

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Transformasi sektor publik di era 1990-an menghadirkan paradigma baru dengan mengadopsi prinsip-prinsip *New Public Management* (NPM) yang merevolusi praktik tata kelola pemerintahan. Perubahan kelembagaan ini mencakup implementasi akuntansi berbasis akrual dan pendekatan inovatif dalam pengukuran kinerja menggunakan *balanced scorecard* (Lapsley & Miller, 2019). Implementasi akuntansi berbasis akrual memberikan perspektif yang lebih komprehensif kepada pemerintah mengenai isu-isu efisiensi, efektivitas, dan orientasi pada hasil (Bracci dkk., 2021), sekaligus menyediakan informasi keuangan dan kinerja yang lebih andal dan transparan (Furqan dkk., 2020). Transformasi ini secara signifikan berkontribusi pada peningkatan kualitas pemberian layanan publik (Lapsley & Miller, 2019).

Sebagai organisasi sektor publik, pemerintah memiliki fungsi fundamental dalam menyediakan pelayanan mendasar kepada masyarakat dalam bentuk barang dan/atau jasa sesuai hak konstitusional setiap warga negara (Bisri & Asmoro, 2019; Dewi & Suparno, 2022). Pelayanan tersebut harus tersedia untuk seluruh anggota masyarakat dan disediakan dengan prinsip keadilan (Broadbent & Guthrie, 2008). Pelayanan publik yang berkualitas tidak hanya menjadi hak dasar warga negara, tetapi juga instrumen vital untuk mewujudkan kemakmuran dan kesejahteraan masyarakat (Dewi & Suparno, 2022; Lestari & Santoso, 2022). Keseriusan Pemerintah Indonesia dalam mengoptimalkan pelayanan publik

diwujudkan melalui pengesahan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 25 Tahun 2009 tentang Pelayanan Publik. Undang-undang ini mengatur secara komprehensif hak dan kewajiban masyarakat serta penyelenggara pelayanan publik, termasuk kewajiban melaksanakan evaluasi kinerja secara berkala menggunakan indikator kinerja berbasis standar pelayanan. Regulasi ini memastikan masyarakat menerima pelayanan publik yang layak sesuai asas-asas umum pemerintahan yang baik dan *good corporate governance*.

Efektivitas pelayanan dapat diukur dari nilai yang dihasilkan bagi pengguna (Karwan & Markland, 2006) dan tercermin dari tingkat kesesuaian pelayanan dengan ekspektasi masyarakat (Nurung dkk., 2019). Salah satu instrumen pengukuran yang diatur dalam aturan turunan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 25 Tahun 2009 tentang Pelayanan Publik adalah formulir penilaian yang diisi oleh pengguna layanan berdasarkan pengalaman langsung mereka ketika menerima pelayanan publik dari pemerintah. Hasil penilaian ini menjadi komponen penyusun nilai Indeks Pelayanan Publik (IPP), di mana semakin tinggi nilai IPP menunjukkan semakin baik kualitas pelayanan publik yang diselenggarakan.

Meskipun telah tersedia kerangka regulasi yang komprehensif, penyelenggaraan pelayanan publik di Indonesia masih lekat oleh citra negatif. Hal ini mengindikasikan adanya kesenjangan (*gap*) antara harapan masyarakat dan realitas pelayanan publik. Kementerian Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi dalam Laporan Kinerja Tahun 2023 mencatat terjadinya penurunan nilai IPP Nasional dari 3,88 pada tahun 2022 menjadi 3,78 pada tahun 2023 (dari skala maksimal 5). Penurunan ini mengindikasikan adanya deteriorasi kualitas pelayanan publik di tingkat nasional.

Data Indeks Pelayanan Publik Tahun 2023 yang dirilis oleh TheGlobalEconomy.com menunjukkan posisi Indonesia yang masih rendah, yakni menempati urutan 97 dari 177 negara di tingkat global, urutan 30 dari 45 negara di kawasan Asia, dan urutan 6 dari 11 negara di Asia Tenggara. Seolah melengkapi data tersebut, Ombudsman RI melalui "Penilaian Kepatuhan Penyelenggaraan Pelayanan Publik Tahun 2023" mengkonfirmasi temuan tersebut dengan mengidentifikasi bahwa masih terdapat sekitar 6,64% atau 39 pelayanan publik dengan kualitas rendah dan sekitar 22,66% atau 133 pelayanan publik dengan kualitas sedang di tingkat kementerian, lembaga, maupun pemerintah daerah dari total keseluruhan 586 unit pelayanan publik.

Kondisi pelayanan publik di Indonesia yang masih berada di posisi bawah dan mengalami fluktuasi negatif menunjukkan belum optimalnya pemenuhan hak konstitusional warga negara. Diungkapkan oleh Valle-Cruz dkk. (2016) bahwa situasi belum efektif dan belum efisiennya penyediaan layanan publik merupakan fenomena karakteristik negara berkembang seperti Indonesia, yang dipicu oleh masalah transparansi dan ketidakefisienan dalam penyelenggaraan pelayanan publik. Menariknya, kondisi menurunnya nilai IPP pada tahun 2023 ternyata didahului oleh menurunnya jumlah instansi pemerintah yang meraih opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) pada tahun 2022. Pada tahun 2021, sebanyak 83 Laporan Keuangan Kementerian/Lembaga dan 500 Laporan Keuangan Pemerintah Daerah meraih opini WTP. Namun pada tahun 2022, hanya 81 Laporan Keuangan Kementerian/Lembaga dan 496 Laporan Keuangan Pemerintah Daerah yang dapat meraih opini WTP. Fenomena ini mengindikasikan adanya pola keterkaitan antara kualitas laporan keuangan dengan kualitas pelayanan publik yang diberikan kepada masyarakat, namun dengan efek tertunda (*lag effect*).

Menurut Pollitt (2010), fenomena tertundanya dampak perbaikan kualitas laporan keuangan terhadap kualitas pelayanan publik disebabkan oleh pembangunan sistem dan mekanisme untuk menyediakan pelayanan publik yang berkualitas membutuhkan waktu yang tidak sebentar untuk membuahkan hasil. Dalam prosesnya, dapat terjadi ketidakstabilan yang mengakibatkan penurunan kualitas pelayanan publik untuk sementara waktu, lalu kemudian meningkat kembali dan memberikan manfaat dalam jangka panjang.

Kondisi ini digambarkan sebagai akibat proses adaptasi yang dilakukan pemerintah dalam rangka pengimplementasian sistem baru untuk proses penyediaan layanan publik yang berkualitas. Proses adaptasi ini mencakup perubahan pola pikir pegawai pemerintah agar berorientasi pada pelanggan (dalam hal ini masyarakat), reformasi struktur birokrasi pemerintah, perancangan sistem penganggaran dan akuntansi yang baru, serta implementasi sistem teknologi terkini. Oleh sebab itu, diduga bahwa perbaikan kualitas pelayanan publik akibat dipengaruhi kualitas laporan keuangan tidak serta merta terjadi pada periode yang sama.

