

**GAYA KEPEMIMPINAN TRANSFORMASIONAL DALAM
HUBUNGAN SISTEM PENGENDALIAN INTERN DAN
KUALITAS LAPORAN KEUANGAN
PEMERINTAH DAERAH
(Studi pada SKPD Provinsi Bali)**

**Nyoman Angga Pradipa¹
IGAM. Asri Dwija Putri²
Ni Made Dwi Ratnadi³**

^{1,2,3} Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana, Bali, Indonesia
e-mail: anggaprdipa@yahoo.com

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh sistem pengendalian intern, gaya kepemimpinan transformasional, serta interaksi keduanya pada kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Metode pengumpulan data menggunakan teknik kuesioner. Jumlah sampel sebanyak 91 pegawai SKPD di Provinsi Bali yang dipilih berdasarkan metode *proportionate stratified random sampling*. Penelitian ini menggunakan pendekatan analisis kuantitatif dengan teknik *Structural Equation Modeling (SEM)* yang proses perhitungannya dibantu program aplikasi *Partial Least Square (PLS)*. Hasil yang diperoleh adalah sistem pengendalian intern yang semakin efektif dan penerapan gaya kepemimpinan transformasional dapat meningkatkan kualitas laporan keuangan. Gaya kepemimpinan transformasional bukan merupakan variabel moderasi dalam hubungan sistem pengendalian intern dan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

Kata kunci: kualitas laporan keuangan, sistem pengendalian intern, gaya kepemimpinan transformasional, SKPD Provinsi Bali.

ABSTRACT

The objective of this study is to determine the effect of intern control system, the transformational leadership style, and their interaction on the quality of financial statements. The data collection method is questionnaire technique. The number of samples were 91 employees in regional work unit in Bali Province that selected based on proportionate stratified random sampling method. This study used a quantitative analytical approach, that is Structural Equation Modeling (SEM) with the calculation process assisted by application programs Partial Least Square (PLS). The result shows that the intern control system more effectively and implementation of transformational leadership style causes improvement to the quality of financial statements. The transformational leadership style is not a moderating variable in relation to the internal control system and the quality of government financial statements.

Keywords: quality of financial statements, intern control system, transformational leadership style, regional work unit in Bali Province.

PENDAHULUAN

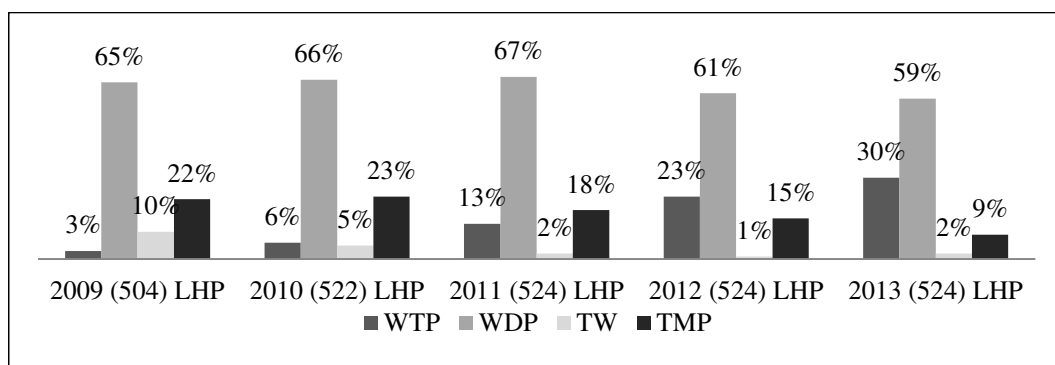
Reformasi birokrasi bertujuan untuk menciptakan birokrasi pemerintah yang profesional dengan berkinerja tinggi, berintegritas, karakteristik adaptif, bersih dan bebas KKN, hal ini tertuang dalam Peraturan Presiden Nomor 81 Tahun 2010 tentang *Grand Design* Reformasi Birokrasi 2010-2025 yang menyebabkan paradigma masyarakat berubah, dimana masyarakat mulai mengetahui bahwa sebenarnya pemerintah bukan penguasa melainkan pelayan yang harus memenuhi kepentingannya dengan optimal. Kinerja pemerintah daerah dapat dilihat dari kinerja keuangan yang lebih transparansi, adil, partisipatif, rasional dan bertanggungjawab.

Upaya yang dilakukan untuk dapat mewujudkan pengelolaan keuangan pemerintah yang transparansi dan akuntabilitas di pemerintah pusat maupun pemerintah daerah adalah dengan menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan sebagaimana yang diatur dalam Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara dan Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah. Laporan keuangan pemerintah yang dihasilkan harus disusun sesuai Standar Akuntansi Pemerintahan dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 dan memenuhi karakteristik kualitatif yang perlu diwujudkan yaitu relevan, andal, dapat dibandingkan dan dapat dipahami. Laporan keuangan pemerintah kemudian diaudit oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) lalu disampaikan kepada DPR/DPRD dan masyarakat umum.

Organisasi harus memiliki pengendalian yang efektif untuk menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas (Johnstone *et al.*, 2014). Bagi auditor selaku

pemberi opini, menjadikan sistem pengendalian intern sebagai informasi, penting dalam perencanaan uji tertentu untuk menentukan kecenderungan dan keluasan kesalahan penyajian laporan keuangan (Hall and Tommie, 2007). Sehingga jika auditor menemukan tingkat implementasi sistem pengendalian intern pada level terendah yang menunjukkan adanya kelemahan pengendalian intern suatu organisasi maka kondisi tersebut harus menjadi salah satu pertimbangan auditor dalam menentukan tingkat kewajaran penyajian suatu laporan keuangan yang berakhir pada pemberian opini. Pengendalian intern yang tertuang dalam Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 secara konseptual mengacu pada definisi pengendalian intern menurut *Committee of Sponsoring Organizations* (COSO) merupakan pedoman atas kegiatan pengendalian di di sektor pemerintahan.

Opini yang diberikan Badan Pemeriksa Keuangan atas suatu LKPD merupakan cermin bagi kualitas laporan keuangan atas pelaksanaan APBD. Hasil audit atau pemeriksaan atas 524 Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Tahun 2013 yang dilaporkan dalam IHPS Semester 1 dan 2 Tahun 2014 mengalami peningkatan terutama pada opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP). Kualitas laporan keuangan pemerintah daerah pada Gambar 1 secara keseluruhan masih menunjukkan presentase opini WDP, TW dan TMP yang cukup tinggi.



