2011	67	282,905,652.10	60	90	253,869,528.10	90	7	10	29,036,124.00	10
2012	159	930,089,521.30	129	81	266,952,607.30	29	30	19	663,136,914.00	71
2013	207	1,562,171,796.00	126	61	1,014,979,281.00	65	81	39	547,192,515.00	35
2014	168	293,812,646.50	97	58	260,402,157.50	89	71	42	33,410,489.00	11
2015	0	-	0	0	-	0	0	0	-	0
2016	16	408,716,208.00	10	63	120,323,708.00	29	6	38	288,392,500.00	71
2017	30	491,150,685.20	1	3	418,299,860.00	85	29	97	72,850,825.20	15
2018	5	149,481,800.00	0	0	-	0	5	100	149,481,800.00	0
Total	652	4,118,328,309.10	423	65%	2,334,827,141.90	57%	229	35%	1,783,501,167.20	43%

Sumber: Ikhtisar Laporan Hasil Pengawasan APIP (2018) Kominfo

Jumlah temuan hasil pemeriksaan yang dilakukan Inspektorat Jenderal dari tahun 2011 s.d. semester I tahun 2018 adalah sebanyak 652 temuan senilai Rp. 4.118.328.309,10 terdiri dari temuan Ketidapatuhan terhadap peraturan sejumlah 405, temuan kelemahan sistem pengendalian intern sejumlah 225 dan temuan 3E sejumlah 22. Temuan yang telah selesai ditindak lanjuti sejumlah 423 (65%) senilai Rp. 2,334,827,141.90 (57%). Sisa saat ini sejumlah 229 (34,2%) senilai Rp. 1,783,501,167.20 (43%).

2 KERANGKA TEORITIS

A. Tinjauan Pustaka Dan Pengembangan Hipotesis

1). Teori Keagenan (Agency Theory)

Teori keagenan dapat didefinisikan sebagai suatu hubungan yang terdapat pada suatu kontrak dimana satu orang atau lebih (principal) memerintah orang lain (agen) untuk melakukan suatu jasa atas nama principal dan memberi wewenang kepada agen untuk membuat keputusan yang terbaik bagi principal (Jensen, Meckling, 2019).

Prinsip utama teori ini berupa hubungan kerja antara pihak yang memberi wewenang (principal) dengan pihak yang menerima wewenang (agensi) dalam bentuk kontrak kerja sama yang disebut "nexus of contract". Agen

merupakan pihak yang dikontrak oleh principal untuk bekerja demi kepentingan principal. Untuk itu principal memberikan wewenang kekuasaannya kepada agen untuk membuat keputusan demi kepentingan terbaik bagi principal. Pelaksanaan otonomi daerah merupakan pelimpahan wewenang dari pemerintah kepada kepala daerah menunjukkan adanya hubungan keagenan (Halim, Abdullah, 2006).

2). Teori Entitas

Dalam teori entitas Paton (Suwardjono, 2005) dinyatakan bahwa organisasi dianggap sebagai suatu kesatuan atau badan usaha ekonomik yang berdiri sendiri, bertindak atas nama sendiri, dan kedudukannya terpisah dari pemilik atau pihak lain yang menanamkan dana dalam organisasi dan kesatuan ekonomik tersebut menjadi pusat perhatian atau sudut pandang akuntansi. Dari perspektif ini, akuntansi berkepentingan dengan pelaporan keuangan sebagai kesatuan usaha bukan pemilik. Hal ini berarti kesatuan usaha menjadi kesatuan pelapor (reporting entity) yang bertanggung jawab kepada pemilik. Sehingga kesatuan usaha menjadi pusat pertanggungjawaban, yang dinyatakan dalam bentuk laporan keuangan. Konsep atau teori entitas ini telah diaplikasikan dalam mekanisme keuangan di Indonesia.

B. Definisi

Kapabilitas APIP

Definisi Kapabilitas menurut Kamus Besar Indonesia (2014) adalah : Kapabilitas, artinya juga sama dengan Kompetensi, yaitu Kemampuan. Namun pemaknaan kapabilitas tidak sebatas memiliki keterampilan (skill) saja namun lebih dari itu, yaitu lebih paham secara mendetail sehingga benar-benar menguasai kemampuannya dari titik kelemahan hingga cara mengatasinya. Selanjutnya pengertian kapabilitas menurut Baker dan Sinkula (2005) adalah Kumpulan keterampilan yang lebih spesifik, prosedur, dan proses yang dapat memanfaatkan sumber dayakeunggulan kompetitif. Berdasarkan pengertian kapabilitas yang telah diungkapkan, maka dapat didefinisikan sebagai sebuah kemampuan yang

memiliki lebih dari hanya keterampilan pada suatu hal yang menjadi keunggulan bersaing dan menguasai kemampuan dari titik kelemahan.

Menurut Pasal 47 Peraturan Pemerintah Nomor 60 tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah dinyatakan bahwa pihak yang menjalankan pengawasan intern atas penyelenggaraan tugas dan fungsi instansi pemerintah termasuk akuntabilitas keuangan negara adalah Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP). APIP terdiri dari Badan Pengawasan dan Keuangan Pemerintah (BPKP), Inspektorat Jenderal (Itjen), Inspektorat Provinsi dan Inspektorat Kabupaten/Kota. APIP sebagai unsur pengawasan mempunyai tugas untuk melaksanakan Audit, Reviu, Evaluasi, dan Kegiatan Pengawasan lainnya yaitu Kegiatan Pemantauan, Konsultasi, dan pendampingan. APIP harus dapat memberikan keyakinan yang memadai atas ketaatan, kehematan, efisiensi, dan efektivitas pencapaian tujuan penyelenggaraan tugas dan fungsi instansi dengan memberikan peringatan dini, meningkatkan efektivitas manajemen risiko dan meningkatkan kualitas tata kelola penyelenggaraan pemerintahan. Kapabilitas APIP terdiri dari 5 level, yaitu, Level 1- initial, Level 2- infrastructure, Level 3 – integrated, Level 4 – managed dan Level 5 – optimizing (semakin tinggi level menunjukkan semakin matang dan efektif organisasi APIP dalam memberikan layanannya).

