

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Kementerian Dalam Negeri (Kemendagri) Republik Indonesia memiliki peran yang sangat penting dalam pemerintahan Indonesia dengan berbagai tugas utama yang mencakup pengelolaan administrasi pemerintahan, pembangunan daerah, serta pengawasan dan evaluasi terhadap pelaksanaan kebijakan dan program pemerintah di tingkat pusat dan daerah. Kemendagri juga bertanggung jawab dalam mengatur dan mengawasi penyelenggaraan pemilihan umum, pemilihan kepala daerah dan pemilihan legislatif untuk memastikan proses demokrasi berjalan dengan baik. Selain itu, kementerian ini berperan dalam menjaga keamanan dan ketertiban masyarakat, serta mendorong partisipasi masyarakat dalam pembangunan dan pengambilan keputusan.

Perihal administrasi kependudukan, Kemendagri juga bertugas mengelola data kependudukan, termasuk pendaftaran penduduk dan pengeluaran dokumen kependudukan. Tugas lainnya termasuk penyusunan kebijakan dan regulasi yang berkaitan dengan pemerintahan dalam negeri, berkoordinasi dengan kementerian dan lembaga lain untuk memastikan sinergi dalam pelaksanaan program, serta berperan dalam upaya pemberantasan korupsi melalui pengawasan dan pengendalian anggaran. Peran yang sangat strategis ini menjadikan Kemendagri sebagai garda terdepan dalam menciptakan sistem administrasi yang efisien dan

transparan, yang pada gilirannya dapat meningkatkan kualitas pelayanan publik. Dengan pengelolaan yang baik, Kemendagri diharapkan dapat memberikan kontribusi signifikan terhadap pembangunan sosial dan ekonomi di Indonesia, serta meningkatkan kepercayaan masyarakat terhadap pemerintah.

Pengukuran kinerja kementerian berlandaskan pada beberapa prinsip dan kerangka kerja yang dirancang untuk memastikan bahwa kinerja dapat dievaluasi secara objektif dan sistematis. Salah satu landasan utama adalah penggunaan Indikator Kinerja Utama (IKU), yang mencakup indikator yang jelas dan terukur, baik dalam aspek kuantitatif maupun kualitatif, yang mencerminkan tujuan dan sasaran kementerian (PER/09/M.PAN/5/2007). Selain itu, pengukuran kinerja juga mempertimbangkan akuntabilitas, transparansi, dan efisiensi dalam pengelolaan sumber daya, serta dampak dari program dan kebijakan yang diterapkan.

Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara (PermenPAN) Nomor PER/09/M.PAN/5/2007 memberikan pedoman umum tentang penetapan IKU di lingkungan instansi pemerintah. Peraturan ini menjadi dasar bagi kementerian dan lembaga untuk menetapkan IKU yang relevan dengan tugas dan fungsi mereka. Kinerja instansi pemerintah berdasarkan pada PermenPAN PER/09/M.PAN/5/2007 yaitu:

“gambaran mengenai tingkat pencapaian sasaran ataupun tujuan instansi pemerintah sebagai penjabaran dari visi, misi dan strategi instansi pemerintah yang mengindikasikan tingkat keberhasilan dan kegagalan pelaksanaan kegiatan-kegiatan sesuai dengan program dan kebijakan yang ditetapkan.”

Pernyataan di atas menggambarkan konsep IKU dalam konteks instansi pemerintah berfungsi untuk memberikan gambaran mengenai tingkat pencapaian sasaran atau tujuan yang telah ditetapkan. IKU digunakan untuk mengukur seberapa baik instansi pemerintah mencapai sasaran atau tujuan tersebut, mencakup evaluasi terhadap hasil yang dicapai dibandingkan dengan target yang diinginkan.

Selain IKU, pengukuran kinerja juga mempertimbangkan akuntabilitas, transparansi dan efisiensi dalam pengelolaan sumber daya. Indikator kinerja keuangan, misalnya, digunakan untuk mengukur efisiensi dan efektivitas penggunaan anggaran, seperti rasio belanja langsung terhadap total anggaran, serta laporan realisasi anggaran yang dipublikasikan secara terbuka. Selain itu, indikator kepuasan masyarakat dapat digunakan untuk mengukur tingkat kepuasan masyarakat terhadap layanan yang diberikan oleh instansi pemerintah, yang mencerminkan seberapa baik instansi tersebut memenuhi harapan publik. Indikator lain yang relevan adalah laporan audit eksternal, yang memberikan penilaian independen terhadap pengelolaan keuangan dan kepatuhan terhadap peraturan yang berlaku.

Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 (UU No.17/2003) tentang Keuangan Negara, mengatur pengelolaan keuangan negara, termasuk prinsip-prinsip akuntabilitas dan transparansi dalam pengelolaan anggaran oleh instansi pemerintah. Pasal 3 ayat (1) UU No.17/2003 menyatakan bahwa:

“Keuangan negara dikelola secara tertib, taat pada peraturan perundang-undangan, efisien, ekonomis, efektif, transparan dan bertanggung jawab dengan memperhatikan rasa keadilan dan kepatuhan.”

Selanjutnya, pedoman mengenai pengelolaan keuangan negara diatur dalam UU No.1/2004 tentang Perbendaharaan Negara. Undang-undang ini memberikan kerangka hukum yang jelas mengenai tata cara pengelolaan keuangan negara, termasuk perencanaan, pelaksanaan dan pertanggungjawaban anggaran.

Transparansi dan akuntabilitas keuangan memiliki peran yang sangat penting dalam memastikan pengelolaan sumber daya publik yang baik. Transparansi dalam pengelolaan keuangan memungkinkan masyarakat untuk melihat bagaimana anggaran digunakan, sehingga meningkatkan kepercayaan publik terhadap pemerintah. Selain itu, akuntabilitas memastikan bahwa instansi pemerintah bertanggung jawab atas penggunaan anggaran dan hasil yang dicapai, sehingga mendorong mereka untuk menjalankan program dan kebijakan dengan lebih efisien dan efektif. Dengan demikian, transparansi dan akuntabilitas tidak hanya membantu dalam pengawasan publik, tetapi juga berkontribusi pada peningkatan kualitas pelayanan dan pengelolaan keuangan yang lebih baik (Hyndman & McConville, 2018).

Tabel 1.1 Opini BPK atas Laporan Keuangan Kemendagri 2015-2024

No.	Tahun	Opini BPK
1	2024	WTP
2	2023	WTP
3	2022	WTP
4	2021	WTP
5	2020	WTP
6	2019	WTP

No.	Tahun	Opini BPK
7	2018	WTP
8	2017	WTP
9	2016	WTP
10	2015	WTP

Sumber: BPK. go.id

Selama 10 tahun berturut-turut, Kemendagri berhasil memperoleh opini WTP atas penyajian laporan keuangan 2015-2024. Namun, pada Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) yang diterbitkan, BPK mencatat adanya 22 temuan terkait kelemahan dalam Sistem Pengendalian Intern (SPI) dan ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan. Meskipun temuan tersebut tidak berdampak material terhadap kewajaran penyajian laporan keuangan, BPK menekankan pentingnya tindak lanjut untuk perbaikan pengelolaan anggaran dan memastikan bahwa permasalahan tersebut tidak terulang di masa mendatang.

Beberapa temuan spesifik yang diidentifikasi oleh BPK mencakup pengelolaan Penerimaan Negara Bukan Pajak (PNBP) yang belum tertib, penganggaran belanja yang tidak tepat, serta pertanggungjawaban belanja yang tidak tertib. Selain itu, terdapat juga temuan mengenai kelebihan pembayaran dalam berbagai kategori belanja, seperti belanja jasa konsultan dan belanja perjalanan dinas.

BPK menemukan adanya kelemahan pengendalian intern serta ketidakpatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan dalam pemeriksaan laporan keuangan Kemendagri Tahun 2023. Temuan ini menunjukkan perlunya perbaikan dalam sistem pengendalian yang ada

untuk memastikan bahwa pengelolaan keuangan kementerian dapat dilakukan secara lebih efektif dan sesuai dengan regulasi yang berlaku.

Salah satu pokok temuan yang diidentifikasi adalah pertanggungjawaban belanja barang yang tidak tertib pada lima satuan kerja (satker) dengan total nilai mencapai Rp1.615.169.958,33. Dari jumlah tersebut, terdapat sisa yang masih harus disetorkan ke Kas Negara senilai Rp429.966.795,00. Temuan ini mencerminkan adanya ketidakdisiplinan dalam pengelolaan anggaran dan perlunya peningkatan dalam proses akuntabilitas keuangan di tingkat satuan kerja. Selain itu, BPK juga mencatat adanya kelebihan pembayaran belanja yang perlu ditindaklanjuti. Kelebihan pembayaran ini dapat mengindikasikan adanya masalah dalam pengawasan dan pengendalian internal yang harus segera diperbaiki.

BPK merekomendasikan agar Kemendagri meningkatkan pengendalian dan melakukan langkah-langkah perbaikan yang sistematis untuk menindaklanjuti rekomendasi yang diberikan. Salah satu rekomendasi utama tahun 2023 adalah peningkatan tindak lanjut atas rekomendasi yang telah diberikan oleh BPK. Hal ini penting untuk memastikan bahwa semua temuan dan saran dari hasil audit ditindaklanjuti dengan baik, sehingga dapat meningkatkan akuntabilitas dan transparansi dalam pengelolaan keuangan kementerian. Selain itu, BPK juga mendorong Kemendagri untuk memperbaiki sistem pengendalian internal dan meningkatkan kualitas laporan keuangan agar lebih sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku.

Mengacu pada UU No.15/2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan (BPK), temuan hasil audit merupakan hasil penilaian auditor eksternal (BPK) terhadap kondisi pengelolaan keuangan, struktur pengendalian intern dan kepatuhan pemerintah daerah terhadap ketentuan perundang-undangan pengelolaan dan pelaporan keuangan daerah. Berbeda dengan audit di sektor swasta, audit di sektor pemerintahan di Indonesia tidak hanya mencakup audit laporan keuangan, apakah telah sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku, tetapi juga mencakup penilaian terhadap pengendalian intern dan kepatuhan terhadap ketentuan perundang-undangan. Di sisi lain, tindak lanjut rekomendasi hasil audit yang dilakukan merupakan tanggung jawab aparatur pemerintah, yang merupakan gambaran efektivitas pengawasan intern yang dilakukan oleh auditor internal (inspektorat jenderal/Itjen), khususnya dalam rangka pengawasan terhadap pengelolaan dan pelaporan keuangan serta operasional kementerian.

Fungsi pengawasan terhadap tindak lanjut hasil pemeriksaan BPK dilakukan oleh Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD) sebagaimana diatur dalam Pasal 2 Peraturan Menteri Dalam Negeri (Permendagri) No.13/2010. Inspektorat Daerah bertugas untuk memastikan bahwa rekomendasi yang diberikan oleh BPK diimplementasikan oleh pemerintah daerah. Sedangkan di tingkat Kementerian, Itjen bertugas untuk memastikan bahwa rekomendasi yang diberikan oleh BPK terkait hasil pemeriksaan diimplementasikan dengan baik. Itjen juga melakukan pemantauan dan evaluasi terhadap tindak lanjut hasil pemeriksaan untuk

meningkatkan akuntabilitas dan transparansi dalam pengelolaan keuangan kementerian.

Keberhasilan dan kinerja organisasi dipengaruhi oleh berbagai faktor, termasuk kepemimpinan (Chak *et al.*, 2022; Lee *et al.*, 2023; Waltré *et al.*, 2023), strategi (Claro & Esteves, 2020; Sugiarno & Novita, 2022), sumber daya manusia (Lu *et al.*, 2015; Nguyen & Dao, 2023; Pahuja *et al.*, 2024), budaya (Bashayreh, 2019; Marampa *et al.*, 2019; Rays *et al.*, 2022) dan pengendalian manajemen yang efektif (Felício *et al.*, 2021; Jatmiko & Amalia, 2022; Syafrion *et al.*, 2015). Organisasi yang efektif mencapai keluaran dan hasil yang diharapkan, menawarkan layanan yang memuaskan kepada klien, menghasilkan laba bagi pemegang saham dan potensi pertumbuhan.

Organisasi sektor publik tidak berorientasi pada keuntungan, melainkan lebih berfokus pada penyediaan infrastruktur dan pemberian layanan yang efektif kepada masyarakat (Rana *et al.*, 2022). Dalam konteks ini, keberhasilan organisasi sektor publik diukur dari seberapa baik mereka dapat memenuhi kebutuhan masyarakat, meningkatkan kualitas hidup dan menciptakan keadilan sosial. Oleh karena itu, penting bagi organisasi sektor publik untuk menerapkan prinsip-prinsip manajemen yang baik, berinovasi dalam pelayanan dan berkomitmen terhadap transparansi dan akuntabilitas untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan.

Cara mengukur kinerja pemerintah dapat dilakukan melalui sistem pengukuran kinerja yang melibatkan pemantauan dan pelaporan kinerja secara sistematis (Lynch & Day, 1996; Loijas *et al.*, 2024). Sistem ini

digunakan untuk menentukan apakah pemerintah menyediakan produk dan layanan berkualitas dengan biaya yang wajar, mirip dengan bagaimana sektor swasta menggunakan pengukuran kinerja untuk menilai produk mereka. Selain itu, pengukuran kinerja di sektor publik juga melibatkan “*service efforts and accomplishments reporting*” yang didorong oleh standar akuntansi yang dikembangkan oleh *Governmental Accounting Standards Board* (GASB). Pendekatan ini membantu dalam mengevaluasi efektivitas program dan kebijakan yang diterapkan, serta memastikan bahwa sumber daya publik digunakan secara efisien dan efektif.