Kompleksitas fenomena ini semakin diperkuat oleh konteks khusus kondisi global pada saat itu, di mana tahun 2022 merupakan periode awal pemulihan pasca pandemi *Covid-19* yang sedikit banyak memengaruhi cara kerja pemerintah, termasuk pemberian pelayanan publik kepada masyarakat. Kondisi transisional ini menambah validitas penggunaan *lag indicator* dalam menganalisis keterkaitan antara kualitas laporan keuangan dengan kualitas pelayanan publik. Oleh sebab itu, penelitian ini menggunakan *lag indicator* untuk menguji pengaruh kualitas pelayanan publik pada periode tertentu melalui predikat opini laporan keuangan pada tahun sebelumnya. Pendekatan ini sejalan dengan metode yang diutarakan oleh Husaini (2009) yang menyatakan bahwa kecenderungan

penggunaan *lag indicator* dalam ukuran-ukuran *outcome* sesuai digunakan untuk mengukur pengaruh kualitas pelayanan publik yang merupakan *outcome* kinerja pemerintah.

Dengan demikian, penurunan opini audit yang mencerminkan penurunan kualitas laporan keuangan tahun 2022 tampaknya berkontribusi pada deteriorasi kualitas pelayanan publik di periode berikutnya (2023) diduga menjadi bukti empiris awal tentang adanya keterkaitan dengan efek tertunda antara kedua variabel tersebut.

Fenomena empiris yang teridentifikasi di atas sejalan dengan perkembangan paradigma audit sektor publik kontemporer. Mattei dkk. (2021) mengidentifikasi adanya celah (*gap*) pada literatur audit sektor publik yang ada saat ini seiring dengan pengaruh *New Public Management* (NPM) yang sangat signifikan selama empat dekade terakhir. Analisisnya mengungkapkan bahwa penelitian terkait audit sektor publik tidak lagi hanya berada dalam lingkup literatur akuntansi dan audit, namun telah berkembang ke area penelitian multidisiplin.

Akibat pengaruh NPM, organisasi sektor publik berfokus pada bagaimana kinerjanya dinilai. Hal ini menciptakan peluang untuk penelitian lebih lanjut di masa depan, di mana praktik audit tidak hanya menekankan pada masalah "kepatuhan" (*compliance*) tetapi juga "*outcomes*" yang memengaruhi kinerja organisasi sektor publik. *Outcome* dalam konteks ini adalah bagaimana dampak dari layanan publik yang diberikan kepada masyarakat yang terlihat dari tingkat kepuasan masyarakat atas layanan publik (Lacey dkk., 2012)

Pelayanan publik sangat penting bagi kinerja pemerintah dan sejalan dengan filosofi NPM (Pertiwi & Wibowo, 2022). Konvergensi antara fenomena empiris yang teridentifikasi (keterkaitan kualitas laporan keuangan dengan kualitas

pelayanan publik) dengan celah teoretis yang diidentifikasi Mattei dkk. (2021) menciptakan urgensi untuk mengembangkan model penelitian yang komprehensif.

Untuk mengisi celah penelitian tersebut, maka penelitian ini akan menganalisis pengaruh temuan audit, tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan, dan maturitas sistem pengendalian intern pemerintah (SPIP) terhadap kualitas laporan keuangan dan kualitas pelayanan publik pada pemerintahan di Indonesia. Pendekatan ini tidak hanya menganalisis aspek *compliance* audit tradisional, tetapi juga *outcomes* berupa kualitas pelayanan publik yang menjadi pengejawantahan kinerja sektor publik.

Pemerintah menghimpun pendapatan untuk membiayai pengeluaran dalam rangka penyediaan pelayanan publik kepada masyarakat ((Lucan) dkk., 2015). Seluruh aktivitas pengelolaan keuangan tersebut kemudian didokumentasikan dalam laporan keuangan yang disusun berdasarkan basis akrual sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan yang diatur dalam Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.

Kepatuhan terhadap standar akuntansi yang berlaku menghasilkan laporan keuangan yang memenuhi karakteristik kualitatif sehingga memberikan manfaat dalam pengambilan keputusan dan dapat dikategorikan sebagai laporan berkualitas tinggi (Suhardjo, 2019). Dalam konteks ini, laporan keuangan berfungsi sebagai cermin komitmen pemerintah dalam meningkatkan kualitas layanan publik. Oleh sebab itu, terdapat hubungan positif antara kualitas laporan keuangan dengan tingkat kepuasan masyarakat terhadap pelayanan publik yang diberikan pemerintah (Pertiwi & Wibowo, 2022).

Berdasarkan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara,

laporan keuangan pemerintah berfungsi sebagai instrumen pertanggungjawaban keuangan negara yang wajib diperiksa oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Pemeriksaan ini mencakup aspek pengelolaan keuangan, sistem pengendalian internal dan kepatuhan pemerintah daerah terhadap peraturan yang mengatur pengelolaan dan pelaporan keuangan daerah (Furqan dkk., 2020).

Hasil pemeriksaan BPK menghasilkan opini dan temuan audit yang mencerminkan kondisi pengelolaan keuangan pemerintah. Tingginya jumlah temuan audit menunjukkan rendahnya tingkat kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan dan lemahnya manajemen keuangan sehingga akhirnya berdampak negatif terhadap kualitas laporan keuangan. Kondisi ini diduga dapat menurunkan kualitas pelayanan publik yang diberikan oleh pemerintah, baik secara langsung maupun tidak langsung (Furqan dkk., 2020).

BPK memberikan rekomendasi atas temuan pemeriksaan yang harus ditindaklanjuti oleh pemerintah (Pertiwi & Wibowo, 2022). Tingginya tingkat penyelesaian tindak lanjut rekomendasi mencerminkan komitmen pemerintah untuk meningkatkan kualitas laporan keuangan pada periode selanjutnya. Hal ini menandakan bahwa pemerintah telah melaksanakan tugas dan fungsinya secara efektif, efisien, dan sesuai dengan peraturan perundang-undangan (Agustina & Setyaningrum, 2020). Mekanisme tindak lanjut yang efektif diduga dapat berperan dalam meningkatkan kualitas laporan keuangan sekaligus mendorong perbaikan pelayanan publik yang lebih baik oleh pemerintah (Furqan dkk., 2020).

Laporan keuangan berkualitas tinggi dicirikan oleh penyampaian informasi yang jujur, dapat diverifikasi, dan bebas dari kesalahan material (Karaeng dkk., 2023). Pengendalian internal yang efektif menjadi prasyarat utama dalam menghasilkan laporan keuangan berkualitas (Ageng & Usman, 2023). Heinrich &

Probohudono (2023) bahkan menegaskan bahwa mekanisme pengendalian internal merupakan faktor penentu utama kualitas laporan keuangan.

