

TESIS

ANALISIS TINDAK LANJUT HASIL PEMERIKSAAN ATAS LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH KABUPATEN BUTON SELATAN

ANALYSIS OF FOLLOW-UP ACTIONS ON THE AUDIT RESULTS OF THE FINANCIAL REPORTS OF SOUTH BUTON REGENCY LOCAL GOVERNMENT

HASIBA ILSA
A042222022



PROGRAM STUDI MAGISTER KEUANGAN DAERAH
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS HASANUDDIN
MAKASSAR
2024



TESIS

ANALISIS TINDAK LANJUT HASIL PEMERIKSAAN ATAS LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH KABUPATEN BUTON SELATAN

ANALYSIS OF FOLLOW-UP ACTIONS ON THE AUDIT RESULTS OF THE FINANCIAL REPORTS OF SOUTH BUTON REGENCY LOCAL GOVERNMENT

Disusun dan diajukan Oleh

**HASIBA ILSA
A042222022**



Kepada

**PROGRAM STUDI MAGISTER KEUANGAN DAERAH
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS HASANUDDIN
MAKASSAR
2024**



Optimized using
trial version
www.balesio.com

HALAMAN PENGESAHAN TESIS

ANALISIS TINDAK LANJUT HASIL PEMERIKSAAN ATAS LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH KABUPATEN BUTON SELATAN

Disusun dan diajukan oleh

HASIBA ILSA
A04222022

Telah dipertahankan dalam sidang ujian tesis
tanggal 27 Mei 2024
dan dinyatakan telah memenuhi syarat kelulusan

Menyetujui,
Komisi Penasehat

Ketua



Dr. Muhammad Toaha, SE., MBA
NIP. 196012311986011008

Anggota



Dr. Retno Fitrianti, SE., M.Si., CWM®
NIP. 19770913 200212 2 002

Ketua Program Studi Magister
Keuangan Daerah Fakultas Ekonomi
dan Bisnis Universitas Hasanuddin



Dr. Andi Ratna Sari Dewi, SE., M.Si
NIP. 197209212006042001

Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis
Universitas Hasanuddin



Prof. Dr. Abd. Rahman Kadir, SE., M.Si., CIPM
NIP. 196402051988101001



PERNYATAAN KEASLIAN

Saya yang bertanda tangan di bawah ini,

Nama : HASIBA ILSA

NIM : A042222022

Jurusan/program studi : Magister Keuangan Daerah

Menyatakan dengan sebenar-benarnya bahwa tesis yang berjudul:

ANALISIS TINDAK LANJUT HASIL PEMERIKSAAN ATAS LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH

Adalah karya ilmiah saya sendiri dan sepanjang pengetahuan saya di dalam naskah tesis ini tidak terdapat karya ilmiah yang pernah diajukan/ditulis/diterbitkan sebelumnya, kecuali yang secara tertulis dikutip dalam naskah ini dan disebutkan sumber kutipan dan daftar pustaka.

Apabila dikemudian hari ternyata di dalam naskah tesis ini dapat dibuktikan terdapat unsur-unsur jiplakan, saya bersedia menerima sanksi atas perbuatan tersebut dan diproses sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku (UU No.20 Tahun 2003, pasal 25 ayat 2 dan pasal 70).

Makassar, Juni 2024

Yang membuat pernyataan,



Optimized using
trial version
www.balesio.com

PRAKATA



Puji syukur peneliti panjatkan kehadirat Allah subhanahu wata'ala, Tuhan Yang Maha Esa, atas berkat dan rahmat-Nya sehingga peneliti dapat menyelesaikan tesis yang berjudul **“Analisis Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan Atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Buton Selatan”**. Tesis ini merupakan tugas akhir untuk mencapai gelar Magister Sains (M.Si) pada Program Studi Magister Keuangan Daerah Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin.

Shalawat dan salam kepada junjungan Nabi Muhammad SAW., keluarga dan keturunannya, sahabat-sahabatnya, serta para pengikutnya yang setia. terselesaikannya tesis ini tidak terlepas dari dukungan berbagai pihak. Oleh karena itu, pada kesempatan ini penulis menyampaikan rasa hormat dan menghaturkan terima kasih yang sebesar-besarnya, kepada :

1. Bapak La Ode Budiman, SKM.,M.MKes., Pj Bupati Buton Selatan yang memberikan izin dan dukungan kepada peneliti untuk melanjutkan studi Program Magister Keuangan Daerah pada Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin;
2. Prof. Dr. Ir. Jamaluddin Jompa, M.Sc. Rektor Universitas Hasanuddin yang telah memberikan kesempatan untuk menempuh Pendidikan jenjang Magister di Universitas Hasanuddin;
3. Prof. Dr. Abd. Rahman Kadir, SE.,M.Si.,CIPM. Selaku Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis yang telah menerima peneliti untuk mengikuti kuliah pada Program Studi Magister Keuangan Daerah Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin;
4. Bapak Dr. Muhammad Toaha, SE., MBA dan Ibu Dr. Retno Fitrianti, SE.,M.Si. sebagai tim penasihat atas waktu yang telah diluangkan untuk membimbing, memberi motivasi, dan memberi bantuan literatur, serta diskusi-diskusi yang telah dilakukan.



Semoga bantuan yang diberikan mendapat balasan dari Tuhan Yang Maha Esa;

5. Dr. Andi Ratna Sari Dewi, SE.,M.Si. selaku Ketua Program Studi Magister Keuangan Daerah Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin yang selalu memberi motivasi dan masukan atas penyelesaian studi magister ini;
6. Prof. Dr. Syamsuddin, SE.,Ak.,M.Si.,CA A, Dr. Sri Undai Nurbayani, SE.,M.Si dan Dr. Muhammad Sobarysah, SE.M.Si selaku Tim Penilai Tesis yang telah memberikan arahan dan masukan selama ujian dan proses penyelesaian tesis ini;
7. Seluruh Dosen Program Studi Magister Keuangan Daerah yang namanya tidak dapat disebutkan satu per satu. Terima kasih karena telah membimbing dan membagi ilmu selama peneliti menuntut ilmu dalam perkuliahan;
8. Teman-teman Kuliah Program Magister Keuangan Daerah yang senantiasa bersama sejak perkuliahan, penulisan proposal dan penyelesaian tesis ini;
9. Keluarga saya tercinta, Ayah, Suami dan anak-anak tersayang beserta saudara-saudara peneliti atas doa, nasihat dan motivasi yang diberikan selama penelitian ini;
10. Semua pihak yang turut terlibat dalam penelitian ini, yang tidak sempat disebutkan namanya satu persatu, peneliti mengucapkan banyak terima kasih.

Peneliti berharap bahwa penelitian ini dapat memberikan manfaat kepada pihak-pihak yang membutuhkan, walau penelitian ini masih jauh dari sempurna. Keterbatasan pengalaman, ilmu maupun pustaka yang ditinjau, peneliti menyadari bahwa tesis ini masih banyak kekurangan. Oleh sebab itu, kritik dan saran diharapkan untuk penelitian di masa yang akan datang.

Makassar, Mei 2024

HASIBA ILSA



ABSTRAK

HASIBA ILSA. *Analisis Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan Atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah* (dibimbing oleh Muhammad Toha dan Retno Fitrianti).

Penelitian ini bertujuan menginvestigasi pengaruh komunikasi, peran Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP), dan struktur birokrasi terhadap kinerja tindak lanjut Hasil Pemeriksaan Atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah di Kabupaten Buton Selatan. Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif dan menerapkan teknik *probability sampling* untuk menentukan sampel penelitian. Responden dalam penelitian ini adalah Aparatur Sipil Negara (ASN) pada Pemerintah Daerah Kabupaten Buton Selatan, dengan jumlah total seratus responden. Data dikumpulkan dan dianalisis menggunakan model analisis regresi linear berganda melalui perangkat lunak *Statistical Product and Service Solutions* (SPSS). Hasil penelitian menunjukkan bahwa komunikasi memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap tindak lanjut Hasil Pemeriksaan Atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Peran Aparat Pengawas Intern Pemerintah (APIP) juga menunjukkan pengaruh positif dan signifikan terhadap tindak lanjut Hasil Pemeriksaan Atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Selain itu, variabel struktur birokrasi juga berpengaruh positif dan signifikan terhadap tindak lanjut Hasil Pemeriksaan Atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

Kata kunci: komunikasi, Peran Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP), struktur birokrasi



ABSTRACT

HASIBA ILSA. *An Analysis of Follow-up Actions on the Results of Local Government Financial Reports* (supervised by Muhammad Toha and Retno Fitrianti)

This study aims to investigate the effect of communication, the role of Internal Government Supervisory Agency (APIP), and bureaucratic structure on the performance of follow-up actions on the results of the examination of local government financial reports in South Buton Regency. This research used a quantitative approach and applied probability sampling techniques to determine the research sample. The respondents in this study were Civil Servants (ASN) in the government of South Buton Regency with a total of 100 respondents. Data were collected and analyzed using the Multiple Linear Regression Analysis Model through the Statistical Product and Service Solutions (SPSS) software. The results of the study show that communication has a positive and significant effect on the follow-up actions on the results of the examination of local government financial reports. The role of Internal Government Supervisory Agency (APIP) also shows a positive and significant effect on the follow-up actions on the results of the examination of local government financial reports. In addition, the bureaucratic structure variable also has a positive and significant influence on the follow-up actions on the results of the examination of local government financial reports.

Keywords: communication, role of Internal Government Supervisory Agency (APIP), bureaucratic structure



Optimized using
trial version
www.balesio.com

DAFTAR ISI

	Halaman
HALAMAN SAMBUNG	I
HALAMAN PENGESAHAN	ii
HALAMAN PERNYATAAN KEASLIAN	iii
ABSTRAK	iv
ABSTRACT	v
DAFTAR ISI	vi
DAFTAR TABEL	viii
DAFTAR GAMBAR	ix
BAB I PENDAHULUAN	1
1.1 Latar Belakang	1
1.2 Rumusan Masalah.....	9
1.3 Tujuan Penelitian.....	10
1.4 Manfaat Penelitian	10
BAB II TINJAUAN PUSTAKA	11
2.1 Tinjauan Teori dan Konsep	10
2.1.1 Teori Atribusi.....	10
2.1.2 Keuangan Daerah.....	12
2.1.2.1 Laporan Keuangan Pemerintah Daerah	14
2.1.3 Audit Sektor Publik.....	17
2.1.4 Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan (TLHP)	21
2.1.4.1 Pola Pelaksanaan Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan BPK.....	25
2.1.4.2 Indikator Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan.....	27
2.1.5 Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan (TLHP).....	26
2.1.5.1 Komunikasi.....	27
2.1.5.1.1 Indikator Komunikasi	33
2.1.5.2 Peran Aparat Pengawas Internal Pemerintah.....	34
2.1.5.2.1 Indikator Peran APIP	37
2.1.5.3 Struktur Birokrasi	44
2.1.5.3.1 Indikator Struktur Birokrasi	47
4.2 Studi Empiris	49
BAB III KERANGKA KONSEP DAN HIPOTESIS	53
3.1 Kerangka Konseptual.....	53
3.2 Hipotesis Penelitian	55
BAB IV METODE PENELITIAN	57
4.1 Rancangan Penelitian.....	57
4.2 Lokasi Penelitian	57
4.3 Populasi dan Sampel.....	58
4.4 Jenis dan Sumber Data	58
4.5 Teknik Pengumpulan Data	60
Teknik Analisis Data	60
4.5.1 Uji Validitas.....	62
4.5.2 Uji Reliabilitas	63
4.5.3 Uji Asumsi Klasik.....	63
4.5.3.1 Uji normalitas	63



4.6.3.2 Uji multikolinieritas	64
4.6.3.3 Uji heteroskedastisitas	64
4.6.4 Analisis Regresi Linear berganda	65
4.6.5 Uji Hipotesis	65
4.6.5.1 Uji Signifikansi Parameter Individual (Statistik t).....	65
4.6.5.2 Uji Signifikansi Simultan (Statistik F).....	66
4.6.5.3 Analisis Koefisien Korelasi	66
4.7 Variabel Penelitian dan Definisi Operasional	67
4.8 Instrumen Penelitian	68
BAB V HASIL DAN PEMBAHASAN	67
5.1.1 Kondisi Geografis Kabupaten Buton Selatan.....	67
5.1.2 Pemerintahan Kabupaten Buton Selatan.....	70
5.3 Opini Audit BPK Kabupaten Buton Selatan.....	72
5.4 Karakteristik Responden.....	74
5.5 Deskripsi Variabel Penelitian	76
5.6 Uji Instrument Penelitian	81
5.6.1. Uji Validitas.....	81
5.6.2. Uji Reabilitas.....	83
5.7 Uji Asumsi Klasik.....	84
5.7.1 Uji Multikolinearitas	84
5.7.2 Uji Normalitas	85
5.7.3 Uji Heteroskedastisitas.....	86
5.8 Hasil Uji Analisis Regresi	88
5.8.1 Analisis Koefisien Determinasi.....	88
5.8.2 Analisis Regresi Linear Berganda.....	89
5.8.3 Uji Statistik t.....	91
5.8.3 Uji Simultan (Uji F)	92
5.9. Pembahasan	94
BAB VI KESIMPULAN DAN SARAN	101
6.1 Kesimpulan	101
6.2 Saran.....	102
DAFTAR PUSTAKA	104
LAMPIRAN	108



DAFTAR TABEL

Tabel	Halaman
1.1 Rekapitulasi Hasil Pemantauan TLRHP Pemerintah Daerah Buton Selatan Tahun 2016 s.d 2022.....	3
2.1 Penelitian Terdahulu	49
4.1 Definisi Operasional Variabel	65
5.1 Opini Audit BPK Perwakilan Kabupaten Buton Selatan 2015 – 2022	73
5.2 Karakteristik Responden Berdasarkan Jenis Kelamin	74
5.3 Karakteristik Responden Berdasarkan Umur	75
5.4 Karakteristik Responden Berdasarkan Tingkat Pendidikan.....	75
5.5 Karakteristik Responden Berdasarkan Lama Kerja	76
5.6 Data Interpretasi Skor dalam Variabel Penelitian	76
5.7 Distribusi jawaban responden variabel Komunikasi(X1).....	77
5.8 Distribusi jawaban responden Variabel Peran APIP(X2)	78
5.9 Distribusi jawaban responden Variabel Struktur Birokrasi (X3)	79
5.10 Distribusi jawaban responden Variabel TLHP(Y).....	80
5.11 Hasil Uji Validitas Variabel Komunikasi (X1)	81
5.12 Hasil Uji Validitas Variabel Komunikasi (X1)	82
5.13 Hasil Uji Validitas Struktur Birokrasi (X3)	82
5.14 Hasil Uji Validitas Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan (Y).....	83
5.15 Hasil Uji Reliabilitas.....	84
5.16 Output Uji Multikolinearitas	85
5.17 Output Uji Glejser.....	88
5.18 Hasil Uji Koefisien Determinasi.....	89
5.19 Hasil Uji Analisis Regresi Linear Berganda.....	89
5.20 Hasil Uji Statistik t	91
5.21 Hasil Uji Simultan (Uji F)	93



DAFTAR GAMBAR

Gambar	Halaman
3.1 Kerangka Konseptual.....	55
5.1 Peta Kabupaten Buton Selatan	68
5.2 Struktur Organisasi Pemerintahan Kabupaten Buton Selatan.....	72
5.3 Hasil Uji normal probability plot	86
5.4 Hasil Uji Heterokedaksitas	87



BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Audit terhadap laporan keuangan pemerintah daerah dilakukan oleh Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK) sebagai lembaga negara yang ditugaskan memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara sesuai amanat Pasal 23E Undang - Undang Dasar Republik Indonesia 1945 (UUD 1945). Pemeriksaan atas pengelolaan keuangan negara perlu dilakukan untuk memastikan apakah keuangan negara yang dikelola pemerintah telah dilaksanakan dengan ketentuan dan tujuan yang diharapkan.

