

## **BAB V**

### **HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN**

#### **5.1. Gambaran Umum Obyek Penelitian**

##### **5.1.1. Auditor APIP**

Aparat Pengawas Internal Pemerintah (APIP) adalah instansi pemerintah yang mempunyai tugas untuk melakukan pengawasan internal atas penyelenggaraan pemerintahan di tingkat pusat atau daerah. Menurut Standar Audit Internal Pemerintah Indonesia (SAIPI) yang termasuk dalam APIP adalah Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP), inspektorat jenderal, inspektorat provinsi, inspektorat kabupaten/kota dan inspektorat pada Badan Hukum Pemerintah lainnya sebagaimana diatur peraturan perundang-undangan. Pada SAIPI juga disebutkan bahwa auditor APIP adalah jabatan untuk pegawai negeri sipil yang mempunyai fungsi, tugas, kewajiban dan wewenang yang diberikan oleh pejabat yang berwenang untuk melakukan pengawasan internal pada instansi pemerintah dan lembaga atau pihak lain yang terdapat kepentingan negara di dalamnya. Peraturan Pemerintah Nomor 18 Tahun 2016 tentang Perangkat Daerah menyebutkan bahwa pejabat pengawas pada inspektorat daerah terdiri dari Jabatan Fungsional Auditor (JFA), Jabatan Fungsional Pengawas Penyelenggaraan Urusan Pemerintah Daerah (JFP2UPD), Jabatan Fungsional Auditor Kepegawaian (JFAK) dan jabatan fungsional pengawas lainnya.

Belum semua inspektorat daerah menerapkan jabatan fungsional pengawas. Terdapat dua inspektorat daerah di wilayah karesidenan Malang yang belum menerapkan jabatan fungsional pengawas, baik JFA, JFP2UPD, JFAK dan jabatan fungsional lainnya, yaitu Inspektorat Kabupaten Malang dan

Inspektorat Kota Batu. Berdasarkan PP Nomor 18 Tahun 2016, pegawai ASN yang sebelumnya menduduki Kepala Seksi Pengawas ditugaskan sebagai aparat pengawas dengan status sebagai staf sampai ditetapkan sebagai pejabat fungsional pengawas.

## 5.2. Hasil Penelitian

### 5.2.1. Tingkat Pengembalian Kuesioner

Populasi dalam penelitian ini adalah aparat pengawas yang terdiri dari pejabat fungsional pengawas (PFA, PFP2UPD dan pejabat fungsional pengawas lainnya) pada inspektorat daerah di wilayah eks Karesidenan Malang yaitu Kabupaten Malang, Kota Malang, Kota Batu, Kabupaten Pasuruan, Kota Pasuruan, Kabupaten Probolinggo, Kota Probolinggo dan Kabupaten Lumajang. Kuesioner yang disebar sebanyak 119 namun yang kembali sebanyak 112 kuesioner atau 91,60%. Dari jumlah tersebut yang dapat diolah sebanyak 83 kuesioner (69,75%), dikarenakan 29 kuesioner atau 24,37% tidak diisi lengkap sehingga tidak dapat diolah. Berdasarkan jumlah kuesioner yang dapat diolah, penelitian ini menggunakan 83 responden sebagai sampel penelitian dari jumlah populasi sebanyak 119 orang. Menurut Roscoe (1975) menyatakan bahwa untuk penelitian *multivariate* yang menggunakan analisis regresi berganda sebaiknya sampel yang digunakan sebanyak 10 kali jumlah variabel dalam penelitian (Sekaran, 2003:295). Penelitian ini menggunakan 4 variabel sehingga penelitian ini memenuhi jumlah sampel minimal yaitu lebih dari 40 responden.

**Tabel 5.1.**  
**Data Penyebaran dan Pengembalian Kuesioner**

Keterangan	Jumlah	Persentase
Kuesioner yang disebar	119	100%
Kuesioner yang tidak kembali	7	8,40%
Kuesioner yang kembali	112	91,60%
Kuesioner yang tidak dapat diolah	29	24,73%
Kuesioner yang dapat diolah	83	69,75%

Sumber: Data primer diolah, 2017

## 5.2.2. Karakteristik Responden

Karakteristik responden yang ada dalam penelitian ini diklasifikasikan berdasarkan jenis kelamin, usia, jabatan, tingkat pendidikan, latar belakang pendidikan, dan pengalaman dalam pelaksanaan reвью laporan keuangan. Berikut ini akan dijelaskan mengenai responden berdasarkan masing-masing klasifikasi tersebut.

### 5.2.2.1. Jenis Kelamin

Responden digolongkan menjadi dua jenis kelamin yaitu (1) pria dan (2) wanita. Secara rinci data karakteristik responden menurut jenis kelamin dapat dilihat pada Tabel 5.2.

**Tabel 5.2.**  
**Jumlah Responden Menurut Jenis Kelamin**

No	Jenis Kelamin	Jumlah	Persentase
1	Pria	43	51,81%
2	Wanita	40	48,19%
	Jumlah	83	100,00%

Sumber: Data primer diolah, 2017

Dari Tabel 5.2. dapat dilihat bahwa dari 83 responden, sebanyak 43 atau 51,81% responden berjenis kelamin pria sedangkan yang berjenis kelamin wanita sebanyak 40 atau 48,19%. Berdasarkan data tersebut menunjukkan bahwa aparat pengawas pada 8 (delapan) inspektorat daerah di wilayah eks Karesidenan Malang lebih banyak berjenis kelamin pria yaitu sebanyak 43 orang. Hal ini menunjukkan bahwa meskipun tingkat mobilitas yang cukup tinggi dalam lingkup pekerjaan auditor, namun tidak menutup peluang jenis kelamin wanita untuk bekerja sebagai seorang auditor.

### 5.2.2.2. Usia

Responden diklasifikasikan menurut usia berdasarkan 4 (empat) bagian, yaitu: (1) usia  $\leq 30$  tahun; (2) usia 31-40 tahun; (3) usia 41-50 tahun dan (4)  $> 50$

tahun. Secara rinci, data karakteristik responden menurut usia dapat dilihat pada Tabel 5.3. berikut:

**Tabel 5.3.**  
**Jumlah Responden Menurut Usia**

No	Usia	Jumlah	Persentase
1	<30 tahun	5	6,02%
2	31-40 tahun	42	50,60%
3	41-50 tahun	20	24,10%
4	>50 tahun	16	19,28%
	Jumlah	83	100,00%

Sumber: Data primer diolah, 2017

Dari Tabel 5.3. dapat dilihat bahwa dari 83 responden, sebanyak 5 orang atau 6,02% berusia  $\leq 30$  tahun, sebanyak 42 orang atau 50,60% berusia antara 31-40 tahun, sebanyak 20 orang atau 24,10% berusia 41-50 tahun dan sebanyak 16 orang atau 19,28% berusia lebih dari 50 tahun. Berdasarkan data tersebut dapat disimpulkan bahwa aparat pengawas pada inspektorat daerah di 8 (delapan) wilayah eks Karesidenan Malang lebih banyak berusia antara 31-40 tahun yaitu sebanyak 42 orang. Hal ini menunjukkan bahwa kebutuhan akan mobilitas yang tinggi oleh karenanya auditor lebih banyak berusia produktif antara 31-40 tahun.