Gambar 1. Grafik Perkembangan Opini BPK untuk Pemerintah Daerah Tahun 2009 - 2013
Sumber: IHPS BPK, 2014

Penelitian yang dilakukan Mahaputra dan Putra (2014), Udiyanti dkk. (2014), Desmiyawati (2014) serta Nurillah dan Muid (2014) berpendapat bahwa sistem pengendalian intern pemerintah berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Indriasih (2014) menyatakan bahwa sistem pengendalian internal pemerintah yang tidak efektif merupakan penyebab utama lemahnya kualitas pelaporan keuangan di tiap-tiap unit pemerintah daerah. Namun terdapat inkonsistensi hasil penelitian serupa dimana Nuryanto dan Afiah (2013), Munteh (2013), Yensi (2014), dan Suwanda (2015), menunjukkan bahwa sistem pengendalian intern tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan. Heriningsih dan Ruserlistyani (2013) juga menemukan bahwa sistem pengendalian intern berhubungan negatif terhadap pengungkapan laporan keuangan pemerintah.

Implementasi sistem pengendalian intern secara konseptual menuntut adanya peran aktif dan komitmen pemimpin publik pada setiap tingkatan organisasi. Kepemimpinan publik memiliki pengaruh dalam upaya meningkatkan kinerja organisasi sektor publik dan serta dalam mencapai tujuan organisasi (Gani, 2007). Pasal 47 ayat 1 dalam PP Nomor 60 Tahun 2008 menyatakan bahwa

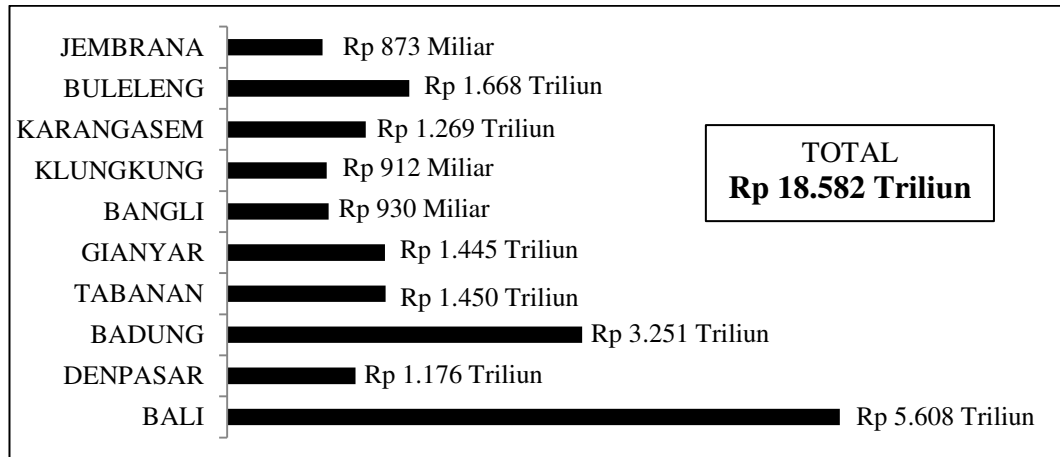
menteri atau pimpinan publik bertanggungjawab atas efektivitas implementasi pengendalian intern di lingkungan masing-masing.

Seorang pemimpin dalam memimpin organisasinya memiliki gaya kepemimpinan yang berbeda-beda. Berbagai gaya kepemimpinan telah diterapkan untuk mencapai tujuan organisasi namun oleh karena perubahan lingkungan yang cepat seperti perubahan teknologi komunikasi dan berkembangnya paradigma masyarakat, menuntut diterapkannya gaya kepemimpinan yang sesuai dengan perubahan tersebut. Bass (1985) mengembangkan teori kepemimpinan berdasarkan dua konstruk utama, yaitu kepemimpinan transformasional dan transaksional.

Bass dan Avolio (1994) menyatakan bahwa gaya kepemimpinan transformasional didefinisikan sebagai pemimpin yang ingin mengembangkan potensi penuh bawahannya, kebutuhan yang lebih tinggi, sistem nilai yang baik, moralitas dan motivasi. Wicaksono (2013) berpendapat bahwa gaya kepemimpinan berpengaruh positif dan signifikan pada efektivitas sistem pengendalian intern, serta berpengaruh positif pada kinerja pegawai (Asmoko dan Lashahido, 2013, Akbar, 2015). Dalam memotivasi kinerja bawahan, gaya kepemimpinan transformasional memiliki pengaruh yang lebih kuat atau lebih erat dibandingkan dengan gaya kepemimpinan transaksional (Wagimo dan Ancok, 2005).

Penelitian ini dilakukan pada seluruh SKPD di Provinsi Bali. Dipilihnya Provinsi Bali terkait Keputusan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi nomor 93 Tahun 2013 tentang Penetapan *Pilot Project*

Reformasi Birokrasi pada Pemerintah Daerah dimana Provinsi Bali termasuk dalam daftar *pilot project* reformasi birokrasi provinsi, kabupaten dan kota.



Gambar 2. Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah Se-Bali Tahun 2015
Sumber: Bali Post, 2015

Pemerintah Provinsi Bali juga menerima beban tanggung jawab yang lebih besar dibandingkan dengan kota atau kabupaten yang lain karena jumlah Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) pemerintah provinsi sebesar Rp 5.608 Triliun merupakan APBD tertinggi di Bali. Berdasarkan hasil audit laporan keuangan pemerintah di Provinsi Bali, hanya Kota Denpasar yang pada tahun 2012, 2013 dan 2014 secara berturut-turut memperoleh opini Wajar Tanpa Pengecualian seperti pada Tabel 1, sedangkan untuk Provinsi Bali mengalami peningkatan kualitas opini yang relatif stabil dibanding kabupaten yang lain, meskipun opini yang diberikan BPK atas Pemerintah Provinsi Bali sudah cukup baik terutama pada tahun anggaran 2013 dan 2014, namun dari pelaksanaan pemeriksaan di lapangan, BPK masih menemukan beberapa kelemahan dalam sistem pengendalian intern yaitu pada tahun anggaran 2013 dan 2014.

Tabel 1
Opini BPK di Provinsi Bali tahun 2009 - 2014

LKPD	TAHUN					
	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Prov. Bali	WDP	WDP	WDP	WDP	WTP DPP	WTP
Kab. Badung	WDP	WDP	WTP DPP	WTP	TW	WTP
Kab. Bangli	WDP	WDP	WDP	WDP	TMP	WDP
Kab. Buleleng	WDP	TMP	WDP	WDP	WDP	WTP
Kab Gianyar	WDP	WDP	WDP	WDP	WDP	WTP
Kab Jembrana	TW	TW	WDP	WDP	WDP	WTP
Kab. Karangasem	WDP	TMP	WDP	WDP	WDP	WDP
Kab. Klungkung	WDP	WDP	WDP	WDP	WDP	WDP
Kab, Tabanan	WDP	WDP	WDP	TMP	WDP	WTP
Kota Denpasar	WDP	WDP	WDP	WTP	WTP	WTP

Sumber: IHPS BPK, 2014 dan denpasar.bpk.go.id, 2015

Berdasarkan atas latar belakang diatas maka rumusan masalah dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

- 1) Apakah sistem pengendalian intern berpengaruh pada kualitas laporan keuangan?
- 2) Apakah gaya kepemimpinan transformasional berpengaruh pada kualitas laporan keuangan?
- 3) Apakah gaya kepemimpinan transformasional mampu memoderasi hubungan sistem pengendalian intern dengan kualitas laporan keuangan?