Integrasi sistem pengukuran kinerja ke dalam proses pengambilan keputusan pemerintah telah menjadi semakin penting dalam administrasi publik, terutama sebagai respons terhadap tuntutan akuntabilitas dan efisiensi. Namun, integrasi ini menghadapi berbagai tantangan yang berasal dari keterbatasan praktis dan pertimbangan teoritis (Hoai *et al.*, 2022). Sejalan dengan perubahan paradigma fungsi dan ranah organisasi sektor publik yang terjadi sekitar tahun 1990-an, terdapat perubahan mendasar dalam hal pendanaan, tata kelola dan pendekatan terhadap pelayanan publik.

Perubahan ini mendorong pemerintah untuk lebih fokus pada hasil dan dampak dari program-program yang dijalankan, serta meningkatkan transparansi dan partisipasi masyarakat dalam proses pengambilan keputusan. Meskipun demikian, tantangan seperti kurangnya data yang akurat, resistensi terhadap perubahan dan keterbatasan sumber daya manusia masih perlu diatasi agar integrasi sistem pengukuran kinerja dapat

berjalan dengan efektif dan memberikan pelayanan publik yang maksimal bagi masyarakat (Lynch & Day, 1996).

Kualitas pelayanan publik merujuk pada seberapa baik layanan yang diberikan oleh pemerintah dan lembaga publik kepada masyarakat. Kualitas ini sangat penting karena berpengaruh langsung terhadap kepuasan masyarakat, kepercayaan publik terhadap pemerintah dan efektivitas program-program yang dijalankan. Kualitas pelayanan publik sangat dipengaruhi oleh kinerja keuangan kementerian. Kinerja keuangan yang baik memungkinkan kementerian untuk mengalokasikan anggaran secara efisien dan efektif, sehingga dapat menyediakan sumber daya yang diperlukan untuk meningkatkan kualitas layanan, seperti pelatihan pegawai, pengadaan peralatan dan pengembangan infrastruktur.

Menurut beberapa penelitian yang berkaitan dengan determinan kualitas pelayanan publik (seperti Hyndman & McKillop, 2018), tata kelola pemerintahan, khususnya pelayanan publik, akan terpengaruh negatif oleh konflik kepentingan, penyalahgunaan informasi, nepotisme, suap, pemerasan dan penyalahgunaan wewenang. Selain itu, ada ketidakpastian dalam pemberian sanksi dan ketidakpastian hukum tentang suap. Hasil penelitian Hyndman & McKillop (2018) menunjukkan bahwa apabila jumlah temuan pemeriksaan tinggi pada suatu instansi pemerintah atau organisasi pemerintah, maka kepatuhan pemerintah terhadap peraturan perundang-undangan dan pengelolaan laporan keuangan rendah, serta laporan keuangan berkualitas rendah.

Jumlah temuan pemeriksaan yang tinggi secara langsung maupun tidak langsung mengakibatkan penurunan kualitas pelayanan publik instansi pemerintah (Furqan *et al.*, 2020). Sementara itu, apabila jumlah tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan yang dilakukan oleh pemerintah lebih tinggi, maka dapat diasumsikan bahwa sistem pengendalian internal digunakan dengan baik, serta tugas dan fungsinya dilaksanakan secara efektif, efisien dan sesuai dengan ketentuan perundang-undangan. Kondisi ini diduga dapat menyebabkan tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan tersebut dapat meningkatkan kualitas laporan keuangan dan sekaligus mendorong peningkatan pelayanan publik oleh instansi pemerintah.

Selain itu, pengelolaan sumber daya yang solid (Thoa & Nhi, 2022) mencerminkan kemampuan instansi pemerintah dalam mengelola dana dengan baik, mengurangi pemborosan dan memastikan bahwa anggaran digunakan untuk program-program yang memberikan dampak positif bagi masyarakat. Organisasi sektor publik dengan kinerja keuangan yang baik juga memiliki fleksibilitas untuk berinvestasi dalam inovasi dan teknologi yang dapat meningkatkan kualitas pelayanan publik.

Reformasi *New Public Management* (NPM) telah mendorong organisasi sektor publik untuk mengadopsi praktik manajemen dari sektor swasta, termasuk Sistem Pengendalian Manajemen (SPM). Reformasi ini menekankan pentingnya ukuran keluaran untuk mengendalikan organisasi publik, yang meningkatkan tekanan pada hasil dan membuat alokasi sumber daya dan penghargaan bergantung pada pengukuran kinerja.

Penerapan SPM merupakan bagian dari upaya untuk memodernisasi sektor publik dan meningkatkan efektivitas dan efisiensinya dengan menggunakan prinsip-prinsip manajemen dari sektor swasta. Namun, studi SPM di organisasi sektor publik relatif terabaikan dan diperlukan penelitian lebih lanjut di bidang ini (Felício *et al.*, 2021).

Sistem pengendalian manajemen atau *management control system* (SPM) menjadi penting untuk mencapai tujuan organisasi sektor publik mengingat krisis utang negara memiliki konsekuensi signifikan sehingga membawa penekanan baru pengendalian pengeluaran dan pengendalian manajemen (Felício *et al.*, 2021). Deschamps (2019) berargumen bahwa periode penghematan pasca pandemi Covid-19 memberikan tantangan untuk menyediakan layanan publik yang lebih baik dengan sumber daya yang lebih sedikit. Hal tersebut pada gilirannya (Johansson & Siverbo, 2014) memerlukan klarifikasi tentang arah dan tujuan setiap organisasi sektor publik.

Urgensi SPM di sektor publik sangat tinggi, terutama dalam menghadapi tantangan fiskal, krisis utang, serta kebutuhan akan layanan publik yang efisien dan akuntabel. SPM menjadi instrumen penting untuk menjamin efektivitas dan efisiensi strategi organisasi, sehingga tujuan sektor publik dapat tercapai dengan optimal. Selain itu, SPM juga berperan dalam meningkatkan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara, memastikan setiap proses pelaporan dan penggunaan anggaran dapat dipertanggungjawabkan kepada publik. Kemampuan SPM yang adaptif memungkinkan organisasi sektor publik untuk merespons

perubahan dan krisis secara cepat, menjaga kontinuitas layanan publik, serta meminimalisasi risiko mal-administrasi dan penyalahgunaan anggaran.

Di tengah tuntutan untuk menyediakan layanan yang lebih baik dengan sumber daya yang terbatas, SPM membantu mengklarifikasi arah dan tujuan organisasi, mengoptimalkan penggunaan sumber daya, serta mencegah dan mengelola risiko keuangan yang dapat mengancam keberlanjutan fiskal. Dengan demikian, SPM bukan sekadar kebutuhan administratif, melainkan fondasi vital dalam menjaga keberlanjutan fiskal, meningkatkan kualitas layanan publik dan membangun kepercayaan masyarakat terhadap pemerintah di tengah dinamika tantangan yang terus berkembang.

Menurut Jokipii (2010), SPM sangat diperlukan untuk membantu pemerintah meningkatkan kinerja organisasi dengan memastikan bahwa sumber daya digunakan secara efisien dan meningkatkan proses pemantauan dan pelaporan organisasi. Selain itu, SPM memungkinkan pengukuran efisiensi dan efektivitas, serta memiliki berbagai peran seperti evaluasi manajerial. SPM juga berfungsi sebagai alat untuk membantu manajer mencapai tujuan strategis organisasi dan memastikan bahwa strategi dan rencana organisasi dijalankan atau dimodifikasi jika diperlukan (Battistelli & Ricotta, 2005).

SPM memiliki peran sentral dalam memastikan tercapainya tujuan organisasi sektor publik melalui pengendalian yang terstruktur dan terintegrasi. Abernethy & Chua (1996) mendefinisikan SPM sebagai “*the*

combination of selected control mechanisms from a portfolio, implemented by managers to encourage a behavior coherent with the objectives of the organization.” Definisi ini menekankan pentingnya pemilihan dan penerapan mekanisme pengendalian yang tepat agar seluruh elemen organisasi bergerak secara harmonis menuju sasaran yang telah ditetapkan. Dengan demikian, SPM tidak hanya berfungsi sebagai alat pengawasan, tetapi juga sebagai instrumen strategis untuk membangun budaya organisasi yang berorientasi pada pencapaian tujuan.

Selanjutnya, Anthony & Govindarajan (2007:8) menegaskan bahwa SPM membantu manajer dalam mengarahkan organisasi menuju tujuan strategisnya, sedangkan Merchant & Van der Stede (2007:13) memperluas definisi tersebut dengan menyatakan bahwa SPM mencakup segala sesuatu yang dilakukan manajer untuk memastikan strategi dan rencana organisasi dijalankan, atau jika diperlukan, dimodifikasi sesuai kondisi yang berkembang. Hal ini menunjukkan bahwa SPM bersifat dinamis dan adaptif, tidak hanya berfokus pada implementasi rencana, tetapi juga pada penyesuaian strategi ketika lingkungan eksternal dan internal organisasi mengalami perubahan. Dengan demikian, SPM menjadi fondasi penting bagi manajer sektor publik dalam mengelola organisasi secara efektif, efisien, dan responsif terhadap berbagai tantangan yang dihadapi.

Penerapan SPM di organisasi sektor publik menghadapi sejumlah tantangan, terutama akibat pengaruh reformasi Manajemen Publik Baru (NPM). Felício *et al.* (2021) mengemukakan bahwa tantangan ini muncul karena organisasi sektor publik tidak berorientasi pada nilai ekonomi,

sehingga penetapan tujuan dan hasil menjadi lebih kompleks. Lebih jauh, tujuan organisasi sektor publik yang dinamis dan beragam mempersulit pengukuran kinerja. Kompleksitas semakin bertambah dengan adanya pengaruh politik dan kewajiban untuk menyediakan berbagai layanan publik dengan tugas dan fungsi yang beragam. Kondisi-kondisi tersebut menyebabkan penerapan SPM di sektor publik menjadi lebih menantang, sehingga diperlukan pendekatan yang disesuaikan dengan karakteristik dan kebutuhan unik organisasi sektor publik.

Dampak dari tantangan-tantangan ini juga sangat terasa dalam pengelolaan dana publik. Ketidakjelasan tujuan dan kesulitan dalam mengukur kinerja dapat menyebabkan alokasi anggaran yang kurang tepat sasaran, pemborosan sumber daya, serta lemahnya akuntabilitas penggunaan dana publik. Selain itu, SPM yang tidak mampu mengendalikan proses operasional secara efektif akan membuka peluang terjadinya inefisiensi, seperti pengeluaran yang tidak perlu, duplikasi program, atau penggunaan sumber daya yang tidak optimal. Lemahnya SPM juga berdampak pada transparansi dan pertanggungjawaban, sehingga meningkatkan risiko penyalahgunaan dana, korupsi, serta menurunkan kepercayaan publik terhadap pemerintah. Di sisi lain, pengaruh politik yang kuat dalam proses pengambilan keputusan anggaran juga dapat mengarahkan penggunaan dana publik ke program-program yang bersifat populis atau hanya menguntungkan kelompok tertentu, bukan berdasarkan kebutuhan riil masyarakat. SPM yang tidak adaptif pun

membuat organisasi sektor publik sulit merespons perubahan kebutuhan masyarakat secara cepat dan tepat.

Oleh karena itu, organisasi sektor publik perlu mengadopsi SDM yang mampu beradaptasi dengan dinamika dan kompleksitas lingkungan agar dapat mengatasi tantangan-tantangan tersebut. SPM yang kaku dan seragam tidak lagi memadai, mengingat setiap organisasi memiliki karakteristik, tujuan dan tantangan yang berbeda-beda. Penting bagi organisasi sektor publik untuk mengembangkan pendekatan pengendalian yang fleksibel dan kontekstual, sehingga mampu merespons perubahan, ketidakpastian, serta tuntutan inovasi yang semakin meningkat (Gebauer *et al.*, 2012). Efektivitas kinerja organisasi dapat meningkat apabila SPM dirancang dan diadaptasi sesuai dengan karakteristik lingkungan operasional masing-masing organisasi. Namun, hingga saat ini masih terbatas penelitian yang secara khusus meneliti pengaruh penerapan sistem pengendalian terhadap proses perubahan dalam organisasi (Nuhu *et al.*, 2019).

Penelitian ini menitikberatkan pada peran SPM dalam mendorong terjadinya inovasi, yang semakin penting di sektor publik seiring dengan meningkatnya tekanan globalisasi (Melese *et al.*, 2004). Hal ini juga didukung oleh temuan yang menunjukkan bahwa organisasi sektor publik seringkali menghadapi tantangan dalam melakukan inovasi (Parker & Bradley, 2000). Dengan demikian, pemahaman mengenai kontribusi SPM terhadap inovasi menjadi krusial untuk meningkatkan daya saing dan efektivitas organisasi sektor publik di tengah dinamika perubahan global.

