



PENGARUH TEMUAN AUDIT DAN TINDAK LANJUT REKOMENDASI AUDIT TERHADAP KUALITAS PELAYANAN PUBLIK MELALUI KUALITAS LAPORAN KEUANGAN

(Studi Empiris pada LKPD Kabupaten Daerah Tertinggal di Indonesia Tahun 2016-2017)

Aulia Dwi Lestari, Abdul Rohman¹

Departemen Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro Jl. Prof.
Soedharto SH Tembalang, Semarang 50239, Phone: +622476486851

ABSTRACT

This study aims to examine the effect of Audit Findings and Audit Recommendation Follow-up on the Quality of Public Services through Quality of Financial Report in underdeveloped districts in Indonesia according to the Attachment of Presidential Regulation No. 131 of 2015. The independent variables used in this study are Audit Findings and Audit Recommendation Follow-up. This study uses secondary data in the form of local government financial report obtained through the Supreme Audit Agency (BPK). This research uses purposive sampling. The sample of this study consisted of 22 underdeveloped districts in Indonesia according to Presidential Regulation Number 131 of 2015 in the period of 2015-2019. The analysis model of this research uses Partial Least Square-SEM analysis. This study shows two effects of independent and dependent variables that will be tested direct and indirectly. The results of the study indicates that the Audit Findings and Audit Recommendation Follow-up do not direct and indirectly affect the quality of public services.

Keywords: Company performance, Intellectual Capital, Human Capital Efficiency (HCE), Structural Capital Efficiency (SCE), Capital Employed Efficiency (CEE), Value Added Intellectual Coefficient(VAIC™).

PENDAHULUAN

Perubahan kewenangan yang diberikan oleh pemerintah pusat memberikan tuntutan bagi pemerintah daerahnya untuk menjalankan pembangunan daerahnya dengan baik sehingga tidak hanya dapat menciptakan pemerataan pembangunan namun perekonomian juga. Dasar tuntutan tersebut dilandasi oleh beberapa hal-hal penting yang perlu diperhatikan dalam desentralisasi, salah satunya adalah desentralisasi ekonomi. Tujuan utama dari dibentuknya pemerintah daerah adalah untuk meningkatkan kualitas hidup masyarakatnya serta meningkatkan daya saing daerah. Upaya yang dilakukan seiring dengan terciptanya tujuan pemerintah adalah dengan melakukan

¹ Corresponding author

keseimbangan fiskal. Keseimbangan yang dimaksudkan adalah dengan mewujudkan antara hak daerah dalam perolehan pendapatannya dan kewajiban daerah tersebut untuk memenuhi kebutuhan masyarakatnya. Dalam upaya penyeimbangan hak serta kewajiban pemerintah daerah, dibutuhkan informasi keuangan daerah yang bersumber dari Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) yang dijadikan sebagai sumber informasi keuangan daerah digunakan sebagai alat perencanaan, pengendalian, dan pengutipan ketetapan kebijaksanaan desentralisasi fiskal yang dijabarkan dalam APBD (Anggaran Pendapatan Daerah) dan diatur dalam Perda (Peraturan Daerah) setiap tahunnya (Zainal Abidin, 2017). Hasil desentralisasi tidak sepenuhnya berdampak seperti yang telah direncanakan oleh pemerintah. Terdapatnya daftar daerah tertinggal yang dicantumkan dalam Lampiran Peraturan Presiden nomor 103 Tahun 2015, menandakan bahwa masih terdapat daerah yang perekonomian serta kemampuan keuangan daerahnya masih jauh tertinggal dari daerah di Indonesia lainnya.