Peraturan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan Republik Indonesia Nomor 5 Tahun 2021 tentang Penilaian Maturitas Penyelenggaraan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah Terintegrasi pada Kementerian/Lembaga/Pemerintah Daerah mendefinisikan maturitas penyelenggaraan SPIP sebagai tingkat kematangan SPIP dalam mencapai tujuan pengendalian intern yang meliputi efektivitas dan efisiensi kegiatan, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

Konsep maturitas menggambarkan tahapan evolusi proses yang mengarah pada pencapaian *output* dan *outcome* yang optimal. Semakin tinggi tingkat maturitas SPIP suatu instansi, maka semakin efektif sistem pengendaliannya berfungsi. Hal ini dapat meminimalisir permasalahan dalam pelaporan keuangan. Dengan demikian, tingkat maturitas SPIP diduga memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan dan kualitas pelayanan publik.

Penelitian yang menguji hubungan antara temuan audit, tindak lanjut rekomendasi, dan maturitas SPIP terhadap kualitas laporan keuangan telah banyak dilakukan sebelumnya. Beberapa diantaranya adalah penelitian yang dilakukan oleh Pamungkas dkk. (2019), Furqan dkk. (2020), Agustina & Setyaningrum (2020), Fachriyandana & Wibowo (2020), Tiurmaida dkk. (2021), Pakpahan dkk. (2022), Karaeng dkk. (2023), Ageng & Usman (2023), dan Yunita dkk. (2024). Namun demikian, hasil yang diperoleh masih menunjukkan inkonsistensi. Lebih lanjut, penelitian yang mengkaji hubungan antara kualitas laporan keuangan dengan kualitas pelayanan publik masih sangat terbatas.

Furqan dkk. (2020) menemukan bahwa temuan audit berdampak negatif terhadap kualitas laporan keuangan dan kualitas pelayanan publik, sedangkan tindak lanjut rekomendasi audit berperan positif dalam meningkatkan kedua aspek tersebut. Temuan ini kontras dengan hasil penelitian Pertiwi & Wibowo (2022) yang menunjukkan bahwa meskipun temuan audit berdampak negatif terhadap kualitas laporan keuangan, variabel ini tidak memengaruhi kualitas pelayanan publik. Sebaliknya, tindak lanjut rekomendasi audit tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan namun berkontribusi positif terhadap peningkatan kualitas pelayanan publik.

Yunita dkk. (2024) menemukan tidak adanya keterkaitan antara pengendalian internal dengan kualitas laporan keuangan, sedangkan temuan Karaeng dkk. (2023) dan Ageng & Usman (2023) membuktikan pengaruh positif maturitas SPIP terhadap kualitas laporan keuangan. Sementara itu, Sucitra & Supriatna (2020) dalam penelitiannya mengenai hubungan langsung maturitas SPIP terhadap pelayanan publik menemukan bahwa maturitas SPIP tidak berpengaruh secara langsung terhadap pelayanan publik. Namun, secara tidak langsung, maturitas SPIP berpengaruh positif dan signifikan terhadap pelayanan publik melalui mediasi kinerja instansi pemerintah.

Penelitian ini dilandasi oleh pemikiran bahwa kualitas pengelolaan aset dan keuangan pemerintah yang tercermin dalam laporan keuangannya menunjukkan tingkat komitmen pemerintah terhadap pelayanan publik berkualitas melalui penyediaan sarana dan prasarana yang memadai (Pertiwi & Wibowo, 2022). Konsep ini sejalan dengan teori pemangku kepentingan (*stakeholder theory*), di mana organisasi melakukan kegiatan tidak hanya untuk kepentingan internal, tetapi juga untuk memenuhi kepentingan seluruh pemangku kepentingan (Pertiwi & Wibowo, 2022).

Secara metodologis, penelitian ini menghadirkan beberapa aspek yang berbeda dari penelitian terdahulu. Pertama, penelitian ini menggunakan data dari instansi pemerintah pusat dan daerah periode 2021-2023 sehingga memberikan cakupan yang lebih komprehensif. Kedua, penelitian ini menggunakan data Indeks Pelayanan Publik (IPP) yang diperoleh dari Kementerian Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi (Kemenpan RB) sebagai proksi pengukuran kualitas pelayanan publik. IPP dilandasi oleh Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 25 Tahun 2009 tentang Pelayanan Publik dan mampu mencerminkan *outcome* pelayanan publik secara lebih akurat karena salah satu komponen pembentuknya berasal dari formulir penilaian yang diisi langsung oleh pengguna layanan berdasarkan pengalaman mereka

Selanjutnya, walaupun penelitian ini mengadopsi model yang digunakan oleh Furqan dkk. (2020) dan Pertiwi & Wibowo (2022), penelitian ini menambahkan variabel maturitas SPIP sebagai variabel independen untuk menguji pengaruhnya terhadap kualitas pelayanan publik seperti yang dilakukan oleh Sucitra & Supriatna (2020). Maturitas SPIP menjadi bagian penting dalam model penelitian ini sebab menjembatani akuntabilitas keuangan dan efektivitas kinerja pelayanan publik, mengingat pengendalian internal yang efektif dan adaptif adalah landasan bagi *good governance* (Maharani dkk., 2023).

1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan uraian latar belakang di atas, maka rumusan masalah untuk penelitian ini adalah sebagai berikut.

1. Apakah temuan audit berpengaruh negatif terhadap kualitas pelayanan publik?

2. Apakah tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan berpengaruh positif terhadap kualitas pelayanan publik?
3. Apakah maturitas SPIP berpengaruh positif terhadap kualitas pelayanan publik?
4. Apakah temuan audit berpengaruh negatif terhadap kualitas laporan keuangan?
5. Apakah tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan?
6. Apakah maturitas SPIP berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan?
7. Apakah kualitas laporan keuangan berpengaruh positif terhadap kualitas pelayanan publik?
8. Apakah temuan audit berpengaruh negatif terhadap kualitas pelayanan publik melalui kualitas laporan keuangan?
9. Apakah tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan berpengaruh positif terhadap kualitas pelayanan publik melalui kualitas laporan keuangan?
10. Apakah maturitas SPIP berpengaruh positif terhadap kualitas pelayanan publik melalui kualitas laporan keuangan?

1.3 Tujuan Penelitian

Tujuan penelitian yang dibuat berdasarkan rumusan masalah di atas adalah untuk menganalisis hal-hal sebagai berikut.

1. Pengaruh temuan audit terhadap kualitas pelayanan publik.
2. Pengaruh tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan terhadap kualitas pelayanan publik.
3. Pengaruh maturitas SPIP terhadap kualitas pelayanan publik.

4. Pengaruh temuan audit terhadap kualitas laporan keuangan.
5. Pengaruh tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan terhadap kualitas laporan keuangan.
6. Pengaruh maturitas SPIP terhadap kualitas laporan keuangan.
7. Pengaruh kualitas laporan keuangan terhadap kualitas pelayanan publik.
8. Pengaruh temuan audit terhadap kualitas pelayanan publik melalui kualitas laporan keuangan.
9. Pengaruh tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan terhadap kualitas pelayanan publik melalui kualitas laporan keuangan.
10. Pengaruh maturitas SPIP terhadap kualitas pelayanan publik melalui kualitas laporan keuangan.