Gelombang inovasi yang terjadi di seluruh dunia menciptakan banyak kebutuhan mendesak akan praktik SPM dalam meningkatkan kinerja organisasi. Di Indonesia, reformasi birokrasi yang dicanangkan pemerintah merupakan respons terhadap tuntutan global agar birokrasi nasional mampu bersaing di tingkat internasional, dengan inovasi sebagai salah satu agenda utamanya. Meskipun inovasi sangat dihargai dan didorong di negara-negara berkembang, organisasi sektor publik kerap dikritik karena cenderung konservatif, stagnan dan terlalu stabil (Parker & Bradley, 2000). Proses inovasi di sektor publik sering berjalan lambat, terfragmentasi dan kurang terkoordinasi, yang kemungkinan besar dipengaruhi oleh faktor kebijakan politik yang mudah berubah akibat adanya sistem pengendalian manajemen yang belum optimal (Helms, 2016).

Selama ini, SPM dan praktik akuntansi sering dipandang sebagai penghalang bagi terciptanya inovasi. Kontrol dalam organisasi dianggap membatasi kreativitas, kebebasan, fleksibilitas, eksperimen dan kemampuan untuk berkembang sehingga pada akhirnya menghalangi proses inovasi (Biswas & Akroyd, 2022). SPM juga kerap dilihat sebagai alat untuk menumbuhkan kepatuhan dan sikap pasif pada Lill et al. (2020) yang bertentangan dengan nilai-nilai yang diperlukan untuk mendorong inovasi Barros & Ferreira (2022). Faktanya, formulasi kontrol konvensional dirancang untuk memastikan efisiensi, sehingga inovasi yang dinilai berisiko tinggi dan kurang efisien cenderung tidak didukung atau bahkan dihilangkan dari proses organisasi (Davila et al., 2009).

Penelitian terkini telah mengidentifikasi adanya keterkaitan antara SPM dan inovasi, serta mengakui bahwa SPM dapat berperan penting dalam mendukung pengambilan keputusan selama proses inovasi berlangsung (Pfister, 2014). Sejumlah besar literatur dalam beberapa tahun terakhir, seperti yang ditunjukkan oleh Bedford (2015), Chenhall & Moers (2015), dan Antonini & Gomez-Conde (2024), telah mengkaji hubungan antara SPM dan inovasi, dengan fokus utama pada peran koordinasi yang difasilitasi oleh sistem pengendalian. Informasi yang dihasilkan dari SPM sangat esensial untuk pengelolaan formal proses inovasi, karena inovasi sendiri bukanlah proses yang acak atau tidak terstruktur, melainkan dapat dikelola secara sistematis oleh organisasi. Barros (2019) juga menegaskan bahwa inovasi merupakan hasil dari proses yang dapat dikendalikan dan diarahkan oleh organisasi, bukan sekadar peristiwa kebetulan yang terjadi secara spontan.

Sejumlah penelitian mengungkapkan bahwa inovasi memberikan dampak positif terhadap kinerja organisasi (Arif & Akram, 2018; Maqdiyan & Setiawan, 2023). Inovasi dipandang sebagai salah satu cara utama untuk mendorong perubahan dalam lingkungan organisasi serta menjadi alat strategis untuk meningkatkan daya saing dan kinerja organisasi (Kostis *et al.*, 2018). Dalam konteks tekanan NPM, organisasi sektor publik berusaha merancang solusi inovatif guna mengatasi berbagai tantangan dan mendorong tingkat inovasi yang lebih tinggi. Kehadiran inovasi ini menjadi indikator positif yang dapat membantu organisasi sektor publik keluar dari

kondisi stagnan, memperbaiki kinerja, serta membangun landasan yang kokoh untuk mendukung pembangunan berkelanjutan.

Suriadi & Frinaldi (2023), yang menegaskan bahwa inovasi di sektor publik mampu menjadi terobosan untuk mengatasi kebuntuan struktural dan meningkatkan adaptasi organisasi terhadap dinamika eksternal. Penelitian mereka juga menekankan pentingnya membangun budaya inovasi agar organisasi publik dapat lebih responsif terhadap perubahan dan tuntutan masyarakat. Lebih lanjut, studi Radianto (2020) membuktikan bahwa SPM yang efektif dapat mendorong terciptanya inovasi, yang pada akhirnya berkontribusi pada peningkatan kinerja organisasi. Selain itu, hasil kajian Aagaard (2021) dan Tjiptono (2020) memperkuat bahwa inovasi dalam kebijakan, proses kerja dan teknologi di pemerintahan mampu meningkatkan produktivitas, kualitas pelayanan publik, serta efektivitas kerja aparatur sipil negara. Dengan demikian, inovasi merupakan motor penggerak utama dalam meningkatkan kinerja dan daya adaptasi organisasi sektor publik di tengah tekanan perubahan dan tuntutan globalisasi.

Selain melalui penerapan SPM, peningkatan kinerja organisasi sektor publik juga memerlukan pelaksanaan audit internal yang efektif. Audit internal berperan penting dalam memperkuat sistem pengendalian internal organisasi dengan cara mengidentifikasi berbagai kelemahan serta memberikan rekomendasi perbaikan yang bertujuan untuk meningkatkan integritas operasional dan keuangan organisasi. Chang *et al.* (2018) menyatakan bahwa audit internal membantu manajemen dalam

memperbaiki kontrol internal atas operasional, pelaporan dan kepatuhan, sehingga secara langsung berkontribusi pada peningkatan kinerja organisasi.

Menurut Zoran & Vukoja (2020), audit internal dan pengendalian internal berupaya membangun sistem pengendalian internal yang memadai untuk memastikan bisnis terorganisasi dengan baik dan dengan demikian mencapai tujuannya. Audit internal memastikan bahwa pengendalian internal melaporkan semua transaksi yang dilakukan dengan cepat dan akurat, dan untuk memastikan perlindungan dana yang tepat. Audit internal menentukan apakah organisasi mematuhi undang-undang, peraturan dan apakah manajemen mengambil tindakan yang tepat untuk mengatasi kelemahan dalam pengendalian. Pekerjaan rutin unit organisasi audit internal adalah untuk memungkinkan penilaian, pemeriksaan, dan evaluasi independen terhadap kegiatan organisasi.

Audit internal memiliki fungsi utama untuk meninjau dan mengevaluasi seluruh aspek sistem organisasi, serta memberikan opini dan saran guna mendukung perbaikan kinerja organisasi. Ketika audit internal dikolaborasikan dengan penerapan SPM yang efektif, sinergi antara keduanya dapat meningkatkan efektivitas audit internal melalui penyediaan kerangka kerja yang terstruktur, data yang akurat, serta penekanan pada akuntabilitas dan pengelolaan risiko. Di sisi lain, audit internal juga memberikan umpan balik yang konstruktif untuk pengembangan dan penyempurnaan SPM, sehingga kedua mekanisme ini saling melengkapi dalam upaya meningkatkan tata kelola dan kinerja organisasi sektor publik.

Penelitian ini bertujuan untuk mendukung penelitian berbasis kontingensi dengan memberikan wawasan empiris tentang bagaimana metode interaktif dan diagnostik SPM berdampak pada kinerja organisasi sektor publik, inovasi organisasi dan efektivitas audit internal. Beberapa penelitian terdahulu telah menemukan hubungan antara SPM dengan inovasi, pengendalian internal dan kinerja organisasi sektor publik.

Studi Felício *et al.* (2021) membahas bagaimana adopsi SPM berdampak pada kinerja organisasi sektor publik, khususnya di Portugal. Studi ini menyoroti konteks sektor publik yang menghadapi tekanan untuk berinovasi, meningkatkan kinerja dan beroperasi di bawah keterbatasan anggaran serta lingkungan yang dinamis dan penuh ketidakpastian. Studi ini menyimpulkan bahwa adopsi dan desain SPM yang tepat, yang mempertimbangkan faktor internal dan eksternal organisasi, sangat penting untuk meningkatkan kinerja sektor publik. Tidak ada satu model SPM yang cocok untuk semua organisasi; keberhasilan sangat tergantung pada konfigurasi mekanisme pengendalian yang relevan dengan kebutuhan dan tujuan spesifik organisasi.

Maqdlıyan & Setiawan (2023) menyimpulkan bahwa sistem pengendalian internal (SPI) dan budaya organisasi berpengaruh positif dan signifikan terhadap inovasi organisasi di sektor publik, yang selanjutnya berdampak positif pada kinerja organisasi. Inovasi organisasi juga terbukti menjadi variabel mediasi penting dalam hubungan antara SPI dan budaya organisasi terhadap kinerja organisasi. Temuan ini menegaskan pentingnya membangun SPI yang efektif dan budaya organisasi yang mendukung

inovasi untuk meningkatkan kinerja sektor publik, khususnya dalam menghadapi tuntutan lingkungan yang dinamis dan kebutuhan reformasi birokrasi di Indonesia.

Penelitian Hoai *et al.* (2022) menyoroti bagaimana kepemimpinan transformasional dapat meningkatkan efek positif pengendalian internal pada inovasi, yang pada gilirannya meningkatkan kinerja organisasi. Studi ini mendukung hipotesis bahwa kepemimpinan transformasional memoderasi hubungan antara SPI dan intensitas inovasi, serta antara intensitas inovasi dan kinerja organisasi. Penelitian ini menggarisbawahi pentingnya mendorong inovasi dalam organisasi sektor publik melalui kepemimpinan yang efektif dan kontrol internal yang kuat, sementara juga mengakui keterbatasan seperti ketergantungan pada data yang dilaporkan sendiri dan desain *cross-sectional*.

Studi Hijal-Moghrabi *et al.* (2020) menunjukkan bahwa inovasi di sektor publik dipengaruhi secara signifikan oleh faktor eksternal seperti praktik NPM dan faktor internal seperti dukungan manajemen senior, di mana dukungan pimpinan menjadi prediktor terkuat untuk mendorong inovasi, sementara struktur organisasi yang terlalu formal justru menghambat inovasi. Lill *et al.* (2020) melalui tinjauan sistematis menemukan bahwa dampak SPM terhadap inovasi sangat tergantung pada desain dan konteksnya; SPM yang efektif harus menyeimbangkan antara kebebasan kreatif dan kontrol efisiensi, serta disesuaikan dengan jenis inovasi, fase inovasi dan karakteristik organisasi. Barros & Ferreira (2019) menegaskan bahwa desain SPM yang fleksibel dan kontekstual, didukung

oleh budaya organisasi yang inovatif dan kepemimpinan yang suportif, sangat penting untuk menciptakan lingkungan inovatif di sektor publik.

Penelitian-penelitian sebelumnya memberikan kerangka bagi peneliti dalam mendesain ulang model penelitian dengan mengkolaborasikan beberapa variabel dan menambahkan variabel baru. Penelitian ini menjadikan SPM sebagai variabel prediktor yang menentukan inovasi organisasi dan efektivitas audit internal, yang pada akhirnya meningkatkan kinerja instansi pemerintah. Efektivitas audit internal dijadikan sebagai proksi sistem pengendalian internal, serta menguji peran mediasi inovasi organisasi dan efektivitas audit internal dalam meningkatkan kinerja instansi pemerintah.

Kontribusi dari penelitian ini sangat signifikan dalam pengembangan ilmu pengetahuan dan praktik di bidang manajemen dan akuntansi, khususnya dalam konteks pengelolaan instansi pemerintah. Pertama, penelitian ini memberikan kerangka yang lebih komprehensif bagi peneliti lain dengan mendesain ulang model penelitian yang mengkolaborasikan beberapa variabel yang relevan. Dengan menambahkan variabel baru, penelitian ini memperluas pemahaman tentang hubungan antara SPM, inovasi organisasi dan efektivitas audit internal.

Kedua, penelitian ini menempatkan SPM sebagai variabel prediktor yang menentukan inovasi organisasi dan efektivitas audit internal. Hal ini menunjukkan bahwa sistem pengendalian manajemen yang baik dapat mendorong inovasi dalam organisasi, yang pada gilirannya dapat meningkatkan kinerja instansi pemerintah. Dengan demikian, penelitian ini

memberikan bukti empiris yang mendukung pentingnya SPM dalam menciptakan lingkungan yang kondusif untuk inovasi dan perbaikan kinerja.

Selanjutnya, efektivitas audit internal dijadikan sebagai proksi untuk sistem pengendalian internal, yang menyoroti peran penting audit internal dalam memastikan bahwa pengelolaan keuangan dan operasional instansi pemerintah berjalan sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Penelitian ini juga menguji peran efektivitas audit internal dalam meningkatkan kinerja instansi pemerintah, yang memberikan wawasan baru tentang bagaimana audit internal dapat berkontribusi pada pengelolaan yang lebih baik dan akuntabilitas publik.

Secara keseluruhan, penelitian ini tidak hanya memperkaya literatur yang ada, tetapi juga memberikan implikasi praktis bagi pengelolaan instansi pemerintah. Dengan memahami hubungan antara SPM, inovasi organisasi dan efektivitas audit internal, para pengambil keputusan di instansi pemerintah dapat merancang strategi yang lebih efektif untuk meningkatkan kinerja dan akuntabilitas, serta mendorong inovasi yang diperlukan dalam menghadapi tantangan yang semakin kompleks di era modern.

