

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Tujuan organisasi sektor publik berbeda dengan organisasi sektor swasta. Perbedaan yang menonjol adalah organisasi swasta yang lebih berorientasi pada laba. Berbeda dengan sektor pemerintahan dimana organisasi ini menghasilkan dan mengelola fasilitas-fasilitas publik, yang tujuan utamanya bukanlah untuk memaksimalkan laba tetapi lebih kepada *public service oriented*. Untuk menyediakan pelayanan publik, organisasi pemerintah berperan untuk mengelola dana publik yang harus dipertanggungjawabkan dari segi pengelolaan maupun penggunaan. Alokasi dana publik bukan hanya berorientasi pada penyerapan anggaran tetapi juga dampak atau *impact* dari terlaksananya suatu program.

Semangat dari reformasi adalah untuk menciptakan pemerintah yang *good governance* dan bersih dari praktik korupsi, kolusi, dan nepotisme (KKN). Pemerintah yang bersih atau tata kelola yang baik (*good governance*) ditandai dengan tiga pilar utama yang merupakan elemen dasar dan saling berkaitan. Ketiga elemen tersebut adalah partisipasi, transparansi, dan akuntabilitas. Untuk meminimalkan terjadinya pemerintah yang menyimpang dan tidak akuntabel diperlukan sistem akuntabilitas publik yang baik. (Halim & Kusufi, 2014).

Halim (2004) secara ringkas mengatakan akuntabilitas publik adalah pemberian informasi dan pengungkapan atas aktivitas dan kinerja keuangan pemerintah kepada pihak-pihak yang berkepentingan. Akuntabilitas publik merupakan pertanggungjawaban pemerintah kepada masyarakat terkait dengan aktivitas-aktivitas dan kegiatan-kegiatan yang menjadi tanggung

jawabnya melalui penyajian laporan keuangan, dimana masyarakat mempunyai hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban (Deddy&Sherly dalam Suratmi dkk, 2014).

Terlaksananya pengelolaan keuangan yang berakuntabilitas, tidak bisa lepas dari anggaran pemerintah daerah. Hal ini sesuai dengan pendapat Mardiasmo (2002), yang mengatakan wujud penyelenggaraan otonomi daerah adalah pemanfaatan sumber daya yang dilakukan secara ekonomis, efisien, efektif, adil, dan merata untuk mencapai akuntabilitas publik. Adapun lingkup anggaran menjadi relevan dan penting di lingkungan pemerintah daerah. Hal ini terkait dengan dampak anggaran terhadap akuntabilitas pemerintah, sehubungan dengan fungsi pemerintah dalam memberikan pelayanan kepada masyarakat.

Selain itu, anggaran merupakan dokumen/kontrak politik antara pemerintah dan DPRD sebagai wakil rakyat, untuk masa yang akan datang (Mardiasmo, 2002). Selanjutnya, DPRD akan mengawasi kinerja pemerintah melalui anggaran. Bentuk pengawasan ini sesuai dengan *agency theory* yang mana pemerintah sebagai agen dan masyarakat (yang diwakili oleh lembaga perwakilan atau DPRD) sebagai prinsipal.

Terdapat karakteristik sistem penganggaran. Salah satu karakteristik anggaran adalah kejelasan sasaran anggaran. Pada konteks pemerintah daerah, sasaran anggaran tercakup dalam Rencana Pembangunan Jangka Menengah Daerah (RPJMD) dan Rencana Kerja Perangkat Daerah (RKPD). Dengan adanya sistem sasaran anggaran yang jelas akan memudahkan individu untuk menyusun target-target anggaran. Selanjutnya, target-target anggaran yang disusun akan sesuai dengan sasaran yang ingin dicapai organisasi (Kenis, 1979 dalam Kusumaningrum, 2010). Pada konteks pemerintah daerah, kejelasan sasaran anggaran berimplikasi pada aparat,

untuk menyusun anggaran sesuai dengan sasaran yang ingin dicapai instansi pemerintah. Aparat akan memberikan informasi yang cukup untuk memprediksi masa depan secara tepat. Selanjutnya, hal ini akan menurunkan perbedaan antara anggaran yang disusun dengan estimasi terbaik bagi organisasi.