#### **5.2.2.3. Jabatan**

Responden diklasifikasikan dalam 4 (empat) jabatan pengawas, yaitu (1) Auditor Pertama; (2) Auditor Muda; (3) Auditor Madya; dan (4) Staf. Staf disini terdiri mantan pejabat Kepala Seksi Pengawas dan Staf yang diperbantukan sebagai aparat pengawas dan akan diusulkan sebagai Pejabat Fungsional Pengawas. Secara rinci data karakteristik responden berdasarkan jabatan ditampilkan dalam Tabel 5.4.

Dari Tabel 5.4. dapat dilihat bahwa dari 83 responden, terdiri dari Auditor Pertama sebanyak 32 orang (38,55%), Auditor Muda sebanyak 21 orang (25,30%), Auditor Madya sebanyak 8 orang (9,64%) dan sebanyak 22 orang

(26,51%) sebagai Staf. Berdasarkan data tersebut dapat disimpulkan bahwa dari inspektorat daerah di 8 (delapan) wilayah eks Karesidenan Malang lebih banyak yang menduduki jabatan Auditor Pertama yaitu sebanyak 32 orang. Jabatan fungsional pengawas mulai banyak dibentuk pada inspektorat daerah dalam kurun 5 (lima) tahun terakhir, oleh karenanya jumlah auditor pertama lebih banyak dibandingkan jenjang jabatan lainnya.

**Tabel 5.4.**  
**Jumlah Responden Menurut Jabatan**

No	Jabatan	Jumlah	Persentase
1	Auditor Pertama	32	38,55%
2	Auditor Muda	21	25,30%
3	Auditor Madya	8	9,64%
4	Staf	22	26,51%
Jumlah		83	100,00%

Sumber: Data primer diolah, 2017

#### 5.2.2.4. Jenjang Pendidikan Terakhir

Responden diklasifikasikan dalam 4 (empat) jenjang pendidikan terakhir, yaitu (1) Diploma (D3); (2) Sarjana (S1); (3) Magister (S2); dan (4) Doktor (S3). Secara rinci data karakteristik responden berdasarkan jenjang pendidikan terakhir dapat dilihat pada Tabel 5.5. berikut:

**Tabel 5.5.**  
**Jumlah Responden Menurut Jenjang Pendidikan Terakhir**

No	Tingkat Pendidikan	Jumlah	Persentase
1	Diploma (D3)	4	4,82%
2	Sarjana (S1)	57	68,67%
3	Magister (S2)	21	25,30%
4	Doktor (S3)	1	1,20%
Jumlah		83	100,00%

Sumber: Data primer diolah, 2017

Dari Tabel 5.5. di atas dapat dilihat bahwa dari 83 responden, sebanyak 4 orang atau 4,82% berpendidikan setingkat Diploma (D3), sebanyak 57 orang (68,67%) berpendidikan setingkat Sarjana (S1), sebanyak 21 orang (25,30%) berpendidikan setingkat Magister (S2) dan sebanyak 1 orang atau 1,20% berpendidikan setingkat Doktor (S3). Berdasarkan data tersebut dapat

disimpulkan bahwa aparat pengawas pada inspektorat daerah di 8 (delapan) wilayah di eks Karesidenan Malang lebih banyak berpendidikan Sarjana (S1) sebanyak 57 orang (68,67%), terdapat satu orang berlatar pendidikan Doktor (S3), namun masih terdapat aparat pengawas yang berpendidikan diploma (D3) sebanyak 4 orang (4,82%). Hal ini membuktikan bahwa tingkat pendidikan yang tinggi dibutuhkan dalam jabatan pengawas pada inspektorat daerah.

#### 5.2.2.5. Latar Belakang Pendidikan

Responden diklasifikasikan dalam 2 (dua) latar belakang pendidikan, yaitu (1) Akuntansi dan (2) Non-akuntansi. Secara rinci karakteristik responden berdasarkan latar belakang pendidikan dapat dilihat pada Tabel 5.6. berikut:

**Tabel 5.6.**  
**Jumlah Responden Menurut Latar Belakang Pendidikan**

No	Latar Belakang Pendidikan	Jumlah	Persentase
1	Akuntansi	28	33,73%
2	Non-Akuntansi	55	66,27%
Jumlah		83	100,00%

Sumber: Data primer diolah, 2017

Berdasarkan Tabel 5.6. di atas dapat dilihat bahwa dari 83 responden, sebanyak 55 orang (66,27%) berlatar belakang pendidikan non-akuntansi dan hanya sebanyak 28 orang (33,73%) berlatar belakang pendidikan akuntansi. Kesimpulan yang dapat diambil bahwa aparat pengawas yang ada pada inspektorat daerah di 8 (delapan) wilayah eks Karesidenan Malang lebih banyak yang bukan berlatar pendidikan akuntansi yaitu sebanyak 55 orang (66,27%). Hal ini membuktikan bahwa inspektorat daerah masih kurang memperhatikan kebutuhan pengisian jabatan pengawas dengan latar pendidikan akuntansi, yang notabene sangat diperlukan dalam pelaksanaan tugas aparat pengawas.

#### 5.2.2.6. Pengalaman Melaksanakan Reviu Laporan Keuangan

Responden diklasifikasikan berdasarkan jumlah kegiatan reviu laporan keuangan yang pernah dilakukan menjadi 3 (tiga) yaitu (1) belum pernah; (2)

kurang dari 3 kali; dan (3) 3 kali atau lebih. Secara rinci karakteristik responden berdasarkan jumlah kegiatan revidi laporan keuangan yang pernah dilakukan dapat dilihat pada Tabel 5.7. berikut:

**Tabel 5.7.**  
**Jumlah Responden Menurut Pengalaman Revidi LK**

No	Jumlah Revidi LK	Jumlah	Persentase
1	Belum pernah	17	20,48%
2	Kurang dari 3 kali	30	36,15%
3	3 kali atau lebih	36	43,37%
Jumlah		83	100,00%

Sumber: Data primer diolah, 2017

Berdasarkan Tabel 5.7. di atas dapat dilihat bahwa dari 83 responden, sebanyak 17 orang (20,48%) belum pernah melaksanakan revidi LK, sebanyak 30 orang (36,14%) pernah melaksanakan revidi LK kurang dari 3 kali dan sebanyak 36 orang atau 43,37% telah melaksanakan revidi LK sebanyak 3 kali atau lebih. Dari data tersebut dapat disimpulkan bahwa aparat pengawas pada inspektorat daerah di 8 (delapan) wilayah eks Karesidenan Malang sebanyak 66 orang (79,52%) pernah melaksanakan revidi laporan keuangan dan hanya 17 orang (20,48%) yang belum pernah melaksanakan revidi laporan keuangan. Hal ini menunjukkan bahwa pelaksanaan revidi LKPD merupakan salah satu tugas yang diwajibkan untuk dilaksanakan oleh aparat pengawas sesuai amanat Peraturan Pemerintah Nomor 8 Tahun 2006 tentang Pelaporan Keuangan dan Kinerja Instansi Pemerintah.

### 5.2.3. Uji Instrumen

Uji instrumen yang dilakukan dalam penelitian ini adalah uji validitas dan uji reliabilitas. Responden yang digunakan untuk uji instrumen dalam penelitian ini adalah responden asli atau yang sebenarnya karena revidi LKPD merupakan salah satu tugas yang harus dilaksanakan oleh unit kerja tertentu di lingkungan pemerintah daerah yaitu inspektorat daerah.