1.2 Rumusan Masalah

BPK menemukan adanya kelemahan dalam pengendalian intern serta ketidakpatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan dalam pemeriksaan Laporan Keuangan Kementerian Dalam Negeri (Kemendagri) Tahun 2023. Temuan ini menunjukkan perlunya perbaikan dalam sistem

pengendalian yang ada untuk memastikan bahwa pengelolaan keuangan kementerian dapat dilakukan secara lebih efektif dan sesuai dengan regulasi yang berlaku. Salah satu pokok temuan yang diidentifikasi adalah pertanggungjawaban belanja barang yang tidak tertib pada lima satuan kerja, dengan total nilai mencapai Rp1.615.169.958,33, serta sisa yang masih harus disetorkan ke Kas Negara senilai Rp429.966.795,00.

Selain itu, terdapat juga temuan mengenai kelebihan pembayaran dalam berbagai kategori belanja, seperti belanja jasa konsultan dan belanja perjalanan dinas. Kelebihan pembayaran ini mencerminkan adanya masalah dalam pengawasan dan pengendalian internal yang harus segera diperbaiki. Dengan demikian, rumusan masalah yang muncul adalah bagaimana meningkatkan efektivitas sistem pengendalian intern dan akuntabilitas dalam pengelolaan keuangan kementerian, serta bagaimana tindak lanjut atas rekomendasi BPK dapat diimplementasikan secara optimal untuk mencegah terulangnya temuan serupa di masa mendatang.

Penelitian ini bertujuan untuk mengeksplorasi hubungan antara SPM, inovasi organisasi, efektivitas audit internal dan kinerja keuangan dalam konteks instansi pemerintah. Dengan menempatkan SPM sebagai variabel prediktor, penelitian ini akan menguji peran mediasi inovasi organisasi dan efektivitas audit internal dalam meningkatkan kinerja instansi pemerintah. Hal ini penting untuk memberikan wawasan baru mengenai bagaimana SPM yang baik dapat mendorong inovasi dan perbaikan kinerja, serta bagaimana audit internal dapat berkontribusi dalam memastikan bahwa

pengelolaan keuangan dan operasional instansi pemerintah berjalan sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

Reformasi birokrasi dinyatakan oleh pemerintah Indonesia untuk menanggapi tuntutan organisasi dunia yang diharapkan menghasilkan karakter birokrasi kelas dunia yang telah menempatkan inovasi sebagai agenda utama pemerintah. Inovasi menjadi hal yang sangat krusial dalam instansi pemerintah yang dikenal karena terlalu konservatif, stagnan dan terlalu stabil. Karakteristik ini mengakibatkan inovasi di organisasi sektor publik cenderung lambat, terfragmentasi dan tidak sinkron. Akibatnya, implementasi SPM diharapkan mampu memberikan inovasi dalam birokrasi pemerintah dan meningkatkan kinerja organisasi.

Dengan demikian, rumusan masalah yang diangkat dalam penelitian ini tidak hanya berfokus pada identifikasi kelemahan dalam pengelolaan keuangan, tetapi juga pada upaya untuk merumuskan strategi yang lebih efektif dalam meningkatkan akuntabilitas dan transparansi, serta mendorong inovasi yang diperlukan dalam menghadapi tantangan yang semakin kompleks di era modern. Adapun pertanyaan penelitian yang diajukan adalah sebagai berikut.

1. Bagaimana SPM mampu meningkatkan kinerja keuangan organisasi sektor publik?
2. Bagaimana SPM mampu meningkatkan inovasi organisasi sektor publik?
3. Bagaimana SPM mampu meningkatkan efektivitas audit internal organisasi sektor publik?

4. Bagaimana inovasi organisasi mampu meningkatkan kinerja keuangan organisasi sektor publik?
5. Bagaimana efektivitas audit internal mampu meningkatkan kinerja keuangan organisasi sektor publik?
6. Bagaimana inovasi organisasi mampu memediasi pengaruh SPM dalam meningkatkan kinerja keuangan organisasi sektor publik?
7. Bagaimana efektivitas audit internal mampu memediasi pengaruh SPM dalam meningkatkan kinerja keuangan organisasi sektor publik?

1.3 Tujuan Penelitian

Penelitian ini bertujuan untuk mendukung penelitian berbasis kontingensi dengan memberikan wawasan empiris tentang bagaimana metode interaktif dan diagnostik sistem pengendalian manajemen berdampak pada kinerja organisasi sektor publik, inovasi organisasi dan efektivitas audit internal. Adapun secara rinci tujuan penelitian ini adalah sebagai berikut.

1. Menganalisis pengaruh SPM terhadap kinerja keuangan organisasi sektor publik.
2. Menganalisis pengaruh SPM terhadap inovasi organisasi sektor publik.
3. Menganalisis pengaruh SPM terhadap efektivitas audit internal organisasi sektor publik.

4. Menganalisis pengaruh inovasi organisasi terhadap kinerja keuangan organisasi sektor publik.
5. Menganalisis pengaruh efektivitas audit internal terhadap kinerja keuangan organisasi sektor publik.
6. Menganalisis pengaruh mediasi inovasi organisasi terhadap SPM dan kinerja keuangan organisasi sektor publik.
7. Menganalisis pengaruh mediasi efektivitas audit internal terhadap SPM dan kinerja keuangan organisasi sektor publik.

1.4 Manfaat Penelitian

Penelitian ini tidak hanya memperkaya literatur yang ada, tetapi juga memberikan implikasi praktis bagi pengelolaan instansi pemerintah. Dengan memahami hubungan antara SPM, inovasi organisasi dan efektivitas audit internal, para pengambil keputusan di instansi pemerintah dapat merancang strategi yang lebih efektif untuk meningkatkan kinerja dan akuntabilitas, serta mendorong inovasi yang diperlukan dalam menghadapi tantangan yang semakin kompleks di era modern.

1.4.1 Manfaat Teoritis

Penelitian ini berkontribusi pada pengembangan teori NPM dengan memberikan bukti empiris mengenai bagaimana penerapan SPM dapat memengaruhi inovasi organisasi dan efektivitas audit internal dalam konteks instansi pemerintah. Dengan mengaitkan SPM sebagai variabel prediktor, penelitian ini memperkuat argumen bahwa pendekatan

manajerial yang lebih modern dan berbasis hasil dapat meningkatkan kinerja publik.

1.4.2 Manfaat Praktis

Manfaat praktis dari penelitian ini dapat dijelaskan sebagai berikut:

1. Penelitian ini memberikan wawasan bagi instansi pemerintah tentang pentingnya penerapan SPM yang efektif. Dengan memahami hubungan antara SPM, inovasi organisasi dan efektivitas audit internal, instansi pemerintah dapat mengimplementasikan praktik terbaik yang dapat meningkatkan kinerja mereka secara keseluruhan.
2. Temuan penelitian ini dapat digunakan sebagai dasar untuk memperkuat sistem pengendalian internal di instansi pemerintah. Dengan mengidentifikasi kelemahan dalam pengendalian intern, instansi dapat mengambil langkah-langkah perbaikan yang diperlukan untuk memastikan kepatuhan terhadap peraturan dan meningkatkan akuntabilitas.
3. Penelitian ini memberikan panduan bagi auditor internal dalam meningkatkan efektivitas audit mereka. Dengan memahami peran SPM dalam mendukung audit internal, auditor dapat merancang strategi yang lebih baik untuk menilai dan meningkatkan pengelolaan keuangan serta kepatuhan terhadap regulasi.
4. Dengan menekankan pentingnya inovasi organisasi, penelitian ini mendorong instansi pemerintah untuk berinovasi dalam pelayanan publik. Hal ini dapat menghasilkan layanan yang lebih

efisien dan responsif terhadap kebutuhan masyarakat, sehingga meningkatkan kepuasan publik.

5. Hasil penelitian ini dapat menjadi referensi bagi pembuat kebijakan dalam merumuskan kebijakan dan regulasi yang mendukung pengelolaan keuangan yang lebih baik di sektor publik. Dengan demikian, penelitian ini berkontribusi pada pengembangan kebijakan yang lebih efektif dan efisien dalam pengelolaan sumber daya publik.

1.5 Sistematika Penulisan

Sistematika penulisan Disertasi ini berdasarkan pedoman penulisan disertasi yang diterbitkan oleh Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin. Adapun sistematika penulisan disertasi sebagai berikut:

BAB I Pendahuluan, Bab ini berisi tentang latar belakang, rumusan masalah, tujuan penelitian, kegunaan penelitian dan sistematika penulisan.

BAB II Tinjauan Pustaka, Bab ini menguraikan teori yang menjadi dasar dalam proses meneliti. Peneliti mengkaji berbagai sumber yang berkaitan dengan judul untuk dijadikan sebagai acuan merumuskan hipotesis, kemudian digambarkan dalam kerangka pikir berupa alur penelitian yang akan dilakukan peneliti.

BAB III Kerangka Konseptuan dan Hipotesis, Bab ini menguraikan kerangka pemikiran teoritis dan penurunan hipotesis penelitian. Bab ini menjelaskan perumusan hipotesis berdasarkan konsep penurunan logis.

BAB IV Metode Penelitian, menguraikan rancangan penelitian, waktu penelitian, populasi, sampel, dan teknik pengambilan sampel, jenis dan

sumber data, variabel penelitian dan definisi operasional, instrumen penelitian, teknik analisis data dan menjelaskan teknik pengolahan data yang digunakan hingga penggunaan analisis yang digunakan peneliti.

BAB V Hasil penelitian, menguraikan deskripsi data penelitian dan menyajikan hasil pengolahan data.

BAB VI Pembahasan, bab ini menguraikan pembahasan dari tiap variabel atas hasil penelitian berkenaan dengan rumusan masalah dan hipotesis yang telah dirumuskan kemudian dibandingkan dengan tujuan penelitian beserta teori yang mendasari.

BAB VII Penutup, menguraikan kesimpulan, implikasi, keterbatasan penelitian dan saran yang berkaitan dengan penelitian.

BAB II

TINJAUAN TEORI

2.1 Tinjauan Teoritis

2.1.1 *New Public Manajemen (NPM)*

Secara umum, *New Public Management* (NPM) didefinisikan sebagai suatu pendekatan administrasi publik yang menerapkan pengetahuan dan pengalaman dari bidang manajemen dan disiplin lain untuk meningkatkan kinerja pelayanan publik dalam birokrasi modern. Gagasan Christopher Hood tentang paradigma alternatif adalah dasar dari NPM. Paradigma alternatif ini menekankan bahwa pemerintah harus berubah untuk menjadi lebih efisien dan efektif, dengan mengurangi peran pemerintah dan membuka peran swasta dan memprioritaskan kepentingan umum.

Fitur utama reformasi NPM yang diadopsi secara global sejak awal 1980-an adalah penerimaan akuntansi yang semakin meluas sebagai alat manajemen kinerja dan akuntabilitas (Hood, 1995). Untuk meningkatkan efisiensi dan efektivitas bisnis, reformasi ini sekarang menjadi aspek integral organisasi sektor publik di negara maju dan berkembang (ter Bogt & Scapens, 2009). Cita-cita dan rasionalitas NPM telah mendorong manajerialisme untuk menciptakan filosofi manajemen demi akuntabilitas dan kinerja organisasi dengan berfokus pada ukuran akuntansi dan alat pelaporan (Kalimullah *et al.*, 2012).

Harvey (2006) juga menunjukkan bahwa ide reformasi NPM yang terkait dengan kinerja dan akuntabilitas telah menyebar ke seluruh dunia dengan membentuk bagaimana tenaga kerja, penyediaan layanan, dan perilaku diatur dan dilaksanakan. Narayan & Stittle (2018) menyoroti filosofi NPM untuk kinerja sebagai cita-cita yang mempromosikan pasar terbuka, perdagangan bebas dan neoliberalisme. Isomorfisme normatif berasal dari ideologi yang didorong oleh NPM yang memengaruhi profesionalisasi dan manajerialisme di sektor publik. Tekanan normatif merupakan aspek integral dari sektor publik dan perubahan profesional dan manajerialnya yang dimungkinkan oleh reformasi NPM. Reformasi ini membentuk pemahaman tentang apa yang diharapkan dari organisasi publik dan menekan mereka untuk berperilaku dengan cara standar yang mengharuskan kepatuhan dengan badan profesional lain seperti auditor dan anggota parlemen (Keerasuntonpong & Cordery, 2018).

Salah satu poin utama yang diangkat oleh Dunleavy & Hood (1994) dalam artikelnya yang berjudul *“from old public administration to new public management”* adalah pergeseran dalam desain organisasi publik, di mana NPM berusaha untuk mengurangi perbedaan antara sektor publik dan swasta. Hal ini mencakup pengurangan kekuasaan diskresi yang dimiliki oleh pejabat publik dan pengenalan indikator kinerja kuantitatif untuk mengukur hasil. Penulis juga menyoroti bahwa NPM berfokus pada hubungan berbasis kontrak antara penyedia layanan dan pengguna, yang menciptakan jaringan insentif yang lebih kuat untuk meningkatkan kinerja.

Dunleavy & Hood (1994) menyimpulkan bahwa meskipun NPM telah menjadi agenda yang konsisten dalam reformasi publik, tantangan dan kritik yang dihadapinya menunjukkan perlunya penyesuaian dan adaptasi untuk memastikan bahwa tujuan reformasi dapat tercapai tanpa mengorbankan akuntabilitas dan integritas layanan publik.