Beberapa penelitian berkaitan dengan kejelasan anggaran pernah dilakukan oleh beberapa peneliti seperti, Herawaty (2011) menunjukkan bahwa secara simultan kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, dan sistem pelaporan mempunyai pengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah kota Jambi. Selain itu, penelitian yang pernah dilakukan oleh Kaltsum (2013) dalam penelitiannya menunjukkan kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Hasil penelitian ini senada dengan Anjarwati (2012) menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Namun hasil ini berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Handayani (2014) dimana hasil penelitiannya menunjukkan kejelasan sasaran anggaran, pengawasan fungsional, dan pelaporan kinerja secara parsial tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas publik.

Selain melaksanakan penganggaran yang jelas yang berimplikasi atas terlaksananya target, pemerintah juga harus meningkatkan perencanaan dan kontrol atas aktivitasnya. Salah satu jenis pengendalian manajemen adalah pengendalian keuangan (*financial control*) dengan memanfaatkan sistem akuntansi. Sistem pengendalian akuntansi adalah semua prosedur dan sistem formal yang menggunakan informasi untuk menjaga atau mengubah pola aktivitas organisasi. Dalam hal ini yang termasuk pengendalian akuntansi adalah sistem perencanaan, sistem pelaporan, dan prosedur monitoring yang

didasarkan pada informasi. Tujuan informasi akuntansi untuk pemakainya adalah meningkatkan penilaian dan keputusan dengan lebih baik (Martin, 1994 dalam Kusumaningrum, 2010). Penggunaan sistem pengendalian akuntansi memungkinkan para manajer dapat membuat keputusan-keputusan yang lebih baik, mengontrol operasi-operasi dengan lebih efektif, mampu mengestimasi biaya dan profitabilitas keberhasilan tertentu dan memilih alternatif terbaik dalam setiap kasus dan masalah sehingga dapat meningkatkan kinerja. Menurut Mardiasmo (2004) peningkatan perencanaan dan pengendalian terhadap aktivitas dengan cara perbaikan sistem akuntansi sektor publik diharapkan dapat membantu meningkatkan transparansi, efesiensi serta efektivitas pemerintah daerah, terutama dalam memberikan informasi dan pengungkapan atas aktivitas dan kinerja finansial pemerintah daerah.

Adanya sistem pelaporan yang baik diperlukan agar dapat memantau dan mengendalikan kinerja manajer dalam mengimplementasikan anggaran yang telah ditetapkan. Pemerintah daerah selaku pengelola dana publik harus mampu menyediakan informasi keuangan yang diperlukan secara akurat, relevan, tepat waktu, konsisten, dan dapat dipercaya. Jika sistem informasi akuntansi yang dimiliki pemerintah daerah masih lemah, maka kualitas informasi yang dihasilkan sistem tersebut dapat menyesatkan bagi yang berkepentingan terutama dalam hal pengambilan keputusan.

Penelitian yang berkaitan dengan pengendalian akuntansi antara lain, Fauzan (2017) dimana hasil peneilitian ini menunjukkan bahwa secara bersama-sama kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, sistem pelaporan dan penerapan akuntabilitas keuangan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (AKIP). Selain itu penelitian yang dilakukan oleh Cahyani dan Utama (2015) menunjukkan bahwa pengaruh

kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, dan sistem pelaporan berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah kota Denpasar.