Hasil pengujian validitas dan reliabilitas instrumen yang didapatkan menggunakan Metode Koefisien Korelasi Pearson terdapat beberapa item pernyataan yang tidak valid karena nilai koefisien korelasi Pearson ( $r$ -hitung) kurang dari  $r$ -tabel (0,217) dan harus dihilangkan dari perhitungan selanjutnya, yaitu indikator ke-11 variabel kompetensi auditor APIP (KA11), indikator ke-5 variabel kualitas LKPD (KL5) dan indikator ke-9 variabel kualitas LKPD (KL9). Hasil uji validitas secara rinci dapat dilihat pada Lampiran 4. Hasil perhitungan selanjutnya, setelah menghilangkan item yang tidak valid didapatkan nilai korelasi Pearson ( $r$ -hitung) lebih dari  $r$ -tabel.

Uji reliabilitas berdasarkan nilai koefisien *Cronbach's Alpha* dilakukan setelah menghilangkan item yang tidak valid dan didapatkan nilai koefisien *Cronbach's Alpha* untuk tiap variabel lebih dari 0,6. Secara rinci nilai koefisien *Cronbach's Alpha* dapat dilihat pada Tabel 5.8., sedangkan hasil lengkap uji validitas dan realibilitas instrumen dapat dilihat pada Lampiran 4.

**Tabel 5.8.**  
**Nilai Koefisien *Cronbach's Alpha***

Variabel	Nilai Koefisien <i>Cronbach's Alpha</i>	Kesimpulan
Kompetensi Auditor APIP (KA)	0,646	Reliable
Komitmen pada Organisasi (KO)	0,817	Reliable
Sistem Pengendalian Internal (SPI)	0,926	Reliable
Kualitas Reviu LKPD (KR)	0,841	Reliable
Kualitas LKPD (KL)	0,655	Reliable

Sumber: Data primer diolah, 2017

#### **5.2.4. Analisis Deskriptif**

Analisis deskriptif adalah analisis terhadap hasil tanggapan responden terhadap pernyataan-pernyataan yang ada dalam kuesioner penelitian atas variabel independen yaitu kompetensi auditor APIP (KA), komitmen pada organisasi (KO) dan sistem pengendalian internal (SPI) dan variabel dependen yaitu Kualitas Reviu LKPD (KR) dan kualitas LKPD (KL). Pengujian instrumen penelitian ini dilakukan terhadap 119 responden pada 8 (delapan) inspektorat



daerah di wilayah eks Karesidenan Malang, namun hanya 83 kuesioner yang dapat diolah dari total 112 kuesioner yang dikembalikan.

Berdasarkan analisis data yang dilakukan diperoleh deskriptif statistik sebagaimana dapat dilihat dalam Tabel 5.9. berikut:

**Tabel 5.9.**  
**Analisis Deskriptif**

<b>Variabel</b>	<b>N</b>	<b>Rata-rata Skor</b>	<b>Minimum</b>	<b>Maximum</b>	<b>Mean</b>	<b>Standar Deviasi</b>
Kompetensi Auditor APIP	83	3,87	31	53	42,93	4,259
Komitmen pada Organisasi	83	3,92	20	44	35,27	3,880
Sistem Pengendalian Internal	83	3,71	27	57	44,47	6,263
Kualitas Reviu LKPD	83	3,99	25	40	31,92	3,667
Kualitas LKPD	83	3,95	22	34	27,63	2,621

Sumber: Data primer diolah, 2017

Dari Tabel 5.9. dapat diambil penilaian atas hasil statistik deskriptif jawaban responden sebagai berikut:

1. Variabel kompetensi auditor APIP dengan 11 butir pernyataan menunjukkan rata-rata distribusi frekuensi jawaban responden sebesar 3,87. Nilai total minimum yang didapat 31 dan nilai total maksimum 53. Nilai total rata-rata variabel kompetensi auditor APIP dari seluruh responden adalah 42,93. Hal ini menunjukkan bahwa responden memberikan jawaban setuju atas variabel kompetensi auditor APIP. Standar deviasi atau simpangan baku adalah nilai yang menunjukkan rata-rata penyimpangan data dari nilai rata-ratanya (Priyatno, 2014). Variabel kompetensi auditor APIP mempunyai standar deviasi sebesar 4,259 yang berarti bahwa variasi data relatif kecil karena standar deviasi lebih kecil dari nilai rata-rata.
2. Variabel komitmen pada organisasi dengan 9 butir pernyataan menunjukkan rata-rata distribusi frekuensi jawaban responden sebesar 3,92. Nilai total minimum yang didapat 20 dan nilai total maksimum 44. Nilai total rata-rata variabel kompetensi auditor APIP

dari seluruh responden adalah 35,27. Hal ini menunjukkan bahwa responden memberikan jawaban setuju atas variabel komitmen pada organisasi. Variabel komitmen pada organisasi mempunyai standar deviasi sebesar 3,880 yang berarti bahwa variasi data relatif kecil karena standar deviasi lebih kecil dari nilai rata-rata.

3. Variabel sistem pengendalian internal dengan 12 butir pernyataan menunjukkan rata-rata distribusi frekuensi jawaban responden sebesar 3,71. Nilai total minimum yang didapat 27 dan nilai total maksimum 57. Nilai total rata-rata variabel sistem pengendalian internal dari seluruh responden adalah 44,47. Hal ini menunjukkan bahwa responden memberikan jawaban setuju atas variabel sistem pengendalian internal. Variabel sistem pengendalian internal mempunyai standar deviasi sebesar 6,263 yang berarti bahwa variasi data relatif kecil karena standar deviasi lebih kecil dari nilai rata-rata.
4. Variabel Kualitas Reviu LKPD dengan 8 butir pernyataan menunjukkan rata-rata distribusi frekuensi jawaban responden sebesar 3,99. Nilai total minimum yang didapat 25 dan nilai total maksimum 40. Nilai total rata-rata variabel Kualitas Reviu LKPD dari seluruh responden adalah 31,92. Hal ini menunjukkan bahwa responden memberikan jawaban setuju atas variabel Kualitas Reviu LKPD. Variabel Kualitas Reviu LKPD mempunyai standar deviasi sebesar 3,667 yang berarti bahwa variasi data relatif kecil karena standar deviasi lebih kecil dari nilai rata-rata.
5. Variabel kualitas LKPD dengan 7 butir pernyataan menunjukkan rata-rata distribusi frekuensi jawaban responden sebesar 3,95. Nilai total minimum yang didapat 22 dan nilai total maksimum 34. Nilai total rata-rata variabel kualitas LKPD dari seluruh responden adalah 27,63. Hal

ini menunjukkan bahwa responden memberikan jawaban setuju atas variabel kualitas LKPD. Variabel kualitas LKPD mempunyai standar deviasi sebesar 2,621 yang berarti bahwa variasi data relatif kecil karena standar deviasi lebih kecil dari nilai rata-rata.