NPM berpendapat bahwa praktik bisnis komersial dan manajemen sektor swasta lebih baik daripada praktik dan manajemen sektor publik. Oleh karena itu, untuk meningkatkan kinerja sektor publik, perlu dimasukkan praktik dan teknik manajemen yang telah diterapkan di sektor swasta ke dalam sektor publik, seperti privatisasi perusahaan publik, dan penerapan mekanisme pasar (Mardiasmo, 2000).

Atas dasar teori ekonomi, praktik NPM mendorong penerapan sistem akuntansi akrual pada organisasi sektor publik. Menurut penelitian Herwiyanti *et al.* (2017) sepuluh proses manajemen, evaluasi dan pendanaan organisasi sektor publik dapat diintegrasikan ke dalam praktik manajemen sektor swasta untuk meningkatkan akuntabilitas dan kinerja organisasi.

Reformasi akuntansi pemerintah biasanya merupakan langkah pertama dalam reformasi pemerintah. Oleh karena itu, dapat dianggap sebagai kondisi penting dan prasyarat bagi keberhasilan reformasi pemerintah lainnya dalam gelombang transformasi NPM, seperti reformasi organisasi dan manajerial. Oleh karena itu, pelaksanaan reformasi akuntansi yang berhasil sangat penting untuk pelaksanaan dan

keberhasilan praktik NPM lain dalam organisasi publik. Karena sistem akuntansi yang baru tidak akan dapat memberikan informasi manajerial dan keuangan yang relevan dan akurat untuk mendukung reformasi, jika tidak dilaksanakan dengan baik dan dengan sukses, semua keuntungan, tujuan, dan harapan reformasi akan hilang. Prinsip NPM (Hood, 1995) adalah sebagai berikut:

- a. Lebih berfokus pada manajemen, bukan kebijakan.
- b. Adanya standar yang jelas dan dilakukannya pengukuran terhadap kinerja yang dicapainya.
- c. Penekanan yang lebih besar pada pengendalian atas hasil (output), bukan pada prosedur.
- d. Pergeseran ke arah adanya tingkat persaingan yang lebih besar didalam sektor pelayanan publik.
- e. Penekanan pada pengembangan pola-pola manajemen sebagaimana yang dipraktikan pada sektor swasta untuk mendukung perbaikan kinerja pelayanan publik.
- f. Adanya pergeseran ke arah pemecahan ke dalam berbagai unit organisasi yang lebih kecil dalam sektor pelayanan publik.
- g. Penekanan yang lebih besar pada disiplin dan parsimony dalam penggunaan sumber daya.

Pengendalian manajemen dalam organisasi sektor publik telah berkembang pesat sebagai respons terhadap reformasi NPM (Maharani,

2021). Reformasi NPM berkaitan erat dengan SPM dalam upaya meningkatkan efisiensi dan efektivitas pengelolaan sektor publik. NPM, yang muncul sebagai respons terhadap kebutuhan akan reformasi dalam administrasi publik, menekankan pentingnya penerapan praktik manajerial yang lebih fleksibel dan berorientasi pada hasil. Dalam konteks ini, SPM berperan sebagai alat yang krusial untuk mengukur dan mengelola kinerja organisasi, memastikan bahwa sumber daya digunakan secara optimal untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan.

Salah satu prinsip utama NPM adalah peningkatan efisiensi dalam pengelolaan sumber daya publik. SPM mendukung prinsip ini dengan menyediakan kerangka kerja yang memungkinkan organisasi untuk memantau dan mengevaluasi kinerja secara sistematis. Dengan adanya SPM, instansi pemerintah dapat menetapkan indikator kinerja yang jelas, mengukur pencapaian terhadap target yang telah ditetapkan, dan melakukan penyesuaian yang diperlukan untuk meningkatkan efisiensi operasional. Hal ini sejalan dengan tujuan NPM untuk menciptakan sektor publik yang lebih responsif dan berorientasi pada hasil.

Selain itu, NPM mendorong penerapan praktik manajerial yang lebih transparan dan akuntabel. SPM memainkan peran penting dalam memastikan transparansi dan akuntabilitas dengan menyediakan informasi yang relevan dan dapat diandalkan mengenai kinerja organisasi. Dengan adanya sistem pengendalian yang efektif, instansi pemerintah dapat meningkatkan akuntabilitas kepada pemangku kepentingan,

termasuk masyarakat, dengan memberikan laporan yang jelas dan terukur mengenai penggunaan sumber daya dan pencapaian hasil.

Konsep NPM mendorong penerapan praktik pengendalian manajemen yang serupa dengan yang ditemukan di sektor swasta, seperti pemanfaatan sumber daya yang lebih efektif, pembentukan perangkat pengendalian manajemen, kontrak yang jelas dan penggunaan standar formal dan terukur untuk mengendalikan organisasi (Hood 1995). Reformasi ini mendorong pembentukan pengukuran kinerja sebagai prioritas dalam organisasi sektor publik di Indonesia, yang diharapkan dapat memimpin peningkatan kinerja di organisasi sektor publik.

Artikel Hood (1995) juga menunjukkan bahwa meskipun NPM menawarkan pendekatan baru dalam manajemen publik, terdapat skeptisisme mengenai substansi dan efektivitasnya. Beberapa kritik menyatakan bahwa NPM dapat menyebabkan pengagungan manajemen yang berlebihan dan birokratisasi yang cepat, serta berpotensi merusak nilai-nilai tradisional dalam pelayanan publik. Selain itu, ada kekhawatiran bahwa NPM mungkin lebih menguntungkan kelompok tertentu daripada masyarakat luas, sehingga menimbulkan pertanyaan tentang keadilan dan integritas dalam pengelolaan publik.

Dunleavy & Hood (1994) mengidentifikasi berbagai kritik terhadap NPM, termasuk risiko korupsi yang meningkat dan potensi untuk mengurangi akuntabilitas publik. Penulis mencatat bahwa meskipun NPM bertujuan untuk meningkatkan transparansi dan efisiensi, ada kekhawatiran bahwa pendekatan ini dapat mengarah pada fragmentasi

layanan publik dan mengurangi kemampuan pemerintah untuk mengelola masalah kompleks secara efektif.

2.1.2 Sistem Pengendalian Manajemen (*Management Control System/SPM*)

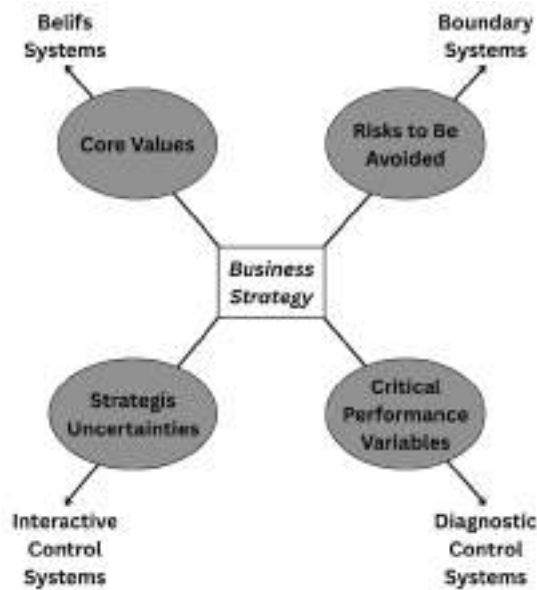
SPM secara umum didefinisikan sebagai rutinitas dan prosedur formal berbasis informasi yang digunakan manajer untuk mempertahankan atau mengubah pola dalam aktivitas organisasi (Simon, 1995:5). Definisi ini menekankan pentingnya hubungan antara sistem dan strategi, yang menjamin operasionalisasi dan pencapaian tujuan strategis organisasi. Lebih jauh, definisi ini akan memungkinkan organisasi untuk mengembangkan analisis mengikuti berbagai periode waktu dan evolusi persepsi peran SPM dalam inovasi.

Menurut definisi ini, SPM adalah proses informasi yang kompleks dengan banyak atau sedikit kontrol. Dengan demikian, ide-ide seperti kerangka kerja pengendalian (Simons, 1995), kombinasi sistem yang bekerja bersama (Malmi & Brown, 2008), anggaran, sistem pengukuran kinerja seperti *balance score card* (Kaplan & Norton, 1996); dan sistem lainnya yang dapat memenuhi prinsip-prinsip operasionalisasi tujuan strategis yang disebutkan di atas dapat disertakan.

Secara tradisional, pengendalian manajemen difokuskan pada penerapan strategi dengan sedikit atau tanpa perhatian pada cara hubungan agensi di puncak membentuk kinerja perusahaan (Davila, 2009). Lebih dari dua dekade lalu, Robert Simon mengembangkan

kerangka kerja untuk memahami bagaimana SPM mengelola strategi bisnis. Kerangka kerja tersebut muncul dari sejumlah studi empiris yang dilakukan oleh Simon di Amerika Utara pada akhir 1980-an atau awal 1990-an dan dengan demikian dianggap sebagai kerangka kerja yang berbasis praktik.

Kerangka kontrol atau *The Levers of Control* (LOC) yang dikembangkan oleh Simon (1995) berfokus pada cara di mana suatu perusahaan bersaing dan memosisikan dirinya terhadap para pesaingnya. Simons (1995) berpendapat bahwa untuk mengimplementasikan strategi dengan sukses, manajemen puncak harus memahami keempat variabel strategis utama: 1) nilai-nilai inti, 2) ketidakpastian strategis, 3) risiko yang harus dihindari dan 4) variabel kinerja kritis. Ia menunjukkan bahwa masing-masing variabel ini sangat saling bergantung dan karenanya harus dipertimbangkan bersama-sama atau analisis masalah yang tidak lengkap akan muncul. Nilai-nilai inti mencerminkan tradisi dan nilai-nilai manajemen, yang harus selaras dengan arah strategis yang diinginkan.



Sumber: Simons (1995).

Gambar 2.1 Simon's Levers of Control (LOC)

Masing-masing dari empat tuas kontrol memiliki tujuan yang berbeda dan dirancang untuk mengelola konstruksi dasar yang terkait. Keempat tuas tersebut harus selaras dengan strategi perusahaan. Kombinasi tuas tersebut memungkinkan manajemen untuk menyeimbangkan ketegangan yang tak terelakkan yang muncul antara prediktabilitas dan pertumbuhan. Keseimbangan antara keempat tuas kontrol ini memungkinkan manajemen strategi secara bersamaan sebagai rencana, pola, posisi dan perspektif (Simons, 1995:10).

Nilai-nilai inti (*core values*) organisasi adalah variabel strategis utama dalam sistem kepercayaan, menurut Simons (1995:34) yang didefinisikan sebagai “seperangkat definisi organisasi yang eksplisit yang dikomunikasikan oleh para manajer senior secara formal dan diperkuat

secara sistematis untuk memberikan nilai-nilai dasar, tujuan, dan arahan bagi organisasi.”

Sistem batas (*boundary systems*) membatasi pencarian dan memastikan kepatuhan terhadap perintah, tetapi sistem kepercayaan (*belifs systems*) menciptakan kekuatan positif dan inspiratif yang mendorong pencarian peluang (Simons, 1995). Sistem batas adalah “sistem formal yang digunakan oleh manajer puncak untuk menetapkan batasan dan aturan eksplisit yang harus dihormati” (1995:170). Menurut Simon, kode etik bisnis, sistem perencanaan strategis, dan sistem akuisisi aset berfungsi sebagai pengungkit sistem batas. Sistem batas biasanya dinyatakan dalam istilah negatif atau sebagai minimum, dan variabel strategis yang mendasarinya adalah risiko yang harus dihindari (*risk to be avoided*). Sistem batas dirancang untuk mengomunikasikan risiko yang harus dihindari dan menghilangkan kemampuan untuk merasionalisasi tindakan yang dapat mengekspos perusahaan pada tingkat risiko yang tidak diinginkan (Simons, 1995:275).

Simons (1995:59) mendefinisikan DCS sebagai sistem informasi formal yang digunakan manajer untuk memantau hasil organisasi dan mengoreksi penyimpangan dari standar kinerja yang telah ditetapkan sebelumnya. Perlu untuk menetapkan tujuan, menyelaraskan ukuran kinerja, merancang insentif, meninjau laporan, pengecualian dan menindaklanjuti pengecualian yang signifikan untuk mengoperasikan DCS (Simons, 1995). Perbedaan antara diagnostik dan interaktif berkaitan

dengan bagaimana informasi digunakan, bukan fitur desain teknis dari sistem kontrol.

Simons (1995) menunjukkan bahwa penggunaan SPM yang interaktif merangsang inovasi dan meningkatkan kinerja organisasi. Poin yang kontroversial adalah dampak SPM formal pada inovasi dan kinerja organisasi. Dunk (2011) menganjurkan efek langsung SPM formal seperti penggunaan penganggaran interaktif pada kinerja proyek dan kinerja keuangan. Di sisi lain, Bisbe & Otley (2004) membandingkan arah efek yang berbeda– tidak langsung dan langsung– dan menyimpulkan bahwa penggunaan SPM yang interaktif mengintensifkan efek inovasi produk pada kinerja perusahaan, sehingga menyatakan efek moderasi.