Namun hasil penelitian ini berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Wahid (2016) yang menunjukkan bahwa variabel kejelasan sasaran anggaran, kompetensi aparatur pemerintah daerah, dan ketaatan pada peraturan perundangan memiliki pengaruh terhadap akuntabilitas publik. Sedangkan variabel pengendalian akuntansi tidak memiliki pengaruh terhadap akuntabilitas publik. Penelitian yang dilakukan Herawaty (2011) menunjukkan hasil yang senada, dimana hasil penelitiannya menunjukkan bahwa secara parsial kejelasan sasaran anggaran dan pengendalian akuntansi memiliki pengaruh yang negatif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah. Sedangkan sistem pelaporan memiliki pengaruh yang positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah.

Selain kejelasan sasaran anggaran dan pengendalian akuntansi, pemerintah daerah juga memiliki tanggung jawab untuk mengungkapkan anggaran yang telah digunakan dan dikelola yang disajikan dalam laporan keuangan. Penyajian laporan keuangan merupakan kewajiban pemerintah yang dilaksanakan untuk memenuhi amanat rakyat. Penyajian laporan keuangan Pemerintah diatur dalam Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintah (PSAP) No. 01. Dimana secara spesifik, tujuan pelaporan keuangan pemerintah adalah untuk menyajikan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan dan untuk menunjukkan akuntabilitas entitas pelaporan atas sumber daya yang dipercayakan kepadanya. Untuk memenuhi tujuan ini, laporan keuangan menyediakan informasi mengenai entitas pelaporan dalam bentuk aset, kewajiban, ekuitas dana, pendapatan, belanja, pembiayaan, dan arus kas.

Laporan keuangan yang disajikan oleh pemerintah harus mengandung informasi yang relevan dan jujur dan terbuka kepada masyarakat. Hal ini karena organisasi sektor publik merupakan organisasi yang menggunakan dana publik sehingga harus memberikan pertanggungjawaban melalui laporan keuangan sebagai wujud akuntabilitas. Pemerintah daerah harus bisa menyusun laporan keuangan sesuai standar akuntansi yang diterima umum dan memenuhi karakteristik kualitatif laporan keuangan

Karakteristik kualitatif informasi dalam Rerangka Konseptual Akuntansi Pemerintah (lampiran II Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan), antara lain: relevan, andal, dapat dipahami, dan dapat dibandingkan. Semakin baik penyajian laporan keuangan akan berdampak terhadap peningkatan akuntabilitas publik, dalam hal ini pengguna informasi dalam laporan keuangan akan memperoleh informasi yang berkualitas.

Penelitian yang berkaitan dengan kualitas laporan keuangan pernah dilakukan oleh peneliti sebelumnya, Fauziyah (2017) dimana penyajian laporan keuangan memiliki pengaruh yang positif dan signifikan terhadap akuntabilitas publik. Darwanis dan Chairunnisa (2013) dimana hasil penelitiannya menunjukkan bahwa kualitas laporan keuangan memiliki kolerasi yang positif dan berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Hasil penelitian ini didukung penelitian oleh Syarifudin (2015) yang menunjukkan bahwa kualitas laporan keuangan memiliki implikasi dan berpengaruh terhadap akuntabilitas publik.

Selain menyajikan laporan keuangan yang berkualitas juga perlu diperhatikan akuntabilitas terkait dengan ketersediaan laporan keuangan. Dimana informasi tersebut secara langsung dapat diakses oleh pihak-pihak yang berkepentingan. Sehingga sangat penting laporan keuangan diterbitkan

dan dipublikasikan oleh pemerintah daerah dengan ketentuan wajar dan dapat diandalkan. Namun, bagi sebagian besar pemerintah daerah nampaknya publikasi terkait laporan keuangan melalui surat kabar, internet, atau cara lain belum menjadi hal umum bagi sebagian daerah. Padahal dengan memberikan akses yang baik, mudah dipahami, mudah dibaca mencerminkan bentuk pertanggungjawaban pemerintah daerah atas pengelolaan keuangan daerah. Sehingga dapat dinilai apakah telah berhasil menjalankan tugasnya atau tidak.