Dalam menjalankan proses pemeriksaan, BPK menetapkan Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SKPN) sebagai acuan bagi para pemeriksa dalam melaksanakan tugas mereka (IHPS II, 2022). Salah satu parameter yang digunakan untuk menilai akuntabilitas pemerintah daerah, yaitu meninjau sejauh mana tindak lanjut dari hasil pemeriksaan oleh BPK dijalankan yang bertujuan untuk memperbaiki Sistem Pengendalian Internal (SPI) dan memastikan kepatuhan terhadap Peraturan Perundang-undangan dalam pengelolaan serta pertanggungjawaban keuangan negara (Fauzia dan Susanto, 2023).

Adapun hasil pemantauan Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan (TLRHP) tahun 2020 – 2022 pada ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester II (IHPS II) BPK tahun 2022 di Indonesia mengungkapkan data temuan, sebagaimana pada Tabel 1.1 berikut.



Tabel 1. 1
Rekapitulasi Pemantauan Tindak Lanjut Rekomendasi Pemerintah Daerah di Indonesia
Tahun 2020-2022

No	TLRHP PEMDA/ BUMD	Jumlah	Nilai	Persentase
1	Sesuai Rekomendasi	39.878	Rp. 2,29 T	47,9
2	Belum Sesuai Rekomendasi	30.009	Rp. 4,33 T	36,1
3	Rekomendasi Belum Ditindak Lanjuti	13.254	Rp. 965 M	15,9
4	Rekomendasi Tidak Dapat Dtindaklanjuti	15	Rp. 4,07 M	0,1
Jumlah		83.156	Rp. 7,59 T	100

Sumber: IHPS II, 2020.

Berdasarkan Tabel 1.1, BPK memonitor pelaksanaan Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan (TLRHP) pada pemerintah daerah/BUMD, yang mencakup 83.156 rekomendasi senilai Rp7,59 triliun. Dari jumlah tersebut, sebanyak 39.878 rekomendasi (47,9%) senilai Rp2,29 triliun telah diimplementasikan sesuai rekomendasi, sementara 30.009 rekomendasi (36,1%) senilai Rp4,33 triliun belum sesuai dengan rekomendasi. Sebanyak 13.254 rekomendasi (15,9%) senilai Rp965,09 miliar masih belum ditindaklanjuti, dan 15 rekomendasi (0,1%) senilai Rp4,07 miliar tidak dapat diimplementasikan. Terkait dengan rekomendasi tersebut, entitas telah menindaklanjuti dengan penyerahan aset/penyetoran ke kas negara/daerah senilai Rp9,59 triliun.

Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 mewajibkan BPK untuk memberikan rekomendasi evaluatif, menilai opini, dan memantau pelaksanaan Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan (Fauzia dan Susanto, 2023).

Disamping itu, Pentingnya kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD)



asilkan berdasarkan TLRHP oleh entitas audit akan berdampak pada
in opini yang dikeluarkan oleh BPK. Oleh sebab itu, pentingnya segera

menyelesaikan TLRHP oleh entitas audit agar peluang daerah untuk memperoleh Opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) semakin besar.

Salah satu pemerintah daerah yang bertanggung jawab atas TLRHP oleh BPK adalah Pemerintah Kabupaten Buton Selatan. Pemantauan atas tindak lanjut Kabupaten Buton Selatan dari hasil pemeriksaan BPK pada Tabel 1.2 sebagai berikut.

Tabel 1. 2
Rekapitulasi Hasil Pemantauan TLRHP Pemerintah Daerah Buton Selatan Tahun 2016 s.d 2022

No	Tahun	Jumlah Rekomendasi	Sesuai	Belum Sesuai
1	2016	43	41	2
2	2017	71	66	5
3	2018	46	45	1
4	2019	41	39	2
5	2020	70	53	17
6	2021	91	45	46
7	2022	50	41	9
Jumlah		412	330	82

Sumber: IHPS II (2020)

Berdasarkan Tabel 1.2, Dalam periode 2016 hingga 2022, terjadi variasi dalam tingkat kepatuhan terhadap tindak lanjut rekomendasi. Pada tahun 2016, mayoritas yaitu 97% (41 dari 43 rekomendasi) telah diimplementasikan sesuai dengan rekomendasi dan tidak ada rekomendasi yang belum ditindaklanjuti atau yang tidak dapat ditindaklanjuti. Berbeda dengan tahun sebelumnya pada tahun 2017, hanya 66 dari 71 rekomendasi yang sesuai dan 5 yang tidak sesuai.

Pada tahun 2018, mayoritas, yaitu 91% (42 dari 46 rekomendasi), telah diimplementasikan sesuai dengan rekomendasi. Namun, ada 8% (4 rekomendasi) yang belum diimplementasikan sesuai, dan tidak ada rekomendasi yang belum
 injuti atau yang tidak dapat ditindaklanjuti. Pada tahun 2019, tercatat penurunan dalam pelaksanaan rekomendasi, dengan 85% (35 dari 41 rekomendasi) telah diimplementasikan sesuai. Sebanyak 12% (5 rekomendasi)



belum sesuai, sementara tidak ada rekomendasi yang belum ditindaklanjuti atau yang tidak dapat ditindaklanjuti.

Pada tahun 2020, terjadi penurunan yang lebih signifikan dalam pemenuhan rekomendasi. Hanya 76% (53 dari 70 rekomendasi) yang diimplementasikan sesuai, dan 24% (17 rekomendasi) belum sesuai. Untuk pertama kalinya, ada 1 rekomendasi (1%) yang belum ditindaklanjuti, namun tidak ada rekomendasi yang tidak dapat ditindaklanjuti. Selanjutnya, di tahun 2021, terjadi penurunan yang drastis dalam kepatuhan terhadap rekomendasi. Hanya 49% (45 dari 91 rekomendasi) yang diimplementasikan sesuai, sementara 50% (46 rekomendasi) belum sesuai. Tidak ada rekomendasi yang belum ditindaklanjuti atau yang tidak dapat ditindaklanjuti.

Pada tahun 2022, tercatat peningkatan dalam pelaksanaan rekomendasi, dengan 82% (41 dari 50 rekomendasi) yang diimplementasikan sesuai, dan 18% (9 rekomendasi) belum sesuai. Tidak ada rekomendasi yang belum ditindaklanjuti atau yang tidak dapat ditindaklanjuti. Secara keseluruhan, upaya tindak lanjut pemeriksaan dari tahun 2018 hingga 2022 belum maksimal, terlihat dari adanya fluktuasi dalam jumlah rekomendasi yang ditindaklanjuti secara sesuai dari tahun ke tahun.

Table diatas menunjukkan fluktuasi dalam pelaksanaan TLRHP dari tahun ke tahun. Tabel 1.1 memberikan informasi bahwa hanya sekitar 47,9% dari total rekomendasi yang telah diimplementasikan sesuai, sementara Tabel 1.2 merinci bahwa tingkat kepatuhan ini bervariasi dari 97% pada tahun 2016 hingga 82% pada tahun 2022. Oleh karena itu, keterhubungan antara keduanya terletak pada penilaian kepatuhan terhadap rekomendasi dari waktu ke waktu, yang

diikuti dengan dinamika dan tantangan yang dihadapi oleh pemerintah daerah di lapangan dalam menindaklanjuti rekomendasi pemeriksaan.



Berdasarkan table diatas juga mencerminkan urgensi peningkatan pelaksanaan TLRHP untuk memastikan kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD). Tabel 1.1 menyoroti implikasi finansial dari pelaksanaan rekomendasi, sementara Tabel 1.2 memberikan pemahaman lebih mendalam tentang tren dan variasi kepatuhan dari tahun ke tahun. Analisis bersama keduanya memunculkan gambaran yang holistik tentang tantangan dan perubahan yang dihadapi oleh entitas audit dalam memastikan kepatuhan dan kualitas pelaksanaan TLRHP.

Dari data diatas juga dapat dilihat bahwa tindak lanjut atas rekomendasi hasil pemeriksaan BPK belum sepenuhnya dilakukan secara cepat dan memadai. Padahal sesuai dengan pasal 20 dan 26 undang-undang nomor 15 tahun 2004 tentang pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara, para pejabat terkait hasil pemeriksaan BPK wajib menindaklanjuti rekomendasi dalam laporan hasil pemeriksaan.

Pejabat wajib memberikan jawaban atau penjelasan kepada BPK tentang tindak lanjut atas rekomendasi dalam laporan hasil pemeriksaan selambat-lambatnya 60 (enam puluh) hari setelah laporan hasil pemeriksaan diterima. Serta setiap orang yang tidak memenuhi kewajiban untuk menindaklanjuti rekomendasi yang disampaikan dalam laporan hasil pemeriksaan dipidana dengan pidana penjara paling lama 1 (satu) tahun 6 (enam) bulan dan/atau denda paling banyak Rp500.000.000,00 (lima ratus juta rupiah). Berdasarkan undang-undang tersebut, dapat disimpulkan bahwa tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan BPK adalah hal yang sangat penting dan mutlak harus dilakukan oleh entitas pemeriksaan karena dapat dijadikan sebuah wujud dari timbal balik atas hasil

aan. Manfaat dari pemeriksaan baru dapat dirasakan ketika temuan dan hasil pemeriksaan ditindaklanjuti (Dwiputrianti, 2011). Tanpa adanya



timbang balik tersebut, hasil pemeriksaan yang dilakukan akan menjadi tidak berarti karena tidak dapat membawa sebuah perbaikan atas kelemahan yang ditemukan dan tidak menutup kemungkinan kelemahan tersebut dapat terulang pada masa yang akan datang.

Berdasarkan Penelitian yang dilakukan oleh Harinurhady, Rifa'i, dan Alamsyah (2017) berfokus pada analisis penyelesaian Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan (TLHP) oleh auditor Inspektorat Kabupaten Sumbawa Barat. Studi ini mengkaji empat aspek utama dalam proses implementasi kebijakan, yaitu komunikasi, sumber daya, sikap birokrasi atau pelaksana, dan struktur organisasi termasuk tata aliran kerja birokrasi. Hasil penelitian menemukan bahwa kendala utama dalam penyelesaian TLHP adalah kurangnya komunikasi yang baik, khususnya pada tingkat manajemen Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD). Temuan ini menggarisbawahi pentingnya komunikasi efektif dalam manajemen dan pelaksanaan kebijakan publik, khususnya dalam konteks audit internal pemerintah daerah. Kurangnya komunikasi yang efisien antara berbagai tingkatan manajemen dapat menghambat proses audit dan tindak lanjutnya, sehingga mengakibatkan keterlambatan atau ketidaklengkapan dalam pelaksanaan rekomendasi audit.

Faktor lain yang penting dalam proses penyelesaian Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan (TLHP) adalah peran dari Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP). APIP memainkan peran krusial dalam membantu manajemen di lingkungan instansi pemerintah untuk mencapai tujuan organisasi secara taat, hemat, efektif, dan efisien. Hal ini dilakukan dengan memberikan nilai tambah dan meningkatkan operasi organisasi. APIP, dengan pendekatan keilmuannya yang

s, bertugas melakukan evaluasi dan meningkatkan efektivitas manajemen risiko, pengendalian, serta proses tata kelola di lingkungan instansi



pemerintah. Peran efektif APIP ini termanifestasi dalam penerapan masukan, saran, dan hasil pengawasan yang berkualitas, yang selanjutnya berkontribusi pada peningkatan efektivitas manajemen risiko, pengendalian, dan proses tata kelola.

Tujuan dari perwujudan peran APIP yang efektif ini sejalan dengan prinsip Internal Auditing. Internal Auditing adalah kegiatan assurance (jaminan) dan consulting (konsultasi) yang dilakukan secara independen dan objektif. Kegiatan ini dirancang untuk menambah nilai dan meningkatkan operasi organisasi. Internal Auditing membantu organisasi mencapai tujuannya dengan pendekatan keilmuan yang sistematis, untuk mengevaluasi dan meningkatkan efektivitas manajemen risiko, pengendalian, dan proses tata kelola.