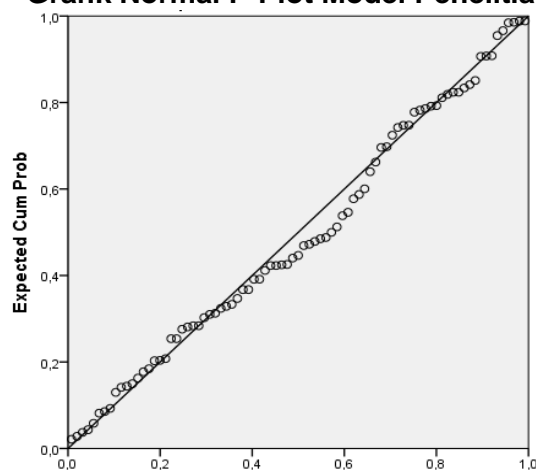
#### 5.2.4. Uji Asumsi Klasik

Uji asumsi klasik yang dilakukan dalam penelitian ini terdiri atas uji normalitas, uji multikolinieritas, uji linieritas dan uji heteroskedastisitas, dimana tujuannya adalah untuk mengetahui bahwa suatu model yang digunakan dalam penelitian tidak bias dan hasil pengujian dapat dipercaya atau dengan kata lain hasil yang didapatkan BLUE atau *Best Linear Unbiased Estimator* (Priyatno, 2014:89).

##### 1. Uji Normalitas

Uji normalitas residual dilakukan dengan metode grafik, yaitu melihat penyebaran data pada sumbu diagonal pada grafik *Normal P-P Plot of regression standardized residual*. Hasil analisa menggunakan SPSS sebagaimana dalam Grafik 5.1. untuk model penelitian pertama memperlihatkan bahwa titik-titik menyebar di sekitar garis dan mengikuti garis diagonal. Hal ini berarti bahwa data berdistribusi normal.

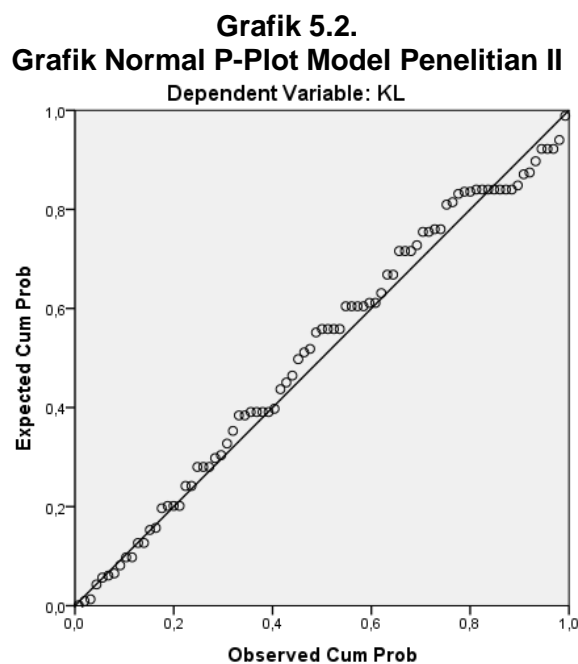
**Grafik 5.1.**  
**Grafik Normal P-Plot Model Penelitian I**



Sumber: Lampiran 5

Hasil Uji *One Sample Kolmogorov-Smirnov* terhadap nilai residual juga didapatkan nilai signifikansi lebih dari 0,05 (Lampiran 5) sehingga disimpulkan bahwa nilai residual terdistribusi dengan normal.

Hasil yang sama juga didapatkan dari model penelitian kedua yang digambarkan pada Grafik 5.2. terlihat bahwa titik-titik menyebar di sekitar garis dan mengikuti garis diagonal.



Sumber: Lampiran 8

Demikian juga dengan hasil uji *One Sample Kolmogorov-Smirnov* atas nilai residual model penelitian kedua, didapatkan nilai signifikansi lebih dari 0,05 (Lampiran 8) yang artinya nilai residual terdistribusi dengan normal.

## 2. Uji Multikolinieritas

Uji multikolinieritas dilakukan dengan melihat nilai *tolerance* dan *Variance Inflation Factor (VIF)* berdasarkan hasil analisa dengan alat statistik SPSS 22. Dari hasil analisa untuk model penelitian pertama, untuk tiap variabel independen didapatkan nilai *tolerance* lebih dari 0,1 dan nilai VIF kurang dari

10, sehingga dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi multikolinieritas. Secara rinci dapat dilihat pada Tabel 5.10. berikut:

**Tabel 5.10.**  
**Hasil Uji Multikolinieritas Model Penelitian I**

Model	Collinearity Statistics		Keterangan
	Tolerance	VIF	
1 (Constant)			
KA	,771	1,296	Bebas multikolinieritas
KO	,865	1,156	Bebas multikolinieritas
SPI	,807	1,240	Bebas multikolinieritas

Sumber: Lampiran 7

### 3. Uji Linieritas

Uji linieritas dilakukan untuk menguji sifat hubungan yang linier antar variabel, dimana setiap perubahan yang terjadi pada satu variabel akan diikuti perubahan dengan besaran yang sejajar pada variabel lainnya. Uji ini dilakukan dengan menggunakan fungsi *compare means*. Hasil uji dikatakan memenuhi syarat linieritas apabila pada *Linearity* Tabel ANOVA menunjukkan nilai signifikansi  $<0,05$ .

**Tabel 5.11.**  
**Hasil Uji Linieritas Model Penelitian II**

	Sig.	Keterangan
KL * KR Between Groups	(Combined) ,000	Memenuhi syarat
	Linearity ,000	
	Deviation from Linearity ,002	
Within Groups		
Total		

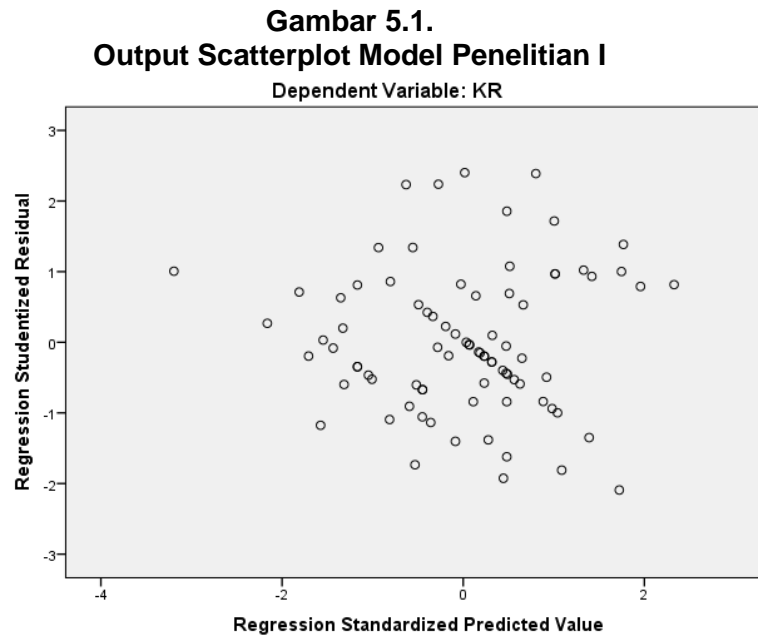
Sumber: Lampiran 10

Dari hasil uji linieritas atas variabel independen Kualitas Reviu LKPD dan variabel dependen kualitas LKPD sebagaimana Tabel 5.11. di atas didapatkan nilai signifikansi *Linearity* sebesar  $0,000 < 0,05$  yang artinya memenuhi syarat linieritas.

### 4. Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas dilakukan dengan melihat output *Scatterplot* dari hasil analisa. Hasil uji dikatakan tidak terjadi heteroskedastisitas apabila titik-titik

yang ada tidak membentuk pola tertentu dan posisinya menyebar di atas dan di bawah angka 0 pada sumbu Y. Dari hasil uji heteroskedastisitas untuk model penelitian pertama didapatkan titik-titik dengan pola tidak jelas dan posisi menyebar di atas dan di bawah angka 0 pada sumbu Y (Gambar 5.1.) , sehingga disimpulkan bahwa tidak terjadi heteroskedastisitas.