Dukungan Manajemen

Menurut Verhage and Lambertus (2009:85) dukungan manajemen puncak adalah kemauan manajemen puncak untuk memberikan sumberdaya dan kewenangan keberhasilan proyek yang diperlukan. Dukungan manajemen puncak merupakan faktor untuk mempengaruhi keberhasilan program organisasi yang telah ditetapkan (Philips et. Al, 2004). Dukungan manajemen puncak meliputi respon manajemen terhadap temuan audit dan komitmen manajemen untuk menguatkan audit internal (Karrar, S. and Elbashir, 2018). Harus ada dukungan yang kuat dari top manajemen kepada departemen audit internal, tanpa dukungan yang kuat dari top

manajemen fungsi audit internal tidak efektif (Sukrisno Agoes, 2017).

Komitmen dan dukungan yang jelas dari Menteri/Kepala

LPNK/Gubernur/Bupati/Walikota untuk:

- Menegaskan bahwa pimpinan APIP adalah pejabat yang kompeten, sumber daya (termasuk pegawai) telah disediakan dengan memadai; Kebijakan rekrutmen dan staffing pegawai; uraian jabatan (job description); Sistem klasifikasi, termasuk level spesifik atas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP)
- Menyediakan sumber daya yang cukup dalam rangka memfasilitasi pengembangan profesi; Adanya rencana pengembangan profesi (diklat, pelatihan di kantor sendiri) bagi setiap pegawai; Tersedianya anggaran diklat yang memadai; Adanya daftar penyelenggara diklat.
- Proses penetapan prioritas dan persetujuan atas rencana pengawasan tahunan dan sumber daya yang dibutuhkan; Proses formal penyusunan rencana pengawasan; Audit universe terdokumentasi.
- Proses penyelenggaraan pengawasan yang profesional dan penyediaan sumber daya yang memadai untuk mewujudkan kerangka kerja proses dan praktik profesional; Piagam audit intern memuat hakekat dari definisi pengawasan intern, kode etik dan standar; kebijakan, proses, prosedur dan metodologi telah terdokumentasi; Pedoman / manual penyelenggaraan pengawasan; Proses penjaminan kualitas penugasan, termasuk reviu supervisor atas kertas kerja.
- Membentuk APIP yang independen, menjamin bahwa Pimpinan APIP yang ditunjuk telah kompeten, dan menyediakan sumber daya yang diperlukan; adanya struktur organisasi yang disetujui secara formal; adanya uraian jabatan; serta tersedianya anggaran yang memadai.
- Menetapkan dan mengidentifikasi kegiatan dan pola hubungan pelaporan APIP; adanya dasar hukum keberadaan APIP; Piagam Audit Intern telah disetujui secara formal; struktur organisasi APIP telah disetujui secara formal.

- Kebijakan untuk mengakses secara penuh serta mengomunikasikannya kepada seluruh unit kerja; Piagam audit intern mencakup pemberian kewenangan akses; adanya kebijakan dan prosedur terkait pelaksanaan akses penuh bagi APIP; adanya strategi komunikasi untuk meyakini kebijakan telah disosialisasikan dan dipahami.
 - Menyetujui anggaran operasional APIP; Sistem dan proses penyusunan anggaran yang terstruktur; rencana pengawasan APIP secara berkala/periodik..
 - Menyediakan sumber daya yang diperlukan dalam rangka mengimplementasikan rencana pengawasan; kebijakan organisasi yang mensyaratkan rencana pengawasan; anggaran yang terpisah untuk APIP.
- (Peraturan Kepala BPKP Nomor: PER-1633/K/JF/2011 Tanggal 27 Desember 2011)

Efektivitas Peran Audit Internal

Menurut The International Standard For The Professional Practice Of Internal Auditing, peran yang dimainkan oleh auditor internal dibagi menjadi dua kategori utama yaitu: jasa assurance dan jasa konsultasi. Jasa assurance merupakan penilaian obyektif auditor internal atas bukti untuk memberikan pendapat atau kesimpulan independen mengenai proses, sistem atau subyek masalah lain. Jenis dan lingkup penugasan assurance ditentukan oleh auditor internal. Jasa konsultasi merupakan pemberian saran, dan umumnya dilakukan atas permintaan khusus dari klien (Auditi). Dalam melaksanakan jasa konsultasi, auditor internal harus tetap menjaga obyektivitasnya dan tidak memegang tanggung jawab manajemen (Yuliani, et. al 2010).

Peran audit internal berkaitan dengan kualitas laporan keuangan dalam pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara tersirat di dalam pasal 9 (1) UU No. 15 Tahun 2004, bahwa dalam menyelenggarakan pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara, BPK dapat memanfaatkan hasil pemeriksaan Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP). 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 review laporan keuangan pemerintah.

Berdasarkan Performance Standard of Internal Auditor oleh Institute of Internal Auditors (IIA), peran audit internal yang efektif memiliki 5 dimensi sebagai berikut: (1) Planning (Perencanaan), (2) Communication and Approval (Komunikasi dan persetujuan), (3) Resource Management (Pengelolaan sumber daya), (4) Policies and Procedures (Kebijakan dan prosedur), (5) Coordination (Koordinasi), (6) Reporting to the Board and Senior Management (Pelaporan kepada dewan dan manajemen senior). Standar Audit APIP (2008) menambahkan 2 dimensi untuk fungsi audit internal yang efektif, yaitu: melakukan pengendalian kualitas dan program pengembangan dan menindaklanjuti pengaduan dari Masyarakat.

Kualitas LKPD

Berdasarkan UU No. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, pemerintah pusat dan daerah harus membuat laporan keuangan sebagai bentuk pertanggungjawaban. Selain itu, pemerintah pusat juga menerbitkan beberapa peraturan pemerintah (PP) menyangkut pengelolaan keuangan daerah diantaranya, PP No. 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah dan Permendagri No. 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah. Untuk penyusunan dan penyajian laporan keuangan pemerintah diatur dalam PP No. 71 tahun 2010 tentang SAP.

Menurut Novi, Pratiwi (2018) kualitas laporan keuangan merupakan hasil akhir dari proses kegiatan akuntansi yang mampu memberikan suatu informasi keuangan yang dapat dipahami oleh pemakai dan dapat digunakan untuk pengambilan keputusan dimasa yang akan datang. Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 laporan keuangan dikatakan berkualitas apabila informasi yang dihasilkan dapat mendukung

pengambilan keputusan dan mudah dipahami oleh para pemakai.

Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 4 Tahun 2008 tentang Pedoman Pelaksanaan Reviu atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah, menjelaskan bahwa Laporan Keuangan pada dasarnya merupakan asersi dari pihak manajemen pemerintah yang menginformasikan kepada pihak lain yaitu para pemangku kepentingan (stakeholder), tentang kondisi keuangan pemerintah. Komponen Laporan Keuangan Pemerintah Pusat/Daerah sebagaimana tercantum dalam pasal 5 Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 8 Tahun 2006 Tentang Pelaporan Keuangan dan Kinerja Instansi Pemerintah, setidaknya terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, Laporan Arus Kas dan Catatan atas Laporan Keuangan.

C. Pengembangan Hipotesis

Pengaruh Kapabilitas APIP terhadap Efektivitas Peran Audit Internal

Menurut Peraturan Kepala BPKP Nomor 16 Tahun 2015, kapabilitas APIP merupakan kemampuan APIP untuk melaksanakan tugas-tugas pengawasan. Kapabilitas APIP mencakup tiga unsur yang saling terkait, yaitu kapasitas, kewenangan, dan kompetensi sumber daya manusia yang harus dimiliki. Ketiga unsur tersebut merupakan sumber daya yang harus dimiliki organisasi APIP untuk dapat membangun kapabilitas. APIP harus mengintegrasikan unsur kapasitas, kewenangan, dan kompetensi sumber daya manusia yang ada untuk mewujudkan peran yang efektif dalam melakukan pengawasan intern.

Pada tahun 2009, IARF mempublikasikan suatu kerangka kerja untuk membantu fungsi audit internal disektor publik dalam menilai dan meningkatkan kapabilitasnya, yaitu IACM. IACM merupakan sebuah kerangka kerja yang mengidentifikasi dan menilai elemen-elemen fundamental yang dibutuhkan untuk mewujudkan fungsi audit internal yang efektif. Elemen tersebut yaitu peran dan layanan, pengelolaansumber daya manusia (SDM),

praktik profesional, akuntabilitas dan manajemen kinerja, budaya dan hubungan organisasi, dan struktur tata kelola.

Berdasarkan penjelasan di atas, hipotesis dalam penelitian ini dapat dirumuskan sebagai berikut: **H1:** Kapabilitas APIP berpengaruh terhadap Efektivitas Peran Audit Internal

Pengaruh Dukungan Manajemen terhadap Efektivitas Peran Audit Internal

Sawyer (2003), menyatakan bahwa: "Management support for the internal audit function has long been seen as critical to the success of that function". Menurut Sawyer (2003) tersebut, dukungan manajemen terhadap fungsi audit internal merupakan faktor yang sangat menentukan kesuksesan dari fungsi audit internal. Pernyataan ini diperkuat oleh Alzeban and Gwilliam (2014), yang menjelaskan bahwa *management support would give freedom for internal auditors to do their job. By this support, audit team will maximally accomplish their task related to their job. They explained that auditee support became one critical factor to the success of audit function.*

Komitmen manajemen untuk menggunakan rekomendasi audit dan dukungannya untuk menguatkan audit internal adalah sangat penting bagi efektivitas audit internal (Sawyer, 1995). Temuan audit dan rekomendasinya tidak akan berfungsi banyak tanpa dukungan dan komitmen manajemen untuk mengimplementasikannya (Cohen dan Sayag, 2010). Dukungan manajemen yang terlalu berlebihan dapat menjadi suatu ancaman bagi independensi audit internal dalam pencapaian efektivitas audit internal (Aries et. Al, 2017)

Berdasarkan penjelasan di atas, hipotesis dalam penelitian ini dapat dirumuskan sebagai berikut: **H2:** Dukungan Manajemen berpengaruh terhadap Efektivitas Peran Audit Internal

Pengaruh Kapabilitas APIP terhadap Kualitas LKPD

Pengelolaan keuangan yang akuntabel menjadikan pertanggungjawaban penyelenggaraan pemerintahan daerah menjadi akuntabel sesuai dengan peraturan yang berlaku, sehingga menjadi pertimbangan BPK RI dalam

memberikan opini. Pemberian opini kepada pemerintah daerah bergantung pada kualitas laporan keuangannya. Hal itu juga karena adanya peran APIP dalam tugas pengawasannya yang diharapkan mampu meningkatkan kualitas LKPD (Purba, 2014). Kualitas laporan keuangan sebagai upaya untuk mempertanggung jawabkan pengelolaan sumber daya serta pelaksanaan kebijakan dalam bentuk laporan keuangan yang beropini wajar tanpa pengecualian (WTP) dapat ditingkatkan secara moderat dengan meningkatkan level kapabilitas APIP.

Pengawasan laporan keuangan yang dilakukan oleh APIP melalui audit, reviu, evaluasi, pemantauan dan kegiatan pengawasan lainnya, kegiatan pengawasan yang berkaitan dengan pengelolaan keuangan diantaranya ialah pemeriksaan aspek pengelolaan tugas dan fungsi, kepegawaian, keuangan dan anggaran, reviu laporan keuangan, reviu Rencana Kerja Anggaran (RKA), serta evaluasi sistem pengendalian internal.

Berdasarkan penjelasan di atas, hipotesis dalam penelitian ini dapat dirumuskan sebagai berikut: **H3:** Kapabilitas APIP berpengaruh terhadap Kualitas LKPD

Pengaruh Dukungan Manajemen terhadap Kualitas LKPD

Manajemen puncak dalam hal ini pimpinan Organisasi Perangkat Daerah (OPD) merupakan pihak yang memiliki wewenang dalam pengambilan keputusan atas kebijakan-kebijakan yang akan diambil. Manajemen puncak memiliki wewenang yang mumpuni dalam penyusunan laporan keuangan.

Berdasarkan hasil penelitian terdahulu diketahui bahwa Dukungan manajemen puncak tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah (Hidayah et. Al, 2020). Hal ini dapat terjadi karena manajemen puncak dalam hal ini pimpinan OPD menjaga untuk tidak terlalu terlibat dalam penyusunan laporan keuangan sehingga laporan keuangan yang dihasilkan oleh pengelola keuangan bebas dari intervensi manajemen puncak. Hasil penelitian ini sejalan dengan Kamal dan Noermansyah (2015); Sulandri, Dwi (2016); N. Alfiani (2017)

yang menyatakan bahwa dukungan manajemen puncak tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan.