1.4 Kegunaan Penelitian

1.4.1 Kegunaan Teoretis

Hasil penelitian diharapkan dapat memperluas khasanah ilmu pengetahuan dengan memberikan bukti empiris yang lebih komprehensif mengenai kontribusi audit sektor publik dalam peningkatan kualitas pelayanan publik melalui mediasi kualitas laporan keuangan. Penelitian ini diharapkan dapat mengisi kesenjangan literatur dengan mengintegrasikan seluruh aspek audit sektor publik dalam satu model holistik yang mencerminkan realitas praktik audit di Indonesia. Selain itu, hasil penelitian ini dapat menjadi referensi atau perbandingan untuk pengembangan penelitian pada masa yang akan datang.

1.4.2 Kegunaan Praktis

Hasil penelitian ini diharapkan dapat digunakan sebagai bahan masukan dan pembuatan kebijakan oleh para pimpinan instansi pemerintah untuk dapat mengoptimalkan sistem audit dalam peningkatan kualitas laporan keuangan serta

sebagai instrumen peningkatan kualitas pelayanan publik yang pada akhirnya dapat meningkatkan kesejahteraan masyarakat.

1.5 Sistematika Penulisan

Untuk dapat lebih memahami masalah dalam penelitian ini, Pedoman Penulisan Tesis dan Disertasi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin Tahun 2013 dijadikan acuan dalam penulisan tesis ini. Adapun sistematika penulisan penelitian adalah sebagai berikut.

BAB I PENDAHULUAN

Pada bab I telah dijelaskan mengenai latar belakang, rumusan masalah, tujuan penelitian, kegunaan penelitian, dan sistematika penulisan.

BAB II TINJAUAN PUSTAKA

Pada bab II akan dijelaskan mengenai tinjauan teori dan konsep, serta tinjauan empiris.

BAB III KERANGKA KONSEPTUAL DAN HIPOTESIS

Pada bab III akan dijelaskan mengenai kerangka konseptual dan pengembangan hipotesis penelitian.

BAB IV METODE PENELITIAN

Pada bab IV akan dijelaskan mengenai rancangan penelitian, situs dan waktu penelitian, populasi, sampel, dan teknik pengambilan sampel, jenis dan sumber data, metode pengumpulan data, variabel penelitian dan definisi operasional, instrumen penelitian, dan teknik analisis data.

BAB V HASIL PENELITIAN

Pada bab V berisi informasi mengenai data-data dan hasil penelitian yang telah dilakukan.

BAB VI PEMBAHASAN

Pada bab VI berisi informasi mengenai pembahasan atau penjelasan lebih lanjut terkait hasil analisis data yang telah dilakukan.

BAB VII PENUTUP

Pada bab VII akan memuat informasi mengenai kesimpulan penelitian, implikasi, keterbatasan penelitian, serta saran untuk pengembangan penelitian lebih lanjut di masa yang akan datang.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Tinjauan Teori dan Konsep

2.1.1 *New Public Management*

Konsep *new public management* (NPM) berfokus pada efisiensi cara kerja pemerintah untuk dapat memenuhi tanggung jawabnya dan melaporkannya secara akuntabel akibat adanya desakan publik (Bunea-Bontas & Petre, 2009). NPM meningkatkan pengelolaan keuangan negara dengan membuat anggaran lebih fleksibel dan berpihak pada masyarakat, serta memprioritaskan peningkatan kualitas pelayanan publik untuk kesejahteraan bersama dalam tata kelola pelayanan publik (Haryani dkk., 2023). Sangkala (2012) menjelaskan bahwa *new public management* memiliki beberapa karakteristik sebagai berikut: (1) perbaikan kualitas secara berkesinambungan; (2) berfokus pada devolusi dan delegasi; (3) memiliki sistem informasi yang tepat; (4) menitikberatkan pada sebuah kontrak dan permintaan pasar; (5) pengukuran kinerja; dan (6) berfokus pada tingkat audit dan inspeksi.

Perubahan yang terjadi pada sektor publik akibat pengaruh NPM juga turut mengakibatkan perubahan sistem akuntansi sektor publik, dari yang semula akuntansi berbasis kas menjadi akuntansi berbasis akrual. Akuntansi akrual dianggap dapat lebih transparan dan akuntabel dalam penyajian informasi mengenai biaya sehingga dapat meningkatkan kualitas pengambilan keputusan dalam pemerintahan (Indrawati, 2018). Keberhasilan laporan keuangan pemerintah berbasis akrual merupakan indikator penting dalam menilai keberhasilan penerapan NPM di pemerintahan (Furqan dkk., 2020).

2.1.2 Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Teori keagenan menjelaskan bahwa hubungan keagenan dicirikan dari sebuah kontrak di mana satu orang atau lebih (prinsipal) menunjuk orang lain (agen) untuk melakukan suatu jasa mewakili mereka, yang mencakup pendelegasian wewenang pengambilan keputusan kepada agen (Jensen & Meckling, 1976). Prinsipal dan agen memiliki kepentingan mereka sendiri, yang seringkali tidak sama. Prinsipal tidak selalu mengawasi kegiatan agen setiap hari sehingga dapat menyebabkan konflik kepentingan antara keduanya. Sebaliknya, agen mungkin memiliki banyak informasi tentang lingkungan kerja, kemampuan diri, dan bahkan organisasi secara keseluruhan. Akibatnya, hal ini dapat menyebabkan asimetri informasi, yaitu ketidakseimbangan informasi antara prinsipal dan agen dalam organisasi.

Dalam hubungannya dengan pemerintahan, pemerintah pusat dan pemerintah daerah merupakan agen yang memiliki kewajiban untuk menyampaikan laporan keuangan kepada masyarakat sebagai prinsipal, yang dalam hal ini diwakili oleh Dewan Perwakilan Rakyat (DPR) dan Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD) (Ratmono & Sutrisno, 2009). Tingkat pengungkapan dalam laporan keuangan kementerian/lembaga akan memengaruhi kualitas laporan keuangan tersebut, sehingga menghasilkan informasi yang andal untuk proses pengambilan keputusan para pemangku kepentingan (Tuurmaida dkk., 2021). Penyampaian laporan keuangan tersebut merupakan wujud akuntabilitas pemerintah atas kinerjanya sehingga asimetri informasi dapat dikurangi.

Menurut Hay & Cordery (2021), teori keagenan telah digunakan untuk menjelaskan isu-isu yang berkaitan dengan pelaporan keuangan dan audit dalam penelitian sektor publik sebelumnya. Lebih lanjut, Hay & Cordery (2021) menjelaskan bahwa audit menjadi sangat penting di sektor publik karena adanya

peningkatan hubungan keagenan dibandingkan dengan sektor swasta. Hubungan keagenan di sektor publik lebih kompleks daripada di sektor swasta karena terdapat beberapa tingkatan hubungan. Hal ini disebabkan oleh kebutuhan untuk meminta pertanggungjawaban dari para politisi, politisi di parlemen, dan menteri-menteri pemerintah. Teori keagenan, yang merupakan bagian dari teori kontrak, dapat membantu mengurangi asimetri informasi antara prinsipal dan agen. *New Public Management* (NPM) pada tahun 1980-an dan 1990-an mendapatkan inspirasi dari teori keagenan.