Sumber: Lampiran 6

Hasil uji Glejser atas model penelitian pertama juga didapatkan nilai signifikansi atas regresi nilai absolut residual dengan variabel independen lebih dari 0,05 (Tabel 5.12) yang artinya tidak terjadi masalah heteroskedastisitas pada model penelitian pertama.

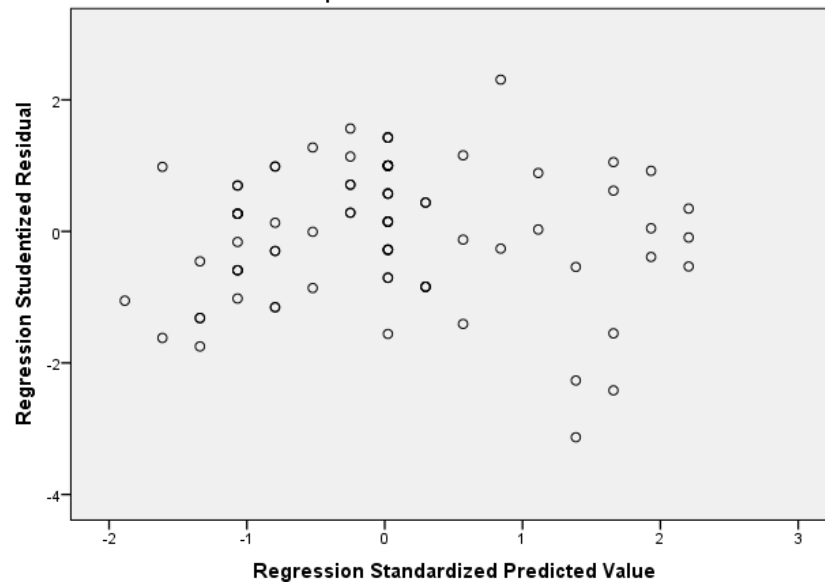
**Tabel 5.12.**  
**Hasil Uji Glejser Model Penelitian I**

Model	Sig.	Keterangan
1 (Constant)	,186	
KA	,427	Homoskedastisitas
KO	,154	Homoskedastisitas
SPI	,533	Homoskedastisitas

Sumber: Lampiran 6

Hasil uji heteroskedastisitas model penelitian kedua juga mendapatkan hasil yang sama sebagaimana dapat dilihat pada Gambar 5.2. sehingga dapat disimpulkan bahwa model penelitian kedua tidak terjadi heteroskedastisitas.

**Gambar 5.2.**  
**Output Scatterplot Model Penelitian II**  
Dependent Variable: KL



Sumber: Lampiran 9

Hasil yang sama juga didapatkan dari hasil uji Glejser atas model penelitian kedua. Regresi antara nilai absolut residual dan variabel independen menghasilkan nilai signifikansi lebih dari 0,05 (Tabel 5.13) yang artinya tidak terdapat masalah heteroskedastisitas pada model penelitian kedua.

**Tabel 5.13.**  
**Hasil Uji Glejser Model Penelitian II**

Model	Sig.	Keterangan
1 (Constant)	,467	Homoskedastisitas
KR	,506	

Sumber: Lampiran 9

## 5.2.6. Uji Statistik

### 5.2.6.1. Analisis Regresi Linier

Hasil yang didapatkan dari pengujian asumsi klasik menunjukkan bahwa model penelitian yang dipakai telah memenuhi asumsi klasik dan dapat dilakukan

analisis regresi linier, baik regresi linier berganda untuk model penelitian pertama maupun regresi linier sederhana untuk model penelitian kedua. Model penelitian yang pertama menggunakan analisis regresi linier berganda untuk menguji pengaruh kompetensi auditor APIP (KA), komitmen pada organisasi (KO), dan sistem pengendalian internal (SPI) terhadap Kualitas Reviu LKPD (KR), sedangkan model penelitian kedua menggunakan analisis regresi linier sederhana untuk menguji pengaruh Kualitas Reviu LKPD (KR) terhadap kualitas LKPD (KL). Hasil pengujian model penelitian pertama dapat dilihat pada Tabel 5.14. sedangkan Tabel 5.18. menunjukkan hasil pengujian model penelitian kedua.

**Tabel 5.14.**  
**Hasil Regresi Linier Berganda (Model Penelitian I)**

Model	Unstandardized Coefficients	
	B	Std. Error
1 (Constant)	2,683	3,515
KA	,313	,078
KO	,177	,081
SPI	,215	,052

Sumber: Lampiran 7

Berdasarkan Tabel 5.14. didapatkan persamaan regresi linier berganda:

$$KR = \alpha_1 + \beta_1 KA + \beta_2 KO + \beta_3 SPI + e$$

$$KR = 2,683 + 0,313KA + 0,177KO + 0,215SPI + e$$

Persamaan regresi linier berganda untuk model penelitian pertama di atas dapat dijelaskan sebagai berikut:

1. Nilai konstanta 1 ( $\alpha_1$ ) sebesar 2,683 menunjukkan bahwa Kualitas Reviu LKPD (KR) mempunyai hubungan positif atau searah dengan kompetensi auditor APIP (KA), komitmen pada organisasi (KO) dan sistem pengendalian internal (SPI). Hasil ini menunjukkan bahwa apabila terdapat kompetensi auditor APIP (KA), komitmen pada organisasi (KO) dan sistem pengendalian



internal (SPI) maka Kualitas Reviu LKPD (KR) akan meningkat sebesar 2,683 satuan;

2. Variabel kompetensi auditor APIP (KA) mempunyai nilai koefisien regresi sebesar 0,313 dan bernilai positif. Hal ini menunjukkan bahwa kompetensi auditor APIP (KA) berpengaruh positif terhadap Kualitas Reviu LKPD, yang artinya bahwa setiap peningkatan kompetensi auditor APIP (KA) akan berakibat peningkatan dalam Kualitas Reviu LKPD (KR) sebesar 0,313 satuan dengan asumsi variabel lain bernilai konstan;
3. Variabel komitmen pada organisasi (KO) memiliki nilai koefisien regresi sebesar 0,177 dan bernilai positif yang menunjukkan bahwa komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap Kualitas Reviu LKPD. Dalam arti lain, bahwa setiap peningkatan komitmen pada organisasi (KO) yang dimiliki auditor maka akan meningkatkan Kualitas Reviu LKPD (KR) sebesar 0,177 satuan dengan asumsi variabel lain bernilai tetap;
4. Variabel sistem pengendalian internal (SPI) bernilai koefisien regresi sebesar 0,215 dan bertanda positif. Hal ini menunjukkan sistem pengendalian internal berpengaruh positif terhadap Kualitas Reviu LKPD, yang dapat diartikan juga bahwa setiap peningkatan sistem pengendalian internal (SPI) akan berakibat peningkatan pada Kualitas Reviu LKPD (KR) sebesar 0,215 satuan dengan asumsi variabel lain konstan.