Berdasarkan penjelasan di atas, hipotesis dalam penelitian ini dapat dirumuskan sebagai berikut: **H4:** Dukungan Manajemen berpengaruh terhadap Kualitas LKPD

Pengaruh Efektivitas Peran Audit Internal terhadap Kualitas LKPD

Audit internal efektif apabila telah melakukan audit atas pengendalian intern dan laporan keuangan untuk mencapai keandalan pelaporan keuangan dan memberikan jaminan kualitas dan integritas pelaporan keuangan. (Arens dan Loebbecke, 1997:788 ; Hermanson et al., 2008). Internal auditor bertanggung jawab untuk mengevaluasi apakah laporan keuangan telah disajikan secara wajar atau melalui pelaporan keuangan yang berkualitas (Arens dan Loebbecke, 1997:786). Studi yang dilakukan oleh Schneider dan Wilner (1990) mendukung bahwa audit internal akan mencegah penyimpangan dalam pelaporan keuangan.

Auditor internal ialah salah satu profesi yang menunjang terciptanya tatakelola yang baik dan telah berkembang menjadi komponen utama dalam meningkatkan Instansi secara efektif dan efisien. Berdasarkan persepsi dari aparatur/SDM yang bertugas Menyusun laporan keuangan yang nantinya akan diperiksa oleh Inspektorat, maka diharapkan adanya kontribusi yang baik dari BPK/Inspektorat selaku auditor internal. Dapat ditinjau pula melalui proses kegiatan pengawasan sampai dengan pemberian opini terhadap LKPD yang disajikan oleh Instansi-Instansi Pemerintah, sehingga auditor internal harus independen dan objektif dalam mereview maupun penilaian kinerja keuangan sampai pada memberikan opini. Oleh karena itu, profesionalitas maupun sikap yang objektif dalam menilai kinerja maupun program dari auditor internal akan meningkatkan kualitas informasi laporan keuangan Pemda (Ali et. Al, 2015).

Berdasarkan penjelasan di atas, hipotesis dalam penelitian ini dapat dirumuskan sebagai berikut: **H5:** Efektivitas Peran Audit Internal berpengaruh terhadap Kualitas LKPD

Pengaruh Kapabilitas APIP terhadap Kualitas LKPD melalui Efektivitas Peran Audit Internal

Perubahan Paradigma Inspektorat Jenderal, dari peran klasiknya selaku watchdog menjadi lebih berperan sebagai institusi yang dalam kegiatannya dapat memberikan keyakinan dan konsultasi (Assurance Activities and Consulting Activities) dan dapat menjadi agen perubahan (Agent of Change) dalam peningkatan kapasitas manajemen.

Pengawasan terhadap penerapan sistem pengendalian internal pemerintah menjadi salah satu tugas dari Aparatur Pengawasan Internal Pemerintah (APIP). Indonesia menghadapi permasalahan APIP dari sisi kuantitas maupun kualitas APIP. Kualitas Auditor internal dapat dilihat salah satunya dari sisi kapabilitasnya. Menurut PP No. 60 Tahun 2008 menyatakan perwujudan peran APIP yang efektif sekurang-kurangnya memiliki kapabilitas sebagai berikut:

- Memberikan keyakinan yang memadai atas ketaatan, kehematan, efisiensi, dan efektivitas pencapaian tujuan penyelenggaraan tugas dan fungsi Instansi Pemerintah;
- Memberikan peringatan dini dan meningkatkan efektivitas manajemen risiko dalam penyelenggaraan tugas dan fungsi Instansi Pemerintah;
- Memelihara dan meningkatkan kualitas tata kelola penyelenggaraan tugas dan fungsi Instansi Pemerintah

Salah satu strategi yang dilakukan pemerintah saat ini dengan keterbatasan SDM dan tuntutan profesionalisme yang tinggi melalui penggunaan paradigma baru bagi peran APIP.

Pergeseran filosofi internal auditing ditandai dengan perubahan orientasi dan peran profesi internal auditor. Dadang Kurnia, Deputi Kepala BPKP, Bidang Pengawasan Penyelenggaraan Keuangan Daerah, menyebutkan perlu dilakukannya transformasi APIP.

Paradigma baru mengikuti tuntutan perkembangan organisasi menuju tingkat yang lebih tinggi. Internal auditor tidak dapat lagi hanya berperan sebagai watchdog, namun harus dapat berperan sebagai konsultan dan katalisator yang tugasnya seperti mitra bisnis. Pickett (2010) yang selanjutnya diurai lebih rinci dalam Warta Pengawasan BPKP (2015) menyatakan bahwa dalam menerapkan paradigma baru, peran auditor internal mengalami tambahan fokus pekerjaan, (1) dari hard control menjadi soft control; (2) dari control evaluation menjadi selfassessment; (3) dari control menjadi risk; (4) dari detektif menjadi preventif; (5) dari audit knowledge menjadi business knowledge; (6) dari operational audit menjadi strategy audit dan (7) dari independent menjadi value.

Dengan tingkat kapabilitas APIP yang masih rendah, maka pemerintah melakukan strategi penggunaan paradigma baru peran audit internal yang menghasilkan tambahan tujuh fokus pekerjaan audit internal seperti tersebut diatas, hal ini akan berdampak kepada kualitas LKPD.

Jika selama ini pengawas auditor harus dibekali dengan pengetahuan mengenai pengawasan (audit knowledge), di masa mendatang pengetahuan tentang core bisnis organisasi tidak kalah pentingnya. Dengan demikian perubahan dimensi pengawas intern telah membawa perubahan paradigma dari audit knowledge menjadi business knowledge

Berdasarkan penjelasan di atas, hipotesis dalam penelitian ini dapat dirumuskan sebagai berikut: H6: Kapabilitas APIP berpengaruh terhadap Kualitas LKPD melalui Efektivitas Peran Audit Internal.

Pengaruh Dukungan Manajemen terhadap Kualitas LKPD melalui Efektivitas Peran Audit Internal

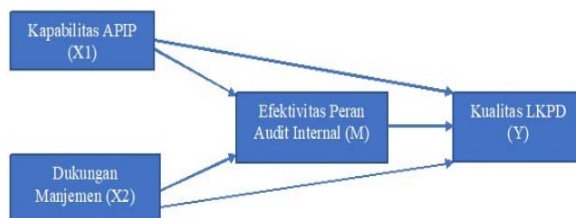
Dukungan sarana dan prasarana termasuk anggaran juga menjadi faktor penting dalam kelancaran aktivitas auditor internal dalam menjalankan perannya. Hal ini dapat menjadi salah satu indikator komitmen pimpinan.