LANDASAN TEORI

Teori kegunaan keputusan melandasi bahwa laporan keuangan pemerintah yang merupakan bentuk pertanggungjawaban pemerintah harus memenuhi karakteristik kualitatif serta disusun dengan mengikuti Standar Akuntansi Pemerintahan. Upaya peningkatan kualitas laporan keuangan dengan meningkatkan efektivitas sistem pengendalian intern mengharuskan pemimpin di setiap daerah mengimplementasikan sistem pengendalian intern. Namun hasil

pemeriksaan BPK masih menunjukkan lemahnya implementasi sistem pengendalian intern pemerintah serta masih terdapat inkonsistensi hasil penelitian yang menguji hubungan antara sistem pengendalian intern dengan kualitas laporan keuangan.

Teori kontijensi menjelaskan bahwa efektivitas implementasi suatu sistem pengendalian dapat dipengaruhi oleh faktor kontekstual dimana dalam penelitian ini faktor yang diuji adalah gaya kepemimpinan transformasional. Sehingga upaya peningkatan kualitas laporan keuangan dapat tercapai dengan penerapan gaya kepemimpinan yang transformatif dalam peningkatan efektivitas sistem pengendalian intern pada pemerintah daerah.

HIPOTESIS PENELITIAN

1. Pengaruh Sistem Pengendalian Intern pada Kualitas Laporan Keuangan

Salah satu tujuan sistem pengendalian intern yang diatur dalam PP No. 60 Tahun 2008 adalah untuk meningkatkan keandalan laporan keuangan. Laporan keuangan dikatakan berkualitas apabila karakteristik kualitatif dapat terpenuhi. Hal ini dikuatkan dengan penelitian yang dilakukan oleh Mahaputra dan Putra (2014), Desmiyawati (2014), Udiyanti dkk. (2014), serta Nurillah dan Muid (2014) menunjukkan bahwa sistem pengendalian intern pemerintah berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Indriasih (2014) menyatakan bahwa sistem pengendalian internal pemerintah yang tidak efektif merupakan penyebab utama lemahnya kualitas pelaporan keuangan di seluruh unit pemerintah daerah.

H₁: Sistem pengendalian intern yang efektif meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

2. Pengaruh Gaya Kepemimpinan Transformasional pada Kualitas Laporan Keuangan

Kinerja pemerintah daerah dapat dilihat dari tata kelola keuangan yang lebih transparan, partisipatif serta bertanggungjawab melalui Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD). LKPD adalah laporan pertanggungjawaban yang dibuat oleh kepala daerah mengenai pelaksanaan APBD yang disampaikan ke DPRD di mana sebelumnya BPK telah memberikan opini yang secara tidak langsung memperlihatkan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Asmoko dan Lashahido, (2013) dan Akbar, (2015) menyatakan bahwa gaya kepemimpinan transformasional berpengaruh positif pada kinerja pegawai dibandingkan gaya kepemimpinan transaksional. Dengan gaya kepemimpinan transformasional pegawai akan bekerja lebih transparan sehingga mampu menghasilkan laporan keuangan yang dapat diandalkan serta lebih bertanggungjawab dalam menindaklanjuti hasil temuan BPK agar laporan keuangan semakin berkualitas.

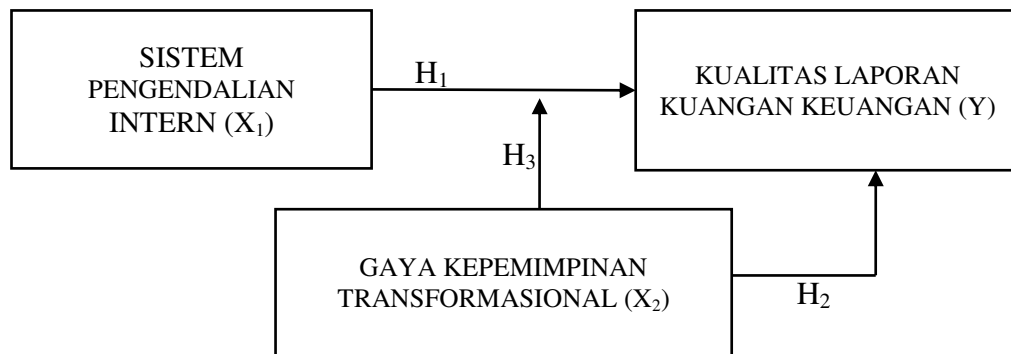
H₂: Penerapan gaya kepemimpinan transformasional meningkatkan kualitas laporan keuangan.

3 Pengaruh Gaya Kepemimpinan Transformasional dalam Hubungan Sistem Pengendalian Intern dengan Kualitas Laporan Keuangan

Pasal 47 ayat 1 dalam PP Nomor 60 Tahun 2008 menyatakan bahwa pimpinan publik bertanggungjawab atas efektivitas implementasi pengendalian intern di lingkungan masing-masing. Wicaksono (2013) menyatakan bahwa gaya kepemimpinan berpengaruh positif dan signifikan pada efektivitas sistem pengendalian intern. Gaya kepemimpinan transformasional berpengaruh positif

terhadap motivasi pegawai, kepuasan kerja pegawai dan efektivitas kepemimpinan (Wagimo dan Ancok, 2005; Trottier *et al.*, 2008).

H₃: Penerapan gaya kepemimpinan transformasional memperkuat hubungan sistem pengendalian intern dalam meningkatkan kualitas laporan keuangan.



Gambar 3. Model Penelitian
Sumber : Data diolah, 2015

METODE PENELITIAN

Penelitian ini dilakukan di seluruh Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Pemerintah Provinsi Bali. Populasi dalam penelitian ini adalah pejabat struktural, terdiri dari Eselon II, III, dan IV sebanyak 964 orang yang masih aktif tugas sampai bulan Desember 2015. Dengan menggunakan teknik *proportionate stratified random sampling* dengan tingkat alpha 10%, maka diperoleh 91 orang yang. Tingkat alpha sebesar 10% digunakan karena merupakan penelitian sosial dan jumlah sampel minimal yang diharuskan model SEM - PLS sebanyak 38 (Sholihin dan Ratmono.2013).