Sejalan dengan penjelasan Hay & Cordery (2021), Alqudah dkk. (2023) juga berpendapat bahwa sektor publik beroperasi di dalam paradigma keagenan, dengan pejabat yang mewakili prinsipal dan agen yang bertanggung jawab atas pengelolaan sumber daya dan menyelaraskannya dengan tujuan-tujuan publik. Audit memungkinkan prinsipal untuk menilai ketepatan sumber daya dan representasi keuangan, dan entitas eksternal memverifikasi kepatuhan, hasil operasional, dan laporan keuangan. *New Public Management* (NPM) dan teori keagenan sangat penting untuk memahami mekanisme akuntabilitas dalam organisasi sektor publik, di mana kualitas pelaporan keuangan mengevaluasi pengambilan keputusan dan akuntabilitas, sehingga memengaruhi kinerja dan akuntabilitas dalam kerangka kerja NPM (Tran dkk., 2021).

Sebelum laporan keuangan disampaikan oleh pemerintah kepada DPR/D, Badan Pemeriksa Keuangan akan melakukan pemeriksaan dan memberikan opini atas laporan keuangan tersebut. Opini ini mengindikasikan kualitas laporan keuangan yang dihasilkan oleh pemerintah dalam rangka pengelolaan keuangan negara. Instansi pemerintah yang memperoleh opini Wajar Tanpa Pengecualian memiliki kualitas laporan keuangan yang lebih baik dibandingkan instansi yang mendapatkan opini Tidak Wajar. Dari laporan keuangan yang telah diaudit

tersebut, masyarakat sebagai prinsipal dapat memperoleh informasi bagaimana pemerintah melaksanakan amanat yang diserahkan kepadanya dalam mengelola keuangan negara. Dengan demikian, hal ini dapat mengurangi asimetri informasi antara pemerintah sebagai agen dan masyarakat sebagai prinsipal.

2.1.3 Teori Pemangku Kepentingan (*Stakeholder Theory*)

Teori pemangku kepentingan (*stakeholder theory*) awalnya dikemukakan oleh Freeman (1984) dalam tulisannya yang berjudul "*Strategic Management: A Stakeholder Approach*". Teori ini berpendapat bahwa kesuksesan suatu organisasi bergantung pada kemampuannya untuk mengelola kepentingan berbagai kelompok dan individu yang dapat memengaruhi atau terpengaruh oleh tindakan organisasinya. Teori ini berasal dari peningkatan kesadaran dan pemahaman bahwa perusahaan memiliki *stakeholder* atau pihak yang berkepentingan dengan perusahaan.

Teori pemangku kepentingan menyatakan bahwa semua pemangku kepentingan memiliki hak untuk mengakses informasi mengenai aktivitas perusahaan yang dapat memengaruhi proses pengambilan keputusan mereka (Deegan, 2014). Para pemangku kepentingan juga dapat memilih untuk tidak memanfaatkan informasi tersebut dan tidak dapat memiliki peran langsung di dalam perusahaan. Dengan demikian, menurut pandangan teori ini, kepentingan yang dimiliki oleh pemangku kepentingan lain yang berkontribusi pada perusahaan sama pentingnya dengan kepentingan pemilik atau manajemen.

Teori pemangku kepentingan telah bermanfaat dalam analisis penelitian pemerintah daerah dan pusat. Teori pemangku kepentingan dapat menunjukkan kelompok-kelompok yang paling berkepentingan yang harus diikutsertakan oleh organisasi publik dalam pengambilan keputusan dan perumusan kebijakan untuk

mencapai keberhasilan (Gomes dkk., 2024). Teori ini dapat membantu pemerintah dalam menggunakan sistem yang tepat untuk mengukur dan mengendalikan kinerja terkait dengan tanggapan yang diberikan terhadap kepentingan pemangku kepentingan dan komunikasi hasil yang dicapai (Gomes dkk., 2024). Para pemangku kepentingan diposisikan sebagai mitra yang dapat membantu dan mendukung untuk menemukan keputusan terbaik.

Teori pemangku kepentingan telah muncul sebagai kerangka kerja yang sesuai untuk mengevaluasi strategi manajemen sektor publik untuk menggambarkan peningkatan nilai melalui partisipasi pemangku kepentingan (Best dkk., 2019). Beberapa ahli berpendapat bahwa proses evaluasi kinerja organisasi publik harus mempertimbangkan harapan banyak pemangku kepentingan untuk mencapai keberhasilan (Gomes & Gomes, 2008). Dalam hal ini, memenuhi harapan para pemangku kepentingan merupakan tujuan utama manajer publik, yakni melalui penyediaan pelayanan publik yang memuaskan bagi masyarakat. Menghargai opini masyarakat sangat penting bagi pemerintahan demokratis yang efektif karena sudut pandang ini sangat penting untuk mengatasi masalah yang berkaitan dengan kinerja produk layanan (Kowalski dkk., 2020).

Teori pemangku kepentingan dapat membantu manajer publik merefleksikan nilai bersama yang mereka miliki dan mengartikulasikan cara mendistribusikannya, serta hubungan apa yang perlu dibangun untuk mencapai tujuan manajemen publik mereka (Sarturi dkk., 2025). Hal ini penting untuk diperhatikan sebab keberadaan organisasi sangat dipengaruhi oleh dukungan para pemangku kepentingan dalam organisasi (Pertiwi & Wibowo, 2022). Oleh karena itu, organisasi harus menjaga hubungan dengan para pemangku kepentingannya dengan mengungkapkan informasi kepada mereka dan memenuhi persyaratan dan aspirasi mereka (Tiurmaida dkk., 2021).

2.1.4 Temuan Audit

Temuan audit adalah masalah penting yang diidentifikasi oleh pemeriksa selama audit dan harus dikomunikasikan dengan *auditee*. Temuan audit berkaitan dengan upaya perbaikan dan peningkatan kinerja dalam hal efisiensi, efektivitas, dan ekonomi. Berdasarkan Keputusan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Nomor 5/K/I-XIII.2/8/2010 tentang Petunjuk Teknis Kodering Temuan Pemeriksaan, temuan audit dikelompokkan menjadi tiga jenis temuan, yaitu temuan ketidakpatuhan terhadap ketentuan perundangundangan, temuan kelemahan sistem pengendalian intern, dan temuan 3E (efektivitas, efisiensi, dan ekonomis). Pada pemeriksaan atas laporan keuangan, temuan audit yang diungkapkan pada Laporan Hasil Pemeriksaan BPK yaitu temuan atas kelemahan sistem pengendalian intern dan temuan atas ketidakpatuhan terhadap ketentuan perundang-undangan.