Komitmen pimpinan juga terkait dengan kemauan dan kesadaran untuk menerapkan unsur-unsur pengendalian internal di lingkungan kerjanya. Bukan hanya pada tingkat pimpinan tertinggi namun juga sampai dengan pimpinan pada linit erendah. Komitmen pimpinan akan mendorong terciptanya komitmen seluruh unsur dalam organisasi, dan akhirnya akan tercipta kesadaran auditee. Peran baru auditor internal akan terhambat diantaranya adalah jika auditor tidak memiliki kompetensi, dan tidak adanya komitmen pimpinan, serta kesadaran auditee.

Berdasarkan penjelasan di atas, hipotesis dalam penelitian ini dapat dirumuskan sebagai berikut: H7: Dukungan Manajemen berpengaruh terhadap Kualitas LKPD melalui Efektivitas Peran Audit Internal.

Kerangka Penelitian

Berdasarkan landasan teori diatas, dapat digambarkan sebuah kerangka pemikiran ini yang menjelaskan hubungan - hubungan antar variabel sebagai berikut:



Gambar 1. Kerangka Penelitian

Sumber: Olah Data

3. METODE

Obyek Penelitian

Objek penelitian dalam penelitian ini adalah kapabilitas APIP, dukungan manajemen, efektivitas peran audit internal dan kualitas LKPD.

Jenis Data, Instrumen Penelitian dan Alat Ukur Penelitian

Sumber data pada penelitian ini adalah sumber primer. Dengan instrument berupa kuisisioner. Responden adalah inspektorat di

provinsi/ kabupaten/ kota se-Jawa Barat sebagai pelaksana audit internal, yaitu: ketua tim, anggota tim, pengendali teknis (inspektur pembantu wilayah), dan pengendali mutu (inspektur). Teknik pengukuran yang digunakan untuk mengubah data-data kualitatif dari kuisisioner menjadi suatu ukuran data kuantitatif adalah Summated Rating Method : Likert Schale (Skala Likert).

Populasi dan Teknik Pengambilan Sampel

Populasi sasaran dalam penelitian ini adalah Inspektorat Pemerintah Provinsi/ Kota/ Kabupaten di Jawa Barat. Unit analisis yang digunakan pada penelitian ini adalah APIP se – Jawa Barat khususnya Jabatan Fungsional Auditor. Pada penelitian ini yang menjadi populasi adalah auditor yang berada di Inspektorat Daerah dan Inspektorat Propinsi. Responden dalam penelitian ini adalah auditor internal yang diberikan tanggung jawab untuk melaksanakan audit yang berdasarkan jenjang jabatan auditor (JFA). Populasi dalam penelitian ini adalah APIP yang menduduki jabatan fungsional Auditor pada Inspektorat Kota/Kabupaten/Provinsi di Jawa Barat yang digunakan dalam survei adalah yang berlaku pada saat ini berdasarkan Peraturan Presiden Republik Indonesia No. 11 Tahun 2005, No. 81 Tahun 2006, No. 08 Tahun 2008, dan No. 09 Tahun 2008.

Jumlah auditor internal pemerintah pada tiap kantor Inspektorat tidak dapat diketahui besarnya dengan pasti dan auditor internal pemerintah pada tiap kantor Inspektorat tersebut tidak mempunyai probabilita yang sama untuk dipilih sebagai subyek sampel, sehingga menurut Sekaran (2003) metode sampling yang tepat untuk digunakan adalah metode non probabilitas. Dalam populasi tersebut terdapat kriteria yang dipakai sebagai pertimbangan penentuan sampel sehingga teknik sampling dengan metode non probabilitas yang digunakan adalah sampling bertujuan (*purposive sampling*).

Adapun kriteria yang dipakai dalam penentuan sampel adalah:

- 1) APIP yang menduduki jabatan fungsional auditor yang bekerja pada Inspektorat Kabupaten/Kota/Provinsi di Jawa Barat. Brp Lama?
- 2) APIP yang menduduki jabatan fungsional auditor yang telah mengikuti Diklat Sertifikasi Pembentukan Auditor Ahli (Pertama, Muda dan Madya).
- 3) APIP yang menduduki jabatan fungsional auditor yang mempunyai pengalaman melakukan audit minimal 1 (satu) tahun. Digabung dengan no.1

4. HASIL DAN PEMBAHASAN

Hasil Analisis Data

Uji Asumsi Klasik

Uji Validitas Instrumen

Penelitian ini menggunakan margin error sebesar 5%, $df = n - 2$. Nilai n adalah 40, maka didapat $df = 38$ dan $r_{tabel} = 0.312$. Dasar pengambilan keputusan adalah:

- $Sig < 0.05 = \text{valid}$.
- $Sig > 0.05 = \text{tidak valid}$.

Tabel 4. Uji Validitas

Statement	Pearson Correlation				Sig	Status
	X1	X2	M	Y		
Statement 1	0.008	0.000	0.000	0.000	0.05	Valid
Statement 2	0.001	0.001	0.000	0.000	0.05	Valid
Statement 3	0.043	0.000	0.000	0.000	0.05	Valid
Statement 4	0.000	0.001	0.000	0.000	0.05	Valid
Statement 5	0.002	0.001	0.000	0.000	0.05	Valid
Statement 6	0.012	0.000	0.000	0.000	0.05	Valid
Statement 7	0.000	0.000	0.000	0.000	0.05	Valid
Statement 8	0.000	0.000	0.000	0.000	0.05	Valid

Sumber: *Output SPSS21 (2021)*

Kapabilitas APIP (X1)

Dukungan Manajemen (X2)

Efektifitas Peran Auditor Internal (M)

Kualitas LKPD (Y)

Tabel 5. Uji Reliabilitas Instrumen

Alpha Cronbach	N Items
0.864	31

Sumber: *Output SPSS21 (2021)*

Berdasarkan hasil uji, diperoleh nilai Cronbach sebesar 0.864 dan berkesimpulan data pada penelitian adalah reliabel.

Tabel 6. Uji Normalitas

Pengaruh Langsung

	Unstandardized Residual
N	40
Mean	.0000000
Std. Deviation	1.85245798
Absolute	.140
Positive	.078
Negative	-.140
Sig	.415

Sumber: *Output SPSS21 (2021)*

Hasil uji menunjukkan nilai Sig. sebesar 0.415 yang artinya > 0.05 , dengan demikian distribusi data adalah normal.