Pendanaan pemerintah berpengaruh terhadap peningkatan kualitas hidup masyarakatnya. Pendanaan pemerintah yang tidak efektif dan efisien diindikasikan bahwa adanya kendala bagi pemerintah daerah dalam melakukan aktivitas pembiayaan (Rycha Kuwara Sari et al., 2019). Kendala tersebut dapat terjadi karena adanya kecurangan maupun kualitas sumber daya manusia dalam pembuatan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah yang kurang kompeten. Pendanaan pemerintah berpengaruh terhadap pengimplementasian Pelayanan Publik yang diberikan kepada masyarakatnya dan sebagai penentu kualitas dari hasil pelayanan yang diberikan. Pemerintah dapat melakukan tindakan preventif dalam penyelenggaraan pemerintahan sebagai usaha dalam meningkatkan kualitas hidup masyarakatnya dengan mendeteksi kesalahan-kesalahan maupun kecurangan yang terdapat pada laporan keuangan melalui Temuan Audit dan melakukan Tindak Lanjut Rekomendasi Audit. Pada penelitian ini Temuan Audit dan Tindak Lanjut Rekomendasi Audit sektor publik dijadikan indikator analisis Kualitas Laporan Keuangan sektor publik dengan mengikuti Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) yang sudah ditetapkan. Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) sebagai Auditor Eksternal pada sektor publik merupakan lembaga yang memiliki wewenang untuk memeriksa laporan keuangan pemerintah. Hasil dari pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) dinamakan Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) yang berisikan Temuan Audit dan opini akan kewajaran dari Laporan Keuangan Pemerintah Daerah berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP). Mengacu pada Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 yang menunjukkan bahwa Temuan Audit dijadikan sebagai bahan evaluasi auditor eksternal untuk melihat kualitas efiseinsi dan efektivitas kewajaran pelaporan keuangan, struktur pengendalian internal, dan kepatuhan pemerintah daerah terhadap pengaturan pelaporan keuangan negara.

Bentuk nyata efektifitas pengawasan internal dan pengawasan manajemen yang dilakukan oleh Auditor Internal dan segenap Pejabat Pemerintah daerah adalah dengan melakukan Tindak Lanjut Rekomendasi Audit atas rekomendasi dari hasil pemeriksaan auditor eksternal yaitu Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) (Badan Pemeriksa Keuangan, n.d.). Menurut suatu penelitian, diasumsikan jika Temuan Audit pada pemerintahan daerah tinggi, maka kepatuhan terhadap peraturan yang terdapat pada Undang-Undang dan manajemen laporan

keuangan pemerintah daerah adalah rendah. Terdapat asumsi lain yang mengatakan bahwa, jika angka pada Tindak Lanjut Rekomendasi Audit yang dilakukan pemerintah daerah tinggi, maka penerapan sistem pengendalian internal di daerah sudah baik dan pelaksanaan fungsi serta tugas telah dijalankan secara efektif, efisien, dan berdasarkan peraturan yang terdapat pada undang-undang. Sistem Pengendalian Internal pemerintah daerah akan menjadikan Temuan Audit sebagai bahan evaluasi untuk lebih meningkatkan fungsi dan tugasnya, secara bersamaan juga memajukan pelayanan publik ke arah yang lebih baik. Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan Audit mengambil juga berperan dalam meningkatkan kualitas dari pelaporan keuangan yang ditunjukkan dalam mendapatkan opini audit yang lebih baik (Setyaningrum, n.d.).

Bentuk pengendalian lainnya dalam meningkatkan akuntabilitas sektor publik agar pemerintahan dapat bekerja secara objektif serta dapat mengidentifikasi kemampuan Pemerintahan dalam memberikan pelayanan publik kepada masyarakat adalah dengan merubah Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) (Rahmadi Murwanto et al., n.d.). Perubahan sistem pencatatan akuntansi disebabkan terdapatnya kelemahan pada sistem pencatatan berbasis *cash* yaitu dikarenakan pada basis *cash* hanya berpusat pada perundingan yang mempunyai arus kas saja, ditandai dengan transaksi ekonomi yang hanya diakui pada saat kas diterima ataupun dibayarkan saja, membuat pemerintah cenderung tidak dapat menyadari apabila terdapat transaksi yang memiliki pengaruh terhadap keuangan atau kekayaan pemerintah. Sedangkan pada Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) berbasis *accrual* sudah mengakui transaksi yang memiliki implikasi uang masuk atau keluar di masa depan walaupun pada nyatanya uang belum benar-benar diterima atau dikeluarkan untuk suatu pembayaran. Setelah diberlakukannya Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) berbasis akrual pemerintah merasakan beberapa manfaat dari hal tersebut seperti pemerintah memiliki gambaran yang lebih jelas akan aktivitas pembiayaan dalam pemenuhan kebutuhan pendanaan, dapat mempermudah evaluasi kinerja pemerintah dalam hal efektifitas, efisiensi, dan pencapaian hasilnya, dapat digunakan sebagai alat ukur kemampuan suatu entitas mendanai aktivitasnya, dan dapat menjadi indikator keberhasilan pengelolaan sumber daya yang diatur oleh pemerintah Indonesia. Selain itu diberlakukannya Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) berbasis akrual membantu pemerintah daerah menjadi lebih efisien sehingga dapat terpenuhinya pembiayaan untuk pelayanan dan pembangunan daerahnya.