Pengumpulan data menggunakan metode survey dengan teknik kuesioner. Pengukuran kualitas laporan keuangan dilakukan dengan menggunakan 11 pertanyaan kuesioner yang diadaptasi dari penelitian Nuryanto dan Afiah (2013),

Yensi (2014), Desmiyawati (2014), Nurillah dan Muid (2014) dan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah (SAP). Untuk pengukuran sistem pengendalian intern dilakukan dengan menggunakan 20 pertanyaan kuesioner yang diadaptasi dari penelitian Nuryanto dan Afiah (2013), Nurillah dan Muid (2014) dan Daftar Uji Pengendalian Intern Pemerintah dalam Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPAP). Sedangkan pengukuran gaya kepemimpinan transformasional dilakukan dengan menggunakan *Multifactor Leadership Questionnaire* (MLQ) yang diadaptasi dari penelitian Bass dan Avolio (1993), Asmoko dan Lasahido (2013).

Teknik analisis data diawali dengan pengujian instrumen yaitu dengan menguji validitas dan reliabilitas instrumen. Untuk menguji hipotesis digunakan pada penelitian ini adalah *Structural Equation Modeling* dengan proses perhitungan dibantu program aplikasi *Partial Least Square* (PLS).

Model persamaan struktural terdiri dari model pengukuran atau *outer model* dan model struktural atau *inner model*. Model pengukuran dengan indikator refleksif, validitas konsep atau variabel dapat dievaluasi dengan validitas konvergen atau *convergent validity* dan validitas diskriminan atau *discriminant validity* dari indikatornya, serta *composite reliability* untuk keseluruhan indikator. Model struktural diukur dengan menggunakan R^2 untuk konstruk dependen, *Stone-Geisser Q^2 test* untuk *predictive relevance* dan uji t serta signifikansi dari koefisien parameter jalur struktural.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Karakteristik responden meliputi jenis kelamin, usia, tingkat pendidikan, dan jabatan struktural di SKPD. Berdasarkan Tabel 2, responden sebagian besar terdiri atas pegawai SKPD laki-laki sebanyak 57 persen. Usia responden diatas 51 tahun yaitu sebanyak 55 persen. Pada umumnya tingkat pendidikan terakhir responden adalah S2 yaitu sebanyak 58 persen. Kriteria pejabat struktural sesuai dengan jumlah masing-masing Eselon II, III, dan IV yang sudah ditetapkan sebelumnya.

Tabel 2
Karakteristik Responden

No	Keterangan	Jumlah	Persentase (%)
1	Jenis Kelamin		
	Perempuan	39	43
	Laki-laki	52	57
	Total	91	100
2.	Usia		
	≤ 40 Tahun	3	3
	41-50 Tahun	38	42
	51 Tahun ≤	50	55
	Total	91	100
3.	Tingkat Pendidikan Terakhir		
	S1	38	42
	S2	53	58
	Total	91	100
4.	Eselon		
	II	5	5
	III	24	27
	IV	62	68
	Total	91	100

Sumber: Hasil penelitian, 2015

Instrumen penelitian yang digunakan terlebih dahulu diuji validitasnya. Uji ini dilakukan untuk mengetahui ketepatan instrumen yang digunakan dalam pengumpulan data terhadap persepsi responden untuk dijadikan sebagai alat pengumpulan data. Uji validitas menggunakan korelasi, yaitu korelasi skor masing-masing nilai instrumen terhadap skor nilai total. Suatu instrumen

dikatakan valid bila nilai korelasi mencapai angka di atas 0,3. Dari hasil perhitungan menunjukkan bahwa nilai korelasi tersebut mencapai angka di atas 0,3 dimana nilai korelasi terendah adalah sebesar 0,606 (X.2.1.4) dan yang tertinggi adalah 0,967 (X.1.3.1).

Uji reliabilitas instrumen penelitian dilakukan dengan menghitung nilai *Alpha Cronbach's*. Bila nilai *Alpha Cronbach's* di atas 0,6 maka instrumen dinyatakan reliabel. Adapun nilai yang diperoleh seperti pada Tabel 4.

Tabel 4
Nilai uji Reliabilitas Instrumen dengan Pendekatan
Cronbach's Alpha

Variabel	Nilai Kritis	Nilai Alpha	Keterangan
X ₁	0,60	0,966	Reliabel
X ₂	0,60	0,928	Reliabel
Y	0,60	0,941	Reliabel

Sumber: Hasil penelitian, 2015

Sebagaimana telah dijelaskan diatas penelitian ini menggunakan tiga variabel laten, yaitu sistem pengendalian intern, gaya kepemimpinan transformasional, dan kualitas laporan keuangan. Persepsi responden terhadap variabel laten ini diukur menggunakan skala *Likert* dengan rentang nilai 1 sampai dengan 4. Semakin mendekati nilai 4 jawaban responden dari item pernyataan yang diajukan, kriteria jawaban semakin setuju, sedangkan nilai yang semakin mendekati satu, kriteria jawaban semakin tidak setuju terhadap pernyataan yang diajukan.

Indikator penelitian yang mewujudkan variabel laten sistem pengendalian intern diuraikan ke dalam 20 item pernyataan. Distribusi persepsi responden terhadap pernyataan yang diajukan seperti pada Tabel 5, ternyata sebagian besar responden berpendapat bahwa sistem pengendalian intern sudah

diimplementasikan dengan baik sesuai dengan unsur pembentuknya. Nilai rata-rata responden menunjukkan bahwa kegiatan pengendalian mendapat rata-rata tertinggi selain dari penilaian risiko, sehingga dapat dikatakan kegiatan pengendalian intern merupakan unsur terpenting dalam sistem pengendalian intern pemerintah dimana di dalamnya terdapat tanggung jawaban dan tugas dari masing-masing pegawai, otorisasi transaksi maupun pemeliharaan bukti pendukung terkait dengan laporan.

Tabel 5
Distribusi Frekuensi Skor Indikator untuk
Variabel Laten Sistem Pengendalian Intern

Indikator	Skor (%)				Rata-rata
	1	2	3	4	
Lingkungan Pengendalian ($X_{1,1}$)	3.3	11.0	35.2	50.5	3.33
Pengendalian Risiko ($X_{1,2}$)	3.3	4.4	30.8	61.5	3.51
Kegiatan Pengendalian ($X_{1,3}$)	3.3	5.5	27.5	63.7	3.52
Informasi dan Komunikasi ($X_{1,4}$)	3.3	7.7	35.2	53.8	3.40
Pemantauan ($X_{1,5}$)	3.3	5.5	35.2	56.0	3.44

Sumber: Hasil penelitian, 2015

Indikator penelitian yang mewujudkan variabel laten gaya kepemimpinan transformasional diuraikan ke dalam 15 item pernyataan. Distribusi persepsi responden terhadap pernyataan yang diajukan seperti pada Tabel 6, menunjukkan bahwa pemimpin telah menerapkan gaya kepemimpinan transformasional dalam menjalankan pemerintahannya.