Tabel 7. Pengaruh Tidak Langsung

	Unstandardized Residual
N	40
Mean	.0000000
Std. Deviation	2.12247208
Absolute	.103
Positive	.070
Negative	-.103
Sig	.793

Sumber: *Output SPSS21 (2021)*

Hasil uji menunjukkan nilai Sig. sebesar 0.793 yang artinya > 0.05 , dengan demikian distribusi data adalah normal.

Uji Multikolonieritas

Tabel 8. Pengaruh Langsung dan Tidak Langsung

Variabel	Tolerance	VIF
EFK	.813	1.229
DM	.691	1.446
KP	.782	1.280

Dependent: Kualitas LKPD

Tabel 9. Pengaruh Tidak Langsung

Variabel	Tolerance	VIF
DM	.788	1.269
KP	.788	1.269

Dependent: ABSRES_2 (EFK)

Sumber: *Output SPSS21 (2021)*

Didapat nilai VIF adalah < 10 dan nilai tolerance ≥ 0.1 , maka berkesimpulan tidak terjadi multikolinieritas.

Uji Heterokedastisitas

Chi Square Table: $DF = k - 1$

K : Variabel bebas, maka didapat chi square table adalah 5.991

Tabel 10. White Pengaruh Langsung Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.336 ^a	.113	.039	6.67636

Sumber: Output SPSS21 (2021)

Chi Square hitung = $n * R \text{ Square}$, berarti $40 * 0.113 = 4.52$.

Pengambilan keputusan:

Chi Square Table > Chi Square hitung = Tidak terjadi heterokedastisitas

Chi Square Table < Chi Square hitung = Terjadi heterokedastisitas

Dengan demikian $5.991 > 4.52$ artinya tidak terjadi heterokedastisitas pada model regresi

Tabel 11. Glejser Pengaruh Tidak Langsung

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	-2.314	3.720		-.622	.538
KP	.017	.122	.025	.138	.891
DM	.103	.090	.208	1.141	.281

Dependent Variable: ABSRES_2 (EFK)

Sumber: Output SPSS21 (2021)

Pengambilan keputusan:

$Sig > 0.05$ = Tidak terjadi heterokedastisitas pada model regresi

Uji Autokorelasi

Tabel 12. Pengaruh Langsung

Model	Durbin-Watson	dU	4-dU	Konklusi
1	2.304	1.6589	2.3441	Tidak terjadi auto korelasi

a. Predictors: (Constant), EFK, KP, DM
b. Dependent Variable: LKPD

Sumber: Output SPSS21 (2021)

Tabel 13. Pengaruh Tidak Langsung

Model	Durbin-Watson	dU	4-dU	Konklusi
1	2.283	1.6589	2.3441	Tidak terjadi auto korelasi

a. Predictors: (Constant), DM, KP
b. Dependent Variable: ABSRES_2 (EFK)

Sumber: Output SPSS21 (2021)

Regresi Linear Berganda

Regresi linier berganda model diolah dengan perangkat lunak SPSS.

Dirincikan per Hipotesis:

Tabel 14. Regresi Linear Berganda

Variabel	Unstand arized B	Hipotesis	Coefficient Std Error	Standarized B	Sig	Result
Constant	18.601		5.802			
KP	0.107	H1+; H6+	0.190	0.094	0.2880	Ditolak
DM	0.321	H2+; H7+	0.141	0.380	0.0143	Diterima

a. Dependent Variable: EFK

Variabel	Unstand arized B	Hipotesis	Coefficient Std Error	Standarized B	Sig	Result
Constant	0.787		5.804			
KP	-0.060	H3+	0.169	-0.047	0.3616	Ditolak
DM	0.322	H4+	0.133	0.341	0.0104	Diterima
EFK	0.575	H5+	0.145	0.515	0.0001	Diterima

a. Dependent Variable: LKPD

Sumber: Output SPSS21 (2021)

Berdasarkan Tabel di atas hasil regresi berganda analisis, maka diperoleh persamaan-persamaan:

$$Y = 18.601 + 0.107X_1 + 0.321X_2$$

$$M = 0.787 - 0.060X_1 + 0.322X_2 + 0.575Z$$

keterangan :

M: Efektifitas Peran Audit Internal = 18.601

Y: Kualitas LKPD = 0,787

Koe_regresi :

0.107;0.321

-0.060 ; 0.322 ; 0.575

X1 : Kapabilitas APIP

X2 : Dukungan Manajemen

M : Efektifitas Peran Audit Internal

Tabel 15. Pengaruh X melalui Mediasi

Besar Pengaruh	Pengaruh X1 (KP) terhadap Y (LKPD) melalui Mediasi (Efektifitas Peran Audit Internal)	Pengaruh X2 (DM) terhadap Y (LKPD) melalui mediasi (Efektifitas Peran Audit Internal)
Langsung	-0.047	0.341
Tidak Langsung	$0.094 * 0.515 = 0.04841$	$0.38 * 0.515 = 0.1957$
Total	0.00141	0.5367

Sumber: Olah Data

Tabel 16. Koefisien Determinasi dan Uji Simultan

Description	Sum of Squares	F	Ftabel	Adj R Square	Sig.	Konklusi
Regression	136.068	12.200	2.84	0.463	0.000	Secara bersama-sama diterima

Sumber: Olah Data

Tabel “Koefisien Determinasi dan Uji Simultan”, menerangkan bahwa nilai koefisien determinasi Adjusted R square senilai 0.463, yang artinya 46.3% kualitas LKPD diperkuat dengan variabel bebas kapabilitas APIP, Dukungan manajemen, dan efektifitas peran APIP. Dan selebihnya, yakni 53.7% dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak dihadirkan pada penelitian ini.

Nilai Fhitung sebesar 12.200 dan Ftabel sebesar 2.84, nilai tersebut juga menjelaskan bahwa seluruh variabel bebas secara bersama-sama berpengaruh positif terhadap kualitas LKPD.