Penelitian terkait dengan aksesibilitas laporan keuangan dilakukan oleh Fauziyah (2017) dimana hasil penelitiannya menunjukkan aksesibilitas laporan keuangan berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas publik. Penelitian yang menunjukkan hasil senada yaitu Wahyudi dkk (2014) dimana aksesibilitas laporan keuangan berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah. Namun hasil penelitian ini berbeda dengan Azizah (2014) yang menyatakan bahwa aksesibilitas laporan keuangan tidak berpengaruh terhadap transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah.

Salah satu indikator kualitas akuntabilitas keuangan dapat dilihat dari opini audit yang diberikan oleh auditor eksternal pemerintah yaitu Badan Pemeriksaan Keuangan (BPK) atas penyajian Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD). Dengan melakukan pemeriksaan atas LKPD tersebut auditor dapat memberikan opini sesuai tingkat kewajarannya yaitu Wajar Tanpa Pengecualian (WTP), Wajar dengan Pengecualian (WDP), Tidak Wajar (TW), dan Tidak Memberikan Pendapat (TMP). Ukuran kualitas akuntabilitas keuangan pada pemerintah daerah dapat dilihat dari opini BPK atas penyajian laporan keuangan pemerintah.

Tabel 1.1

Tren Perolehan Opini atas Laporan Keuangan Entitas Pemeriksaan di Jawa Timur

Tahun	Opini			
	WTP	WDP	TW	TMP
2009	0	36	1	2
2010	6	32	0	1
2011	11	27	0	1
2012	13	26	0	0
2013	17	21	1	0
2014	25	14	0	0
2015	29	10	0	0
2016	31	8	0	0

Sumber: BPK Jawa Timur 2016

Berdasarkan tabel 1.1 selama kurun Tahun Anggaran 2009-2016 (sembilan tahun), jumlah pemerintah daerah (provinsi/kabupaten/kota) di wilayah Jawa Timur yang meraih Opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) terus menunjukkan peningkatan. Hal ini dapat dilihat dari tahun 2009 dimana pemerintah daerah yang ada di wilayah Jawa Timur tidak ada yang memperoleh opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP). Hampir secara keseluruhan pemerintah daerah yang ada wilayah Jawa Timur memperoleh opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP) dan hanya satu pemerintah daerah yang memperoleh opini TW (Tidak Wajar).

Kemudian pada 3 tahun terakhir yaitu pada tahun 2014 pemerintah daerah di wilayah Provinsi Jawa Timur yang memperoleh opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) terus mengalami peningkatan, terdapat 25 pemerintah daerah yang mendapatkan opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP), dan 14 pemerintah daerah mendapatkan opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP). Begitupun atas Opini LKPD pada tahun 2015 yang menunjukkan 29

pemerintah daerah memperoleh opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP), dan 10 pemerintah daerah memperoleh opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP). Pada tahun anggaran 2016 menunjukkan kemajuan dengan diperolehnya opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) di 31 pemerintah daerah dan opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP) di 8 pemerintah daerah. Dengan meningkatnya perolehan opini WTP pemerintah daerah di Jawa Timur dapat menggambarkan telah terjadi perbaikan dan peningkatan kualitas dalam penyajian laporan keuangan.

Namun hal ini tidak berbanding lurus dengan beberapa pemerintah daerah di wilayah Jawa Timur khususnya Pemerintah Kabupaten di Madura yang masih mendapat opini WDP atas LKPD yang telah diaudit BPK. Diperolehnya opini WDP tersebut antara lain masih ditemukannya kelemahan pengendalian dan penyimpangan yang mengakibatkan adanya indikasi kerugian daerah setempat. Hal ini antara lain belanja modal untuk keperluan pembangunan jalan, irigasi, jaringan, dan gedung (www.surabaya.bpk.go.id).