KERANGKA PEMIKIRAN TEORITIS DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

Teori Agensi (Agency Theory)

Merupakan suatu ikatan yang bersifat kontrak, terdapat suatu pihak yang melibatkan pihak lainnya (agen) dalam melakukan suatu tugas, dan terdapat perwakilan yang memiliki hak dalam pengambilan keputusan terhadap agen. Teori keagenan merupakan dasar pemahaman yang menjabarkan tentang hubungan kontrak antara pemilik sumber daya (principal) dengan pengurus penggunaannya (agen). Kontrak yang dimaksudkan adalah bentuk kerja sama antara pemberi wewenang (pincipal) dengan yang menerima wewenang (agen) (Jensen & Meckling, 1976). Adapun yang dimaksud pelaku pada penelitian ini adalah pemerintahan yang memerintah

pada suatu wilayah (kabupaten/kota) tertentu, dengan pelaku utama adalah golongan. Agen (pemerintahan daerah) yang disebut perwakilan prinsipal (pemerintah pusat) adalah agen yang diberikan kepercayaan guna memutuskan kepentingan yang terbaik bagi masyarakat.

Teori Agensi umum digunakan di administrasi publik dalam menganalisis persoalan yang berkaitan dengan manajemen serta administrasi di suatu negara berdasarkan konsep desentralisasi, secara tradisional digunakan untuk memahami hubungan antara pemerintah dan masyarakat. Dampak yang sering timbul disebut dengan masalah agensi dikarenakan keagenan dapat menimbulkan sifat oportunistik dikarenakan agen merasa lebih mengetahui informasi terkait keuangan dibandingkan pihak principal, sedangkan dari pihak principal sendiri lebih merasa memiliki kekuasaan untuk melakukan perbuatan dengan memanfaatkan jabatannya demi kepentingan pribadi (Renas Adi Nugroho, 2014). Pembagian tugas dari pemerintah pusat (principal) kepada pemerintah daerah (agen) bisa menjadi celah timbulnya sifat oportunistik pada pemerintah daerah.

Pengaruh negatif Temuan Audit secara langsung maupun tidak langsung terhadap Kualitas Pelayanan Publik melalui Kualitas Laporan Keuangan

Jumlah Temuan Audit dapat dijadikan sebagai acuan dalam menentukan kualitas pelayanan publik pada pemerintahan. Jumlah Temuan Audit memiliki hubungan yang berketerbalikan (negatif) dengan kualitas pelayanan publik yang dihasilkannya. Menurut suatu hasil penelitian saat jumlah Temuan Audit rendah dapat disimpulkan bahwa terdapat keadaan dimana pengendalian internal telah berlangsung dengan baik dan benar sehingga pada entitas tersebut cenderung telah mematuhi peraturan dan regulasi yang ada, sehingga praktik pelaksanaan pemerintahan berjalan secara efektif, efisien, dan akuntabel (dapat dipertanggung jawabkan). Namun saat jumlah Temuan Audit tinggi maka kualitas pelayanan publik yang diberikan menjadi rendah. Keadaan tersebut dapat terjadi karena terdapat faktor dalam mekanisme pembuatan laporan keuangan yang tidak diimbangi oleh pengendalian internal yang baik dan benar mengakibatkan praktik pelaksanaan pemerintahan menjadi tidak efektif dan efisien serta cenderung tidak mengikuti peraturan maupun regulasi yang ada. Keadaan itu semua dapat memicu terjadinya korupsi dan penyalahgunaan informasi pada proses pemberian pelayanan publik pada masyarakat (Furqan et al., 2020). Jumlah Temuan Audit yang tinggi dapat diartikan bahwa secara tidak langsung kualitas laporan keuangan tidak baik. Penjelasan ini jika dijadikan hipotesis seperti berikut:

- H1a. Temuan Audit berpengaruh negatif terhadap kualitas pelayanan publik.
- H1b. Temuan Audit secara tidak langsung berpengaruh negatif terhadap kualitas pelayanan publik melalui kualitas laporan keuangan.