Peran APIP sangat penting dalam memastikan bahwa instansi pemerintah dapat mencapai tujuannya dengan cara yang taat, hemat, efektif, dan efisien, sekaligus memastikan bahwa proses tata kelola, pengendalian, dan manajemen risiko berjalan dengan baik. Untuk meningkatkan keberhasilan dalam implementasi penyelesaian tindak lanjut, beberapa faktor pendukung memainkan peranan penting. Faktor-faktor ini termasuk komunikasi yang efektif, peran penting dari Audit Internal Pemerintah (APIP), serta struktur birokrasi dan transparan.

Salah satu aspek krusial dalam struktur birokrasi adalah keberadaan prosedur atau pedoman yang jelas dan terdefinisi dengan baik dalam pembuatan kebijakan. Tujuan yang dirumuskan dengan jelas tidak hanya memudahkan dalam penyusunan kebijakan tetapi juga memberikan arah yang jelas dalam pelaksanaan tindak lanjut. Hal ini sangat penting untuk memastikan bahwa semua pihak yang terlibat memahami apa yang harus dilakukan dan bagaimana melakukannya

kan Penelitian yang dilakukan oleh Trisna Anggraeini, Sampara Lukman, Jandaru W. Kawuryan pada tahun (2022), berjudul "Analisis Kinerja



Kementerian Pendidikan, Kebudayaan, Riset dan Teknologi dalam Optimalisasi Penyelesaian Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan BPK RI", mengungkapkan beberapa kendala dalam optimalisasi kinerja tindak lanjut. Salah satu kendala utama yang teridentifikasi adalah perubahan nomenklatur dan struktur organisasi yang sering terjadi, yang berdampak pada perubahan personil yang bertanggung jawab atas kegiatan tertentu. Hal ini menunjukkan pentingnya stabilitas struktural dan kejelasan peran dalam organisasi untuk memastikan kontinuitas dan efektivitas dalam penanganan tindak lanjut hasil pemeriksaan.

Berdasarkan uraian diatas peneliti tertarik untuk melakukan penelitian dengan tujuan untuk mengidentifikasi dan menganalisis faktor-faktor penyebab lambatnya proses pelaksanaan tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) di Kabupaten Buton Selatan. Penelitian ini bertujuan untuk mendapatkan bukti empiris yang mendalam tentang faktor-faktor yang mempengaruhi penyelesaian tindak lanjut rekomendasi BPK di daerah Buton Selatan. Dengan melakukan analisis mendalam terhadap faktor-faktor tersebut, penelitian ini diharapkan dapat memberikan pemahaman yang lebih komprehensif tentang permasalahan dan tantangan dalam penyelesaian tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan BPK di Kabupaten Buton Selatan.

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan rekomendasi yang konstruktif bagi pemerintah daerah untuk meningkatkan efektivitas dan efisiensi dalam mengatasi masalah dan memperbaiki sistem pengendalian internal serta akuntabilitas keuangan negara/daerah. Selaitu itu Penelitian terdahulu hanya berfokus pada tindak lanjut rekomendasi pemeriksaan masih belum banyak dilakukan. Penelitian lebih banyak mengangkat terkait proses pemeriksaan hingga hasil pemeriksaan, Penelitian yang secara khusus berfokus pada factor-



faktor yang mempengaruhi tindak lanjut rekomendasi pemeriksaan masih belum banyak dilakukan

Penelitian ini akan memberikan wawasan yang mendalam terkait dengan hambatan dan pendorong dalam implementasi Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan BPK, yang dapat menjadi dasar untuk perbaikan sistem pengawasan keuangan pemerintahan daerah.

Berdasarkan Uraian diatas, penulis tertarik untuk melakukan penelitian dengan judul "ANALISIS PELAKSANAAN TINDAK LANJUT HASIL PEMERIKSAAN BPK RI ATAS LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH KABUPATEN BUTON SELATAN".

1.2 Rumusan Masalah

Adapun masalah penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Apakah Komunikasi memiliki pengaruh terhadap Pelaksanaan Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan BPK RI atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Buton Selatan?
2. Apakah Peran Aparat pengawasan Intern Pemerintah (APIP) memiliki pengaruh terhadap Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan BPK RI atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Buton Selatan?
3. Apakah Struktur Birokrasi memiliki pengaruh terhadap Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan BPK RI atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Buton Selatan?

1.3 Tujuan Penelitian

Tujuan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Untuk menganalisis pengaruh Komunikasi terhadap proses Pelaksanaan Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan BPK RI atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Buton Selatan



2. Untuk menganalisis Pengaruh Peran Aparat pengawasan Intern Pemerintah (APIP) terhadap proses Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan BPK RI atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Buton Selatan?
3. Untuk menganalisis Pengaruh Struktur Birokrasi Terhadap proses terhadap proses Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan BPK RI atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Buton Selatan?

1.4 Manfaat Penelitian

1. Manfaat teoritis

Hasil studi ini diharapkan dapat memberikan analisis pelaksanaan tindak lanjut hasil pemeriksaan bpk ri atas laporan keuangan pemerintah daerah dan memberikan kontribusi bagi agenda penelitian yang akan datang..

2. Manfaat Praktis

Hasil dari studi ini diharapkan dapat memberikan kontribusi signifikan bagi Pemerintah Kabupaten Buton Selatan dalam menelaah lebih lanjut faktor-faktor yang mempengaruhi proses penyelesaian tindak lanjut hasil pemeriksaan oleh Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK RI).



BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Tinjauan Teori dan Konsep

2.1.1 Teori Atribusi

Teori atribusi pertama kali dikembangkan oleh Fritz Heider pada tahun 1958 dalam tulisannya yang berjudul “Psychology of Interpersonal relations”. Atribusi berarti upaya untuk memahami penyebab dibalik perilaku orang lain, dan dalam beberapa kasus juga penyebab dibalik perilaku kita sendiri. Robbins (2013) menyebutkan bahwa,

“attribution theory tries to explain the ways in which we judge people differently, depending on the meaning we attribute to given behavior”.

Teori atribusi mencoba menjelaskan cara kita menilai seseorang secara berbeda, tergantung pada maksud dari tindakan yang diberikan. Teori atribusi merupakan teori yang menjelaskan tentang perilaku seseorang. Apakah perilaku itu disebabkan oleh faktor disposisional (faktor dalam/internal), misalnya sifat, karakter, sikap dan sebagainya, ataukah disebabkan oleh keadaan eksternal, misalnya tekanan situasi atau keadaan tertentu yang memaksa seseorang melakukan perbuatan tertentu (Luthans, 2005).

Dalam hidupnya, seseorang akan membentuk ide tentang orang lain dan situasi disekitarnya yang menyebabkan perilaku seseorang dalam persepsi sosial yang disebut dengan dispositional attributions dan situational attributions (Luthans, 2005). Dispositional attributions atau penyebab internal yang mengacu pada aspek



individual yang ada dalam diri seseorang seperti kepribadian, persepsi, kemampuan, motivasi. Sedangkan situational attributions atau penyebab yang mengacu pada lingkungan sekitar yang dapat

memengaruhi perilaku, seperti kondisi sosial, nilai-nilai sosial, dan pandangan masyarakat.

Wibowo (2013) mengemukakan “perilaku organisasi pada hakikatnya merupakan bidang studi lintas disiplin yang mempelajari tentang bagaimana memperbaiki sikap dan perilaku individu dan kelompok dalam organisasi sehingga dapat memberikan kontribusi secara efektif dalam mencapai tujuan organisasi”. Perilaku organisasi tidak dapat dilepaskan oleh aspek individu sehingga perilaku dari individu dapat mempengaruhi kinerja organisasi dalam upaya pencapaian tujuannya.

Teori atribusi dapat menjelaskan bahwa faktor-faktor yang memengaruhi penyelesaian tindak lanjut rekomendasi temuan pemeriksaan BPK yang terdiri dari faktor internal dan faktor eksternal.

2.1.2 Keuangan Daerah

Keuangan Daerah adalah semua hak dan kewajiban daerah dalam rangka penyelenggaraan pemerintahan daerah yang dapat dinilai dengan uang termasuk di dalamnya segala bentuk kekayaan yang berhubungan dengan hak dan kewajiban daerah tersebut (Pasal 1 butir 5 Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005). Keuangan daerah meliputi:

- a. Hak daerah untuk melakukan pemungutan pajak daerah dan retribusi daerah serta melakukan peminjaman.
- b. Kewajiban daerah untuk menyelenggarakan urusan pemerintahan daerah dan membayar tagihan kepada pihak ketiga.
- c. Penerimaan daerah.

d. Pengeluaran daerah



- e. Kekayaan daerah yang dikelola sendiri atau oleh pihak lain berupa uang, surat berharga, piutang, barang, serta hak-hak lain yang dapat dinilai dengan uang, termasuk kekayaan yang dipisahkan pada perusahaan daerah.
- f. Kekayaan pihak lain yang dikuasai oleh pemerintah daerah dalam rangka penyelenggaraan tugas pemerintahan daerah dan/atau kepentingan umum.

Menurut Halim (2007), keuangan daerah dapat diartikan sebagai semua hak dan kewajiban yang dapat dinilai dengan uang, juga segala sesuatu, baik berupa uang maupun barang, yang dapat dijadikan kekayaan daerah sepanjang belum dimiliki oleh negara atau daerah cara yang lebih tinggi serta pihak-pihak lain sesuai dengan ketentuan/peraturan perundangan yang berlaku. Dari definisi tersebut terdapat dua hal yang perlu dijelaskan Halim (2004) yaitu:

- a. Semua hak adalah hak untuk memungut sumber sumber penerimaan daerah seperti pajak daerah, retribusi daerah, hasil perusahaan milik daerah, dan lain-lain, dan atau hak untuk menerima sumber-sumber penerimaan lain seperti Dana Alokasi Umum dan Dana Alokasi Khusus sesuai peraturan yang ditetapkan. Hak tersebut akan meningkatkan kekayaan daerah.
- b. Semua kewajiban adalah kewajiban untuk mengeluarkan uang untuk membayar tagihan-tagihan kepada daerah dalam rangka penyelenggaraan fungsi pemerintahan, infrastruktur, pelayanan umum, dan pengembangan ekonomi. Kewajiban tersebut akan menurunkan kekayaan daerah.

Senada dengan itu, Yani (2009) mengatakan bahwa Keuangan daerah merupakan semua hak dan kewajiban dalam rangka penyelenggaraan pemerintahan daerah yang dapat dinilai dengan uang termasuk di dalamnya segala bentuk kekayaan yang berhubungan dengan hak dan kewajiban daerah



Dalam penyelenggaraan otonomi, sumber keuangan daerah terbesar diharapkan dari pendapatan asli daerah, tetapi fenomena yang terjadi selama ini daerah otonom masih tergantung terhadap transfer dari pusat. Pengelolaan keuangan daerah dilakukan dengan manajemen keuangan daerah. Sehingga manajemen keuangan daerah adalah pengorganisasian dan pengelolaan sumber-sumber daya atau kekayaan yang ada pada suatu daerah untuk mencapai tujuan yang dikehendaki daerah tersebut. Manajemen keuangan daerah pengelolaannya terdiri atas pengurusan umum dan pengurusan khusus. Pengurusan umum berkaitan dengan APBD dan pengurusan khusus berkaitan dengan barang-barang inventaris kekayaan daerah. Manajemen keuangan daerah juga dapat pula dilihat dari segi tata usaha atau administrasi keuangan daerah.

Menurut Darise (2009) tentang pengelolaan keuangan, menyatakan bahwa: "Pelaksanaan otonomi daerah tidak hanya dapat dilihat dari seberapa besar daerah akan memperoleh sumber pendapatan termasuk dana perimbangan, tetapi hal tersebut harus diimbangi dengan sejauh mana instrumen atau sistem pengelolaan keuangan daerah mampu memberikan nuansa manajemen keuangan yang lebih adil, rasional, transparan, partisipatif dan bertanggung jawab".

2.1.2.1 Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Laporan keuangan menyediakan informasi yang relevan mengenai posisi keuangan dan seluruh transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan dalam hal ini adalah pemerintah daerah. Laporan keuangan digunakan untuk mengetahui nilai sumber daya ekonomi yang dimanfaatkan untuk melaksanakan kegiatan operasional pemerintahan, menilai kondisi keuangan, mengevaluasi s dan efisiensi suatu entitas pelaporan dan membantu menentukan nya terhadap peraturan perundang-undangan.



Setiap pemerintah daerah mempunyai kewajiban untuk melaporkan upaya-upaya yang telah dilakukan serta hasil yang dicapai dalam pelaksanaan kegiatan secara sistematis dan terstruktur pada suatu periode pelaporan untuk kepentingan:

1. Akuntabilitas, mempertanggungjawabkan pengelolaan sumber daya serta pelaksanaan kebijakan yang dipercayakan kepada pemerintah daerah dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan.
 2. Manajemen, membantu stakeholder untuk mengevaluasi pelaksanaan kegiatan dalam periode pelaporan sehingga memudahkan fungsi perencanaan, pengelolaan dan pengendalian atas seluruh aset, kewajiban, dan ekuitas pemerintah untuk kepentingan masyarakat.
 3. Transparansi, memberikan informasi keuangan yang terbuka dan jujur kepada masyarakat berdasarkan pertimbangan bahwa masyarakat memiliki hak untuk mengetahui secara terbuka dan menyeluruh atas pertanggungjawaban pemerintah dalam pengelolaan sumber daya yang dipercayakan kepadanya dan ketaatannya pada peraturan perundang-undangan.
 4. Keseimbangan Antargenerasi (*intergenerational equity*), membantu stakeholder dalam mengetahui kecukupan penerimaan pada periode pelaporan untuk membiayai seluruh pengeluaran yang dialokasikan dan apakah generasi yang akan datang diasumsikan akan ikut menanggung beban pengeluaran tersebut
- Evaluasi Kinerja Mengevaluasi kinerja pemerintah daerah, terutama dalam penggunaan sumber daya ekonomi yang dikelola untuk mencapai kinerja yang direncanakan.

Laporan keuangan merupakan catatan informasi suatu periode akuntansi yang dapat digunakan untuk menggambarkan kinerja entitas dan memberikan



gambaran mengenai posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan.