Pemerintah Kabupaten Bangkalan, Pemerintah Kabupaten Sampang, Pemerintah Kabupaten Pamekasan, dan Pemerintah Kabupaten Sumenep merupakan organisasi pemerintah dengan lingkup pemeriksaaan keuangan di Jawa Timur dan termasuk wilayah Subauditorat Jatim I. Sebagai pengelola dana publik pemerintah kabupaten tersebut diwajibkan menyusun LKPD sebagai bentuk pertanggungjawaban atas kinerja selama periode tertentu. Atas LKPD yang telah diperiksa, BPK berhak menerbitkan opini sebagai salah satu tolak ukur kualitas penyajian laporan keuangan.

Jika di lihat dari perolehan opini di salah satu Pemerintah Kabupaten Bangkalan, maka opini yang diberikan oleh BPK dari tahun ke tahun adalah opini WTP (Wajar Tanpa Pengecualian). Namun hasil audit yang diterbitkan

BPK selama kurun waktu 2014-2016 menunjukkan adanya penurunan kualitas laporan keuangan dengan didapatkannya opini WDP (Wajar Dengan Pengecualian) atas LKPD yang disusun. Hal ini menunjukkan ketidaksesuaian dengan kondisi tahun sebelumnya di mana pemerintah kabupaten Bangkalan memperoleh opini WTP (Wajar Tanpa Pengecualian).

Perolehan opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP) oleh pemerintah kabupaten Bangkalan di LKPD TA. 2016 terkait dengan permasalahan aset tetap yang banyak ditemui dalam pemeriksaan. Meskipun bukan termasuk akun yang memiliki kompleksitas tinggi, namun aset tetap adalah akun dengan saldo yang sangat besar sehingga permasalahan terkait aset tetap sering menjadi pertimbangan BPK dalam memberikan pengecualian atas penyajian laporan keuangan.

Kondisi tersebut tidak jauh berbeda dengan pemerintah kabupaten lain yang ada di Madura. Salah satunya adalah pemerintah Kabupaten Sumenep yang memperoleh opini audit Wajar Dengan Pengecualian (WDP) selama 6 tahun berturut-turut sejak tahun 2011. Predikat WDP dari audit BPK ini diraih karena masih belum maksimalnya sistem pengelolaan keuangan daerah sehingga berdampak pada kebuntuan dalam administrasi sehingga harus mengembalikan kerugian negara. (www.kompasmadura.com). Atas temuan itu, BPK mewajibkan kepada Pemerintah Kabupaten Sumenep untuk mengembalikan uang sebesar 6,8 miliar ke Kas Daerah (Kasda). Hasil audit ini berkenaan dengan pengadaan barang dan jasa serta pengadaan makanan dan minuman pada sejumlah OPD (Organisasi Perangkat Daerah) di Kabupaten Sumenep. (www.beritamadura.co)

Selain itu Pemerintah Kabupaten Sampang sesuai dengan LHP (Laporan Hasil Pemeriksaan) dari Badan Pemeriksaan Keuangan Tahun 2016

kembali mendapat penilaian Wajar Dengan Pengecualian (WDP). Perolehan opini ini tidak berubah dari tahun ke tahun dari tahun 2011-2016. Beberapa hal yang menyebabkan diperolehnya opini WDP tersebut antara lain lemahnya koordinasi antar OPD, sehingga banyak ditemukan tumpang tindih anggaran. Selain itu tugas dan pokok serta fungsi dari masing-masing OPD juga cenderung melenceng. (<http://m.beritajatim.com>).