Omta *et al.* (1994) menemukan korelasi antara penerapan keyakinan dan sistem interaktif seperti pemantauan konstan kepuasan kepala departemen dengan efektivitas kebijakan personalia dan kinerja perusahaan yang mendukung efek moderasi. Mendukung efek langsung penerapan kontrol interaktif mengarah pada tingkat inovasi yang lebih tinggi dan dengan demikian pada kinerja perusahaan yang lebih baik. Temuan Nuhu *et al.* (2019) menunjukkan bahwa fleksibilitas strategis dan pemberdayaan karyawan memediasi hubungan antara pendekatan interaktif terhadap SPM dengan kinerja organisasi dan fleksibilitas strategis memediasi hubungan antara pendekatan interaktif terhadap SPM dengan perubahan organisasi.

Faktor-faktor utama yang memengaruhi efektivitas SPM dalam organisasi sektor publik meliputi (Felício *et al.*, 2021):

1. Faktor Kontingensi. Kinerja tinggi dalam organisasi sektor publik terjadi ketika penerapan SPM mempertimbangkan faktor kontingensi seperti ukuran organisasi.
2. Penentu. Masa jabatan manajemen puncak merupakan faktor lain, karena hal ini menentukan apakah manajer puncak memiliki waktu untuk menetapkan tujuan, gaya manajemen tertentu dan mengadopsi mekanisme pengendalian manajemen tertentu.
3. SPM Transversal. Penggunaan SPM transversal, seperti anggaran, dapat memengaruhi kinerja organisasi sektor publik secara negatif.
4. Konfigurasi Mekanisme Pengendalian Manajemen. Konfigurasi mekanisme pengendalian manajemen yang berbeda, termasuk anggaran, evaluasi manajemen dan kinerja, rencana pengendalian risiko dan survei kepuasan klien, memengaruhi kinerja organisasi publik.
5. Perbedaan Budaya dan Nasional. Sistem kontrol tidak dapat diekspor tanpa pandang bulu dari satu negara ke negara lain karena perbedaan dalam penghindaran ketidakpastian dan pengaruh budaya, yang memengaruhi tingkat kontrol yang dibutuhkan.
6. Karakteristik Sektor Publik. Organisasi sektor publik memiliki karakteristik unik, seperti tidak diatur oleh logika

nilai ekonomi dan terpapar pada pengaruh politik, yang menimbulkan tantangan bagi kontrol manajemen.

7. Tujuan dan Akuntabilitas. Tujuan organisasi sektor publik memengaruhi sifat sistem akuntabilitas dan berfungsi sebagai kriteria penilaian kinerja dan efektivitas.

Menurut Merchant & Van der Stede (2007), SPM adalah suatu alat atau sistem yang mendorong atau memaksa karyawan untuk mencapai tujuan organisasi. MSC adalah gaya komunikasi organisasi yang membantu organisasi mengembangkan cara berpikir yang kohesif dan mengelola hubungan timbal balik di berbagai bagiannya. Selain itu, SPM membantu organisasi dalam mengembangkan dan mewujudkan perubahan yang direncanakan (Chenhall & Moers 2015). Merchant & Van der Stede (2007) membagi komponen pengendalian manajemen berdasarkan objek yang akan dikontrol dan mereka mengklasifikasikannya sebagai berikut:

1. Pengendalian Hasil

Pengendalian hasil sering digunakan untuk mengendalikan perilaku karyawan dengan memberi tahu karyawan tentang apa yang diharapkan organisasi dari mereka dan memotivasi mereka untuk menghasilkan hasil yang diinginkan. Misalnya, menggunakan laporan kinerja untuk mengevaluasi pencapaian target. Faktor penting dalam mengendalikan hasil ini adalah desentralisasi pendelegasian hak keputusan

kepada manajer, serta adanya sistem insentif untuk memotivasi pencapaian target. Pengendalian hasil tidak hanya perlu diterapkan di tingkat manajerial, tetapi juga perlu diterapkan di tingkat organisasi yang lebih rendah. Pengendalian hasil akan memberi tahu karyawan tentang tujuan kinerja mereka dan memotivasi mereka untuk memenuhi harapan tersebut. Menerapkan pengendalian hasil yang baik memerlukan empat langkah: mendefinisikan dimensi kinerja yang menyeimbangkan kepentingan berbagai pemangku kepentingan, menentukan ukuran kinerja untuk setiap dimensi kinerja, menetapkan target kinerja, dan memberi penghargaan atas pencapaian target.

2. Pengendalian Tindakan

Pengendalian ini bertujuan untuk memastikan bahwa karyawan melaksanakan tugas mereka sesuai dengan kepentingan terbaik organisasi. Menentukan kegiatan yang dapat (atau tidak dapat) dilakukan untuk menguntungkan (atau merugikan) kepentingan organisasi adalah salah satu contohnya. Bentuk pengendalian ini meliputi pembatasan perilaku, peninjauan ulang rencana kerja, dan akuntabilitas atas tindakan yang diambil. Sebelum dilaksanakan, perlu diidentifikasi tindakan mana yang dapat diterima atau tidak dapat diterima. Setelah itu, pengendalian tindakan dilakukan melalui sosialisasi kategorisasi tindakan kepada karyawan,

pengamatan pelaksanaan pengendalian, dan pemberian penghargaan atas tindakan yang baik atau hukuman atas tindakan yang buruk.

3. Pengendalian Personel

Pengendalian ini bertujuan untuk memastikan bahwa karyawan memiliki kecenderungan alami untuk mengendalikan dan memotivasi diri sendiri dengan menjelaskan harapan organisasi kepada karyawan, memastikan setiap karyawan memiliki kemampuan untuk melaksanakan tanggung jawabnya dengan sukses, dan melakukan pemantauan diri. Pemantauan diri merupakan dorongan internal bagi individu untuk melaksanakan tanggung jawabnya dan berkomitmen terhadap pekerjaannya. Pengendalian personel meliputi proses rekrutmen yang transparan, pelatihan, dan penugasan yang tepat dalam desain kerja.

4. Pengendalian Budaya

Pengendalian budaya dirancang untuk mendorong saling memantau dan keterkaitan karyawan dalam suatu organisasi. Pengendalian ini merupakan bentuk tekanan kelompok terhadap individu ketika mereka menyimpang dari norma dan nilai yang dianut kelompok tersebut. Pengendalian budaya ini dapat berupa bentuk tertulis maupun aturan tidak tertulis termasuk norma dan nilai organisasi, pernyataan visi dan misi

organisasi, pengaturan sosial, serta arahan dari manajemen atas.

Pergeseran paradigma akibat pemahaman yang lebih luas tentang konsep SPM menggantikan efek negatif yang sebelumnya diasumsikan pada kinerja inovasi. Davila (2009) berpendapat bahwa penggunaan SPM yang lebih intensif secara positif memengaruhi kinerja proyek jika struktur yang diberikan tidak membatasi kemampuan tim untuk bereaksi terhadap perubahan permintaan. Bertentangan dengan ini, Bonner *et al.* (2002) menyajikan bukti dampak negatif kontrol interaktif pada kinerja organisasi yang dapat dibalikkan dengan memberi anggota tim lebih banyak tanggung jawab untuk merancang mekanisme ini.

SPM tidak hanya dipengaruhi oleh sifat individu, tetapi juga memandu perilaku individu. Sebagian besar peneliti menolak adanya efek langsung dari sistem pengukuran kinerja terhadap kreativitas individu. Meskipun demikian, penggunaan SPM secara interaktif menyebabkan kognisi pemberdayaan psikologis yang pada gilirannya memperkuat kreativitas (Moulang, 2015). Carbonell & Rodriguez-Escudero (2013) menunjukkan bahwa SPM berdampak pada kepuasan kerja, yang merupakan penentu pemberdayaan psikologis. Efek ini dimediasi oleh konflik peran dan ambiguitas peran.

SPM dianggap sebagai rutinitas dan prosedur informasi formal yang digunakan oleh manajer untuk mempertahankan atau mengubah pola guna mencapai tujuan organisasi. Oleh karena itu, definisi ini menekankan

pentingnya hubungan antara sistem dan strategi, yang memastikan operasionalisasi dan pencapaian tujuan strategis organisasi. Lebih jauh, definisi ini akan memungkinkan kita untuk mengembangkan analisis mengikuti berbagai periode waktu dan evolusi persepsi peran SPM dalam inovasi.

2.1.3 Kinerja Keuangan

Laporan Keuangan adalah hasil akhir dari proses akuntansi yang telah dilakukan, tidak hanya pemerintah di sektor publik juga di haruskan membuat laporan keuangan. Laporan keuangan pemerintah terdiri dari laporan realisasi anggaran, laporan operasional, laporan saldo anggaran lebih, neraca, laporan arus kas, laporan perubahan ekuitas, dan catatan atas laporan keuangan. Laporan keuangan yang disusun harus mengikuti regulasi yang ada, dalam hal ini penyusunan laporan keuangan.

Pemerintah menerbitkan PP No.71/2010 mengenai laporan keuangan tersebut meliputi laporan pelaksanaan anggaran (*budgetary reports*) berupa laporan realisasi anggaran (LRA) dan laporan perubahan saldo anggaran lebih (LPSAL), laporan financial yang terdiri dari neraca, laporan operasional (LO), laporan perubahan ekuitas (LPE), laporan arus kas (LAK), dan catatan atas laporan keuangan (CALK) dan Peraturan Menteri Dalam Negeri (permendagri) No.64/2013. Laporan keuangan pemerintah dihasilkan dari masing-masing Organisasi Perangkat Daerah (OPD) yang kemudian dijadikan dasar dalam membuat laporan keuangan pemerintah.

Tujuan umum laporan keuangan sektor publik menurut Mardiasmo (2010) adalah kepatuhan dan pengelolaan, akuntabilitas dan pelaporan retrospektif, perencanaan dan pelaporan otorisasi, kelangsungan organisasi, hubungan masyarakat dan gembangan. Laporan keuangan yang berkualitas menunjukkan bahwa kepala daerah bertanggung jawab pengelola organisasi. Laporan keuangan pemerintah yang baik. Menurut Permendagri No.64/2013. Laporan keuangan harus mencakup empat karakteristik yaitu relevan, handal, dapat dibandingkan dan dapat dipahami.

LKPD merupakan dokumen pertanggung jawaban atas pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja daerah (APBD). Pembuatan laporan keuangan pemerintah daerah dilakukan masing-masing satuan kerja perangkat daerah (SKPD) selanjutnya laporan keuangan tersebut di konsolidasikan oleh satuan kerja pengelola keuangan daerah yang kemudian menjadi laporan keuangan pemerintah daerah (LKPD). Setelah dikonsolidasikan menjadi laporan keuangan daerah (LKPD) tidak langsung dipublikasi namun diperiksa terlebih dahulu oleh badan pemeriksa keuangan (BPK). Dalam laporan hasil pemeriksaan (LHP) badan pemeriksa keuangan (BPK) mengeluarkan opini atas Laporan Keuangan pemerintah daerah (LKPD) yang kemudian dipublikasi dan dilaporkan ke stakeholder. Oleh karena itu kualitas pengelolaan keuangan daerah secara tidak langsung dapat dilihat dari opini badan pemeriksa keuangan (BPK). Apabila angka-angka tersaji dalam laporan keuangan pemerintah daerah (LKPD) bukanlah yang sesungguhnya, maka informasi

yang terkandung dalam rasio keuangan yang dianalisis untuk menilai kinerja keuangan pemerintah daerah menjadi kurang tepat. Para pengguna laporan keuangan pemerintah daerah (LKPD) antara lain pemerintah daerah (internal), DPRD, badan pengawas keuangan, investor, kreditur, donatur, analisi ekonomi dan pemerhati pemerintah daerah, pemerintah provinsi, pemerintah pusat, dan masyarakat.

Menurut Lyn M. Fraser & Aileen Ormiston (2008), mengemukakan bahwa kualitas laporan keuangan adalah sebagai berikut: Kualitas laporan keuangan adalah idealnya laporan keuangan harusnya mencerminkan gambaran yang akurat tentang kondisi keuangan dan kinerja perusahaan. Informasinya harus berguna untuk menilai masa lalu dan masa yang akan datang. Semakin tajam dan semakin jelas gambar yang disajikan lewat data financial, dan semakin mendekati kebenaran.

Dipenelitian lain juga Kasmir (2012) didalam tulisannya Laporan keuangan adalah Laporan yang menunjukkan kondisi keuangan entitas pada periode tertentu laporan keuangan juga menentukan langkah apa yang dilakukan perusahaan atau instansi sekarang dan kedepan dengan melihat persoalan yang ada baik kelemahan maupun kekuatan guna mengambil keputusan ekonomi.

Menurut Permendagri No.13/2006 adalah: Laporan keuangan daerah disusun untuk menyediakan informasi yang relevan mengenai posisi keuangan dan seluruh transaksi yang dilakukan oleh pemerintah daerah selama satu periode pelaporan.