Pengaruh Positif Tindak Lanjut Rekomendasi Audit secara langsung maupun tidak langsung terhadap Kualitas Pelayanan Publik melalui Kualitas Laporan Keuangan

Tindak Lanjut Rekomendasi Audit merupakan langkah yang wajib dilakukan oleh Audit Internal dan segenap pejabat pemerintah daerah untuk memperbaiki kesalahan dan masalah yang ada pada akuntabilitas keuangan publik (UU Nomor 15 Tahun 2004, n.d.). Perbaikan kesalahan dan masalah yang ada adalah untuk mencapai *good governance*. Tindak Lanjut Rekomendasi Audit yang dilakukan dengan baik merupakan bentuk dari pengendalian internal dalam perbaikan kesalahan dan masalah yang ada pada suatu entitas pemerintahan daerah (PP Nomor 60 Tahun 2008, n.d.). Tindak Lanjut Rekomendasi Audit secara tidak langsung dapat memperbaiki kualitas laporan keuangan dan meningkatkan kualitas pelayanan publik (Furqan et al., 2020). Penjelasan ini dijadikan bentuk hipotesis seperti berikut:

H2a. Tindak Lanjut Rekomendasi Audit berpengaruh positif terhadap kualitas pelayanan publik.

H2b. Tindak Lanjut Rekomendasi Audit secara tidak langsung berpengaruh positif terhadap kualitas pelayanan publik melalui kualitas laporan keuangan.

METODE PENELITIAN

Variabel Penelitian

Kualitas Pelayanan Publik pada umumnya diartikan sebagai efektifitas serta efisiensi entitas dalam memberikan kepuasan terhadap pelanggannya. Kualitas Pelayanan memiliki 3 indikator dalam memastikan tingkat kepuasan pelanggannya yaitu sistem, teknologi, dan manusia (Mohammad Iqbal, 2007). Kualitas Pelayanan pada pemerintahan daerah (Publik) ini diukur dengan skor hasil Evaluasi Kinerja Pelaksanaan Pemerintah Daerah (EKPPD). Skor yang didapatkan berasal dari hasil evaluasi pengimplementasian terhadap tugas dan fungsi dari pemerintahan daerah. Tingkatan skor berasal dari 0.00 – 4.00. semakin tinggi skor menandakan kualitas pelayanan publik baik (Furqan et al., 2020).

Temuan Audit (FINDING)

Temuan Audit yang terdapat pada Lembar Hasil Pemeriksaan (LHP) merupakan hasil dari pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) yang berfungsi sebagai indikasi awal kecurigaan adanya masalah pada pengawasan sehingga menimbulkan penyimpangan-penyimpangan pada pelaksanaan pembuatan laporan keuangan dengan tidak patuhnya terhadap peraturan perundang-undangan (Peraturan BPK Nomor 1 Tahun 2017, n.d.-b). Indikator pengukuran Temuan Audit yang digunakan dalam penelitian ini dengan menggunakan acuan penelitian (Furqan et al., 2020) yaitu dengan menggunakan jumlah Temuan Audit pada IHPS (Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester) tahun anggaran 2016 dan 2017.

Tindak Lanjut Rekomendasi Audit (FOLUP)

Tindak Lanjut Rekomendasi Audit merupakan kewajiban yang dilakukan oleh aparatur pemerintah sebagai bentuk tindak lanjut dari rekomendasi audit (opini) yang telah diberikan melalui Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) (UU Nomor 15 Tahun 2004, n.d.). Tindak Lanjut Rekomendasi Audit pada penelitian ini diukur dengan membandingkan presentasi rekomendasi audit yang ditindak lanjuti oleh pemerintah daerah dengan total rekomendasi audit yang diberikan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) dilampirkan dalam IHPS (Ikhtisar Hasil Penelitian Semester) tahun anggaran 2016-2017 (Furqan et al., 2020).