Tujuan umum pelaporan keuangan adalah untuk memberikan informasi mengenai posisi keuangan, kinerja, dan arus kas dari suatu entitas yang berguna bagi para stakeholder dalam membuat dan mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber daya yang digunakan dalam aktivitas untuk mencapai tujuan.

Secara spesifik, tujuan khusus pelaporan keuangan pemerintah daerah adalah untuk menyediakan informasi yang relevan dalam pengambilan keputusan, dan menunjukkan akuntabilitas entitas atas sumber daya yang dipercayakan, dengan cara: 1) Menyediakan informasi mengenai sumber-sumber, alokasi dan penggunaan sumber daya keuangan atau finansial. 2) Menyediakan informasi mengenai bagaimana entitas mendanai aktivitasnya dan memenuhi kebutuhan kasnya. 3) Menyediakan informasi yang berguna untuk mengevaluasi kemampuan entitas dalam pendanaan aktivitasnya dan memenuhi kewajiban serta komitmennya. 4) Menyediakan informasi mengenai kondisi finansial suatu entitas dan perubahan di dalamnya. 5) Menyediakan informasi agregat yang berguna untuk mengevaluasi kinerja entitas dalam hal biaya jasa, efisiensi dan pencapaian tujuan.

Mardiasmo (2011) menyebutkan tujuan dan fungsi laporan keuangan sektor publik sebagai berikut: 1) Kepatuhan dan pengelolaan :Laporan keuangan digunakan untuk memberi jaminan stakeholder bahwa pengelolaan sumber daya telah dilakukan sesuai ketentuan dan peraturan yang telah ditetapkan. 2) Akuntabilitas dan pelaporan *retrospektif* :Laporan keuangan digunakan sebagai bentuk pertanggungjawaban kepada stakeholder. Laporan keuangan



alat mengawasi pelaksanaan kerja dan mengevaluasi manajemen, kan dasar untuk mengamati tren antar kurun waktu pencapaian atas

tujuan yang telah ditetapkan dan membandingkannya dengan kinerja organisasi lain yang sejenis. Laporan keuangan memungkinkan pihak eksternal untuk memperoleh informasi atas barang dan jasa yang diterima, serta memungkinkan mereka untuk menilai efisiensi dan efektivitas penggunaan sumber daya .3) Perencanaan dan informasi otorisasi :Laporan keuangan berfungsi sebagai dasar perencanaan kebijakan dan aktivitas di masa yang akan datang, serta memberikan informasi pendukung mengenai otorisasi penggunaan dana. 4) Kelangsungan organisasi: Laporan keuangan berfungsi membantu pengguna untuk menentukan apakah suatu organisasi atau unit kerja dapat terus menyediakan barang, jasa dan layanan di masa mendatang. 5) Hubungan masyarakat: Laporan keuangan berfungsi memberikan kesempatan kepada organisasi untuk mengemukakan pernyataan atas prestasi yang telah dicapai kepada pengguna yang dipengaruhi karyawan dan masyarakat, serta sebagai alat komunikasi dengan publik dan pihak-pihak lain yang berkepentingan. 6) Sumber fakta dan gambaran: Laporan keuangan bertujuan memberikan informasi kepada berbagai kelompok kepentingan yang ingin mengetahui organisasi secara lebih mendalam.

2.1.3 Audit Sektor Publik

Ada banyak pengertian auditing menurut para ahli, antara lain menurut Arens & Loebbecke (1997), audit adalah kegiatan pengumpulan dan evaluasi bukti-bukti dalam rangka penentuan dan pelaporan hasil perbandingan antara kondisi dan kriteria yang telah ditetapkan yang dilakukan oleh pihak yang independen dan memiliki kompetensi. Agoes (2004) secara khusus mengacu pada audit laporan keuangan mendefinisikan audit sebagai pemeriksaan yang dilakukan



ak yang independen secara kritis dan sistematis terhadap laporan
 1 dan catatan-catatan maupun bukti bukti pendukungnya untuk menilai
 n laporan keuangan tersebut.

Auditing menurut *American Accounting Association Committee on Basic Auditing Concept* (1973) adalah suatu proses yang sistematis dalam menemukan dan melakukan evaluasi bukti-bukti yang dilakukan secara objektif terhadap asersi kejadian ekonomi untuk memastikan tingkat kesesuaiannya dengan kriteria yang ditetapkan kemudian mengkomunikasikan hasilnya kepada para pengguna. Audit sektor publik adalah kegiatan membandingkan kondisi dan kriteria yang telah ditetapkan terhadap entitas yang menyediakan pelayanan dan penyediaan barang yang pembiayaannya berasal dari penerimaan pajak dan penerimaan negara lainnya (Rai, 2008).

Bastian (2014) dengan mengacu pada audit laporan keuangan mendefinisikan audit pada sektor publik sebagai suatu proses sistematis yang objektif untuk melakukan pengujian keakuratan dan kelengkapan informasi yang disajikan dalam suatu laporan keuangan organisasi sektor publik. Menurut Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 pemeriksaan merupakan suatu proses identifikasi masalah, analisis dan evaluasi yang dilakukan secara independen, objektif dan profesional berdasarkan standar pemeriksaan untuk menilai kebenaran, kecermatan, kredibilitas dan keandalan informasi mengenai pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara.

Audit sektor publik merupakan landasan tata kelola sektor publik yang baik, yang menyediakan penilaian mengenai penggunaan sumber daya publik. Audit juga membantu pemerintah mencapai akuntabilitas dan integritas, meningkatkan operasi, dan menanamkan kepercayaan antara warga dan pemangku kepentingan (Bastian, 2014). Informasi yang diperoleh dari hasil audit sektor publik dapat digunakan oleh pihak internal untuk melaksanakan perbaikan. Bagi pihak eksternal

hasil audit dapat bermanfaat untuk mengevaluasi pengelolaan sumber lik dan penggunaan kewenangan apakah sudah tepat dan sesuai dengan



ketentuan, mengevaluasi program yang telah dilaksanakan apakah telah mencapai tujuan, mengevaluasi pelayanan publik apakah telah diselenggarakan secara efektif, efisien, ekonomis, etis, dan berkeadilan (Rai, 2008). Dengan demikian pelaksanaan pemeriksaan merupakan suatu hal yang penting untuk memberikan keyakinan bahwa kredibilitas laporan pertanggungjawaban keuangan dan operasional dapat dipertanggungjawabkan (Sari, 2013).

Tujuan audit dipertegas dalam Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004, yaitu untuk mendukung keberhasilan upaya pengelolaan keuangan negara secara tertib dan taat pada peraturan perundang-undangan yang berlaku. Fungsi audit dibedakan menjadi dua jenis, yaitu audit eksternal dan internal. Tujuan audit eksternal adalah untuk memberikan pernyataan pendapat profesional mengenai tingkat kelayakan dan keandalan informasi dan laporan pertanggungjawaban yang disampaikan oleh manajemen/pemerintah, hasilnya berupa pemberian rekomendasi atas temuan pemeriksaan.

Audit intern dilakukan untuk membantu pihak manajemen dalam mengidentifikasi kelemahan-kelemahan, efisiensi dan kegagalan (*ineffectiveness*) dari berbagai program yang telah dicanangkan oleh organisasi/pemerintah, hasilnya bukan hanya rekomendasi perbaikan terhadap sistem maupun metode, namun termasuk perbaikan yang meniadakan/memperkecil inefisiensi dan mendorong keberhasilan (Ulum, 2012).

Pada sektor publik, yang melaksanakan fungsi pengawasan intern, yaitu dari Satuan Pemeriksaan Intern (SPI) pada masing-masing organisasi pemerintah, Inspektorat Jenderal Departemen, Unit Pengawas Lembaga Pemerintah Non Departemen, Inspektorat Provinsi/Kabupaten/Kota, dan Badan Pengawasan

n Pemerintah (BPKP). Fungsi Pengawasan eksternal dilaksanakan oleh emeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK RI). Terdapat tiga jenis



audit, yaitu audit laporan keuangan, audit kinerja (audit operasional), dan audit dengan tujuan tertentu. Audit laporan keuangan bertujuan untuk memberikan penilaian mengenai kewajaran penyajian laporan keuangan. Sesuai dengan peraturan perundangan, wewenang untuk melakukan audit atas pengelolaan keuangan negara adalah Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK RI).

Menurut Ulum (2012), audit kinerja (audit operasional) merupakan telaah untuk menilai efisiensi dan efektivitas suatu prosedur atau metode operasi organisasi. Tujuannya untuk mengevaluasi kinerja, mengidentifikasi kesempatan untuk peningkatan, serta membuat rekomendasi untuk perbaikan. Pada sektor publik, selain untuk perbaikan kinerja, audit kinerja juga bertujuan untuk meningkatkan akuntabilitas publik. Audit kinerja dapat dilakukan oleh BPK dan APIP.

Audit dengan tujuan tertentu menurut Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 merupakan jenis audit bertujuan khusus yang terdiri atas audit investigatif dan audit ketaatan. Audit investigatif merupakan audit yang mencakup lingkup tertentu dengan batas waktu yang tidak dibatasi, lebih khusus pada kasus-kasus yang diperkirakan telah terjadi inefisiensi atau adanya dugaan penyalahgunaan wewenang. Audit investigasi menghasilkan rekomendasi yang tergantung pada tingkat penyimpangan yang diperoleh. Audit investigasi bertujuan untuk mencari temuan lebih dalam berdasarkan temuan dari hasil audit sebelumnya. Audit investigasi juga bertujuan membuktikan kebenaran pengaduan atau informasi masyarakat yang diterima (Bastian, 2011).

Audit Ketaatan dilakukan dalam rangka penentuan ketaatan auditor peraturan maupun prosedur yang telah ditetapkan. Audit dengan tujuan dapat dilakukan oleh BPK dan APIP. Hasil akhir kegiatan pemeriksaan



adalah dengan diterbitkannya Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) yang memuat temuan pemeriksaan serta saran-saran rekomendasi perbaikan. Bentuk temuan merupakan kertas kerja auditor yang paling kritis, yang mengkonsolidasikan semua informasi penting yang berkaitan dengan suatu masalah tertentu seperti, pengendalian yang tidak berfungsi, salah saji dalam laporan keuangan, atau adanya inefisiensi yang menonjol (Bastian, 2011).

Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) merupakan produk akhir dari suatu penugasan audit, tetapi bukan merupakan tujuan akhir proses audit secara keseluruhan. Tujuan akhirnya adalah terjadi proses perbaikan, adanya penertiban administrasi, disempurnakan dan ditingkatkannya kinerja Auditor serta dapat meningkatkan pelayanan dan kesejahteraan masyarakat (Sidik, 2009). Pelaksanaan rekomendasi hasil pemeriksaan dalam bentuk Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan (TLHP).

2.1.4 Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan (TLHP)

Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan (TLHP) merupakan aktivitas audit dalam rangka memenuhi rekomendasi auditor yang tertuang dalam hasil pemeriksaan. Pelaksanaan tindak lanjut hasil pemeriksaan sangat penting karena seperti yang dinyatakan dalam pasal 20 dan 22 Undang-Undang Nomor 15 tahun 2004, bahwa manfaat pemeriksaan ada pada tindak lanjut bukan pada banyaknya jumlah temuan yang dilaporkan. Demikian juga dengan Pernyataan Standar Pemeriksaan Keuangan Negara BPK RI Nomor 1 Tahun 2007 pada lampiran III PSP 02 paragraf 17 menyatakan bahwa manfaat pemeriksaan tidak terletak pada temuan pemeriksaan atau rekomendasi, tetapi terletak pada efektivitas penyelesaian oleh entitas yang diperiksa.



an Gansberghe (2005) juga menyebutkan bahwa pelaksanaan tindak lanjut pemeriksaan sangat relevan dengan pemeriksaan yang berkualitas dan

efektif. Mengacu pada KEP/40/M.PAN/4/2004 dan SE/02.M.PAN/01/2005, yang menjadi indikator kunci dari kinerja pengawasan adalah tindak lanjut hasil pemeriksaan yang efektif. Jika tidak dapat menyelesaikan TLHP maka dianggap seperti telah melakukan pemborosan bagi keuangan maupun sumber daya negara. Setiap TLHP wajib ditindaklanjuti baik oleh kepala instansi secara konsisten demi mencapai hasil pengawasan yang optimal sebagai upaya perbaikan manajemen pemerintahan.

Tindak lanjut atas rekomendasi dapat berupa pelaksanaan seluruh atau sebagian dari rekomendasi tersebut. Menurut Nurcholis (2007), TLHP mencakup tindakan administratif sesuai dengan peraturan perundang-undangan, tuntutan perbendaharaan dan tuntutan ganti rugi, tuntutan/gugatan perdata, pengaduan perbuatan pidana, dan penyempurnaan kelembagaan, kepegawaian dan ketatalaksanaan. Berdasarkan Peraturan BPK Nomor 2 tahun 2010, rekomendasi auditor dapat ditindaklanjuti dengan cara penyetoran uang/aset ke negara atau melengkapi pekerjaan/barang, dan tindakan administratif berupa pemberian peringatan/teguran/sanksi kepada para penanggung jawab, melengkapi bukti pertanggungjawaban dan melakukan tindakan koreksi atas penatausahaan keuangan dan perbaikan SPI.

Selain diatur di dalam Standar Pemeriksaan Keuangan Negara, pengelolaan TLHP Badan Pemeriksa Keuangan diatur dalam Undang Undang Nomor 15 Tahun 2004 mengenai Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara dan Keputusan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor: KEP/40/M.PAN/04/2004 mengenai Pedoman Pelaksanaan, Pemantauan, Evaluasi dan Pelaporan TLHP BPK pada instansi Pemerintah. Sedangkan untuk



lanjut hasil pengawasan Aparat Pengawasan Intern Pemerintah diatur di Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor

PER/05/M.PAN/03/2008 mengenai Standar Audit Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) dan Surat Edaran Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor SE/02/M.PAN/01/2005 mengenai Pelaksanaan TLHP APIP.