Temuan kelemahan sistem pengendalian intern terbagi atas kelompok temuan sebagai berikut.

- a. Kelompok temuan kelemahan sistem pengendalian akuntansi dan pelaporan mengungkap kelemahan sistem pengendalian terkait kegiatan pencatatan akuntansi dan pelaporan keuangan yang dapat memengaruhi keandalan pelaporan keuangan dan pengamanan atas aset.
- b. Kelompok kelemahan sistem pengendalian pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja mengungkap kelemahan pengendalian terkait dengan pemungutan dan penyetoran penerimaan negara/daerah serta pelaksanaan program/kegiatan pada entitas yang diperiksa dan dapat memengaruhi efisiensi dan efektivitas pelaksanaan kegiatan serta membuka peluang terjadinya ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan.

- c. Kelompok kelemahan struktur pengendalian intern mengungkap kelemahan yang terkait dengan ada/tidak adanya struktur pengendalian intern atau efektivitas struktur pengendalian intern yang ada dalam entitas yang diperiksa dan berpengaruh terhadap efektivitas sistem pengendalian intern secara keseluruhan.

Temuan ketidakpatuhan terhadap ketentuan perundang-undangan terbagi atas subkelompok temuan sebagai berikut.

- a. Subkelompok temuan kerugian negara/daerah atau kerugian negara/daerah yang terjadi pada perusahaan milik negara/daerah mengungkap permasalahan berkurangnya kekayaan negara/daerah atau perusahaan milik negara/daerah berupa uang, surat berharga, dan barang, yang nyata dan pasti jumlahnya sebagai akibat perbuatan melawan hukum baik sengaja maupun lalai.
- b. Subkelompok temuan potensi kerugian negara/daerah atau kerugian negara/daerah yang terjadi pada perusahaan milik negara/daerah mengungkap adanya suatu perbuatan melawan hukum baik sengaja maupun lalai yang dapat mengakibatkan risiko terjadinya kerugian di masa yang akan datang berupa berkurangnya uang, surat berharga, dan barang yang nyata dan pasti jumlahnya.
- c. Subkelompok temuan kekurangan penerimaan negara/daerah atau perusahaan milik negara/daerah mengungkap adanya penerimaan yang sudah menjadi hak negara/daerah atau perusahaan milik negara/daerah tetapi tidak atau belum masuk ke kas negara/daerah atau perusahaan milik negara/daerah karena adanya unsur ketidakpatuhan terhadap ketentuan perundang-undangan.

- d. Subkelompok temuan administrasi mengungkap adanya penyimpangan terhadap ketentuan yang berlaku baik dalam pelaksanaan anggaran atau pengelolaan aset maupun operasional perusahaan, tetapi penyimpangan tersebut tidak mengakibatkan kerugian atau potensi kerugian negara/daerah atau perusahaan milik negara/daerah, tidak mengurangi hak negara/daerah, (kekurangan penerimaan), tidak menghambat program entitas, dan tidak mengandung unsur indikasi tindak pidana.
- e. Subkelompok temuan Indikasi Tindak Pidana mengungkap adanya perbuatan yang diduga memenuhi unsur-unsur tindak pidana yang diatur dalam peraturan perundang-undangan dan diancam dengan sanksi pidana dalam peraturan perundang-undangan.

2.1.5 Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan

Selama pemeriksaan, Badan Pemeriksa Keuangan memberikan rekomendasi berdasarkan hasil pemeriksaan dan termuat dalam laporan hasil pemeriksaan masing-masing instansi. Menurut Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara, rekomendasi adalah saran yang dibuat oleh pemeriksa berdasarkan hasil pemeriksaan yang ditujukan kepada pihak berwenang untuk meminta tindakan atau perbaikan. Jadi, rekomendasi yang diberikan kepada instansi harus ditindaklanjuti.

Rekomendasi digunakan sebagai pedoman bagi organisasi untuk menindaklanjuti hal-hal yang menjadi temuan audit. Meskipun demikian, organisasi tidak dapat mengimplementasikan semua rekomendasi dengan segera. Tindak lanjut hasil pemeriksaan mungkin tidak dapat segera dilakukan dalam periode selanjutnya karena terdapat masalah dalam proses melaksanakan

rekomendasi. Instansi juga dapat memperbaiki temuan, akan tetapi tidak sesuai dengan yang direkomendasikan oleh pemeriksa BPK. Namun, pejabat yang tidak melakukan tindak lanjut atas hasil pemeriksaan akan dikenakan sanksi sesuai ketentuan perundang-undangan yang berlaku.

Laporan hasil pemeriksaan juga memuat hasil pemantauan tindak lanjut yang telah dilakukan oleh *auditee* atas hasil pemeriksaan BPK. Pemantauan ini bertujuan untuk mengawasi tindakan koreksi yang dilakukan oleh *auditee* berdasarkan hasil audit dari periode sebelumnya. Pemantauan tersebut menunjukkan sejauh mana rekomendasi BPK telah dilaksanakan. Dengan melakukan tindak lanjut atas rekomendasi hasil pemeriksaan, terlihat upaya *auditee* untuk senantiasa melakukan pembenahan agar kualitas laporan keuangan dapat terus ditingkatkan sehingga masyarakat sebagai stakeholder memperoleh informasi yang kredibel atas pengelolaan keuangan yang telah dilakukan oleh pemerintah.

2.1.6 Maturitas SPIP

Maturitas SPIP adalah ukuran kualitas dari sistem pengendalian internal pada suatu organisasi yang menggambarkan kemampuan sistem pengendalian internal dalam mendukung pencapaian tujuan organisasi (Sucitra & Supriatna, 2020). Menurut Peraturan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan Republik Indonesia Nomor 5 Tahun 2021 tentang Penilaian Maturitas Penyelenggaraan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah Terintegrasi pada Kementerian/Lembaga/Pemerintah Daerah, model maturitas menggambarkan tahapan proses yang diyakini akan mengarah pada pencapaian *output* dan *outcome* yang lebih baik. Tingkat maturitas digunakan sebagai dasar perbaikan penyelenggaraan SPIP.

Proses penilaian maturitas SPIP berfokus pada tiga komponen, yaitu kualitas penetapan tujuan, penyelenggaraan struktur dan proses, dan pencapaian tujuan yang mencerminkan hasil dari penyelenggaraan SPIP. Tingkatan maturitas penyelenggaraan SPIP terdiri atas lima level, yakni tingkat rintisan (level 1), tingkat berkembang (level 2), tingkat terdefinisi (level 3), tingkat terkelola dan terukur (level 4), dan tingkat optimum (level 5). Semakin tinggi tingkat maturitas SPIP, maka semakin efektif dan adaptif sistem pengendalian internal yang telah dibangun.