Kualitas Laporan Keuangan (FINQ)

Terdapat variabel mediasi pada riset ini yaitu Kualitas Laporan Keuangan. Laporan Keuangan pada pemerintahan dibuat dengan tujuan sebagai bentuk pertanggungjawaban pemerintah pusat maupun daerah terhadap APBN/APBD tahun berjalan (PP Nomor 8 Tahun 2006, n.d.). Laporan Keuangan Daerah (LKPD) digunakan sebagai bahan evaluasi kinerja keuangan pemerintah daerah dengan mengukur keberhasilan maupun kegagalan penggunaan anggaran dalam menjalankan kegiatan dan program pemerintahan (PERPRES Nomor 29 Tahun 2014, n.d.). Terdapat penggunaan variable dummy dalam pengukuran variable kualitas laporan keuangan yaitu dengan menggunakan opini audit sebagai hasil dari pemeriksaan Laporan Keuangan oleh BPK yaitu memberikan angka “1” untuk opini audit WTP dan “0” untuk lainnya. Saat pemerintah mendapatkan hasil berupa Opini Wajar Tanpa Pengecualian mengindikasikan kualitas laporan keuangan adalah baik, dan begitu pula sebaliknya (Furqan et al., 2020).

Pendapatan Asli Daerah (PAD)

Pendapatan Asli Daerah dijadikan sebagai indikator dalam peningkatan potensi daerah. Pendapatan Asli Daerah adalah salah satu dari sumber pendanaan pemerintah pusat yang mempunyai peran penting dalam mencapai penyediaan layanan publik (Putri, 2016).

Ukuran Pemerintah Daerah (SIZE)

Ukuran Pemerintah Daerah dijadikan sebagai variabel kontrol. Satuan ukur pemerintah daerah pada riset ini berasal dari total aset pemerintah daerah. Natural logaritma (Ln) dari total aset pemerintah daerah dijadikan sebagai dasar perhitungan ukuran daerah pada riset ini. Pada penelitian (Furqan et al., 2020) dan (Setyaningrum, n.d.) juga menggunakan Natural logaritma (Ln) dari total aset pemerintah daerah sebagai dasar perhitungan Ukuran Daerah.

Umur Pemerintah Daerah (AGES)

Umur dari Pemerintah Daerah diasumsikan sebagai indikator kemampuan dalam menghasilkan manajemen keuangan, laporan keuangan, dan pelayanan publik yang baik. Perhitungan satuan pada variabel ini berasal dari angka tahun berjalannya pemerintah daerah yang terkait sejak didirikan. Besarnya angka tahun menandakan semakin banyaknya pengalaman yang dimiliki oleh pemerintahan tersebut. Penelitian sebelumnya (Gina Purwadina, 2017), (Furqan et al., 2020), dan (Setyaningrum, n.d.) juga menggunakan satuan angka tahunan sebagai ukuran umur pemerintah daerah yaitu sejak dibentuknya pemerintah daerah.

Letak Geografis Pemerintah Daerah (ISLAND)

Pertimbangan letak geografis dijadikan sebagai salah satu variabel kontrol dikarenakan terdapat studi yang menyatakan bahwa kualitas dari laporan keuangan dan pelayanan publik yang dihasilkan oleh setiap daerah berbeda-beda. Pengukuran Letak Geografis Pemerintah Daerah yang dianggap berpengaruh terhadap pembuktian Kualitas Laporan Keuangan juga dilakukan oleh (Noel Hyndman & Ciaran Connolly, 2011) dan (Furqan et al., 2020) pada penelitiannya. Pengukuran variabel ini menggunakan dummy, “1” digunakan sebagai pemerintahan daerah pada pulau jawa dan “0” untuk pemerintahan daerah di luar pulau jawa.