Desain TLHP untuk memastikan/memberi pendapat apakah rekomendasi auditor sudah diimplementasikan (Mardiasmo, 2004). Pelaksanaan rekomendasi audit merupakan salah satu bentuk dukungan dari auditi terhadap keberhasilan fungsi audit (Schneider, 2009). TLHP yang dilaksanakan oleh auditi berguna sebagai bahan pertimbangan bagi auditor dalam merencanakan audit selanjutnya. Dalam proses penyelesaian TLHP, audit dan auditor mempunyai perannya yang masing-masing. Auditor wajib untuk menyampaikan jawaban atau penjelasan yang dilampiri bukti pendukung sebagai bentuk melakukan TLHP setelah menerima hasil pemeriksaan dari auditor. Selanjutnya auditor akan melakukan telaah terhadap jawaban atau penjelasan serta bukti pendukung yang telah disampaikan auditor untuk menentukan status tindak lanjut.

Berikut akan dibahas mengenai tanggung jawab auditor dan auditor terkait penyelesaian TLHP, penetapan status tindak lanjut dan jenis tindak lanjut, serta pola pelaksanaan TLHP yang telah berjalan selama ini.

- a. Kewajiban Auditi Penyelesaian Tindak lanjut atas rekomendasi atau saran yang disampaikan Auditor merupakan tanggung jawab pihak auditor. Ada beberapa tanggung jawab yang perlu dilakukan Audit sesuai dengan Permenpan Nomor 9 Tahun 2009, yaitu auditor bertanggung jawab melaksanakan rekomendasi hasil pengawasan dan menyerahkan dokumen tindak lanjut sebagai bukti kepada lembaga pemeriksaan serta auditor wajib memberikan penjelasan mengenai perkembangan penyelesaian TLHP kepada lembaga pengawasan, atasannya, dan unit pemantau.



Status penyelesaian TLHP diberikan sesuai dengan hasil klarifikasi oleh lembaga pengawasan yang menerbitkan LHP. Sesuai dengan pasal 34 dalam Peraturan Pemerintah Nomor 79 Tahun 2005, penyelesaian TLHP merupakan kewajiban kepala instansi ataupun pejabat tertentu seperti yang tertera dalam LHP.

Dalam pasal 17 dan 18 Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 23 Tahun 2007 juga menegaskan kembali bahwa Di Pemerintah Daerah, pelaksanaan tindak lanjut hasil pemeriksaan dikoordinir oleh Wakil gubernur dan wakil bupati/wakil walikota dan dilaksanakan selambat-lambatnya 60 hari kalender sejak LHP diterima. Dengan menyelesaikan TLHP, auditi telah ikut serta berperan aktif dalam mendorong terwujudnya tata kelola keuangan negara yang akuntabel dan transparan.

- b. Kewajiban Auditor Penyelesaian Tindak lanjut atas rekomendasi auditor yang tertuang dalam laporan hasil pemeriksaan merupakan tanggung jawab pihak audit, dan auditor perlu untuk mendorong efektivitas penyelesaian tindak lanjut temuan audit.

Beberapa hal yang perlu dilakukan auditor sesuai dengan PER/05/M.PAN/03/2008, yaitu pertama, Auditor harus mengkomunikasikan kepada auditor mengenai tanggung jawab auditor terhadap temuan dan rekomendasi pemeriksaan. Hal ini sebagai bentuk penegasan kepada auditi agar segera melakukan tindakan konkrit. Kedua, auditor melakukan pemantauan terhadap upaya penyelesaian yang dilakukan auditor serta mendorong auditor melaksanakan tindak lanjut hasil pemeriksaan. Ketiga, auditor mendokumentasikan data-data yang diperlukan untuk melakukan pemantauan dan pemutakhiran data TLHP yang telah dilaksanakan auditor. Hal ini bertujuan untuk memastikan



bahwa auditor telah melakukan rekomendasi auditor. Keempat, auditor membuat laporan mengenai status temuan dan rekomendasi yang belum selesai ditindaklanjuti.

Auditor menyampaikan laporan tersebut kepada pihak-pihak yang berkepentingan sesuai dengan ketentuan. Laporan tersebut antara lain memuat temuan dan rekomendasi, sebab-sebab belum ditindaklanjutinya temuan, dan komentar serta rencana audit untuk menuntaskan temuan. Kelima, apabila suatu temuan mengandung unsur ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan maupun kecurangan, auditor harus bersedia bekerjasama dengan aparat penegak hukum terkait. Auditor wajib memberikan informasi maupun membantu dalam upaya penindaklanjutan temuan tersebut.

Tujuan tindak lanjut audit yang dilakukan oleh auditor menurut Murwanto, Adi & Fajar (2009) adalah untuk memastikan bahwa rekomendasi auditor telah dilaksanakan secara memadai dan tepat waktu oleh auditor, untuk melihat dan mengevaluasi perkembangan pelaksanaan tindak lanjut yang masih belum selesai, untuk memantau perbaikan yang telah dilakukan serta melihat hasil dan pengaruhnya bagi auditor, dan untuk memastikan bahwa tidak ada lagi temuan audit sebelumnya yang ditemukan dalam audit yang sedang berlangsung. Jadi upaya penyelesaian TLHP melibatkan peran kedua pihak, yaitu peran auditor dan peran auditor. Jika setiap pihak dapat memenuhi tanggung jawabnya masing-masing maka penyelesaian TLHP yang pada akhirnya mendukung perbaikan kinerja dapat dilaksanakan dengan baik.



2.1.4.1 Pola Pelaksanaan Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan BPK

Pelaksanaan tindak lanjut dilakukan oleh masing-masing unit kerja dan pejabat yang kompeten sesuai saran/rekomendasi pemeriksaan. Hasil pelaksanaan TLHP tersebut harus dilaporkan secara terus menerus kepada unit kerja pengawasan yang bertugas melakukan pemantauan dan pencatatan, dalam hal ini adalah Inspektorat di Pemerintah Daerah. Sebagai unit pengawasan, Inspektorat bertugas menghimpun perkembangan penyelesaian TLHP BPK dan berfungsi sebagai mediator dalam menyampaikan atau mendiskusikan perkembangan penyelesaian TLHP instansi dengan pihak BPK.

BPK berkewajiban memantau TLHP yang dilaksanakan auditor apakah sesuai dengan peraturan perundangan-undangan dan standar audit yang berlaku. Dengan demikian BPK melakukan pengawasan kepada instansi auditi yang telah diperiksa dalam hal pelaksanaan tindak lanjut terhadap rekomendasi yang telah diberikan. Pemerintah Daerah sebagai auditor berkepentingan untuk memantau perkembangan TLHP yang dilaksanakan oleh seluruh OPD untuk koordinasi data dan informasi hasil pengawasan dan tindak lanjutnya.

Pemantauan tindak lanjut diperlukan untuk mengetahui sejauh mana pelaksanaan tindak lanjut oleh satuan kerja dan menemukan solusi penyelesaian tindak lanjut apabila terdapat kendala di lapangan. Sesuai dengan ketentuan perundang-undangan, BPK wajib melakukan pemantauan terhadap pelaksanaan TLHP dan menyampaikan hasil pemantauan tersebut dalam bentuk laporan semesteran.

Dalam rangka pemantauan TLHP, BPK melaksanakan Rapat Pembahasan Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan (RPTL) yang dilaksanakan setiap

: RPTL merupakan forum resmi antara pihak BPK dan pejabat unit ah terkait yang didampingi oleh staf/pejabat Inspektorat, dalam rangka



membahas dan menjelaskan perkembangan TLHP BPK untuk memutuskan status tindak lanjut rekomendasi pemeriksaan. Hasil rapat tersebut dituangkan dalam bentuk risalah rapat yang ditandatangani oleh pejabat instansi dan BPK. Hasil akhir dari RPTL adalah diterbitkannya buku rekapitulasi pemantauan TLHP yang berisi perkembangan penyelesaian TLHP yang kemudian disampaikan kepada Pemerintah Daerah.

Peningkatan penyelesaian TLHP akan memperbaiki kelemahan kelemahan yang ditemui dalam pemeriksaan dan diharapkan dapat memperbaiki kualitas manajemen instansi Pemerintah menuju terwujudnya pemerintahan yang baik. Langkah yang ditempuh oleh auditor dan auditor terkait RPTL dan TLHP merupakan bentuk perbaikan kinerja. Oleh sebab itu auditor dan auditor perlu saling bekerja sama untuk meningkatkan kualitas dan RPTL dan jumlah penyelesaian TLHP, Dalam penyelesaian tindak lanjut hasil pemeriksaan bukanlah tanpa kendala, dalam penjelasan Permenpan Nomor 9 Tahun 2009, yang menjadi salah satu hambatan adalah kurangnya komitmen kepala instansi pemerintah dalam pelaksanaan TLHP.

2.1.4.2 Indikator Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan

Dalam Permenpan nomor 9 tahun 2009 tentang Pedoman Umum Pelaksanaan Pemantauan, Evaluasi dan Pelaporan Tindak Lanjut Hasil Pengawasan Fungsional, diwajibkan bagi unit entitas yang diperiksa untuk memberikan penjelasan perkembangan status tindak lanjut rekomendasi pemeriksaan BPK disertai data dan bukti pendukung kepada BPK, atasan dan unit pemantau.



2.1.5 Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan (TLHP).

2.1.5.1 Komunikasi

Komunikasi merupakan aktivitas dasar manusia. Dengan berkomunikasi, manusia dapat saling berhubungan satu sama lain baik dalam kehidupan sehari-hari di rumah tangga, di tempat pekerjaan, di pasar, dalam masyarakat atau dimana saja manusia berada. Tidak ada manusia yang tidak akan terlibat dalam komunikasi. Komunikasi sangat penting bagi kehidupan manusia. Berkembangnya pengetahuan manusia dari hari ke hari karena komunikasi. Komunikasi juga membentuk sistem sosial yang saling membutuhkan satu sama lain, maka dari itu komunikasi dan masyarakat tidak dapat dipisahkan.

Menurut Agus M.Hardjana (2016) “Komunikasi merupakan kegiatan dimana seseorang menyampaikan pesan melalui media tertentu kepada orang lain dan sesudah menerima pesan kemudian memberikan tanggapan kepada pengirim pesan” sedangkan menurut Deddy Mulyana (2015) “Komunikasi adalah proses berbagi makna melalui perilaku verbal dan non verbal yang dilakukan oleh dua orang atau lebih” selanjutnya Andrew E. Sikula (2017) “Komunikasi adalah proses pemindahan informasi, pengertian, dan pemahaman dari seseorang, suatu tempat, atau sesuatu kepada sesuatu, tempat atau orang lain”.

Berdasarkan uraian diatas peneliti menyimpulkan bahwa komunikasi merupakan suatu proses dimana komunikator menyampaikan pesan yang berupa ide, gagasan, pemikiran kepada komunikan melalui media tertentu yang efisien untuk memberikan pengertian atau makna yang sama terhadap komunikan sehingga komunikan memperoleh pengaruh dan mengalami perubahan tingkah

); sesuai dengan komunikator.



Fungsi dari komunikasi adalah sebagai penyampaian informasi yang utama, mendidik, menghibur dan yang terakhir mempengaruhi orang lain dalam bersikap maupun bertindak. Menurut Suharno (2016) ada lima fungsi dari komunikasi yaitu :

- a. Menyampaikan Informasi (*to Inform*) Dapat dikatakan bahwa aktivitas utama dalam komunikasi adalah menyampaikan pesan dan informasi
- b. Mendidik (*to Educate*) Idealnya informasi yang disampaikan kepada komunikan terutama dalam komunikasi media massa harus menekankan pada aspek mendidik
- c. Menghibur (*to Entertain*) Lepas dari pro dan kontra tentang hiburan yang sehat dan yang tidak sehat, yang jelas bahwa informasi yang dikemas tertua dalam komunikasi massa memiliki fungsi dan tujuan menghibur
- d. Pengawasan (*Surveillance*) Komunikasi, baik massa maupun interpersonal pada dasarnya memiliki fungsi pengawasan. Mempengaruhi (*to Influence*) Pesan yang disampaikan dalam proses

Komunikasi dasarnya bertujuan untuk mempengaruhi komunikan Organisasi adalah komposisi sejumlah orang-orang yang menduduki posisi atau peranan tertentu. Diantara orang-orang ini saling terjadi pertukaran pesan. Pertukaran pesan itu melalui jalan tertentu yang dinamakan jaringan komunikasi. Bila pesan mengalir melalui jalan resmi yang ditentukan oleh hierarki resmi organisasi atau oleh fungsi pekerjaan maka pesan itu menurut jaringan formal. Sedangkan jaringan komunikasi informal merupakan komunikasi yang dilakukan dengan arus yang relatif serupa dengan jaringan komunikasi formal, namun komunikasi yang dilakukan tidak memperhatikan posisi, sehingga pengarahannya

ifat pribadi. Pesan jaringan formal biasanya mengalir dari atas ke bawah atau ke bawah dari tingkatan yang sama atau secara horizontal.



Bentuk utama dari arus pesan dalam jaringan komunikasi formal yang mengikuti garis komunikasi seperti yang digambarkan dalam struktur organisasi yaitu:

1. Komunikasi kepada bawahan, komunikasi ke bawah menunjukkan arus pesan yang mengalir dari para atasan atau para pimpinan kepada bawahannya. Kebanyakan komunikasi kebawah digunakan untuk menyampaikan pesan-pesan yang berkenaan dengan tugas-tugas dan pemeliharaan. Pesan tersebut biasanya berhubungan dengan pengarahan, disiplin, perintah, pertanyaan dan kebijaksanaan umum. Secara umum komunikasi kebawah dapat diklasifikasikan atas lima tipe yaitu:

- a. Instruksi tugas yaitu pesan yang disampaikan kepada bawahan mengenai apa yang diharapkan dilakukan mereka dan bagaimana melakukannya. Pesan itu mungkin bervariasi seperti perintah langsung, deskripsi tugas, prosedur manual, program latihan tertentu, alat-alat bantu melihat dan mendengar yang berisi pesan-pesan tugas dan sebaliknya.
- b. Rasional pekerjaan yaitu pesan yang menjelaskan mengenai tujuan aktivitas dan bagaimana kaitan aktivitas itu dengan aktivitas lain dalam organisasi.
- c. Ideologi merupakan perluasan dari pesan rasional. Pada pesan rasional penekanannya ada pada penjelasan tugas dan kaitannya dengan perspektif organisasi. Sedangkan pada pesan ideologi sebaliknya mencari sokongan dan antusias dari anggota organisasi guna memperkuat loyalitas, moral, dan motivasi.
- d. Informasi dimaksudkan untuk memperkenalkan bawahan dengan praktik-praktik organisasi, peraturan-peraturan organisasi,



keuntungan, kebiasaan dan data lain yang tidak berhubungan dengan intrusi dan rasional. e. Balikan yaitu pesan yang berisi informasi mengenai ketepatan individu dalam melakukan pekerjaannya.