2.1.7 Kualitas Laporan Keuangan

Laporan keuangan pemerintah merupakan alat pertanggungjawaban dan merupakan wujud akuntabilitas atas pengelolaan keuangan negara. Penyusunan laporan keuangan pemerintah didasarkan pada ketentuan yang diatur dalam Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan. Untuk memenuhi kebutuhan informasi para kelompok pengguna (*stakeholder*), laporan keuangan pemerintah harus mencakup jenis laporan dan elemen informasi yang diamanatkan oleh peraturan pemerintah tersebut. Laporan keuangan pemerintah, paling sedikit memuat Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (Laporan Perubahan SAL), Neraca, Laporan Operasional (LO), Laporan Arus Kas (LAK), Laporan Perubahan Ekuitas (LPE), Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

Laporan keuangan disusun untuk menyediakan informasi yang berkaitan dengan posisi keuangan dan seluruh transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan dalam satu periode pelaporan. Laporan keuangan terutama digunakan untuk mengetahui nilai sumber daya ekonomi yang digunakan dalam kegiatan pemerintah, menilai kondisi keuangan, mengevaluasi efektivitas dan efisiensi

suatu entitas pelaporan, dan mengidentifikasi kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan.

Laporan keuangan yang dikatakan berkualitas menurut Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan adalah laporan keuangan yang dapat memenuhi karakteristik sebagai berikut.

1. Relevan. Informasi dikatakan relevan apabila memiliki manfaat umpan balik (*feedback value*), memiliki manfaat prediktif (*predictive value*), tepat waktu, dan lengkap.
2. Andal. Informasi yang andal memiliki karakteristik disajikan dengan jujur, dapat diverifikasi, dan netral.
3. Dapat dibandingkan. Informasi dalam laporan keuangan akan lebih berguna jika dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya atau laporan keuangan entitas pelaporan lain pada umumnya.
4. Dapat dipahami. Informasi dapat dipahami oleh pengguna dan dinyatakan dalam bentuk serta istilah yang disesuaikan dengan batas pemahaman para pengguna.

Ketika informasi dalam laporan keuangan sesuai dengan karakteristik yang disyaratkan, laporan keuangan akan terbebas dari kesalahan atau kekeliruan yang menyimpang dan memudahkan pengguna untuk membuat keputusan. Jika informasi tidak memenuhi kriteria yang disyaratkan, maka akan timbul masalah.

Menurut Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara, terdapat empat jenis opini yang dapat diberikan oleh pemeriksa, yakni opini wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*), opini wajar dengan pengecualian (*qualified opinion*), opini tidak wajar (*adversed opinion*), dan pernyataan menolak

memberikan opini (*disclaimer of opinion*). Selain itu, dalam Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Nomor 1 Tahun 2017 tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara, terdapat pula satu format laporan hasil pemeriksaan BPK RI dengan opini berupa wajar tanpa pengecualian dengan paragraf penekanan suatu hal. Dengan demikian, terdapat lima jenis opini yang dapat diberikan oleh pemeriksa BPK RI. Opini BPK-RI berupa Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) akan diberikan ketika laporan keuangan yang diperiksa telah memenuhi karakteristik kualitatif seperti dijelaskan di atas sehingga laporan keuangan tersajikan secara wajar dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, dan arus kas entitas tertentu sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan yang diatur dalam PP Nomor 71 Tahun 2010 yang berlaku saat ini.

2.1.8 Kualitas Pelayanan Publik

Memberikan pelayanan publik kepada masyarakat merupakan tanggung jawab pemerintah sehingga organisasi pemerintah disebut sebagai "Pelayan Masyarakat". Untuk menumbuhkan kepercayaan masyarakat terhadap pelayanan pemerintah dan meningkatkan kualitas serta menjamin penyediaan pelayanan publik sesuai dengan prinsip-prinsip dasar tata kelola pemerintahan dan korporasi yang baik, maka regulasi yang mengatur tentang pelayanan publik telah diundangkan dalam Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 25 Tahun 2009 tentang Pelayanan Publik.

Menurut undang-undang tersebut, pelayanan publik berarti kegiatan atau rangkaian kegiatan dalam rangka pemenuhan kebutuhan pelayanan sesuai dengan peraturan perundang-undangan bagi setiap warga negara dan penduduk atas barang, jasa, dan/atau pelayanan administratif yang disediakan oleh penyelenggara pelayanan publik. Ruang lingkup pelayanan publik yang

disediakan oleh pemerintah meliputi pendidikan, pengajaran, pekerjaan dan usaha, tempat tinggal, komunikasi dan informasi, lingkungan hidup, kesehatan, jaminan sosial, energi, perbankan, perhubungan, sumber daya alam, pariwisata, dan sektor strategis lainnya. Untuk menjamin agar pelayanan yang diberikan oleh instansi pemerintah telah sesuai dengan kualitas yang dipersyaratkan peraturan, cepat, mudah, terjangkau, dan terukur, maka standar pelayanan perlu memuat komponen sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 25 Tahun 2009 tentang Pelayanan Publik.

Untuk menjaga serta meningkatkan kualitas pelayanan publik, maka perlu dilakukan penilaian kinerja unit penyelenggara pelayanan publik agar pelayanan yang diberikan tetap sesuai dengan standar yang ditentukan dalam peraturan. \PEKPP ini mengacu pada Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Republik Indonesia Nomor 29 Tahun 2022 tentang Pemantauan Dan Evaluasi Kinerja Penyelenggaraan Pelayanan Publik sebagaimana diubah terakhir dengan Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Republik Indonesia Nomor 4 Tahun 2023 tentang Perubahan atas Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Nomor 29 Tahun 2022 tentang Pemantauan dan Evaluasi Kinerja Penyelenggaraan Pelayanan Publik serta Pedoman Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 2022 tentang Instrumen dan Mekanisme Pemantauan dan Evaluasi Kinerja.

Hasil dari kegiatan PEKPP berupa Indeks Pelayanan Publik (IPP) dengan menggunakan skala 0-5, di mana 5 merupakan skala tertinggi. Semakin tinggi nilai IPP yang diperoleh berarti bahwa unit pelayanan tersebut sudah menerapkan seluruh aspek dalam penyelenggaraan pelayanan publik yang baik sesuai

peraturan perundangan-undangan. Dengan demikian, nilai IPP berkorelasi dengan tingkat kualitas pelayanan publik sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 25 Tahun 2009 tentang Pelayanan Publik.

2.2 Tinjauan Empiris

Pada tabel 2.1 dapat dilihat ringkasan beberapa penelitian terdahulu yang menguji hubungan antara pengaruh temuan audit, tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan, dan maturitas SPIP terhadap kualitas pelayanan publik melalui kualitas laporan keuangan.

Tabel 2. 1 Tinjauan Empiris

No.	Peneliti (Tahun)	Judul Penelitian	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
1.	Furqan dkk. (2020)	<i>The effect of audit findings and audit recommendation follow-up on the financial report and public service quality in Indonesia</i>	Variabel independen: Temuan audit dan tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan. Variabel dependen: Kualitas Pelayanan Publik Variabel mediasi: Kualitas Laporan Keuangan	1. Temuan audit berpengaruh negatif terhadap kualitas pelayanan publik. 2. Temuan audit secara tidak langsung berpengaruh negatif terhadap kualitas pelayanan publik melalui kualitas laporan keuangan. 3. Tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan berpengaruh positif terhadap kualitas pelayanan publik. 4. Tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan secara tidak langsung berpengaruh positif terhadap kualitas pelayanan publik.