**Tabel 5.15.**  
**Hasil Regresi Linier Sederhana Model Penelitian II**

Model	Unstandardized Coefficients	
	B	Std. Error
1 (Constant)	17,425	2,282
KR	,320	,071

Sumber: Lampiran 11

Berdasarkan Tabel 5.15. didapatkan persamaan regresi linier sederhana model penelitian kedua sebagai berikut:

$$KL = \alpha_2 + \beta_4 KR + e$$

$$KL = 17,425 + 0,320KR + e$$

Persamaan regresi linier sederhana tersebut di atas dapat dijelaskan sebagai berikut:

1. Nilai konstanta 2 ( $\alpha_2$ ) sebesar 17,425 menunjukkan bahwa kualitas LKPD (KL) mempunyai hubungan positif atau searah dengan kualitas revidi LKPD (KR). Hasil ini menunjukkan bahwa apabila terdapat kualitas revidi LKPD (KR) maka kualitas LKPD (KL) akan meningkat sebesar 17,425 satuan;
2. Variabel kualitas revidi LKPD (KR) mempunyai nilai koefisien regresi sebesar 0,320 dan bernilai positif. Hal ini menunjukkan bahwa kualitas revidi LKPD (KR) berpengaruh positif terhadap kualitas LKPD, yang artinya bahwa setiap peningkatan kualitas revidi LKPD (KR) akan mengakibatkan peningkatan dalam kualitas LKPD (KL) sebesar 0,320 satuan.

#### 5.2.6.2. Uji Statistik F

Uji statistik F ini dilakukan untuk menunjukkan bahwa model regresi linier yang digunakan sudah tepat. Hasil dari pengujian (Tabel 5.16) didapatkan F hitung yang akan dibandingkan dengan F tabel, apabila F hitung > F tabel maka disimpulkan bahwa model regresi linier yang digunakan sudah tepat.

**Tabel 5.16.**  
**Hasil Uji Statistik F Model Penelitian I**

	Model	Df	F	Sig.
1	Regression	3	25,998	,000 <sup>b</sup>
	Residual	79		
	Total	82		

Sumber: Lampiran 7

Berdasarkan jumlah responden, variabel independen dan variabel dependen, didapatkan untuk nilai *degree of freedom* (df) sebagai berikut:

$$\begin{aligned} df1 &= k \text{ (jumlah variabel independen)} \\ &= 3 \end{aligned}$$

$$\begin{aligned}
 df2 &= n - k - 1 \\
 &= 83 - 3 - 1 \\
 &= 79
 \end{aligned}$$

Nilai F tabel didapatkan dari tabel distribusi F pada df1 dan df2 sebesar 2,720. Hasil pengujian statistik didapatkan F hitung = 25,998 yang artinya F hitung = 25,998 > F tabel = 2,720 dan nilai signifikansi menunjukkan nilai 0,000 < 0,05.

Dari data tersebut dapat disimpulkan bahwa model regresi linier yang digunakan sebagai model penelitian pertama adalah tepat.

### 5.2.6.3. Uji Statistik t

Uji statistik t digunakan untuk membuktikan pengaruh yang signifikan secara individual (parsial) dari variabel independen terhadap variabel dependen (Ghozali, 2016:98). Pengambilan keputusan didasarkan pada nilai t hitung yang dibandingkan dengan nilai t tabel serta nilai signifikansi 0,05. Hasil dari pengujian statistik t untuk model penelitian pertama dan model penelitian kedua dapat dilihat pada Tabel 5.17. dan Tabel 5.18. berikut:

**Tabel 5.17.**  
**Hasil Uji Statistik t Model Penelitian I**

Model	T	Sig.	Keterangan
1 (Constant)	,763	,448	
KA	3,997	,000	Diterima
KO	2,183	,032	Diterima
SPI	4,137	,000	Diterima

Sumber: Lampiran 7

Berdasarkan Tabel 5.17. nilai t hitung hasil uji statistik model penelitian pertama untuk masing-masing variabel independen diperoleh nilai signifikansi  $p\text{-value} < 0,05$ . Penjelasan atas uji hipotesis masing-masing variabel independen sebagai berikut:

1. Pengaruh kompetensi auditor APIP terhadap kualitas reuiu LKPD

Dari Tabel 5.17. didapatkan data sebagai berikut:

- a. Nilai signifikansi (*p-value*) kompetensi auditor APIP (KA) sebesar  $0,000 < 0,05$
  - b. Hasil tersebut menunjukkan bahwa  $H_0$  ditolak dan  $H_1$  diterima, yang artinya kompetensi auditor APIP berpengaruh dan signifikan terhadap kualitas rewiu LKPD
2. Pengaruh komitmen pada organisasi terhadap kualitas rewiu LKPD
- Berdasarkan Tabel 5.17. didapatkan hasil sebagai berikut:
- a. Nilai signifikansi (*p-value*) komitmen pada organisasi (KO) sebesar  $0,032 < 0,05$
  - b. Hal tersebut membuktikan bahwa  $H_0$  ditolak dan  $H_2$  diterima, yaitu komitmen pada organisasi berpengaruh dan signifikan terhadap kualitas rewiu LKPD
3. Pengaruh sistem pengendalian internal terhadap kualitas rewiu LKPD
- Hasil pada Tabel 5.17. atas variabel sistem pengendalian internal sebagai berikut:
- a. Nilai signifikansi (*p-value*) sistem pengendalian internal (SPI) sebesar  $0,000 < 0,05$
  - b. Hasil diatas membuktikan bahwa  $H_0$  ditolak dan  $H_3$  diterima, yang artinya sistem pengendalian internal berpengaruh dan signifikan terhadap kualitas rewiu LKPD

**Tabel 5.18.**  
**Hasil Uji Statistik t Model Penelitian II**

Model	T	Sig.	Keterangan
1 (Constant)	7,634	,000	Diterima
KR	4,499	,000	

Sumber: Lampiran 11

Dari Tabel 5.18. uji statistik t diperoleh nilai t hitung dari variabel independen model penelitian kedua dengan nilai signifikansi  $p\text{-value} < 0,05$ . Penjelasan atas

uji hipotesis dari variabel independen kualitas reвью LKPD terhadap variabel dependen kualitas LKPD berdasarkan data Tabel 5.18. adalah sebagai berikut:

- a. Nilai signifikansi (*p-value*) kualitas reвью LKPD (KR) sebesar  $0,000 < 0,05$
- b. Hasil tersebut menunjukkan bahwa  $H_0$  ditolak dan  $H_4$  diterima, yang artinya kualitas reвью LKPD berpengaruh dan signifikan terhadap kualitas LKPD

#### **5.2.6.4. Uji Koefisien Korelasi dan Koefisien Determinasi**

Uji koefisien korelasi dilakukan dengan tujuan mengetahui korelasi antara dua atau lebih variabel independen terhadap variabel dependen secara serentak. Koefisien korelasi yang didapatkan menunjukkan besarnya hubungan secara serentak antara variabel independen dan variabel dependen. Uji koefisien determinasi dalam regresi linier digunakan untuk mengetahui persentase sumbangan pengaruh variabel independen secara serentak terhadap variabel dependen.

Koefisien determinasi pada regresi linier berganda dengan lebih dari dua variabel independen menggunakan nilai *adjusted*  $R^2$ , sedangkan koefisien determinasi pada regresi linier sederhana dan regresi linier berganda dengan dua variabel independen menggunakan nilai  $R^2$ . Koefisien tersebut menggambarkan persentase variasi dari variabel independen yang digunakan dalam model untuk mampu menjelaskan variasi dari variabel dependen.