2. Komunikasi kepada atasan, komunikasi ke atas adalah pesan yang mengalir dari bawahan kepada atasan atau dari tingkat yang lebih tinggi. Semua pegawai dalam suatu organisasi kecuali yang berada pada tingkatan yang paling atas mungkin berkomunikasi ke atas. Tujuan komunikasi ini adalah untuk memberikan balikan, memberikan saran dan mengajukan pertanyaan. Komunikasi ini mempunyai efek pada penyempurnaan moral dan sikap pegawai, tipe pesan ini adalah integrasi dan pembauran. Komunikasi keatas mempunyai beberapa fungsi atau nilai tertentu, yaitu:

- a. Dengan adanya komunikasi ke atas dapat mengetahui kapan bawahan siap untuk diberi informasi dari mereka dan bagaimana baiknya mereka menerima apa yang disampaikan pegawai.
- b. Arus komunikasi ke atas member informasi yang berharga bagi pembuat keputusan.
- c. Komunikasi ke atas memperkuat apresiasi dan loyalitas pegawai terhadap organisasi dengan jalan memberikan kesempatan untuk menanyakan pertanyaan, mengajukan ide-ide dan saran-saran tentang jalannya organisasi.
- d. Komunikasi ke atas membolehkan, bahkan mendorong desas-desus muncul dan membiarkan supervisor mengetahuinya.
- e. Komunikasi ke atas menjadikan supervisor dapat menentukan apakah bawahan menangkap arti seperti yang dimaksudkan dari arus informasi kebawah.



- f. Komunikasi ke atas membantu pegawai mengatasi masalah-masalah pekerjaan mereka dan memperkuat keterlibatan mereka dalam tugas-tugas dan organisasi.
3. Komunikasi horizontal, komunikasi horizontal adalah pertukaran pesan diantara orang-orang yang sama tingkatan otoritanya dalam organisasi. Pesan yang mengalir menurut fungsi dalam organisasi diarahkan secara horizontal. Pesan ini biasanya berhubungan dengan tugas-tugas atau tujuan kemanusiaan, seperti koordinasi, pemecahan masalah, penyelesaian konflik dan saling memberikan informasi. Tujuan komunikasi horizontal antara lain:
 - a. Mengkoordinasikan tugas-tugas. Kepala-kepala bagian dalam suatu organisasi kadang-kadang perlu mengadakan rapat atau pertemuan untuk mendiskusikan bagaimana tiap-tiap bagian memberikan kontribusi dalam mencapai tujuan organisasi.
 - b. Saling membagi informasi untuk perencanaan dan aktivitas. Ide dari banyak orang biasanya akan lebih baik daripada ide satu orang. Oleh karena itu komunikasi horizontal sangatlah diperlukan untuk mencari ide yang lebih baik.
 - c. Memecahkan masalah yang timbul antara orang-orang yang berada dalam tingkat yang sama. Dengan adanya keterlibatan dalam memecahkan masalah akan menambah kepercayaan dan moral dari pegawai.
 - d. Menyelesaikan konflik diantara anggota yang ada dalam bagian organisasi dan dengan bagian lainnya. Penyelesaian konflik ini penting bagi perkembangan sosial dari anggota dan juga menciptakan iklim organisasi yang baik.



- e. Mengembangkan sokongan interpersonal. Karena sebagian besar dari waktu kerja pegawai berinteraksi dengan temannya maka mereka memperoleh sokongan hubungan interpersonal dari temannya. Hal ini akan membantu kekompakan dalam kerja kelompok. Interaksi ini akan mengembangkan rasa sosial dan emosional pegawai.

Komunikasi yang dilakukan oleh APIP harus disampaikan secara menyeluruh kepada auditor apabila terdapat penyimpangan kemudian auditor menyimpulkan bahwa telah terjadi ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, kecurangan, dan ketidakpatutan (abuse), APIP harus mengkomunikasikan hal tersebut.

Komunikasi tepat waktu merupakan suatu komunikasi yang tepat dan bijaksana, tergantung pada pentingnya masalah apakah memungkinkan manajemen untuk mengambil tindakan korektif yang tepat. Agar suatu informasi bermanfaat secara maksimal, maka harus dikomunikasikan tepat waktu. Informasi berupa laporan hasil audit jika dibuat dengan hati-hati tetapi terlambat disampaikan, nilainya menjadi kurang bagi pengguna hasil kinerja APIP.

Komunikasi kepada auditi harus lengkap artinya tidak kekurangan apapun hal yang penting dan mencakup semua informasi penting dan relevan serta pengamatan untuk mendukung rekomendasi dan kesimpulan. Agar hasil audit intern menjadi lengkap maka harus memuat semua informasi dari informasi audit intern yang dibutuhkan untuk memenuhi sasaran audit intern, memberikan pemahaman yang benar dan memadai atas hal yang disampaikan kepada auditi, agar auditor memperoleh pemahaman yang benar dan memadai dan mudah untuk

dan lanjutnya. Caranya yaitu dengan menghindari bahasa laporan yang tidak dapat dimengerti. Hindari adanya sikap membela diri dan menentang dari entitas yang diaudit.



Meskipun kritik terhadap kinerja yang telah lalu seringkali dibutuhkan, namun laporan hasil audit intern harus menekankan perbaikan ke depan yang diperlukan.

2.1.5.1.1 Indikator Komunikasi

Menurut Wibowo (2014) indikator- indikator komunikasi antara lain adalah

1. Kemudahan dalam memperoleh informasi, kinerja yang baik dari seseorang dapat tercipta apabila terdapat kemudahan dalam memperoleh informasi dalam suatu proses komunikasi maka terwujud kelancaran dalam pemindahan ide, gagasan maupun pengertian dari seseorang ke orang lain.
2. Intensitas komunikasi, apabila banyaknya terjadi percakapan yang baik, maka proses komunikasi menjadi semakin lancar. Intensitas komunikasi sangat diperlukan guna kelancaran dalam proses komunikasi dalam suatu organisasi.
3. Efektivitas komunikasi, efektivitas komunikasi mengandung pengertian bahwa komunikasi yang bersifat arus langsung, Artinya proses komunikasi yang dilakukan secara langsung dengan adanya frekuensi tatap muka untuk memudahkan orang lain mengetahui apa yang disampaikan komunikator.
4. Tingkat pemahaman pesan, seseorang dapat memahami apa yang ingin disampaikan oleh seorang komunikator kepada penerima juga tergantung pada tingkat pemahaman seseorang. Adanya komunikasi yang baik dan lancar dapat lebih memudahkan seseorang atau penerima mengerti dan memahami pesan yang akan disampaikan.
5. Perubahan sikap, setelah seseorang memahami pesan yang disampaikan oleh seorang komunikator kepada penerima pesan, maka akan terjadi



perubahan sikap yang dilakukan sesuai dengan apa yang dikomunikasikan

2.1.5.2 Peran Aparat Pengawas Internal Pemerintah

Aparat Pengawasan Internal Pemerintah (APIP) adalah instansi pemerintah yang dibentuk dengan tugas melaksanakan pengawasan internal/audit internal di lingkungan pemerintah pusat dan/atau pemerintah daerah.

Pada Pasal 1 Ayat (3) Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor: PER/220/M.PAN/7/2008 Tentang Jabatan Fungsional Auditor Dan Angka Kreditnya dijelaskan bahwa APIP adalah instansi pemerintah yang dibentuk dengan tugas melaksanakan pengawasan internal di lingkungan pemerintah pusat dan/atau pemerintah daerah, yang terdiri dari Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP), Inspektorat Jenderal Departemen, Inspektorat/unit pengawasan internal pada Kementerian Negara, Inspektorat Utama/Inspektorat Lembaga Pemerintah Non Departemen, Inspektorat/ unit pengawasan internal pada Kesekretariatan Lembaga Tinggi Negara dan Lembaga Negara, Inspektorat Provinsi/Kabupaten/Kota, dan unit pengawasan internal pada Badan Hukum Pemerintah lainnya sesuai dengan peraturan perundang-undangan.

Tujuan peran APIP adalah untuk membantu manajemen di lingkungan instansi pemerintah mencapai tujuan organisasi secara taat, hemat, efektif, dan efisien, dengan memberikan nilai tambah dan meningkatkan operasi organisasi. APIP dengan suatu pendekatan keilmuan yang sistematis, melakukan evaluasi, dan meningkatkan efektivitas manajemen risiko, pengendalian, serta proses tata kelola di lingkungan instansi pemerintah.

Perwujudan peran APIP yang efektif tersebut, ditandai dengan ikannya masukan, dan/atau saran, hasil pengawasan berkualitas dapat diterapkan/applicable dengan manfaat yang lebih besar daripada yang memberikan peningkatan efektivitas manajemen risiko,



pengendalian, dan proses tata kelola, sehingga instansi pemerintah dapat mencapai tujuan organisasi secara taat, hemat, efektif, dan efisien. Tujuan perwujudan peran APIP yang efektif tersebut memiliki pengertian yang sama dengan Internal Auditing, yaitu suatu kegiatan assurance dan consulting (konsultasi), yang dilaksanakan secara independen dan objektif, dirancang untuk menambah nilai dan meningkatkan operasi organisasi.

Internal Auditing membantu organisasi mencapai tujuannya, melalui suatu pendekatan keilmuan yang sistematis, untuk mengevaluasi dan meningkatkan efektivitas manajemen risiko, pengendalian, dan proses tata kelola. Tujuan audit internal tersebut telah sesuai dengan maksud pasal 11 Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008, yang menyatakan bahwa perwujudan peran APIP yang efektif, sekurang-kurangnya:

- a. Memberikan keyakinan yang memadai atas ketaatan, kehematan, efisiensi, serta efektivitas pencapaian tujuan penyelenggaraan tugas dan fungsi instansi pemerintah;
- b. Memberikan peringatan dini dan meningkatkan efektivitas manajemen risiko, dalam penyelenggaraan tugas dan fungsi instansi pemerintah;
- c. Memelihara dan meningkatkan kualitas tata kelola penyelenggaraan tugas dan fungsi instansi pemerintah. Manfaat yang dapat diperoleh organisasi dengan menerapkan sub unsur perwujudan peran aparat pengawasan internal pemerintah yang efektif adalah:
 1. Dapat memberikan jaminan kualitas (*quality assurance*) atas akuntabilitas pengelolaan keuangan negara kepada pimpinan pemerintah pusat dan daerah. Untuk itu, peran APIP diharapkan lebih dari sekedar watchdog menjadi jasa pemberian keyakinan (*assurance*)



dan konsultasi (*consulting*) di bidang manajemen risiko, pengendalian, dan proses tata kelola atau tugas dan fungsi instansi pemerintah.

2. Berfungsi sebagai pendorong (*trigger*) bagi instansi pemerintah dalam membangun dan mengimplementasikan SPIP secara efektif dan efisien.
3. Memberikan klarifikasi penyeimbang (*check and balance*) terhadap hasil pemeriksaan BPK, selaku pemeriksa eksternal pemerintah.

APIP diharapkan dapat berperan sebagai pendamping (*counterpart*) sekaligus koordinator di lingkungan instansi pemerintah terkait, dalam menindaklanjuti hasil pemeriksaan BPK Mengacu pada pasal 11 Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008, dan daftar ujinya, beberapa parameter yang dapat dipergunakan dalam menilai keberhasilan penerapan perwujudan peran APIP yang efektif antara lain:

1. Dalam instansi pemerintah, terdapat mekanisme untuk memberikan keyakinan yang memadai atas ketepatan, kehematan, efisiensi, dan efektivitas pencapaian tujuan penyelenggaraan tugas dan fungsi instansi Pemerintah. Hal Hal yang perlu dipertimbangkan adalah sebagai berikut:
 - a. APIP yang independen, melakukan pengawasan atas kegiatan instansi pemerintah.
 - b. APIP membuat laporan hasil pengawasan, setelah melaksanakan tugas pengawasan.
 - c. Untuk menjaga mutu hasil pemeriksaan APIP, secara berkala dilaksanakan telaah sejawat.



2.1.5.2.1 Indikator Peran APIP

Peran Aparat Pengawasan Internal Pemerintah dalam instansi pemerintah adalah melaksanakan fungsi sebagai auditor internal. Definisi auditor internal yang dikembangkan oleh organisasi *Internal Auditor No. (IIA)* adalah sebagai berikut:

“Internal auditing is an independent, objectives assurance and consulting activity designed to add value and improve an organization’s operations. It helps an organization accomplish its objectives by bringing a systematic, disciplined approach to evaluate and improve the effectiveness of risk management, control and governance processes (IIA, 1999 dalam Rahmat (2010).

Sesuai definisi tersebut, untuk mewujudkan peran yang efektif, APIP dituntut melakukan pendekatan dan praktik internal auditing yang modern, berorientasi ke pencapaian tujuan organisasi, melalui kegiatan:

1. Pemberian kepastian, keyakinan, dan penjaminan yang memadai (*assurance*) dengan melakukan kegiatan, antara lain audit, reviu, penilaian, evaluasi, verifikasi, pengujian, dan pemantauan atau monitoring;
2. Konsultasi (*consulting*) untuk pemberian solusi atas berbagai permasalahan dalam pencapaian tujuan organisasi, dengan melakukan kegiatan, antara lain sosialisasi, bimbingan, pendampingan, pemberian saran/petunjuk (*advice*)/konsultasi, melakukan pelatihan (*training*), dan survei.