Laporan keuangan sektor publik yang ideal adalah yang dapat memenuhi syarat kualitatif PP No.71/2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, yakni:

a. Relevan

Informasi dikatakan relevan apabila informasi yang termuat di dalamnya dapat mempengaruhi keputusan pengguna dengan membantu mereka mengevaluasi peristiwa masa lalu atau masa kini dan memprediksi masa depan, serta mengoreksi hasil evaluasi mereka di masa lalu. Informasi yang relevan memiliki unsur-unsur berikut:

- 1) Manfaat umpan balik (*feedback value*). Informasi memungkinkan pengguna untuk menegaskan alat mengoreksi ekspektasi mereka di masa lalu.
- 2) Manfaat prediktif (*predictive value*). Informasi dapat membantu pengguna untuk memprediksi masa yang akan datang berdasarkan hasil masa lalu dan kejadian masa kini.
- 3) Tepat waktu (*timeliness*). Informasi yang disajikan secara tepat waktu dapat berpengaruh dan berguna dalam pengambilan keputusan.
- 4) Lengkap Informasi akuntansi dapat mempengaruhi pengambilan keputusan. Informasi yang melatarbelakangi setiap butir informasi utama yang termuat dalam laporan keuangan diungkapkan dengan

jelas agar kekeliruan dalam penggunaan informasi tersebut dapat dicegah.

b. Andal

Keandalan informasi sangat bergantung pada kemampuan suatu informasi dalam menyajikan secara wajar keadaan atau peristiwa yang disajikan dengan keadaan yang sebenarnya terjadi. Keandalan suatu informasi akan berbeda, tergantung pada level pemakai, tingkat pemahaman pada aturan dan standar yang digunakan untuk menyajikan informasi tersebut.

Suatu informasi dikatakan andal apabila:

- 1) Dapat diuji kebenarannya (*verifiable*) Kemampuan informasi untuk diuji kebenarannya oleh orang yang berbeda, tetapi dengan menggunakan metode yang sama, akan menghasilkan hasil akhir yang sama.
- 2) Netral Tidak ada unsur bias dalam penyajian laporan atau informasi keuangan. informasi diarahkan pada kebutuhan umum dan tidak berpihak pada kebutuhan pihak tertentu.
- 3) Penyajian secara wajar/ jujur (*representational faithfulness*) Menggambarkan keadaan secara wajar dan lengkap menunjukkan hubungan antara data akuntansi dan peristiwa-peristiwa yang sebenarnya digambarkan oleh data tersebut. Informasi yang disajikan harus bebas dari unsur bias.

- 4) Dapat Dibandingkan Informasi yang termuat dalam laporan keuangan akan lebih berguna jika dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya atau laporan keuangan entitas pelaporan lain pada umumnya.
- 5) Dapat Dipahami Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat dipahami oleh pengguna dan dinyatakan dalam bentuk serta istilah yang disesuaikan dengan batas pemahaman para pengguna.

Kualitas laporan keuangan daerah adalah ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam laporan informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya. Laporan keuangan yang dihasilkan oleh pemerintah daerah akan digunakan oleh beberapa pihak yang berkepentingan sebagai dasar untuk pengambilan keputusan. Oleh karena itu, informasi yang terdapat di dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) harus berkualitas, bermanfaat dan sesuai dengan kebutuhan para pemakai. bahwa informasi akan bermanfaat apabila informasi tersebut dapat mendukung pengambilan keputusan dan dapat dipahami oleh para pemakai. Laporan keuangan yang berkualitas adalah laporan keuangan yang disajikan suatu entitas pelaporan harus memenuhi beberapa karakteristik kualitatif yaitu relevan, andal, dapat dibandingkan dan dapat dipahami.

Pada dasarnya laporan keuangan pemerintah daerah adalah asersi dari pihak manajemen pemerintah yang menyajikan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan dan untuk menunjukkan akuntabilitas entitas pelaporan atas sumber daya yang dipercayakan kepadanya. Laporan keuangan terutama digunakan untuk membandingkan realisasi pendapatan, belanja, transfer, dan pembiayaan dengan anggaran yang telah ditetapkan, menilai kondisi keuangan, mengevaluasi efektivitas dan efisiensi suatu entitas pelaporan, dan membantu menentukan ketaatannya terhadap peraturan perundang-undangan.

2.1.4 Inovasi Organisasi

Organisasi merespons inovasi dengan beberapa cara tergantung pada sumber ketidakpastian (sisaye 2016). Dorongan untuk perubahan lingkungan dapat disebabkan oleh faktor internal maupun eksternal. Pengaruh lingkungan eksternal meliputi perubahan permintaan pelanggan, persyaratan organisasi regulasi pemerintah, kekuatan persaingan pasar, atau keinginan pemegang saham untuk kepemimpinan dan gaya manajemen yang lebih baik. Secara internal, keinginan organisasi untuk meningkatkan kinerja saat ini mengharuskan adanya inovasi untuk memenuhi atau melampaui standar industri demi kinerja yang sangat baik. Inovasi adalah program perubahan yang direncanakan di mana tingkat perubahan dapat menghasilkan perubahan satu putaran atau dua putaran. Perubahan satu putaran merupakan pembaruan atau revisi dari apa yang sedang dilakukan organisasi. Sebaliknya, perubahan

dua putaran merupakan perubahan signifikan yang melibatkan tolok ukur dan standar.

Inovasi adalah konsep yang luas dengan berbagai definisi tergantung pada penulis dan tradisi penelitian, yang membuatnya sulit untuk didefinisikan dalam beberapa kata. Baregheh *et al.* (2009) menemukan 60 definisi inovasi yang berbeda dalam pencarian mereka melalui jurnal dari berbagai disiplin ilmu. Definisi inovasi pertama dikaitkan dengan Schumpeter pada tahun 1934. Dikenal sebagai nabi inovasi, Schumpeter (1934) berpendapat bahwa pembangunan ekonomi didorong oleh inovasi, dan dapat datang dalam bentuk produk baru, metode produksi baru, struktur organisasi baru, sumber pasokan baru atau eksploitasi pasar baru (Schumpeter, 1934).

Inovasi organisasi telah didefinisikan secara beragam dalam literatur. Beberapa akademisi, seperti Bessant (2003), membedakan antara penemuan dan inovasi, dengan menyatakan bahwa inovasi bukan hanya sekadar ide baru, tetapi juga praktik baru. Sejalan dengan hal ini, Lewis *et al.* (2018:290) mendefinisikan inovasi organisasi sebagai “proses dari ide hingga implementasi yang berhasil, yang membuat perbedaan substansial pada pemahaman organisasi tentang kebutuhan yang ditanganinya dan layanan yang diberikannya.” Rogers (1995), memandang inovasi sebagai “adopsi ide, baik itu sistem, kebijakan, program, perangkat, proses, produk, atau layanan yang baru bagi organisasi yang mengadopsinya” (Lewis *et al.*, 2018:376). Ada pula akademisi lain yang memandang inovasi organisasi sebagai “tujuan dan

sarana dalam mencapai daya saing yang berkelanjutan” (Barrett & Sexton, 2006:333). Inovasi organisasi dianggap sebagai “cara perubahan organisasi” (Glor, 2001:1). Namun, meskipun "organisasi berubah sepanjang waktu" (Burke, 2013; Glor, 2001; Kelman, 2005), tidak semua perubahan organisasi dapat dianggap sebagai inovasi. Beberapa penelitian membatasi gagasan inovasi pada hal-hal baru yang radikal atau terobosan, sementara yang lain menekankan spektrum inovasi yang berkisar dari inovasi berskala besar yang dramatis hingga perubahan berskala kecil dan bertahap (Hartley, 2005:27).

Inovasi mengacu pada pengenalan ide, produk, teknologi, atau program baru ke dalam suatu organisasi (Burns & Stalker, 1961). Program baru dapat mencakup perubahan operasional seperti pengenalan program peningkatan kualitas dan perubahan terkait pengukuran dalam sistem akuntansi dan pengendalian internal. Dalam kasus inovasi proses, organisasi memperkenalkan pendekatan dan metode baru untuk menangani tugas dan aktivitas organisasi, dalam domain dan batasan organisasi yang ada.

Inovasi dapat bersifat otonom (berdiri sendiri) atau sistemik (lintas unit). Teece (1996) membedakan antara kedua jenis inovasi ini. Teece mendefinisikan inovasi otonom sebagai inovasi yang dapat diperkenalkan tanpa memodifikasi komponen atau item peralatan atau perangkat lain dalam pengertian itu 'berdiri sendiri. Sebaliknya, inovasi sistemik memerlukan penyesuaian ulang yang signifikan terhadap bagian lain dari sistem (Teece 1996:205). Dalam inovasi sistemik, arus informasi

diintegrasikan untuk meminimalkan hambatan kelembagaan terhadap inovasi. Namun, semakin sistemik inovasinya, semakin besar saling ketergantungannya (Teece 1996:205).

Inovasi sistemik dalam akuntansi memerlukan koordinasi sumber daya (personel, keuangan dan material), serta berbagi teknologi informasi dan saluran komunikasi antar unit untuk menerapkan sistem penjadwalan inventaris terkelola. Menurut Teece (1996), inovasi jenis ini memerlukan koordinasi desain sub sistem agar keuntungan dari inovasi dapat terwujud. Sistem saling terhubung dan karenanya “inovasi ini melintasi batas-batas” dan dapat mengubah masalah koordinasi yang kompleks (Teece, 1996: 217). Inovasi sistemik menimbulkan pertanyaan apakah suatu organisasi memiliki pengaturan struktural yang adaptif, sumber daya dan kemampuan belajar untuk menerapkan strategi inovasi berbasis luas tersebut.

Inovasi organisasi dipahami sebagai proses yang kompleks yang dipengaruhi oleh rutinitas organisasi (Lin, 2020). Rutinitas organisasi berfungsi sebagai mekanisme yang mengatur bagaimana sumber daya, kompetensi dan kapabilitas diinternalisasi dan diterapkan dalam proses inovasi. Penelitian (Lin, 2020) juga mengidentifikasi tiga fase inovasi, yaitu persiapan, kemunculan dan konsolidasi. Misalnya, pada fase persiapan, efek penghambatan dari rutinitas yang ada lebih dominan, sedangkan pada fase kemunculan, efek pendorong menjadi lebih kuat. Hal ini menunjukkan bahwa meskipun rutinitas dapat membatasi fleksibilitas,

mereka juga dapat menciptakan fondasi yang diperlukan untuk inovasi yang berhasil.

2.1.5 Efektivitas Audit Internal

Internal Control System (ICS) mencakup beberapa mekanisme pengendalian yang mengacu pada pengaturan kegiatan untuk memastikan kepatuhan terhadap kebijakan dan tujuan yang ditetapkan (Y. Li et al., 2006). ICS berfungsi sebagai kerangka kerja yang membantu organisasi dalam mencapai tujuan strategis dan operasionalnya dengan cara yang efisien dan efektif. Dalam konteks ini, ICS dapat memenuhi persyaratan VRIN (*Valuable, Rare, Inimitable, Non-substitutable*) yang merupakan kriteria penting dalam teori *Resource-Based View* (RBV).

Pertama, berharga (*valuable*). ICS menunjukkan nilai yang signifikan dengan meningkatkan kinerja sektor publik dan meminimalkan kelemahan operasional. Dengan adanya sistem pengendalian yang baik, organisasi dapat mengidentifikasi dan mengatasi masalah sebelum menjadi lebih besar, sehingga meningkatkan efisiensi dan efektivitas operasional. Hal ini juga berkontribusi pada pengelolaan sumber daya yang lebih baik dan pengambilan keputusan yang lebih tepat.

Kedua, langka (*rare*). Informasi dan keluaran dari ICS yang spesifik di sektor publik dapat dianggap langka. Setiap organisasi memiliki konteks dan tantangan unik yang mempengaruhi cara mereka mengimplementasikan ICS. Oleh karena itu, informasi yang dihasilkan dari sistem ini tidak mudah ditemukan di organisasi lain, menjadikannya aset yang berharga dan sulit untuk ditiru.

Ketiga, tidak dapat ditiru (*inimitable*). Karakteristik unik dari ICS yang dikembangkan dalam konteks tertentu membuatnya sulit untuk ditiru oleh organisasi lain. Faktor-faktor seperti budaya organisasi, struktur, dan pengalaman manajerial berkontribusi pada keunikan sistem pengendalian yang diterapkan, sehingga menciptakan keunggulan kompetitif yang berkelanjutan.

Keempat, tidak dapat digantikan (*non-substitutable*). ICS yang efektif tidak dapat dengan mudah digantikan oleh sistem lain. Keberhasilan ICS bergantung pada integrasi yang baik dengan proses dan kebijakan organisasi, serta dukungan dari manajemen dan karyawan. Oleh karena itu, sistem pengendalian yang telah terintegrasi dengan baik dalam organisasi menjadi sulit untuk digantikan oleh alternatif lain.

Pengendalian internal adalah sistem aturan dan proses yang membantu perusahaan mematuhi peraturan dan hukum, meningkatkan efisiensi dan efektivitas operasional, serta mencapai keandalan pelaporan keuangan (Alfartoosi & Jusoh, 2021). Mekanisme pengendalian internal meningkatkan sistem pelaporan keuangan, efektivitas dan efisiensi operasional, serta kepatuhan terhadap norma dan aturan yang ditetapkan (Nanzala & Ingabo, 2021). Mekanisme pengendalian internal menjaga aset perusahaan, meningkatkan kinerja keuangan dan operasional, serta memastikan kepatuhan terhadap kebijakan (Hoai et al., 2022; Johnston & Zhang, 2018; Omar & Yussuf, 2021). Beberapa penulis berpendapat bahwa mekanisme pengendalian internal meningkatkan efektivitas organisasi melalui lingkungan pengendalian, aktivitas pengendalian,

penilaian risiko, pemantauan pengendalian, serta informasi dan komunikasi (Chen, Yang, Zhang, & Zhou, 2020). Liat Otoo

Pengendalian internal dan audit internal bertujuan untuk membangun sistem pengendalian yang memadai agar kegiatan bisnis dapat berjalan dengan teratur dan efisien, sehingga organisasi dapat mencapai tujuan yang telah ditetapkan. Audit internal berfungsi untuk memastikan bahwa sistem pengendalian internal dapat melaporkan semua transaksi dengan cepat dan akurat, serta melindungi dana organisasi dengan baik (Zoran Todorović & Božo Vukoja, 2020). Ini menunjukkan pentingnya akurasi dan kecepatan dalam pelaporan untuk menjaga integritas keuangan. Selain itu, audit internal bertanggung jawab untuk menilai apakah organisasi mematuhi hukum dan peraturan yang berlaku, serta mengevaluasi apakah manajemen mengambil langkah-langkah yang tepat untuk mengatasi kelemahan dalam sistem pengendalian yang ada.