Tabel 6
Distribusi Frekuensi Skor Indikator untuk
Variabel Laten Gaya Kepemimpinan Transformasional

Indikator	Skor (%)				Rata-rata
	1	2	3	4	
Konsiderasi Individu ($X_{2,1}$)	0	8.8	51.6	39.6	3.31
Pengaruh Ideal ($X_{2,2}$)	0	3.3	47.3	49.5	3.46
Motivasi Inspirasi ($X_{2,3}$)	0	3.3	38.5	58.2	3.55
Stimulasi Intelektual ($X_{2,4}$)	0	5.5	44.0	50.5	3.45

Sumber: Hasil penelitian, 2015 (Lampiran 7)

Tingginya nilai motivasi inspirasi yang diberikan menunjukkan bahwa pemimpin mampu menciptakan kondisi yang mendorong bawahan untuk mencapai kinerja terbaiknya. Karakter seperti ini meningkatkan antusiasme dan optimism yang tinggi dari para bawahan. Dengan kata lain, pemimpin transformasional mampu memberikan memotivasi dan menginspirasi bawahannya.

Indikator penelitian yang mewujudkan variabel laten kualitas laporan keuangan diuraikan ke dalam 11 item pernyataan. Distribusi persepsi responden terhadap pernyataan yang diajukan seperti pada Tabel 7, menunjukkan bahwa kualitas laporan keuangan pemerintah daerah harus memenuhi keempat karakteristik yang merupakan persyaratan normatif.

Jika dilihat dari rata-rata persepsi pegawai maka karakteristik keandalan laporan keuangan merupakan unsur yang penting karena laporan keuangan pemerintah merupakan laporan pertanggungjawaban seluruh kegiatan yang telah dilakukan pemerintah sehingga penyajian harus dapat diuji sesuai dengan bukti, dapat direkonsiliasi, dan menunjukkan keadaan sejujurnya.

Tabel 7
Distribusi Frekuensi Skor Indikator untuk
Variabel Laten Kualitas Laporan Keuangan

Indikator	Skor (%)				Rata-rata
	1	2	3	4	
Relevan (Y _{1.1})	0	9.9	37.4	52.7	3.43
Andal (Y _{1.2})	0	9.9	29.7	60.4	3.51
Dapat Dibandingkan (Y _{1.3})	1.1	19.8	33.0	46.2	3.24
Dapat Dipahami (Y _{1.4})	1.1	18.7	27.5	52.7	3.32

Sumber: Hasil penelitian, 2015

Model pengukuran dievaluasi untuk menguji validitas dan reliabilitas indikator-indikator yang digunakan untuk mengukur variabel laten. Terdapat empat evaluasi model pengukuran yang sering dipakai yakni; evaluasi validitas

konvergen, validitas diskriminan, reliabilitas komponen, dan reliabilitas komposit. Validitas konvergen dievaluasi untuk mengetahui apakah indikator-indikator yang digunakan benar-benar mampu mendefinisikan atau merefleksikan sebuah variabel laten.

Pedoman analisis yang digunakan adalah nilai *outer loadings* yang lebih besar atau sama dengan 0,7 dan nilai tersebut signifikan pada taraf signifikan tertentu ($\alpha = 5$ persen). Bila nilai *outer loadings* tidak signifikan maka model perlu direvisi dengan mengeluarkan indikator yang tidak memenuhi syarat, untuk selanjutnya dianalisis kembali tanpa indikator yang sudah tidak memenuhi syarat. Apabila nilai *outer loadings* dari suatu indikator nilainya signifikan berarti indikator tersebut merupakan pembentuk dari variabel laten yang digunakan.

Tabel 8
Outer Loadings (Mean, STDEV, T-Values, P Value)

Hubungan Indikator dengan Variabel Laten	<i>Original Sample (O)</i>	<i>Sample Mean (M)</i>	<i>Standard Deviation (STDEV)</i>	<i>TStatistics (O/STERR)</i>	<i>P Value</i>
SPI*GKT<- Moderating effect	1.000	1.000	0.000		
X11 <- SPI	0.931	0.929	0.020	47.399	0.000
X12 <- SPI	0.949	0.947	0.012	76.276	0.000
X13 <- SPI	0.963	0.961	0.011	87.149	0.000
X14 <- SPI	0.941	0.938	0.021	44.215	0.000
X15 <- SPI	0.921	0.915	0.030	30.355	0.000
X21 <- GKT	0.917	0.917	0.017	52.871	0.000
X22 <- GKT	0.899	0.900	0.017	52.774	0.000
X23 <- GKT	0.906	0.904	0.022	40.280	0.000
X24 <- GKT	0.838	0.835	0.041	20.366	0.000
Y11 <- KLK	0.909	0.908	0.016	57.553	0.000
Y12 <- KLK	0.941	0.941	0.011	85.298	0.000

Y13 <- KLK	0.938	0.937	0.014	68.962	0.000
Y14 <- KLK	0.914	0.912	0.019	48.142	0.000

Sumber: Hasil penelitian, 2015

Berdasarkan informasi yang tercantum dalam Tabel 8 seluruh nilai *outer loading* lebih dari 0,7 akan signifikan pada taraf nyata $\alpha = 5$ persen, sehingga dapat di simpulkan bahwa tiap-tiap indikator merupakan manifestasi dari variabel laten sistem pengendalian intern, gaya kepemimpinan transformasional dan kualitas laporan keuangan.

Suatu indikator disebut memiliki validitas diskriminan, apabila nilai *cross loadings* indikator tersebut terhadap variabel yang diukurnya lebih besar nilainya dari pada nilai *cross loadings* indikator-indikator tersebut terhadap variabel-variabel lainnya.

Tabel 9
***Cross Loadings* Setiap Indikator**

Var.	GKT	KLK	SPI	SPI * GKT
X1.1	0.689	0.713	0.931	0.917
X1.2	0.568	0.652	0.949	0.868
X1.3	0.525	0.623	0.963	0.855
X1.4	0.553	0.554	0.941	0.858
X1.5	0.517	0.464	0.921	0.825
X1.1*X2.1	0.865	0.739	0.834	0.948
X1.1*X2.2	0.842	0.760	0.880	0.963
X1.1*X2.3	0.873	0.731	0.824	0.944
X1.1*X2.4	0.841	0.725	0.846	0.940
X1.2*X2.1	0.838	0.738	0.876	0.960
X1.2*X2.2	0.792	0.741	0.905	0.954
X1.2*X2.3	0.848	0.728	0.862	0.955
X1.2*X2.4	0.794	0.709	0.875	0.934
X1.3*X2.1	0.815	0.719	0.884	0.953
X1.3*X2.2	0.767	0.720	0.914	0.946
X1.3*X2.3	0.843	0.726	0.895	0.972
X1.3*X2.4	0.791	0.709	0.911	0.953
X1.4*X2.1	0.827	0.682	0.866	0.951