Tidak ada perbedaan yang mutlak antara pekerjaan assurance dan konsultasi, namun keduanya berkaitan erat. Setidaknya pekerjaan assurance digunakan untuk mengidentifikasi kebutuhan pekerjaan konsultasi sebagai bagian



komendasikan, sementara pekerjaan konsultasi memberikan kontribusi tingkatnya kepastian-assurance.

Organisasi *Internal Auditor No. (IIA)*, menegaskan bahwa dalam melaksanakan penugasan konsultasi, auditor harus mengupayakan perbaikan melalui pemberian masukan, saran, dan rekomendasi yang berkualitas (spesifik, dapat diterapkan-applicable, dengan manfaat yang lebih besar daripada biaya). Namun, hal tersebut tidak boleh mempengaruhi objektivitas dan pengambilan keputusan tetap merupakan fungsi manajemen. juga memberikan gambaran perbedaan antara assurance dan consulting sebagai berikut:

1. Jasa *assurance* merupakan penilaian yang objektif, untuk memberikan pendapat/simpulan yang independen, atas manajemen risiko, pengendalian, dan proses tata kelola. Sifat dan lingkup kegiatan assurance ditentukan oleh internal auditor. Dalam penugasan, assurance umumnya melibatkan tiga pihak, yaitu: seorang atau sekelompok orang yang terlibat secara langsung/pelaku atas suatu proses/sistem/kejadian, seorang atau sekelompok internal auditor yang membuat penilaian, dan seorang atau sekelompok pengguna jasa penilaian auditor.
2. Jasa-jasa *consulting* lebih bersifat pemberian saran dan pada umumnya dilakukan berdasarkan permintaan khusus klien. Sifat dan lingkup penugasan konsultasi bergantung pada perjanjian yang ditugaskan oleh klien, bertujuan untuk meningkatkan nilai tambah dan perbaikan tata kelola organisasi, manajemen risiko, dan proses pengendalian. Umumnya, kegiatan consulting melibatkan dua pihak, yaitu internal auditor sebagai pemberi saran dan klien sebagai penerima saran.

Perwujudan peran APIP yang efektif, merupakan bagian dari penyelenggaraan SPIP yang dibangun oleh manajemen instansi pemerintah insur lingkungan pengendalian.



Dari sudut pandang sistem pengendalian, SPIP membantu manajemen untuk melaksanakan pemantauan atas sistem pengendalian internal melalui penilaian independen. Dalam siklus pengendalian internal, manajemen melakukan pemantauan atas berjalannya seluruh sistem pengendalian internal, melalui pemantauan berkelanjutan, evaluasi terpisah, dan tindak lanjut rekomendasi hasil audit. Evaluasi terpisah diselenggarakan melalui penilaian sendiri, reviu, dan pengujian efektivitas sistem pengendalian internal. Kegiatan evaluasi terpisah tersebut dapat dilakukan oleh APIP atau pihak eksternal pemerintah.

APIP mempunyai fungsi yang strategis dalam membantu manajemen instansi pemerintah melaksanakan fungsi penilaian yang independen, melalui audit, reviu, evaluasi, pemantauan, dan pengawasan lain. Pada akhirnya, perwujudan peran APIP yang efektif merupakan kewajiban dari pimpinan instansi pemerintah, sebagai bagian dari upaya menciptakan dan memelihara lingkungan pengendalian, agar menimbulkan perilaku positif dan kondusif, untuk penerapan sistem pengendalian internal dalam lingkungan kerjanya. PP No. 60 Tahun 2008 tentang SPIP, dalam upaya penguatan efektivitas penyelenggaraan SPIP maka menteri/pimpinan lembaga, gubernur, dan bupati/walikota bertanggung jawab atas efektivitas penyelenggaraan Sistem Pengendalian Internal di lingkungan masing-masing. Untuk memperkuat dan menunjang efektivitas Sistem Pengendalian Internal dilakukan pengawasan internal atas penyelenggaraan tugas dan fungsi Instansi Pemerintah termasuk akuntabilitas keuangan negara; dan pembinaan penyelenggaraan SPIP.

Pengawasan internal atas penyelenggaraan tugas dan fungsi instansi pemerintah dilakukan oleh APIP melalui audit, reviu, evaluasi, pemantauan dan

pengawasan lainnya yang diuraikan sebagai berikut:



1. Audit

Merupakan proses identifikasi masalah, analisis, dan evaluasi bukti yang dilakukan secara independen, objektif dan profesional berdasarkan standar audit, untuk menilai kebenaran, kecermatan, kredibilitas, efektivitas, efisiensi, dan keandalan informasi pelaksanaan tugas dan fungsi instansi pemerintah. Pelaksanaan audit terdiri atas audit kinerja dan audit dengan tujuan tertentu.

Audit kinerja merupakan audit atas pengelolaan keuangan negara dan pelaksanaan tugas dan fungsi Instansi Pemerintah yang terdiri atas aspek kehematan, efisiensi, dan efektivitas sedangkan Audit dengan tujuan tertentu mencakup audit yang tidak termasuk dalam audit kinerja.

Pelaksanaan audit internal di lingkungan Instansi Pemerintah dilakukan oleh pejabat yang mempunyai tugas melaksanakan pengawasan dan yang telah memenuhi syarat kompetensi keahlian sebagai auditor. Syarat kompetensi keahlian sebagai auditor dipenuhi melalui keikutsertaan dan kelulusan program sertifikasi. Kebijakan yang berkaitan dengan program sertifikasi ditetapkan oleh instansi pembina jabatan fungsional sesuai peraturan perundang-undangan. Untuk menjaga perilaku pejabat, disusun kode etik aparat pengawasan internal pemerintah. Pejabat wajib menaati kode etik yang disusun oleh organisasi profesi auditor dengan mengacu pada pedoman yang ditetapkan pemerintah.

Untuk menjaga mutu hasil audit yang dilaksanakan aparat pengawasan internal pemerintah, disusun standar audit. Setiap pejabat wajib melaksanakan audit sesuai dengan standar audit. Standar audit disusun oleh

nisasi profesi auditor dengan mengacu pada pedoman yang ditetapkan pemerintah.



Setelah melaksanakan tugas pengawasan, aparat pengawasan internal pemerintah wajib membuat laporan hasil pengawasan dan menyampaikannya kepada pimpinan Instansi Pemerintah yang diawasi.

Dalam hal BPKP melaksanakan pengawasan atas kegiatan kebendaharaan umum negara, laporan hasil pengawasan disampaikan kepada Menteri Keuangan selaku Bendahara Umum Negara dan kepada pimpinan Instansi Pemerintah yang diawasi, Secara berkala, berdasarkan laporan hasil pengawasan.

BPKP menyusun dan menyampaikan ikhtisar laporan hasil pengawasan kepada Presiden dengan tembusan kepada Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara. Secara berkala, berdasarkan laporan hasil pengawasan, Inspektorat Jenderal atau nama lain yang secara fungsional melaksanakan pengawasan intern, Inspektorat Provinsi, dan Inspektorat Kabupaten/Kota menyusun dan menyampaikan ikhtisar laporan hasil pengawasan kepada menteri/pimpinan lembaga, gubernur, atau bupati/walikota sesuai dengan kewenangan dan tanggung jawabnya dengan tembusan kepada Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara.

Untuk menjaga mutu hasil audit aparat pengawasan internal pemerintah, secara berkala dilaksanakan telaahan sejawat. Pedoman telaahan sejawat disusun oleh organisasi profesi auditor. Aparat pengawasan internal pemerintah dalam melaksanakan tugasnya harus independen dan obyektif.

2. Reviu

Reviu merupakan penelaahan ulang bukti-bukti suatu kegiatan untuk memastikan bahwa kegiatan tersebut telah dilaksanakan sesuai dengan tujuan, standar, rencana, atau norma yang telah ditetapkan. Pada Pasal



57 PP No. 60 Tahun 2008 dijelaskan bahwa setiap APIP wajib melakukan reviu atas laporan keuangan instansi pemerintahan yang diawasi, yaitu :

- a. Inspektorat Jenderal atau nama lain yang secara fungsional melaksanakan pengawasan internal melakukan reviu atas laporan keuangan kementerian negara/lembaga sebelum disampaikan menteri/pimpinan lembaga kepada Menteri Keuangan.
- b. Inspektorat Provinsi melakukan reviu atas laporan keuangan pemerintah daerah provinsi sebelum disampaikan gubernur kepada Badan Pemeriksa Keuangan.
- c. Inspektorat Kabupaten/Kota melakukan reviu atas laporan keuangan pemerintah daerah kabupaten/kota sebelum disampaikan bupati/walikota kepada Badan Pemeriksa Keuangan.
- d. BPKP melakukan reviu atas Laporan Keuangan Pemerintah Pusat sebelum disampaikan Menteri Keuangan kepada Presiden.
- e. Menteri Keuangan selaku Bendahara Umum Negara menetapkan standar reviu atas laporan keuangan untuk digunakan sebagai pedoman dalam pelaksanaan reviu atas laporan keuangan oleh aparat pengawasan internal pemerintah. Dalam pelaksanaan reviu atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) diatur dalam Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 4 Tahun 2008 Tentang Pedoman Pelaksanaan Reviu atas LKPD yang bertujuan untuk memberikan keyakinan terbatas bahwa LKPD disusun berdasarkan Sistem Pengendalian Internal yang memadai dan disajikan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintah (Pasal 4).



3. Evaluasi

Evaluasi merupakan rangkaian kegiatan membandingkan hasil atau prestasi suatu kegiatan dengan standar, rencana, atau norma yang telah ditetapkan, dan menentukan faktor-faktor yang mempengaruhi keberhasilan atau kegagalan suatu kegiatan dalam mencapai tujuan.

4. Pemantauan

Pemantauan merupakan proses penilaian kemajuan suatu program atau kegiatan dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan.

Kegiatan Pengawasan Lainnya Kegiatan Pengawasan Lainnya merupakan kegiatan pengawasan, antara lain berupa sosialisasi mengenai pengawasan, pendidikan dan pelatihan, bimbingan dan konsultasi, pengelolaan hasil pengawasan, dan pemaparan hasil pengawasan. Pada Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor: PER/220/M.PAN/7/2008 Tentang Jabatan Fungsional Auditor dan Angka Kreditnya juga dijelaskan bahwa APIP melakukan pengawasan internal di lingkungan pemerintah.

Pasal 6 dijelaskan bahwa pengawasan dalam konteks pengawasan internal adalah seluruh proses kegiatan audit, evaluasi, reviu, pemantauan dan kegiatan pengawasan lain, seperti konsultasi (*consultancy*), sosialisasi, asistensi, terhadap penyelenggaraan tugas dan fungsi organisasi dalam rangka memberikan keyakinan yang memadai (*assurance*) bahwa kegiatan telah dilaksanakan sesuai dengan tolok ukur yang telah ditetapkan secara efektif dan efisien untuk kepentingan pimpinan dalam mewujudkan tata kelola/keperintahan yang baik (*good governance*).

2.1.5.3 Struktur Birokrasi



pengorganisasian merupakan proses yang menghubungkan orang-orang efektif, sehingga mereka dapat bekerja sama dan dengan demikian

memperoleh tujuan tertentu. Hasil pengorganisasian adalah struktur organisasi. Definisi menurut Robbins (1994), menyatakan struktur organisasi menetapkan bagaimana tugas akan dibagi, siapa melapor kepada siapa, serta mekanisme koordinasi yang formal dan pola interaksi yang akan diikuti.

Konsep *the old public administration* yang dicetuskan oleh Thoha (2008) menyatakan bahwa pemerintah perlu memiliki sistem administrasi pelayanan publik mengikuti model bisnis yakni mempunyai eksekutif otoritas, pengendalian, dan yang amat penting adalah mempunyai struktur organisasi hierarki agar pelaksanaan kegiatan untuk mencapai tujuan organisasi dapat dilakukan dengan efisien. Weber dalam Robbins (2002) telah mengembangkan sebuah model struktural sebagai alat yang paling efisien bagi organisasi untuk mencapai tujuannya. Struktur ideal ini dinamakan birokrasi.

Birokrasi dicirikan dengan adanya pembagian kerja, sebuah hirarki wewenang yang jelas, prosedur seleksi yang formal, peraturan yang rinci, serta hubungan yang tidak didasarkan atas hubungan pribadi. Sejalan dengan pendapat Weber mengenai hubungan antara efisiensi dan struktur organisasi, Mohamad (2003) mengemukakan beberapa permasalahan dalam pola penyelenggaraan pelayanan publik antara lain :

- a. Kurang responsif. Kondisi ini terjadi pada hampir semua tingkatan unsur pelayanan, mulai pada tingkatan petugas pelayanan sampai dengan tingkatan penanggung jawab instansi. Respon terhadap berbagai keluhan, aspirasi, maupun harapan masyarakat seringkali lambat atau bahkan diabaikan sama sekali.
- b. Kurang informatif. Berbagai informasi yang seharusnya disampaikan kepada masyarakat, lambat atau bahkan tidak sampai kepada masyarakat.