Pada tahun 2014, American Institute of Certified Public Accountants (AICPA) menerbitkan Statement on Auditing Standards (SAS) No.128, yang berfokus pada penggunaan pekerjaan auditor internal (*Internal Audit Function/IAF*) oleh auditor eksternal. SAS No.128 bertujuan untuk membantu auditor eksternal dalam menilai dan mengevaluasi kualitas dari IAF, sehingga dapat meningkatkan efektivitas audit secara keseluruhan. Dengan adanya standar ini, auditor eksternal diharapkan dapat lebih memahami peran dan kontribusi IAF dalam proses audit, serta bagaimana

hasil kerja mereka dapat diintegrasikan ke dalam audit laporan keuangan (AL Fayi, 2022).

SAS No.128 menggantikan SAS No.65, yang sebelumnya mengatur pertimbangan auditor terhadap IAF dalam audit laporan keuangan. SAS No.65 sendiri merupakan pengganti dari SAS No.9, yang diterbitkan pada tahun 1975 dan membahas pengaruh IAF terhadap ruang lingkup pemeriksaan auditor independen. Dengan demikian, penerbitan SAS No.128 menunjukkan evolusi dalam pendekatan audit, di mana peran auditor internal semakin diakui dan dihargai dalam konteks audit eksternal.

AICPA mengadopsi SAS No.128 untuk mengembangkan peran IAF dalam audit, dengan harapan bahwa standar ini akan meningkatkan kolaborasi antara auditor internal dan eksternal. Dengan memanfaatkan hasil kerja auditor internal, auditor eksternal dapat melakukan penilaian yang lebih mendalam dan komprehensif terhadap risiko yang dihadapi oleh organisasi. Hal ini tidak hanya meningkatkan kualitas audit, tetapi juga memberikan nilai tambah bagi organisasi dalam hal pengelolaan risiko dan pengendalian internal.

Definisi IAF memperjelas pentingnya kompetensi auditor internal dan aturan objektivitas. Pentingnya kompetensi auditor internal terkait dengan misi mereka dalam manajemen risiko, pengendalian dan proses tata kelola yang membutuhkan banyak pengalaman. Sebaliknya, pentingnya objektivitas auditor internal mengacu pada pelaksanaan tugas mereka yang terkait dengan kegiatan penjaminan dan konsultasi secara objektif. Objektivitas adalah pola pikir penalaran yang tidak memihak yang

menghasilkan penilaian yang jujur. Auditor internal harus mengelola setiap ancaman terhadap objektivitas di tingkat individu, keterlibatan dan tingkat fungsional serta organisasi (Chambers dan Odar, 2015).

Menurut International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing, audit internal dianggap sebagai alat yang efektif untuk meningkatkan efisiensi dalam tata kelola perusahaan, manajemen risiko, dan pengendalian (Khanam, 2024). Hal ini menunjukkan bahwa audit internal tidak hanya berfungsi sebagai mekanisme pengawasan, tetapi juga sebagai sarana untuk memperbaiki dan mengoptimalkan proses yang ada dalam organisasi.

Penelitian oleh Kahyao!glu et al. (2020) menekankan bahwa efektivitas audit internal berkontribusi pada pencapaian tujuan organisasi dan memastikan nilai tambah bagi kegiatan yang dilakukan. Ini berarti bahwa ketika fungsi audit internal beroperasi secara efektif, organisasi dapat memanfaatkan hasil audit untuk meningkatkan kinerja dan mencapai tujuan strategisnya. Dengan memaksimalkan peran audit internal, organisasi tidak hanya dapat mengidentifikasi dan mengatasi risiko, tetapi juga dapat meningkatkan efisiensi operasional dan menciptakan nilai tambah yang signifikan. Hal ini menunjukkan bahwa audit internal seharusnya dilihat sebagai mitra strategis dalam pengambilan keputusan dan perbaikan berkelanjutan dalam organisasi.

Menurut Tugiman (2004), fungsi audit internal yang efektif harus memiliki karakteristik independen, memiliki staf yang kompeten dan didukung oleh sumber daya yang memadai. Menurut Hermanson *et al.*

(2008), audit internal berjalan efektif jika: 1) Ada hal baru yang dapat dipelajari dari laporan audit internal; 2) Auditor internal sebagai pelaku utama dalam memberikan saran kepada organisasi; 3) Temuan dan rekomendasi auditor internal telah dikomunikasikan kepada manajemen secara tepat waktu dan dapat dipahami serta memberikan nilai tambah bagi perubahan dalam organisasi; 4) Kepala audit internal berkomunikasi dengan baik dengan komite audit, dihormati oleh manajemen dan auditor eksternal; 5) Auditor internal bekerja untuk meningkatkan pemahaman tentang organisasi, pengendalian internal, dan risiko; dan 6) Auditor internal tanggap terhadap permintaan komite audit untuk bekerja di area tertentu yang berisiko.

2.2 Tinjauan Empiris

Beberapa hasil penelitian sebelumnya yang berkaitan dengan penelitian ini, diantaranya sebagai berikut.

Tabel 2.1 Penelitian Terdahulu

No	Penulis (Tahun)	Judul	Metode Penelitian	Temuan
Hubungan <i>Management Control System</i> dan Kinerja Keuangan				
1	(Felício et al., 2021)	Adoption of management control systems and performance in public sector organizations	Literature review	Berdasarkan fsQCA, studi kami menunjukkan bagaimana SPM dikaitkan dengan pencapaian tujuan organisasi. Hasil ini berkontribusi pada perdebatan akademis yang sedang berlangsung tentang SPM di sektor publik, sekaligus bermanfaat bagi para manajer

				puncak di organisasi sektor publik yang ingin meningkatkan kinerja melalui penerapan paket SPM.
2	(Nuhu et al., 2019)	The impact of management control systems on organisational change and performance in the public sector: The role of organisational dynamic capabilities	Data dikumpulkan berdasarkan survei surat terhadap organisasi sektor publik di Australia dan dianalisis menggunakan SEM.	Temuan penelitian menunjukkan bahwa fleksibilitas strategis dan pemberdayaan karyawan memediasi hubungan antara pendekatan interaktif terhadap SPM dengan kinerja organisasi, dan fleksibilitas strategis memediasi hubungan antara pendekatan interaktif terhadap SPM dengan perubahan organisasi.
Hubungan Inovasi Organisasi dan Kinerja Keuangan				
1	(Maqdllyan & Setiawan, 2023)	Antecedents and consequences of public sector organizational innovation	Data dikumpulkan melalui survei dan dianalisis dengan PLS-SEM.	Penelitian ini membuktikan bahwa inovasi organisasi merupakan variabel intervening dalam hubungan antara sistem pengendalian internal dan budaya organisasi terhadap kinerja organisasi. Namun, penelitian ini tidak dapat membuktikan peran mediasi inovasi organisasi dalam hubungan antara kepemimpinan transformasional dan kinerja organisasi.
2	(Hoai et al., 2022)	The impact of internal control systems on the intensity of innovation and organizational performance of public sector organizations in	Data dikumpulkan melalui survei dan dianalisis dengan SEM.	Temuan menunjukkan bahwa ICS meningkatkan intensitas inovasi, yang memiliki efek menguntungkan pada kinerja organisasi. Selain itu, data menunjukkan bahwa

		Vietnam: the moderating role of transformational leadership		intensitas inovasi sepenuhnya memediasi hubungan antara ICS dan kinerja organisasi, dan bahwa kepemimpinan transformasional memperkuat hubungan mediasi.
Hubungan Efektivitas Audit Internal dan Kinerja Keuangan				
1	(Kewo & Mamuaya, 2019)	Improving Quality of Financial Reporting Through Good Government Governance and Effectiveness of Internal Audit	Data dikumpulkan melalui survei dan dianalisis dengan SEM.	Hasil penelitian menunjukkan bahwa dengan tingkat kesalahan 0,05, good governance dan efektivitas audit internal secara parsial berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan. Secara simultan good governance dan efektivitas audit internal berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.
2	(Khanam, 2024)	Effectiveness of internal auditing from the lens of internal audit factors: empirical findings from the banking sector of Bangladesh	Data dikumpulkan melalui survei dan dianalisis dengan SEM.	Temuan penelitian menunjukkan bahwa independensi auditor internal dan kualitas IA berdampak signifikan terhadap peningkatan efisiensi IA. Di sisi lain, kompetensi auditor internal dan dukungan manajemen dalam fungsi IA tidak berdampak signifikan terhadap efektivitas IA.
3	(Hoai et al., 2022)	The impact of internal control systems on the intensity of innovation and organizational performance of	Data dikumpulkan melalui survei dan dianalisis dengan SEM.	ICS meningkatkan intensitas inovasi, yang memiliki efek menguntungkan pada kinerja organisasi. Selain itu, data menunjukkan bahwa

		public sector organizations in Vietnam: the moderating role of transformational leadership		intensitas inovasi sepenuhnya memediasi hubungan antara ICS dan kinerja organisasi, dan bahwa kepemimpinan transformasional memperkuat hubungan mediasi tersebut. Temuan ini memiliki implikasi bagi pemahaman tentang fungsi kepemimpinan dan ICS dalam mengelola inovasi dan meningkatkan kinerja organisasi sektor publik di pasar berkembang.
Hubungan <i>Management Control System</i> dan Inovasi Organisasi				
1	Barros & Ferreira (2019)	Bridging management control systems and innovation: The evolution of the research and possible research directions	Makalah ini mengkaji artikel, buku, dan bab buku yang telah mengeksplorasi SPM dalam inovasi, bersama dengan karya-karya penting tentang akuntansi dan pengendalian manajemen.	Beranjak dari fase tradisional di mana SPM dianggap merugikan inovasi, literatur kini telah mencapai konsensus baru yang mengaitkan peran positif dengan kontrol. Dalam fase terkini ini, muncul dari literatur bahwa SPM dalam ranah inovasi harus mencakup berbagai kontrol; SPM bergantung pada besaran dan cara inovasi perusahaan; SPM berevolusi seiring waktu; dan bahwa sinergi dan ketegangan diharapkan muncul. Dengan menambahkan faktor-faktor ini ke kompleksitas inovasi yang melekat, pernyataannya adalah bahwa pendekatan kualitatif harus dilakukan untuk memasukkan bukti

				yang lebih rinci ke lapangan. Diusulkan juga agar pendekatan metodologis ini digunakan untuk mengatasi poin-poin berikut: (1) penggunaan berbagai kontrol; (2) sinergi dan ketegangan; dan (3) aspek perilaku kontrol dalam kaitannya dengan inovasi.
2	(Lill et al., 2020)	In the field of tension between creativity and efficiency: a systematic literature review of management control systems for innovation activities	Systematic literature review	Tinjauan atas studi yang ada memajukan perdebatan tentang karakter sistem pengendalian manajemen yang merugikan versus menguntungkan bagi inovasi, dengan menunjukkan bahwa karakter pengendalian yang menekan tidak melekat pada pengendalian itu sendiri, tetapi berasal dari desain sistem pengendalian manajemen masing-masing.
3	(Hijal-Moghrabi et al., 2020)	Innovation in public organizations: do government reforms matter?	Berdasarkan pendekatan sistem terbuka, teori kelembagaan, dan penelitian inovasi.	Studi ini berpendapat bahwa inovasi organisasi terjadi sebagai respons terhadap rangsangan di lingkungan eksternal (faktor lingkungan) dan internal (faktor organisasi), dengan mempertimbangkan reformasi/praktik NPM sebagai proksi untuk faktor eksternal atau lingkungan. Faktor organisasi mencakup kompleksitas struktural formal, dukungan manajemen senior, dan keamanan

				kerja. Studi ini menguji model ini menggunakan data dari survei nasional yang dilakukan di lima negara bagian di AS.
Hubungan <i>Management Control System</i> dan Efektivitas Audit Internal				
1	(Otoo et al., 2023)	Evaluating the impact of internal control systems on organizational effectiveness	Data dikumpulkan dari 15 bank umum dan 20 bank pedesaan. Data dianalisis dengan SEM.	Hasil penelitian menunjukkan bahwa efektivitas organisasi dipengaruhi secara signifikan oleh tiga dimensi sistem pengendalian internal: aktivitas pengendalian, lingkungan pengendalian, dan penilaian risiko. Namun, dampak pemantauan pengendalian terhadap efektivitas organisasi tidak signifikan. Hasil penelitian juga menunjukkan dampak informasi dan komunikasi yang tidak signifikan terhadap efektivitas organisasi.

Sumber: Hasil kajian literatur, 2025.