Belanja Modal (BM)

Usaha pemerintah daerah dalam meningkatkan kualitas pelayanan publik salah satunya dengan memberikan alokasi belanja sebagai bentuk dari desentralisasi fiskal. Belanja modal menggambarkan jumlah infrastruktur dan sarana yang dibangun pada daerah. Belanja modal berpengaruh positif terhadap pertumbuhan ekonomi daerah dan dapat meningkatkan kinerja keuangan daerah. Pada saat sarana dan prasarana sudah memadai pada suatu daerah, maka akan mempengaruhi produktivitas dan kesejahteraan masyarakatnya (Novia Sintia Hardi & Asnidar, 2019).

Kabupaten Hasil Pemekaran (KHP)

Sebagai cara dalam menaikkan pelayanan publik dengan tujuan agar dapat mempercepat terciptanya kesejahteraan masyarakat, pemerintah melakukan pemekaran daerah dengan memecah satu daerah menjadi dua ataupun lebih, juga dengan menyatukan bagian daerah yang berdekatan.

PENENTUAN SAMPEL

Pengambilan populasi data terhadap riset ini bersumber dari website resmi entitas pemerintahan yaitu Kementrian dalam Negeri, Badan Pemeriksa Keuangan (BPK), Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP), dan Lampiran PERPRES Nomor 131 Tahun 2015. Adapun informasi yang digunakan adalah informasi dari wilayah administratif Daerah tingkat II yaitu Kabupaten. Pemilihan tahun anggaran pada riset ini adalah dari tahun 2016 sampai 2017 untuk mencari tahu tentang perkembangan penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) berbasis akrual pada pemerintahan daerah dalam memberikan kualitas

pelayanan kepada masyarakatnya. Dalam penelitian ini digunakan data kabupaten yang tergolong sebagai daerah tertinggal di Indonesia yang terdiri dari 22 Provinsi dan 108 Kabupaten.

Metode Analisis

Analisis pada penelitian ini menggunakan metode Partial Least Square-Structural Equation Modeling (PLS-SEM).

Model 1:

$$\text{PUBQ}_{it} = \beta_0 + \beta_1 \text{FINQ}_{it} + \beta_2 \text{FINDNG}_{it} + \beta_3 \text{FOLUP}_{it-1} + \beta_4 \text{AGES}_{it} + \beta_5 \text{BM}_{it} + \beta_6 \text{KHP}_{it} + \beta_7 \text{ISLAND} + \beta_8 \text{PAD}_{it} + \beta_9 \text{SIZE}_{it} + \varepsilon_{it}$$

Model 2:

$$\text{FINQ}_{it} = \alpha_0 + \alpha_1 \text{FINDING}_{it} + \alpha_2 \text{FOLUP}_{it-1} + \alpha_3 \text{SIZE}_{it} + \alpha_4 \text{AGES}_{it} + \alpha_5 \text{KHP}_{it} + \alpha_6 \text{ISLAND}_{it} + \alpha_7 \text{PAD}_{it} + \alpha_8 \text{BM}_{it} + \varepsilon_{it}$$

Keterangan:

1. PUBQ_{it} = Kualitas Pelayanan Publik
2. FINDNG_{it} = Temuan Audit
3. FOLUP_{it} = Tindak Lanjut Rekomendasi Audit
4. FINQ_{it} = Kualitas Laporan Keuangan
5. SIZE_{it} = Ukuran Pemerintah Daerah
6. AGES_{it} = Umur Pemerintah Daerah
7. PAD_{it} = Pendapatan Asli Daerah
8. ISLAND_{it} = Letak Geografis Pemerintah Daerah
9. BM_{it} = Belanja Modal
10. KHP_{it} = Kabupaten Hasil Pemekaran

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Deskripsi Sampel Penelitian

Populasi data terhadap riset ini bersumber dari website resmi entitas pemerintahan yaitu Kementerian dalam Negeri, Badan Pemeriksa Keuangan (BPK), Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP), dan Lampiran PERPRES Nomor 131 Tahun 2015. Adapun informasi yang digunakan adalah informasi dari wilayah administratif Daerah tingkat II yaitu Kabupaten. Pemilihan tahun anggaran pada riset ini adalah dari tahun 2016 sampai 2017 untuk mencari tahu tentang perkembangan penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) berbasis akrual pada pemerintahan daerah dalam memberikan kualitas pelayanan kepada masyarakatnya. Dalam penelitian ini digunakan data kabupaten yang tergolong sebagai daerah tertinggal di Indonesia yang terdiri dari 22 Provinsi dan 108 Kabupaten.