Hasil pengujian koefisien korelasi dan koefisien determinasi untuk model penelitian pertama dan model penelitian kedua dapat dilihat pada Tabel 5.19. dan Tabel 5.19. berikut:

**Tabel 5.19.**  
**Hasil Uji Koefisien Korelasi dan Koefisien Determinasi Model Penelitian I**

Model	R	Adjusted R Square
1	,705	,478

Sumber: Lampiran 7

Nilai koefisien korelasi (R) berkisar antara 0 sampai 1, apabila nilainya semakin mendekati 1 dapat diartikan bahwa terdapat hubungan yang semakin kuat, namun apabila nilainya semakin mendekati 0 berarti hubungan yang terjadi semakin lemah. Nilai koefisien determinasi menggambarkan persentase kemampuan variabel independen untuk menjelaskan variasi dari variabel dependen. Model penelitian ini menggunakan lebih dari dua variabel independen sehingga koefisien determinasi yang digunakan adalah nilai *adjusted R<sup>2</sup>*.

Berdasarkan Tabel 5.19. didapatkan nilai koefisien korelasi (R) sebesar 0,705 yang berarti variabel kompetensi auditor APIP, komitmen pada organisasi dan sistem pengendalian internal berhubungan kuat terhadap variabel kualitas reviu LKPD. Koefisien determinasi (*adjusted R<sup>2</sup>*) yang didapatkan pada model penelitian pertama sebesar 0,478 yang artinya variabel independen kompetensi auditor APIP, komitmen pada organisasi dan sistem pengendalian internal menjelaskan sebesar 47,8% perubahan pada variabel kualitas reviu LKPD, sisanya sebesar 52,2% dijelaskan oleh variabel lain yang tidak masuk dalam model penelitian ini.

**Tabel 5.20.**  
**Hasil Uji Koefisien Korelasi dan Koefisien Determinasi Model Penelitian II**

Model	R	R Square
1	,447 <sup>a</sup>	,200

Sumber: Lampiran 11

Berdasarkan Tabel 5.20. di atas didapatkan nilai koefisien korelasi (R) sebesar 0,447 yang berarti variabel kualitas reviu LKPD berhubungan cukup kuat terhadap variabel kualitas LKPD. Koefisien determinasi (*R<sup>2</sup>*) yang didapatkan

pada model penelitian kedua sebesar 0,200 yang artinya variabel independen kualitas rewiu LKPD menjelaskan sebesar 20% perubahan pada variabel kualitas LKPD, sisanya sebesar 80% dijelaskan oleh variabel lain yang tidak masuk dalam model penelitian ini.

### 5.3. Pembahasan

**Tabel 5.21.**  
**Ringkasan Hasil Uji Hipotesis**

<b>Hipotesis</b>		<b>Hasil Pengujian</b>
H <sub>1</sub>	Kompetensi auditor APIP berpengaruh terhadap kualitas rewiu LKPD	Diterima
H <sub>2</sub>	Komitmen pada organisasi berpengaruh terhadap kualitas rewiu LKPD	Diterima
H <sub>3</sub>	Sistem pengendalian internal berpengaruh terhadap kualitas rewiu LKPD	Diterima
H <sub>4</sub>	Kualitas rewiu LKPD berpengaruh terhadap kualitas LKPD	Diterima

Sumber: Data primer diolah, 2017

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh kompetensi auditor APIP, komitmen pada organisasi dan sistem pengendalian internal terhadap kualitas rewiu LKPD, selain itu juga menguji pengaruh kualitas rewiu LKPD terhadap kualitas LKPD. Berdasarkan pengujian hipotesis yang dilakukan dengan menggunakan analisis regresi linier didapatkan hasil sebagaimana disajikan dalam Tabel 5.21.

#### 5.3.1. Pengaruh Kompetensi Auditor APIP terhadap Kualitas rewiu LKPD

Hasil pengujian Hipotesis pertama (H<sub>1</sub>) memberikan bukti empiris bahwa kompetensi auditor APIP berpengaruh terhadap kualitas rewiu LKPD. Hal ini mengandung arti bahwa kualitas dari rewiu LKPD yang dilakukan oleh inspektorat daerah dipengaruhi oleh kompetensi yang dimiliki oleh auditor APIP yang melaksanakan rewiu LKPD tersebut. Kompetensi yang dimaksud disini terdiri dari kepemilikan pengetahuan, pengalaman dan pendidikan yang mencukupi dalam rangka pelaksanaan rewiu atas laporan keuangan pemerintah daerah. Hal ini

sesuai dengan ketentuan pemerintah yang dituangkan dalam Standar Reviu LKPD (PMK No. 8 Tahun 2015) yang menyebutkan bahwa dibutuhkan kompetensi pereviu untuk dapat mendukung dan menjamin efektivitas pelaksanaan reviu LKPD.

Sebagaimana teori keagenan (Jensen dan Meckling, 1976) yang menyebutkan bahwa tidak selamanya manajemen, dalam hal ini adalah auditor APIP, akan mengikuti keinginan pemilik (pemerintah) untuk melaksanakan tugasnya mereviu laporan keuangan pemerintah daerah dengan baik. Oleh karenanya pemerintah menetapkan pedoman maupun aturan yang wajib dipatuhi oleh auditor APIP agar reviu LKPD yang dilakukan berkualitas dan hasilnya sesuai dengan apa yang diharapkan pemerintah.

Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Amirullah *et. al.* (2010) dan Eda *et. al.* (2017) yang menyimpulkan bahwa kompetensi berpengaruh positif terhadap kualitas reviu LKPD atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Auditor APIP yang melaksanakan reviu harus memiliki pengetahuan, pengalaman dan pendidikan yang cukup tentang reviu, baik tentang pemeriksaan entitas, standar akuntansi pemerintahan, serta pendidikan dan pelatihan baik formal maupun non-formal tentang reviu maupun audit. Sebagaimana disebutkan dalam Standar Reviu LKPD bahwa pereviu harus memenuhi kompetensi diantaranya pemahaman tentang SAP, pemahaman tentang SAPD, pemahaman tentang proses bisnis atau kegiatan pokok entitas yang direviu, pemahaman dasar-dasar audit, pemahaman teknik komunikasi maupun pemahaman tentang analisis basis data.

Berdasarkan deskripsi responden, hanya sebanyak 28 orang (33,73%) dari 83 orang responden yang berlatar pendidikan akuntansi, namun sebanyak 66 orang (79,52%) dari seluruh responden telah berpengalaman dalam melakukan reviu LKPD. Data tersebut membuktikan bahwa pendidikan dan



pelatihan substantif reuiu LKPD yang diikuti sangat membantu dalam menambah pengetahuan bagi auditor APIP dalam melaksanakan reuiu meskipun berasal dari latar belakang non akuntansi. Hal ini mengandung arti apabila auditor APIP lebih banyak berlatar belakang pendidikan akuntansi pastinya akan memiliki pemahaman yang lebih baik mengenai standar akuntansi pemerintahan, sistem akuntansi pemerintah daerah, maupun sistem dan prosedur reuiu dan audit, yang dibutuhkan dalam pelaksanaan reuiu LKPD, ditambah dengan pengalaman melaksanakan reuiu LKPD serta pelatihan substantif tentang reuiu LKPD maka akan menghasilkan reuiu LKPD yang lebih berkualitas. Dalam arti lain, kompetensi auditor APIP berpengaruh terhadap kualitas reuiu LKPD.