X1.4*X2.2	0.789	0.690	0.908	0.956
X1.4*X2.3	0.843	0.668	0.860	0.953
X1.4*X2.4	0.788	0.644	0.871	0.930
X1.5*X2.1	0.823	0.640	0.866	0.946
X1.5*X2.2	0.771	0.631	0.893	0.935
X1.5*X2.3	0.829	0.608	0.851	0.938
X1.5*X2.4	0.776	0.586	0.859	0.914
X2.1	0.917	0.650	0.588	0.811
X2.2	0.899	0.675	0.642	0.834
X2.3	0.906	0.558	0.440	0.710
X2.4	0.838	0.526	0.487	0.702
Y1.1	0.681	0.909	0.590	0.698
Y1.2	0.663	0.941	0.686	0.749
Y1.3	0.629	0.938	0.622	0.695
Y1.4	0.532	0.914	0.488	0.558

Sumber: Hasil penelitian, 2015

Berdasarkan analisis yang dilakukan ternyata nilai *cross loadings* setiap indikator pada variabel laten bersangkutan lebih besar dibandingkan dengan *cross loadings* pada variabel laten lainnya, maka dapat dikatakan indikator tersebut sudah valid, seperti yang ditunjukkan pada Tabel 9

Metode lainnya untuk menentukan validitas konstruk adalah menggunakan *Average Variance Extracted* (AVE) setiap variabel laten. Hasil analisis menunjukkan nilai AVE *laten variable* lebih besar dari 0,5 seperti yang ditunjukkan pada Tabel 10.

Tabel 10
Nilai Average Variance Extracted (AVE)

Variabel	AVE
Sistem Pengendalian Intern	0.886
Gaya Kepemimpinan Transformasional	0.793
Moderating Effect	1.000
Kualitas Laporan Keuangan	0.857

Sumber: Hasil penelitian, 2015

Di samping uji validitas konstruk, juga dilakukan uji reliabilitas konstruk, yang pengujiannya dapat dilakukan dengan dua kriteria, *composite reliability* dan *cronbachs alpha* untuk mengukur konstruk. Konstruk dikatakan reliabel apabila nilai *composite reliability* dan *cronbachs alpha* di atas 0,70. Dari hasil analisis ternyata kedua nilai untuk mengukur reliabilitas konstruk di atas 0,70, yang ditunjukkan pada Tabel 11 dan 12.

Tabel 11
Composite Reliability

Variabel	Composite Reliability
Sistem Pengendalian Intern	0.975
Gaya Kepemimpinan Transformasional	0.939
Moderating Effect	1.000
Kualitas Laporan Keuangan	0.960

Sumber: Hasil penelitian, 2015

Tabel 12
Cronbachs Alpha

Variabel	Cronbachs Alpha
Sistem Pengendalian Intern	0.968
Gaya Kepemimpinan Transformasional	0.913
Moderating Effect	1.000
Kualitas Laporan Keuangan	0.944

Sumber: Hasil penelitian, 2015 (Lampiran 10)

Pengujian model struktural dilakukan dengan melihat besaran R^2 yang merupakan uji *goodness of fit model*. Pengujian *inner* model dapat dilihat dari nilai R^2 pada persamaan antar variabel laten. Dari hasil analisis R^2 adalah sebesar 0,555. Berdasarkan nilai R^2 yang telah ditunjukkan seperti pada Tabel 6.15, maka nilai Q^2 sebagai berikut:

$$\begin{aligned} Q^2 &= 1-(1-0,555) \\ &= 1- (0,445) \end{aligned}$$

$$= 0,555$$

Nilai dari $Q^2 = 0,555$, menginterpretasikan bahwa model cukup mampu menjelaskan kualitas laporan keuangan sebesar 55,55 persen. Artinya variasi dari kualitas laporan keuangan sebesar 55,5 persen mampu dijelaskan oleh variabel laten sistem pengendalian intern, gaya kepemimpinan transformasional, dan interaksi keduanya dan sisanya 44,5 persen dijelaskan oleh variabel lain yang tidak masuk dalam model. Seluruh variabel laten menunjukkan bahwa nilai di bawah 3,3 sehingga dapat dikatakan tidak terjadi multikolinearitas antar variabel laten seperti ditunjukkan pada Tabel 13.

Tabel 13
Variance Inflation Factor (VIF)

Variabel Laten	VIF	Nilai Kritis
Sistem Pengendalian Intern	1.869	3.3
Gaya Kepemimpinan Transformasional	1.605	3.3
Moderating Effect	1.304	3.3

Sumber: Hasil penelitian, 2015 (Lampiran 10)

Untuk menguji hipotesis digunakan persamaan model struktural menggunakan pendekatan PLS, dengan perangkat lunak *SmartPLS* versi 3.0 M3. Pengaruh antar variabel laten untuk menguji hipotesis dari hasil analisis dapat ditunjukkan seperti pada Tabel 14.

Peengujian hipotesis menggunakan Uji T untuk mengetahui pengaruh variabel bebas (X) secara parsial terhadap variabel terikat (Y). Uji yang digunakan adalah uji satu sisi, sehingga $\alpha = 0,05$. Jika nilai signifikansi t lebih besar dari $\alpha = 0,05$ maka H_0 diterima dan H_1 ditolak, apabila nilai signifikansi $t \leq \alpha = 0,05$ maka H_0 ditolak dan H_1 diterima.

Tabel 14
Pengaruh Antar Variabel Laten

Hubungan Indikator dengan Variabel Laten	Original Sample (O)	Sample Mean (M)	Standard Deviation (STDEV)	TStatistics (O/STERR)	P Value
SPI->KLK	0.400	0.433	0.120	3.335	0.001
Moderating effect	0.056	1.000	0.000	0.581	0.561
GKT->KLK	0.456	0.437	0.097	4.709	0.001

Sumber: Hasil penelitian, 2015

Berdasarkan hasil perhitungan untuk hipotesis pertama didapatkan bahwa koefisien regresi sebesar 0,400 dengan nilai signifikansi $t = 0,001 < \alpha = 0,05$, maka H_0 ditolak dan H_1 diterima, sehingga sistem pengendalian intern (X_1) berpengaruh positif pada kualitas laporan keuangan (Y). Hal ini berarti sistem pengendalian intern yang efektif meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Jika sistem pengendalian telah diterapkan dengan baik maka ketika laporan keuangan pemerintah diaudit oleh BPK, tingkat risiko audit yang ditetapkan akan berkurang dan pengujian substantif yang dilakukan oleh auditor juga semakin sempit karena sistem pengendalian intern yang memadai dan diterapkan secara efektif mencerminkan ketaatan pada peraturan yang telah ditetapkan.