5. SIMPULAN DAN SARAN

A. Simpulan

Berdasarkan hasil regresi berganda, didapatkan kesimpulan bahwa:

- H1: Kapabilitas auditor tidak berpengaruh positif terhadap efektifitas APIP. Karena kapabilitas dan efektifitas merupakan faktor yang dengan tingkat dominan yang sama, sehingga tidak mungkin dapat mempengaruhi
- H2: Dukungan manajemen berpengaruh positif terhadap efektifitas APIP, dikarenakan memang baik teori ataupun praktik manajemen merupakan agen dari principal yang dipercaya dan bertugas untuk

melakukan tatakelola sesuai visi dan misi entitas

- H3: Kapabilitas auditor tidak berpengaruh positif baik langsung ataupun tidak langsung terhadap LKPD. Hal ini dikarenakan memang tidak ada relevansi tugas auditor terhadap LKPD, auditor bertugas sebagai pemeriksa dan pemberi rekomendasi perbaikan, sedangkan LKPD atau Laporan keuangan secara umum merupakan tanggung jawab manajemen.
- H4: Dukungan manajemen dapat memberi pengaruh positif secara langsung terhadap LKPD tanpa harus melalui efektifitas APIP
- H5: Efektifitas APIP berpengaruh positif terhadap LKPD, dikarenakan APIP yang efektif selalu mengukur pekerjaannya sejak pembuatan rancangan hingga pemberian rekomendasi perbaikan terhadap manajemen
- H6: Efektifitas APIP tidak dapat memediasi pengaruh positif kapabilitas auditor terhadap LKPD
- H7: Efektifitas APIP memediasi dengan semua pengaruh positif dukungan manajemen terhadap LKPD, karena

Ketujuh simpulan tersebut diatas hanya berlaku untuk wilayah kerja Inspektorat Daerah/ Kabupaten/Kota/Provinsi se-Jawa Barat

B. Saran

Adapun saran untuk penelitian selanjutnya adalah:

1. Dalam mengukur Kualitas LKPD adalah diukur dengan objek akuntan pemerintah, karena APIP tidak bertugas Menyusun LKPD namun melakukan review atas LKPD
2. Menambah variabel X dan/atau Mediasi sehingga semakin diketahuinya faktor-faktor yang membangun Kualitas LKPD
3. Menambah sampel setidaknya 40% dari total APIP yang bekerja di Kantor Inspektorat Daerah/Kabupaten/Kota/Provinsi Jawa Barat.
4. Menghubungkan Kualitas LKPD dengan pendeteksian korupsi

DAFTAR PUSTAKA

- Governmental Accounting Standards Boards (GASB). 2009. Concepts Statement No. 1: Objectives of Financial Reporting. Norwalk.
- Republik Indonesia. 2003. Undang-undang No 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara. Jakarta: Legalitas.
- Republik Indonesia. 2004. Undang-undang No 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara. Jakarta: Legalitas.
- Republik Indonesia. 2004. Undang-undang No 15 Tahun 2005 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Pertanggungjawaban Keuangan Negara. Jakarta: Legalitas.
- Pangestu, M. E. 2019. Pengaruh Kualitas Sumber Daya Manusia, Sistem Pengendalian Intern, Dan Penerapan standar akuntansi pemerintahan Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Di Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Kabupaten Ponorogo. ISOQUANT: Jurnal Ekonomi,
- Huong, T. T. 2018. Factors Affecting the Effectiveness of Internal Audit in the Company: Case Study in Vietnam. The International Conference on Business Management, 1-12.
- Rudhani, L. H., Vokshi, N. B., & Hashani, S. (2017). Factors Contributing to the Effectiveness of Internal Audit: Case Study of Internal Audit in the Public Sector in Kosovo. Journal of Accounting, Finance and Auditing Studies, 3(4), 45-62.
- Republik Indonesia. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2007 tentang Pedoman Teknis Organisasi dan Tata Kerja Inspektorat Provinsi dan Kabupaten/Kota.
- Peraturan Pemerintah Nomor 60 tahun 2008 Tentang Sistem Pengendalian Intern, online (<http://www.bpkp.go.id/polsoskam/konten/501/Download-PP-60.bpkp>, 21:09, 21 Maret 2016)
- Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP) Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) Provinsi Jawa Barat Tahun 2019.
- Sukrisno Agoes. 2013. Auditing Petunjuk Praktis Pemeriksaan Akuntan oleh Akuntan Publik, Edisi 4 Buku 2. Penerbit Salemba Empat
- Gamayuni, R.R. 2014. Pengaruh efektivitas fungsi audit internal dan implementasi standar akuntansi pemerintahan terhadap kualitas pelaporan keuangan. Departemen Akuntansi Universitas Lampung.
- Halim dan Abdullah (2006). Hubungan dan Masalah Keagenan di Pemerintah Daerah (Sebuah Peluang Penelitian Anggaran dan Akuntansi). Jurnal Akuntansi Pemerintahan Vol. 2 No. 1 pp 53-64.
- Suardjono (2005). Teori Akuntansi: Perekayasaan Pelaporan Keuangan. Edisi Ketiga. BPFE, Yogyakarta.
- Baker, and Sinkula, William.E. James.M. 2005. Market Orientation And The New Product Paradox . Journal Product Development And Manajement Association vol. 22. No. 6PP. 483 502.
- Peraturan Pemerintah Nomor 60 tahun 2008 Tentang Sistem Pengendalian Intern, online (<http://www.bpkp.go.id/polsoskam/konten/501/Download-PP-60.bpkp>, 21:09, 21 Maret 2016)
- Kamus Besar Bahasa Indonesia. 2004. Jakarta.
- Verhage and Lambertus. 2009. Management Methodology: For enterprise Systems Implementations, Eburon Academic Publishers PO BOX 2867 2601 CW Delft The Netherlands
- Philips, Jack J, Pullian Patricia and Hodges, Krucky Toni. 2004. Make Training Evaluation Work :Show value and communicate Result, Select the Right Model and Find Resourches, Get Management-Buy-in and Overcome Resistance, American Society for Training and Development USA : ASTD Press
- Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan. (2011). Peraturan Kepala BPKP Nomor PER1633/K/JF/2011 tentang Pedoman Teknis Peningkatan Kapabilitas APIP