### **5.3.2. Pengaruh Komitmen pada Organisasi terhadap Kualitas reuiu LKPD**

Hasil pengujian Hipotesis kedua ( $H_2$ ) memberikan bukti empiris bahwa komitmen pada organisasi berpengaruh terhadap kualitas reuiu LKPD. Hal ini sesuai dengan pendapat Mowday *et al.* (1979) yang menyebutkan bahwa komitmen pada organisasi yang dimiliki seseorang akan menunjukkan sikap dan perilaku yang positifnya terhadap organisasi. Auditor APIP yang berkomitmen tinggi terhadap organisasinya akan mengerahkan segala daya dan kemampuannya untuk menyelesaikan tugas yang diberikan kepadanya dengan sebaik-baiknya.

Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian Amirullah *et al.* (2010) yang membuktikan bahwa komitmen pada organisasi berpengaruh terhadap pelaksanaan reuiu. Pembentukan jabatan fungsional pengawas, baik itu JFA maupun JFP2UPD, juga mendukung tumbuhnya komitmen pada organisasi yang tinggi dari aparat pengawas pada inspektorat daerah. Berdasarkan deskripsi responden diketahui bahwa dari 83 responden yang merupakan aparat pengawas, sebanyak 61 orang (73,49%) merupakan pejabat fungsional pengawas, sisanya sebanyak 22 orang (26,51%) adalah staf yang ditugaskan

sebagai aparat pengawas. Peran sebagai pejabat fungsional pengawas akan lebih fokus dan berusaha bekerja dengan maksimal karena ada tuntutan untuk mengumpulkan angka kredit sebagai syarat untuk kenaikan pangkat maupun jenjang jabatan.

Adanya kode etik dan standar audit dari Asosiasi Auditor Internal Pemerintah Indonesia (AAIPI) juga sebagai pondasi dalam peningkatan profesionalitas auditor APIP sehingga lebih berkomitmen untuk melaksanakan tugasnya dengan baik sesuai standar yang berlaku. Sesuai dengan pendapat Windsor (1995) bahwa salah satu komponen komitmen pada organisasi adalah komitmen normatif yaitu adanya paksaan dari pihak lain, yang dapat berupa aturan atau pedoman, agar seseorang bekerja dengan baik dalam suatu organisasi (Tandiontong, 2016:130).

Oleh karena itu, peningkatan komitmen pada organisasi yang dimiliki oleh auditor APIP berpengaruh terhadap kualitas reвью LKPD yang dilakukan oleh auditor APIP.

### **5.3.3. Pengaruh Sistem Pengendalian Internal terhadap Kualitas reвью LKPD**

Hasil pengujian Hipotesis ketiga ( $H_3$ ) memberikan bukti secara empiris bahwa sistem pengendalian internal berpengaruh terhadap kualitas reвью LKPD. Sesuai teori keagenan yang disampaikan Jensen dan Meckling (1976), dalam rangka memastikan tujuannya tercapai, pemerintah menerbitkan peraturan tentang Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (PP No. 60 Tahun 2008) untuk dapat meyakini bahwa penyelenggaraan pemerintahan, baik di pusat dan daerah, telah dilaksanakan secara efektif dan efisien, patuh pada peraturan perundang-undangan yang berlaku, melaksanakan pengamanan aset yang memadai, dan menghasilkan LKPD berkualitas yang tertib dan handal. Sistem pengendalian internal tersebut harus dilaksanakan oleh semua komponen yang terlibat dalam setiap kegiatan penyelenggaraan pemerintahan, termasuk oleh

auditor APIP dalam setiap kegiatannya, tidak terkecuali dalam pelaksanaan rewiu LKPD dan kegiatan lainnya.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Manaf *et al.* (2014) yang menyebutkan bahwa pemahaman sistem pengendalian internal berpengaruh terhadap proses rewiu LKPD yang dilaksanakan oleh inspektorat daerah. Sistem pengendalian internal juga berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah, sebagaimana penelitian Windiastuti (2013). Hal ini membuktikan bahwa setiap kegiatan dalam rangka penyelenggaraan pemerintahan harus terintegrasi dengan sistem pengendalian internal yang meliputi lima unsur pengendalian, yaitu lingkungan pengendalian, penilaian risiko, aktivitas pengendalian, informasi dan komunikasi serta unsur pemantauan.

Pelaksanaan rewiu LKPD yang telah terintegrasi dengan sistem pengendalian internal yang memadai, maka dapat diyakini bahwa kegiatan rewiu tersebut telah dilaksanakan secara efektif dan efisien, mematuhi peraturan perundang-undangan, melaksanakan pengamanan aset yang memadai dan menghasilkan laporan keuangan yang tertib dan handal, sehingga kualitas rewiu LKPD dapat dipertanggungjawabkan. Dalam arti lain, sistem pengendalian internal yang diimplementasikan dalam kegiatan rewiu LKPD berpengaruh terhadap kualitas rewiu LKPD.

#### **5.3.4. Pengaruh Kualitas Rewiu LKPD terhadap Kualitas LKPD**

Hasil pengujian Hipotesis keempat ( $H_4$ ) memberikan bukti bahwa kualitas rewiu LKPD berpengaruh terhadap kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD). Hasil tersebut sesuai dengan Peraturan Pemerintah Nomor 8 Tahun 2006 yang menyebutkan bahwa inspektorat daerah, sebagai APIP, melaksanakan rewiu atas laporan keuangan yang disusun oleh pemerintah daerah. Hasil yang senada disampaikan Manaf *et al.* (2014) dalam penelitiannya

yang menyebutkan bahwa proses reviu LKPD yang dilakukan inspektorat daerah berpengaruh terhadap kualitas LKPD. Menurut Pedoman Pelaksanaan Reviu LKPD, reviu dilaksanakan secara paralel dengan penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah. Hal ini dapat diartikan bahwa reviu LKPD yang dilaksanakan inspektorat daerah mempunyai sedikit andil dalam penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah. Terbukti dari hasil pengujian didapatkan koefisien determinasi dari kualitas reviu LKPD sebesar 20%, yang artinya bahwa variasi dari kualitas LKPD hanya dapat dijelaskan sebesar 20% oleh kualitas reviu LKPD, sedangkan sisanya sebesar 80% dijelaskan oleh faktor lain yang tidak masuk dalam penelitian, misalnya sumber daya manusia penyusun LKPD, pemanfaatan teknologi informasi, dan lain sebagainya.

Reviu LKPD yang dilakukan dengan baik atau berkualitas akan menghasilkan rekomendasi yang tepat dalam rangka perbaikan penyusunan laporan keuangan, namun apabila reviu LKPD tidak dilakukan dengan baik, dapat menghasilkan rekomendasi yang salah atau tidak tepat sehingga akan mengurangi kualitas laporan keuangan. Hal ini mendukung teori keagenan, bahwa tidak selamanya agen akan melaksanakan apa yang diinginkan oleh prinsipal. Demikian halnya dalam pemerintahan, tidak semua reviu LKPD yang dilaksanakan oleh auditor APIP berkualitas sebagaimana yang diharapkan. Pemerintah harus memberikan pedoman dan standar pelaksanaan reviu LKPD untuk dipatuhi oleh auditor APIP sehingga kualitas reviu LKPD dapat dipertanggungjawabkan sesuai tujuannya untuk meningkatkan kualitas LKPD. Oleh karenanya dapat disimpulkan bahwa kualitas reviu LKPD yang dilakukan oleh inspektorat daerah berpengaruh terhadap kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.