Hal ini berbeda dengan LHP (Laporan Hasil Pemeriksaan) atas Kabupaten Pamekasan selama tiga tahun berturut-turut yakni tahun 2014-2016 yang dapat bertahan untuk memperoleh opini WTP (Wajar Dengan Pengecualian) dari BPK RI Jawa Timur. Diperolehnya opini tersebut dikarenakan penyelenggaraan akuntansi dan sistem pelaporan keuangan SKPD di Pemerintah Kabupaten Pamekasan dinilai sudah baik dan transparan. Meskipun pada tahun sebelumnya yaitu 2012 dan 2013 pemerintah Kabupaten Pamekasan juga sempat memperoleh opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP). (<http://keuanganpamekasankab.com>).

Selain itu penyerapan anggaran Pemerintah Kabupaten yang ada di Madura masih tergolong rendah. Salah satunya adalah Kabupaten Sampang dimana pada akhir tutup anggaran 2017, APBD Sampang baru terealisasi sebanyak 46,78%. Padahal ketika APBD sudah ditetapkan, semua program seharusnya berjalan di awal-awal atau pertengahan tahun. Faktor rendahnya serapan anggaran tentu akan berpengaruh terhadap kualitas program di setiap OPD (Organisasi Perangkat Daerah). Di tahun anggaran 2015, Kabupaten Sampang juga merupakan kabupaten yang menyerap anggaran terendah se-Jawa Timur yakni hanya sebesar 36%. (metrotvnews.com)

Berdasarkan penelitian terdahulu dan adanya permasalahan di atas peneliti tertarik untuk mengetahui pengaruh kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, kualitas laporan keuangan, dan aksesibilitas laporan

keuangan terhadap akuntabilitas publik pada Pemerintah Kabupaten se-Madura. Oleh karena itu judul yang diangkat dalam penelitian ini “Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi, Kualitas Laporan Keuangan, Dan Aksesibilitas Laporan Keuangan Terhadap Akuntabilitas Publik (Studi Empiris pada Pemerintah Kabupaten se-Madura)”

1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan uraian latar belakang masalah di atas maka identifikasi masalah dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

- 1) Apakah kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas publik pada Pemerintah Kabupaten Se-Madura?
- 2) Apakah pengendalian akuntansi berpengaruh positif terhadap akuntabilitas publik pada Pemerintah Kabupaten Se-Madura?
- 3) Apakah kualitas laporan keuangan berpengaruh positif terhadap akuntabilitas publik pada Pemerintah Kabupaten Se-Madura?
- 4) Apakah aksesibilitas laporan keuangan pengaruh positif terhadap akuntabilitas publik pada Pemerintah Kabupaten Se-Madura?

1.3 Tujuan Penelitian

Berdasarkan rumusan masalah di atas, maka tujuan penelitian in adalah untuk membuktikan secara empiris dan mengevaluasi:

1. Pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas publik Pemerintah Kabupaten Se-Madura.
2. Pengaruh pengendalian akuntansi terhadap akuntabilitas publik pada Pemerintah Kabupaten Se-Madura.
3. Pengaruh kualitas laporan keuangan terhadap akuntabilitas publik pada Pemerintah Kabupaten Se-Madura.
4. Pengaruh aksesibilitas laporan keuangan terhadap akuntabilitas publik pada Pemerintah Kabupaten Se-Madura.

1.4 Manfaat Penelitian

Penelitian ini diharapkan memberikan manfaat antara lain yaitu:

1. Manfaat Teoritis

Penelitian ini diharapkan memberikan kontribusi dalam pengembangan literatur akuntansi sektor publik di Indonesia, terutama dalam mewujudkan akuntabilitas di sektor publik. Selain itu penelitian ini diharapkan akan menambah referensi dan mendorong dilakukannya penelitian-penelitian akuntansi sektor publik, terutama dalam kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, kualitas laporan keuangan, dan aksesibilitas laporan keuangan.

2. Manfaat Praktis

Bagi praktik pemerintah daerah, diharapkan penelitian ini dapat memberikan kontribusi dalam proses pelaksanaan kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, kualitas laporan keuangan, dan aksesibilitas laporan keuangan demi terwujudnya akuntabilitas publik di Pemerintah Kabupaten se-Madura.