- Yuliani, S., Nadirsyah, dan Usman, B. 2010. Pengaruh Pemahaman Akuntansi, Pemanfaatan Sistem Informasi Akuntansi Keuangan Daerah dan Peran Internal Audit Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. *Jurnal Telaah dan Riset Akuntansi*, (Online), Vol.3, No.2, (diakses 8 November 2021).
- Republik Indonesia. 2004. Undang-undang No 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Pertanggungjawaban Keuangan Negara. Jakarta: Legalitas.
- Peraturan Pemerintah Nomor 60 tahun 2008 Tentang Sistem Pengendalian Intern, online (<http://www.bpkp.go.id/polsoskam/konten/501/Download-PP-60.bpkp>, 21:09, 21 Maret 2016)
- Performance Standard of Internal Auditor, Institute of Internal Auditors (IIA), 2017
- Republik Indonesia. 2003. Undang-undang No 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara. Jakarta: Legalitas.
- Republik Indonesia. 2005. Peraturan Pemerintah No 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah. Jakarta: Legalitas.
- Republik Indonesia. 2006. Kepmendagri No 13 tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 59 tahun 2007. Jakarta: Legalitas.
- Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.
- Republik Indonesia. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 4 Tahun 2008 tentang Pedoman Pelaksanaan Reviu atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah
- Republik Indonesia. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2007 tentang Pedoman Teknis Organisasi dan Tata Kerja Inspektorat Provinsi dan Kabupaten/Kota.
- Novi, Pratiwi (2018). "Pengaruh Pemahaman Akuntansi, Kompetensi Sumber Daya Manusia dan Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah" (Studi Empiris pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Kabupaten Wonogiri), Universitas Muhammadiyah Ponorogo.
- Republik Indonesia. 2006. Peraturan Pemerintah No 8 Tahun 2006 tentang Pelaporan Keuangan dan Kinerja Instansi Pemerintah. Jakarta: Legalitas.
- Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan. (2015). Peraturan Kepala BPKP Nomor 16 Tahun 2015 tentang Pedoman Teknis Peningkatan Kapabilitas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah. Jakarta: BPKP.
- The Institute of Internal Auditors Research Foundation (IIARF), Internal Audit Capability Model (IA-CM) For The Public Sector. 2009. 247 Maitland Avenue, Altamonte Springs, Florida 32701-4201.
- A. Alzeban dan D.Gwilliam., 2014., Factors Affecting the internal Audit Effectiveness: A survey of the Saudi Public Sector, *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, no. 23, pp74-86
- Sawyer, B.L. 1995. An internal audit philosophy. *Internal Auditor*, August, pp.46-55.
- Sawyer, B.L. 2003. *The Practice of Modern Internal Auditing*, 5th ed., IIA, Altamonte Springs, Florida
- Cohen, A., dan Sayag, G. (2010) *The Effectiveness of Internal Auditing: an Empirical Examination of its Determinants in Israel Organizations*. *Australian Accounting Review*.
- Aries, Leardo, Rita Anugrah dan Andreas. 2017. Analisis Faktor Faktor Yang Mempengaruhi Efektivitas Audit Internal : Peran Penting Dukungan Manajemen. *Jurnal Akuntansi*, Vol.5, No.2, April 2017:125-133 ISSN 2337-4314. Diakses pada tanggal 23 November 2018, dari file D:/SKRIPSIFINALBANGET/SKRIPSIJURNALWANDA1.pdf
- Purba, CB. (2014). Efektivitas Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan BPK Atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Di Kalimantan Barat, Kalimantan Tengah, Dan Kalimantan

- Timur. *Jurnal Akuntansi*/Volume XVIII, No. 02, Mei 2014: 233-255.
- Evi Hidayakh, Sri Rahayu, Muhammad Gowon. 2020. Determinan Kualitas Laporan Keuangan (Studi Empiris di Pemerintah Daerah Provinsi Jambi)
- N. ALFIANI (2017). Pengaruh Implementasi Sistem Informasi Manajemen Keuangan Daerah (Simda), Kualitas Sumber Daya Manusia, dan Dukungan Manajemen Puncak Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah (Penelitian pada Pemerintah Kabupaten Tegal)
- Arens, A.A. and Loebbecke, J.K. (1997) *Auditing: an Integrated Approach*, 7th ed., Prentice-Hall International Inc., New Jersey, Canada
- Hermanson, D.R., Ivancevich, D.M. and Ivancevich, S.H. (2008) „Building an effective internal audit function: learning from SOX Section 404“, *Review of Business*, Winter, Vol. 2, No. 2, p.28.
- Schneider, A. and Wilner, N. (1990) „A test of audit deterrent to financial reporting irregularities using the randomized response technique“, *The Accounting Review*, Vol. 65, No. 3, p.668–681.
- Ali, N. A. M., Mohamed, Z. M., Shahimi, S., & Shafii, Z. (2015). Competency of Shariah Auditors in Malaysia: Issues and Challenges. *Journal of Islamic Finance*, 4(1), 22-30.
- Pickett, K.H.S. 2010. *The Internal Auditing Handbook*, 3rd ed., John Wiley & Sons Ltd., The Atrium, Southern Gate, Chichester, West Sussex, PO19 8SQ, UK.
- Sulandri, Dwi (2016), Analisis Faktor-Faktor Implementasi Sistem Informasi Pada Kualitas Informasi Laporan Keuangan (Studi Kasus Pada SKPD Kabupaten Bantul), Repository Universitas PGRI
- Baldric Siregar (2017) Vol.3 P.29. *Akuntansi Sektor Publik (Akuntansi Keuangan Pemerintah Daerah Berbasis Akrua)*
- BPKP (2020). Badan pengawasan keuangan dan pembangunan perwakilan provinsi sumatera selatan
- Fekadu, Y (2018). Determinants Of Internal Audit Effectiveness: A Study of Ethiopian Public Enterprises
- Gamayuni, Rindu Rika (2015). Efektivitas Fungsi Audit Internal : Faktor yang mempengaruhi dan Implikasinya terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan (Survei Pada Inspektorat Pemerintah Provinsi / Kota / Kabupaten di Pulau Jawa)
- Jensen M., Meckling W. (2019). Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure, *Corporate Governance: Values, Ethics and Leadership*, P.77-132
- Karrar,S.&Elbashir, I. (2018). Determinants of internal audit effectiveness:Case of Sudan public sectors, *Research Journal of Finance and Accounting*, Vol. 9, P. 27-38
- Yuwita dan Suhesti, (2019). Pengaruh Kualitas Aparatur Daerah, Sistem Akuntansi Keuangan Daerah, Dan Pemanfaatan Teknologi Informasi Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Sukoharjo)
- Ikhtisar Laporan Hasil Pengawasan APIP (2018).Pemantauan Tindak Lanjut Hasil Pengawasan APIP Inspektorat Jenderal telah melaksanakan kegiatan Monitoring Tindak Lanjut atas Hasil Pemeriksaan (TLHP) APIP dengan hasil pemeriksaan tahun 2011 s . d . 2018 dan tindak lanjutnya, Kominfo.