- c. Kurang accessible. Berbagai unit pelaksana pelayanan terletak jauh dari jangkauan masyarakat, sehingga menyulitkan bagi mereka yang memerlukan pelayanan tersebut.
- d. Kurang koordinasi. Berbagai unit pelayanan yang terkait satu dengan lainnya sangat kurang berkoordinasi. Akibatnya, sering terjadi tumpang tindih ataupun pertentangan kebijakan antara satu instansi pelayanan dengan instansi pelayanan lain yang terkait.
- e. Birokratis. Pelayanan pada umumnya dilakukan melalui proses yang terdiri dari berbagai level, sehingga menyebabkan penyelesaian pelayanan terlalu lama. Dalam kaitan dengan penyelesaian masalah pelayanan, kemungkinan staf pelayanan untuk dapat menyelesaikan masalah sangat kecil, dan dilain pihak kemungkinan masyarakat untuk bertemu dengan penanggung jawab pelayanan, dalam rangka menyelesaikan masalah yang terjadi ketika pelayanan diberikan, juga sangat sulit. Akibatnya, berbagai masalah pelayanan memerlukan waktu yang lama untuk diselesaikan.
- f. Kurang mau mendengar keluhan/saran/aspirasi masyarakat. Umumnya aparat pelayanan kurang memiliki kemauan untuk mendengar keluhan/saran/aspirasi dari masyarakat. Akibatnya, pelayanan dilaksanakan dengan apa adanya tanpa ada perbaikan dari waktu ke waktu.
- g. Inefisiensi. Berbagai persyaratan yang diperlukan seringkali tidak relevan dengan pelayanan yang diberikan. Jika dilihat dari sisi kelembagaan, lanjut Mohamad (2003) kelemahan utama terletak pada desain organisasi yang tidak dirancang khusus dalam rangka pemberian pelayanan kepada masyarakat, penuh dengan hierarki yang membuat pelayanan menjadi



berbelit-belit, dan tidak terkoordinasi. Kecenderungan untuk melaksanakan dua fungsi sekaligus, fungsi pengaturan dan fungsi penyelenggaraan, masih sangat kental dilakukan oleh pemerintah, yang juga menyebabkan pelayanan publik menjadi tidak efisien.

Mengenai desain organisasi, Mintzberg (1993) menyatakan bahwa setiap organisasi mempunyai 5 bagian dasar yang dapat didefinisikan, yaitu:

- a. *The operating core.* Para pegawai yang melaksanakan pekerjaan dasar yang berhubungan dengan produksi dari produk dan jasa.
- b. *The strategic apex.* Manajer tingkat puncak, yang diberi tanggung jawab keseluruhan untuk organisasi itu.
- c. *The middle line.* Para manajer yang menjadi penghubung operating core dengan strategic apex.
- d. *The technostructure.* Para analis yang mempunyai tanggung jawab untuk melaksanakan bentuk standarisasi tertentu dalam organisasi
- e. *The support staff.* Orang-orang yang mengisi unit staf, yang memberi jasa pendukung tidak langsung kepada organisasi.

Dalam struktur birokrasi perlu adanya prosedur atau pedoman yang jelas dalam proses pembuatan kebijakan penyelesaian tindak lanjut. Tujuan yang dirumuskan dengan jelas akan memudahkan untuk dijadikan pedoman dalam melaksanakan atau upaya mencapai tujuan tersebut. Begitu pula dalam penyelesaian tindak lanjut hasil pengawasan harus dibuat kebijakan yang akan dijadikan pedoman sehingga dapat membantu mempermudah dalam pencapaian suatu tujuan.

Aspek Struktur Organisasi mencakup 3 hal yaitu mekanisme Standar Operasional Prosedur (SOP), Pedoman Operasional Pemeriksaan (POP) dan birokrasi itu sendiri. Aspek pertama mekanisme dalam.



2.1.5.3.1 Indikator Struktur Birokrasi

1. Dimensi *division of work*, diukur dengan indikator Ketepatan *division of work* antara pimpinan dan bawahan. Robbins (1990) menjelaskan bahwa salah satu prinsip *scientific management* adalah pembagian tanggung jawab yang di antara manajer dan pekerja di mana manajer melakukan perencanaan dan supervisi sementara pekerja melaksanakan apa yang direncanakan.
2. Dimensi kejelasan garis komando dan koordinasi, dapat diukur dengan indikator Kejelasan pemisahan antara garis komando dan garis koordinasi di dalam struktur birokrasi. Robbins dan Judge (2008) menjelaskan salah satu dari pertanyaan-pertanyaan seputar desain organisasi adalah kepada siapa individu dan kelompok memberikan pertanggungjawaban mereka dan berapa banyak orang yang dapat diarahkan oleh seorang manajer secara efisien dan efektif.
3. Dimensi cakupan kendali, dapat diukur dengan indikator-indikator: Atasan memiliki cakupan kendali atas kebijakan yang berjalan di instansi. Pendapat Fayol dalam Robbins (1990) mengemukakan salah satu dari prinsip organisasi adalah adanya *scalar chain* atau *span of control* (cakupan kendali), yaitu dalam sebuah organisasi harus ada kendali yang saling terkait satu dengan yang lain.
4. Dimensi *Standard Operating Procedure* (SOP), diukur dengan indikator: Tidak adanya SOP akan menghambat implementasi pelaksanaan pelaksanaan tupoksi di kantor. Edwards (1980) menjelaskan bahwa SOP merupakan respon yang timbul dari implementor untuk menjawab tuntutan pekerjaan karena kurangnya waktu dan sumber daya serta



adanya kemauan adanya keseragaman dalam organisasi yang kompleks.

2.2 Studi Empiris

Tabel 2.1 Penelitian Terdahulu

No	Nama	Judul	Hasil Penelitian
1	Fauzia dan Susanto (2023)	Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Pelaksanaan Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan BPK pada Kabupaten Pasaman	Terdapat 7 faktor yang mempengaruhi pelaksanaan penyelesaian tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan BPK di Kabupaten Pasaman, dengan faktor Sosialisasi sebagai faktor penghambat paling dominan. Strategi untuk meningkatkan kinerja dalam penyelesaian tindak lanjut adalah melaksanakan pemantauan dan pendampingan tim Inspektorat, merancang dan mengevaluasi SOP di lapangan, serta melakukan sosialisasi dan penjelasan peraturan kepada semua stakeholder.
2	Kurniati dan Abbas (2023)	Evaluasi Penyelesaian Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Audit BPK sebagai <i>Key Performance Indicator</i>	Hasil penelitian menunjukkan bahwa KPI terkait tindak lanjut rekomendasi BPK belum sepenuhnya memenuhi kriteria SMART, yaitu (1) Dapat diukur (Measurable); dan (2) Dapat dicapai (Achievable). Oleh karena itu, penelitian ini menyarankan perlunya penyesuaian IKU untuk memastikan penyelesaian tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan. Selain itu, institusi perlu memperhitungkan faktor-faktor yang dapat mempengaruhi penyesuaian IKU, yaitu keterlibatan pihak eksternal, insentif kinerja pegawai, inovasi, dan ekspektasi masyarakat.
3	Amalia dan Purwanto (2023)	Pengaruh Pemanfaatan Teknologi Informasi, Kompleksitas Pemerintah Daerah, dan Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan BPK terhadap Temuan Kelemahan Pengendalian Intern Pemerintah Daerah (Studi Empiris Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota di Provinsi Jawa Tengah)	Hasil yang diperoleh dalam penelitian ini menunjukkan bahwa pemanfaatan teknologi informasi dan tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan berpengaruh terhadap temuan kelemahan pengendalian intern pemerintah daerah kabupaten atau kota di Provinsi Jawa Tengah. Sedangkan kompleksitas pemerintah daerah tidak berpengaruh terhadap temuan kelemahan pengendalian intern pemerintah daerah kabupaten atau kota di Provinsi Jawa Tengah.



No	Nama	Judul	Hasil Penelitian
4	Nurhayati et al (2022)	Analisis Faktor Optimalisasi Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan BPK terhadap Temuan Aset	Hasil penelitian tersebut menyebutkan bahwa faktor penyebab kurang optimalnya tindak lanjut temuan aset di Kabupaten Bandung disebabkan oleh sumber daya manusia, sanksi yang kurang tegas, sistem informasi yang kurang akurat, dan peran pihak lain.
5	Anggarinie (2022)	Analisis Kendala Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan Keuangan Republik Indonesia (Studi Pada Inspektorat Kabupaten Pulau Pisang)	Penelitian ini menemukan bahwa Inspektorat Kabupaten Pulang Pisau hanya menerapkan empat dari lima unsur pengendalian internal COSO yang diadopsi oleh Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, sedangkan Inspektorat Kota Palangka Raya telah menerapkan kelima unsur pengendalian internal COSO sehingga menjadi faktor pendukung keberhasilan tindak lanjut hasil pemeriksaan di lingkup Pemerintah Kota Palangka Raya. Kontribusi dalam penelitian ini sebagai bahan evaluasi agar Inspektorat Kabupaten Pulang Pisau dapat memperbaiki kinerjanya dengan cara meningkatkan efektivitas dan efisiensi dalam menyelesaikan rekomendasi audit yang belum ditindaklanjuti.
6	Harisandy (2022)	Tinjauan atas Pemantauan Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan Keuangan oleh Inspektorat Kota Serang	Hasil penelitian menunjukkan bahwa masih terdapat ketidaksesuaian dalam pemantauan TLHP yang dilakukan dan juga dalam melakukan pemantauan belum dibekali dengan prosedur khusus pemantauan TLHP, sehingga pemantauan dilakukan hanya berdasarkan pada ketentuan yang berlaku.
7	Pramana (2022)	Analisis Penyelesaian Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan Laporan Keuangan Daerah Kabupaten Nganjuk	Tingkat penyelesaian tindak lanjut hasil pemeriksaan di Kabupaten Nganjuk belum 100% terselesaikan, adapun faktor yang menjadi penghambat dalam terselesainya tindak lanjut hasil pemeriksaan adalah belum adanya kebijakan khusus yang mengatur penyelesaian tindak lanjut hasil pemeriksaan, koordinasi dengan Organisasi Perangkat Daerah (OPD) tidak maksimal, kurangnya komitmen dan motivasi dari pimpinan.
	Andonuwu et al (2022)	Analisis Penyelesaian Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan Auditor Inspektorat Daerah Provinsi Sulawesi Utara	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa pemeriksaan yang dilakukan oleh Auditor Inspektorat Daerah Provinsi Sulawesi Utara digunakan sebagai bahan evaluasi pelaksanaan program/kegiatan OPD. Penyelesaian TLHP dilakukan dalam bentuk



No	Nama	Judul	Hasil Penelitian
			koordinasi dengan pihak-pihak terkait, temuan pengelolaan keuangan yang menjadi kerugian keuangan daerah menjadi kendala utama dalam penyelesaian TLHP dan membutuhkan waktu yang relatif lebih lama dalam rangka melaksanakan penyelesaian TLHP.
9	Pratama (2022)	Tinjauan atas Pelaksanaan Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan Oleh Pemerintah Kabupaten Aceh Selatan Tahun 2019-2020	Hasil penelitian menunjukkan bahwa pelaksanaan TLHP sudah cukup baik karena sebagian besar temuan sudah ditindaklanjuti, tapi masih terdapat belum sesuai dengan rekomendasi, belum ditindaklanjuti, tidak ditindaklanjuti, dan keterlambatan atas penyelesaian tindak lanjut. Dalam hal kendala dalam pelaksanaan TLHP di lingkungan Pemerintah Kabupaten Aceh Selatan adalah faktor internal dan eksternal.
10	Valentina (2022)	Pengaruh Temuan SPI, Temuan Kepatuhan, Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan dan Penyelesaian Kerugian Daerah Terhadap Opini Audit di Kabupaten/Kota Provinsi Sumatera Selatan	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa secara parsial Temuan Kepatuhan berpengaruh negatif dan signifikan terhadap Opini Audit. Sedangkan Temuan SPI, Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan dan Penyelesaian Kerugian Daerah tidak berpengaruh dan tidak signifikan terhadap Opini Audit. Secara simultan Temuan SPI, Temuan Kepatuhan, Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan dan Penyelesaian Kerugian Daerah berpengaruh positif dan signifikan terhadap Opini Audit pada Kabupaten/Kota Provinsi Sumatera Selatan.
11	Putra dan Sentosa (2021)	Analisis Tindak Lanjut Rekomendasi BPK atas Laporan Keuangan Daerah Kabupaten Bandung	Terdapat lima faktor internal dan tiga faktor eksternal yang menyebabkan belum optimalnya tindak lanjut atas rekomendasi BPK. Faktor internal ini adalah SDM, mutasi, koordinasi yang belum maksimal, lemahnya SPI dan belum adanya sanksi yang tegas. Sedangkan faktor eksternal yang menyebabkan belum optimalnya TLHP di Kabupaten Bandung Barat adalah persepsi pemeriksa yang berbeda-beda, pihak ketiga yang kurang responsif dan banyaknya aset limpahan yang tidak dilengkapi dokumen pendukung.
	ari et al (21)	Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah dan Pelaksanaan Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan Auditor Eksternal terhadap	Hasil penelitian menunjukkan bahwa implementasi sistem pengendalian intern pemerintah dan pelaksanaan tindak lanjut hasil pemeriksaan auditor eksternal berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan.



No	Nama	Judul	Hasil Penelitian
		Kualitas Laporan Keuangan.	
13	Rahmi dan Ariani (2020)	Pengaruh Temuan Audit dan Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan terhadap Opini atas Laporan Keuangan Pemerintah Kabupaten/Kota di Provinsi Aceh	Temuan audit berpengaruh negatif terhadap opini atas laporan keuangan pemerintah kabupaten/kota di Provinsi Aceh dan tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan berpengaruh negatif terhadap opini atas laporan keuangan pemerintah kabupaten/kota di Provinsi Aceh.
14	Sisilia Amelia Essing, David.P. E Saerang, Linda Lambey (2017)	Analisis Pelaksanaan Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan BPK RI atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah di Kabupaten Kepulauan Talaud	Hasil penelitian menunjukkan bahwa kualitas Sumber Daya Manusia dari tim teknis cukup memadai. Namun masih ada hambatan bagi tim teknis : kurangnya pemahaman tentang cara Menindaklanjuti rekomendasi hasil pemeriksaan, jumlah personil yang dilibatkan dalam pelaksanaan tindak lanjut masih kurang, proses tindak lanjut belum sepenuhnya dilakukan berdasarkan prosedur yang tertuang dalam Standar Operasional Prosedur Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia.
15	Rante, Salle, dan Marlissa (2018)	Analisis terhadap Pemberian Opini Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Pegunungan Bintang	Hasil pemeriksaan menunjukkan bahwa jenis kasus didominasi oleh temuan ketidakpatuhan terhadap peraturan, yaitu sebanyak 614 kasus, kemudian disusul oleh kelemahan SPI sebanyak 184 kasus. Ketidakpatuhan tersebut banyak menyebabkan terjadinya kecurangan.

Sumber: Tinjauan Literatur, 2023