Hasil perhitungan untuk hipotesis kedua menunjukkan bahwa koefisien regresi sebesar 0,456 dengan nilai signifikansi $t = 0,000 < \alpha = 0,05$, maka H_0 ditolak dan H_1 diterima sehingga gaya kepemimpinan transformasional (X_2) berpengaruh positif pada kualitas laporan keuangan (Y). Hal ini berarti peran aktif serta komitmen pemimpin diperlukan dalam penerapan sistem pengendalian intern di setiap tingkatan organisasi. Penerapan gaya kepemimpinan transformasional memotivasi pegawai untuk bekerja lebih transparan, mampu menyelesaikan masalah dengan solusi yang baik sehingga mampu menghasilkan laporan keuangan yang dapat diandalkan serta lebih bertanggungjawab dalam

menindaklanjuti hasil temuan BPK agar laporan keuangan semakin berkualitas.

Hasil perhitungan untuk hipotesis ketiga menunjukkan bahwa koefisien regresi sebesar 0,058 dengan nilai signifikansi $t = 0,561 > \alpha = 0,05$, maka H_0 diterima dan H_1 ditolak sehingga interaksi gaya kepemimpinan transformasional (X_2) dan sistem pengendalian intern (X_1) berpengaruh positif pada kualitas laporan keuangan (Y) namun secara statistik tidak signifikan. Nilai koefisien regresi interaksi jauh lebih kecil dibandingkan dengan masing-masing koefisien regresi sistem pengendalian intern dan gaya kepemimpinan transformasional. Hal ini berarti penerapan gaya kepemimpinan transformasional sebagai pemoderasi hubungan antara sistem pengendalian intern dan kualitas laporan keuangan tidak didukung. Jenis moderasi yang terjadi adalah prediktor moderasi yang artinya variabel moderasi gaya kepemimpinan transformasional ini hanya berperan sebagai variabel prediktor (independen) dalam model hubungan yang dibentuk.

Hal ini dapat terjadi karena sistem pengendalian intern dan kualitas laporan keuangan bersifat mandatori dan harus diimplementasikan oleh seluruh organisasi pemerintahan, selain itu sistem pengendalian intern sudah berjalan secara optimal sehingga gaya kepemimpinan sebagai variabel moderasi tidak dapat masuk kedalam hubungan tersebut. Sifat dari gaya kepemimpinan transformasional yang merupakan faktor kontekstual yang sangat perlu diuji kembali pengaruhnya pada penelitian selanjutnya karena secara teori gaya kepemimpinan transformasional dapat memperkuat sistem pengendalian intern namun tidak dapat didukung secara statistik.

Upaya peningkatan efektivitas sistem pengendalian intern dapat dilakukan dengan pemberian pelatihan rutin serta meningkatkan pemahaman kembali tentang pentingnya sistem pengendalian intern dengan seluruh pegawai. Hal ini bertujuan untuk meningkatkan kesadaran pegawai agar mendukung efektivitas sistem pengendalian intern yang sudah diimplementasikan di instansi masing-masing.

SIMPULAN DAN SARAN

Berdasarkan hasil penelitian mengenai pengaruh gaya kepemimpinan transformasional dalam hubungan sistem pengendalian intern dan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah (Studi Pada SKPD Provinsi Bali) dapat disimpulkan seperti berikut ini.

1. Sistem pengendalian intern berpengaruh positif pada kualitas laporan keuangan.

Hasil penelitian ini bermakna bahwa semakin semakin efektif sistem pengendalian intern dalam suatu instansi pemerintah maka kualitas laporan keuangan yang dihasilkan akan semakin baik. Hal ini dikarenakan semakin baiknya proses pengendalian internal yang dilakukan baik oleh pimpinan maupun pegawai akan menciptakan kondisi yang kondusif dan meminimalkan terjadinya kecurangan atau kesalahan dalam pembuatan laporan keuangan dan menciptakan proses komunikasi dan informasi yang lebih baik antar lembaga sehingga dapat memudahkan auditor dalam melaksanakan proses audit untuk menghasilkan opini audit yang sesuai dengan kewajiban penyajian laporan keuangan pemerintah daerah.

2. Gaya kepemimpinan transformasional berpengaruh positif pada kualitas laporan keuangan

Hasil penelitian bermakna bahwa penerapan gaya kepemimpinan transformasional akan meningkatkan kualitas laporan keuangan. Hal ini dikarenakan proses berjalannya suatu instansi pemerintahan tidak terlepas dari kemampuan pemimpin untuk mampu mengarahkan organisasi yang dipimpin untuk mencapai tujuan yang diciptakan. Dalam mencapai tata kelola keuangan yang transparatif dan akuntabel yang tercermin dari laporan keuangan yang dihasilkan, pemimpin perlu menerapkan gaya kepemimpinan transformasional dalam memotivasi anggota serta memberikan contoh langsung dan ikut terlibat dalam seluruh proses agar kinerja pegawai dapat semakin optimal dan mampu menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas. Selain itu pemimpin harus memiliki kepedulian untuk mau meningkatkan maupun mempertahankan opini audit menjadi lebih baik.

3. Gaya kepemimpinan transformasional bukan merupakan variabel moderasi dalam hubungan sistem pengendalian intern dan kualitas laporan keuangan.

Hasil penelitian bermakna bahwa gaya kepemimpinan transformasional secara statistik tidak terbukti mampu memperkuat sistem pengendalian intern untuk meningkatkan kualitas laporan keuangan. Pengendalian intern disektor pemerintah merupakan kewajiban yang memang harus diimplementasikan oleh seluruh lapisan organisasi begitu pula dengan kualitas laporan keuangan bersifat mandatori yang memang harus dicapai oleh tiap-tiap organisasi sehingga gaya kepemimpinan sebagai variabel moderasi tidak dapat masuk kedalam hubungan tersebut, selain itu sistem pengendalian intern pada daerah yang diuji dirasakan

sudah berjalan secara optimal dalam meningkatkan kualitas laporan keuangan secara mandiri. Peningkatan efektivitas sistem pengendalian intern tidak hanya berfokus pada pemimpin itu sendiri namun bagaimana pegawai ikut terlibat dan mendukung proses tersebut.

Upaya untuk menemukan faktor yang dapat memperkuat atau memperl lemah hubungan hasil yang inkonsistensi antara sistem pengendalian intern dan kualitas laporan keuangan peneliti sebelumnya masih belum terbukti. Untuk penelitian selanjutnya dapat menggunakan studi kualitatif dan mengingat nilai Q^2 adalah sebesar 55 persen, maka perlu menambah serta menguji faktor kontekstual lain seperti motivasi pegawai, dan komitmen pegawai serta dapat diuji untuk peningkatan pemahaman sistem pengendalian intern melalui proses pelatihan maupun pendidikan berkelanjutan.