No.	Peneliti (Tahun)	Judul Penelitian	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
2.	Pertiwi & Wibowo (2022)	<i>Government Reporting and Quality of Public Services: Are They Twins?</i>	Variabel independen: Temuan audit dan tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan. Variabel dependen: Kualitas Pelayanan Publik Variabel mediasi: Kualitas Laporan Keuangan	1. Temuan audit berpengaruh negatif terhadap kualitas laporan keuangan. 2. Tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan tidak berpengaruh secara positif terhadap kualitas laporan keuangan. 3. Temuan audit tidak berpengaruh secara negatif terhadap kualitas pelayanan publik. 4. Temuan audit tidak berpengaruh secara negatif terhadap kualitas pelayanan publik melalui kualitas laporan keuangan. 5. Tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan berpengaruh positif terhadap kualitas pelayanan publik.

No.	Peneliti (Tahun)	Judul Penelitian	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
				6. Tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan tidak berpengaruh secara positif terhadap kualitas pelayanan publik melalui kualitas laporan keuangan. 7. Kualitas laporan keuangan tidak berpengaruh secara positif terhadap kualitas pelayanan publik.
3	Pamungkas dkk. (2019)	<i>Factors influencing audit findings of the Indonesian district governments' financial statements</i>	Variabel independen: Ukuran pemerintah daerah, pendapatan daerah, belanja modal, dan tindak lanjut rekomendasi audit Variabel dependen:	1. Ukuran pemerintah daerah memiliki pengaruh positif terhadap kelemahan sistem pengendalian intern. 2. Tingkat penyelesaian hasil pemeriksaan BPK pada periode sebelumnya berpengaruh negatif, baik terhadap kelemahan sistem pengendalian intern maupun

No.	Peneliti (Tahun)	Judul Penelitian	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
			Ketidakpatuhan terhadap hukum dan peraturan Variabel moderasi: Kelemahan sistem pengendalian internal	ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan. 3. Pendapatan asli daerah dan belanja modal tidak menunjukkan pengaruh terhadap jumlah temuan audit. 4. Secara simultan, ukuran, pendapatan asli daerah, belanja modal, dan tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan memiliki hubungan tidak langsung terhadap temuan ketidakpatuhan terhadap peraturan melalui kelemahan sistem pengendalian internal
4	Agustina & Setyaningrum (2020)	<i>Determinants quality of local government financial statements in Indonesia</i>	Variabel independen: Tindak lanjut rekomendasi audit dan persaingan politik	1. Tindak lanjut rekomendasi audit berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

No.	Peneliti (Tahun)	Judul Penelitian	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
			Variabel dependen: Kualitas laporan keuangan pemerintah daerah	2. Persaingan politik tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.
5	Fachriyandana & Wibowo (2020)	<i>Determinants of financial statements quality of central government institutions: Evidence from Indonesia</i>	Variabel independen: Temuan audit dan tingkat pengungkapan Variabel dependen: Opini audit	1. Temuan audit berhubungan negatif dengan opini audit 2. Tingkat pengungkapan berhubungan positif dengan opini audit
6	Tiurmaida dkk. (2021)	<i>Determinant of Indonesia government financial reporting quality</i>	Variabel independen: Temuan audit dan tindak lanjut rekomendasi audit Variabel dependen: Kualitas laporan keuangan	1. Temuan audit berpengaruh negatif terhadap kualitas pelaporan keuangan 2. Tindak lanjut rekomendasi audit berpengaruh positif terhadap kualitas pelaporan keuangan
7	Pakpahan dkk. (2022)	<i>Influence of internal control system weaknesses and audit quality on the quality of local government</i>	Variabel independen:	1. Kelemahan sistem pengendalian intern berpengaruh negatif

No.	Peneliti (Tahun)	Judul Penelitian	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
		<i>financial reports in Indonesia with good government governance as moderating</i>	Kelemahan sistem pengendalian intern dan kualitas audit Variabel dependen: Kualitas laporan keuangan pemerintah daerah Variabel moderasi: Tata kelola pemerintah yang baik	terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah 2. Kualitas audit berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah 3. Good Government Governance dapat memoderasi pengaruh negatif kelemahan sistem pengendalian intern terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah 4. Good Government Governance dapat memoderasi pengaruh positif kualitas audit terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah
8	Karaeng dkk. (2023)	Pengaruh kapabilitas apip, maturitas spip dan objektivitas terhadap kualitas laporan	Variabel independen:	1. Secara parsial variabel kapabilitas apip, maturitas spip dan objektivitas berpengaruh

No.	Peneliti (Tahun)	Judul Penelitian	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
		keuangan pada Pemerintah Provinsi Sulawesi Barat	Kapabilitas APIP, maturitas SPIP, dan objektivitas Variabel dependen: Kualitas laporan keuangan	positif signifikan terhadap kualitas laporan keuangan 2. Secara simultan variabel kapabilitas apip, maturitas spip dan objektivitas berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan
9	Ageng & Usman (2023)	Pengaruh kapabilitas aparat pengawasan intern pemerintah (APIP) dan maturitas sistem pengendalian intern pemerintah (SPIP) terhadap opini audit	Variabel independen: Kapabilitas APIP dan maturitas SPIP Variabel dependen: Opini audit	Kapabilitas APIP dan maturitas SPIP menunjukkan pengaruh positif signifikan secara parsial terhadap opini audit LKPD yang dikeluarkan oleh BPK
10	Yunita dkk. (2024)	Pengaruh Penerapan Sistem Informasi Pemerintahan Daerah, Pengendalian Internal dan Pemanfaatan Teknologi Informasi Terhadap Kualiatas Laporan Keuangan (Studi pada Badan	Variabel independen: Pengendalian internal, sistem akuntansi keuangan daerah, dan pemanfaatan teknologi informasi	1. Pengendalian internal tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan. 2. Sistem akuntansi keuangan daerah berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas

		Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah Kabupaten Jember)	Variabel dependen: Kualitas laporan keuangan	laporan keuangan. 3. Pemanfaatan teknologi informasi tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan.
11	Sucitra & Supriatna (2020)	Pengaruh maturitas spip terhadap kinerja instansi pemerintah dan implikasinya pada pelayanan publik (studi kasus pada Pemerintah Kabupaten Garut)	Variabel independen: Maturitas SPIP Variabel dependen: Pelayanan publik Variabel mediasi: Kinerja instansi pemerintah	1. Maturitas SPIP berpengaruh positif terhadap kinerja instansi pemerintah 2. Kinerja instansi pemerintah berpengaruh positif terhadap pelayanan publik 3. Maturitas SPIP tidak berpengaruh secara langsung terhadap pelayanan publik 4. Maturitas SPIP berpengaruh secara tidak langsung terhadap pelayanan publik

Sumber: data diolah (2024)