REFERENSI

- Akbar, M. A. 2015. Pengaruh Gaya Kepemimpinan Transformasional dan Komunikasi Organisasi terhadap Kinerja Karyawan (Studi pada Karyawan Bank Jatim Cabang Malang). *Jurnal Administrasi Bisnis (JAB)*. Vol. 3 No. 1 Maret 2015
- Asmoko, Hindri dan Lasahido, Ilhan. 2013. Hubungan Gaya Kepemimpinan Transformasional Dan Transaksional Dengan Kinerja. Kajian Akademis BPPK Tahun Anggaran 2013. Kementrian Keuangan Indonesia. Badan Pelatihan dan Pendidikan
- Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Perwakilan Daerah Bali. 2015. Opini BPK: Provinsi Bali Kembali Peroleh Opini WTP. www.denpasar.bpk.go.id. 10 Juni 2015. (21.30)
- Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Perwakilan Daerah Bali. 2015. Opini BPK: Denpasar Pertahankan WTP, Bangli Naik Menjadi WDP. www.denpasar.bpk.go.id. 10 Juni 2015. (21.35)

Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Perwakilan Daerah Bali. 2015. Opini BPK: Badung, Gianyar Dan Jembrana Kompak WTP, Klungkung Masih WDP. www.denpasar.bpk.go.id. 10 Juni 2015. (21.40)

Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Perwakilan Daerah Bali. 2015. Opini BPK: Tabanan dan Buleleng WTP, Karangasem WDP. www.denpasar.bpk.go.id. 10 Juni 2015. (21.45)

Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia. *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester 1 Tahun 2014*. <http://www.bpk.go.id>. 1 Juni 2015 (20.55)

Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia. *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester 2 Tahun 2014*. <http://www.bpk.go.id>. 1 Juni 2015 (21.00)

Bali Post. 2015. APBD se-Bali 2012 - 2015. *Bali Post*, 23 Juli, Hal:1.

Bass, B. M. 1985. *Leadership and performance beyond expectation*. New York: Free Press.

Bass, B. M., dan Avolio, B. J. 1994. *Improving organizational effectiveness through transformational leadership*. Thousand Oaks, CA: Sage.

Gani, A. Y. A. 2007. *Kepemimpinan Sektor Publik Dalam Perspektif Tindakan Kolektif (Collective Action)*. Malang: Universitas Brawijaya.

Hall, J. A. dan Tommie S. 2007. *Information Technology Auditing and Assurance*. Terjemahan Dewi Fitriyani dan Deny Arnos Kwary. Jakarta. Penerbit Salemba Empat.

Heriningsing, S. dan Ruserlistyani. 2013. Faktor - Faktor yang Mempengaruhi Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. *Jurnal Ekonomi dan Bisnis*. Vol. 13. No. 02. September 2013

Indriasih, Dewi. 2014. The Effect of Government Apparatus Competence and the Effectiveness of Government Internal Control Toward the Quality of Financial Reporting in Local Government. *Research Journal of Finance and Accounting*. ISSN 2222-1697 (Paper) ISSN 2222-2847 (Online). Vol.5, No.20, 2014.

Johnstone, K.M., Audrey A. G., and Larry E. R. 2014. *Auditing A Risk-Based Approach To Conducting A Quality Audit*. 9th Edition. South-Western.

Keputusan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Nomor 93 Tahun 2013. *Tentang Penetapan Pilot Project Reformasi Birokrasi Pada Pemerintah Daerah*. 6 Juni 2015. (21.15)

- Mahaputra, I P. U. R. dan Putra, Wayan. 2015. Analisis Faktor-Faktor yang Memengaruhi Kualitas Informasi Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah. E-Jurnal Universitas Udayana 8.2 (2014): 230-244 Akuntansi. ISSN: 2302-8556
- Munteh, R. R. 2013. Analysis of Factors Affecting The Quality of Financial Statements Information Labuhanbatu District Government, (thesis). Medan: Universitas Negeri Medan
- Nurillah, A. F. dan Muid, Dul. 2014. Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia, Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (SAKD), Pemanfaatan Teknologi Informasi, dan Sistem Pengendalian Intern terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi empiris Pada SKPD Kota Depok). Diponegoro Journal of Accounting. Volume 3 Nomor .2Tahun 2014. ISSN (Online): 2337-3806
- Nuryanto, M. dan Afiah, N. N. 2013. The Impact of Apparatus Competence, Information Technology Utilization and Internal Control on Financial Statement Quality (Study on Local Government of Jakarta Province - Indonesia). World Review of Business Research. Vol. 3. No. 4. November 2013 Issue. Pp. 157 – 171
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 60 Tahun 2008. Tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah. 15 Juni 2015. (20.00).
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 71 Tahun 2010. Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan. 15 Juni 2015. (20.05).
- Peraturan Presiden Nomor 81 Tahun 2010. Tentang Grand Design Reformasi Birokrasi 2010 – 2025. 18 Mei 2015. (20.04)
- Sholihin, M. dan Ratmono. 2013. Analisis SM-PLS dengan WarpPLS 3.0 untuk Hubungan Nonlinier dalam Penelitian Sosial dan Bisnis. Yogyakarta: ANDI
- Suwanda, Dadang. 2015. Factors Affecting Quality Of Local Government Financial Statements To Get Unqualified Opinion (WTP) Of Audit Board Of The Republic Of Indonesia (BPK). Research Journal of Finance and Accounting. ISSN 2222-1697 (Paper) ISSN 2222-2847 (Online). Vol.6, No.4, 2015
- Udiyanti, N. L.N.A., Atmadja, A. T., dan Darmawan, N. A. S. 2014. Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan, Sistem Pengendalian Internal, dan Kompetensi Staf Akuntansi Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Kasus Pada Skpd Kabupaten Buleleng). e-Journal S1 Ak Universitas Pendidikan Ganesha. Volume 2 No: 1 Tahun 2014.

Undang - Undang Republik Indonesia Nomor 17 Tahun 2003. Tentang Keuangan Negara. 14 Juni 2015. (20.07).

_____, Nomor 32 Tahun 2004. Tentang Pemerintah Daerah. 15 Juni 2015. (19.08).

Wagimo dan Ancok, Djamaludin. 2005. Hubungan Kepemimpinan Transformasional dan Transaksional dengan Motivasi Bawahan di Militer. Jurnal Psikologi Fakultas Psikologi Universitas Gadjah Mada. Vol. 32, No. 2, 112-127 ISSN: 0215-8884

Wicaksono, W. C. 2013. Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Efektivitas Pengendalian Intern di Sektor Pemerintah (Persepsi Pegawai Pada Dinas - Dinas Kota Semarang). Semarang: Universitas Negeri Semarang.

Yensi, D. S. Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia, Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah, Dan Sistem Pengendalian Intern (Internal Audit) Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris pada SKPD Kabupaten Kuantan Singingi). Jom Fekom. Vol. 1 No. Oktober 2014.