Uji Statistik Deskriptif

Uji statistik deskriptif memberikan gambaran umum mengenai jumlah sampel, nilai minimum, nilai maksimum, rata-rata dan standar deviasi dari sampel. Tabel di bawah menunjukkan statistik deskriptif dari penelitian yang dilakukan.

Tabel 1
Statistik Deskriptif

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
PUBQ	216	1.09	3.48	2.5823	.48596
FINDING	216	6.00	56.00	20.4120	7.95052
FOLUP	216	.01	1.00	.6092	.24673
FINQ	216	.00	1.00	.4306	.49630
SIZE	216	11.84	12.73	12.2617	.16591
AGES	216	8.00	67.00	28.1806	21.72063
ISLAND	216	.00	1.00	.0370	.18929
PAD	216	9.00	11.84	10.5900	.44198
BM	216	11.03	11.96	11.4426	.15496
KHP	216	.00	1.00	.6204	.48642

Sumber: Output Smart-PLS data sekunder 2021, diolah.

Nilai mean dari kualitas pelayanan publik adalah 2,58. Hasil ini menunjukkan pemerintah daerah memiliki mampu mendapatkan skor hasil Evaluasi Kinerja Pelaksanaan Pemerintah Daerah (EKPPD) sebesar 2,58 yang menunjukkan bahwa nilai tersebut sudah lebih dari 2 atau 50% dan mendekati ke 4, seperti terlihat dari nilai maksimalnya sebesar 3,48. Nilai standar deviasi yang lebih kecil dari nilai rata-rata menunjukkan dimana kualitas pelayanan publik pada pemerintah daerah yang hampir sama. Sehingga dapat dinyatakan bahwa pemerintah daerah mampu memberikan pelayanan publik dengan cukup baik.

Kualitas laporan keuangan rata-rata dari pemerintah daerah sebesar 0,4306 yang menunjukkan bahwa 43,06% pemerintah daerah mendapatkan opini audit WTP sementara sisanya mendapatkan hasil lain selain opini audit WTP. Dari data yang didapatkan dapat disimpulkan bahwa sebagian besar pemerintah daerah memiliki kualitas laporan keuangan yang kurang baik dengan banyaknya pemerintah daerah (56,94%) mendapatkan penilain selain opini audit wajar tanpa pengecualian.

Nilai rata-rata temuan audit yaitu sebanyak 20,41 (21) temuan dapat menggambarkan bahwa ada indikasi awal kecurigaan adanya masalah pada pengawasan sehingga menimbulkan penyimpangan-penyimpangan pada pelaksanaan pembuatan laporan keuangan dengan tidak patuhnya terhadap ketetapan hukum perundang-undangan pada pemerintah daerah. Jumlah terbanyak kasus yang diangkat pada penelitian ini berada pada angka 56.

Nilai rata-rata tindak lanjut rekomendasi audit adalah sebesar 0,6092 atau 60,92% yang menunjukkan rekomendasi audit yang ditindak lanjuti oleh pemerintah daerah dari total rekomendasi audit yang diberikan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) adalah sebanyak

60,92% sehingga menunjukkan adanya tindak lanjut dari rekomendasi audit di pemerintah daerah.

Nilai rata-rata ukuran pemerintah daerah ada diangka 12,26, ditinjau dari total aset dalam juta rupiah. Saat angka tersebut dikonversi kembali dari penggunaan logaritma natural ke bentuk Rp menjadi sebesar Rp. 211.081.600.000,-

Nilai rata-rata umur pemerintah daerah adalah sebesar 28,1 (27) tahun yang diukur dari indikator kemampuan dalam menghasilkan manajemen keuangan, laporan keuangan, dan pelayanan publik yang baik. Perhitungan satuan pada variabel ini berasal dari angka tahun berjalannya pemerintah daerah yang terkait sejak didirikan sehingga semakin lama pemerintah daerah maka semakin berpengalaman dalam laporan keuangannya.

Nilai rata-rata letak geografis pemerintah daerah adalah sebesar 0,0370 yang berarti bahwa dari total pemerintah daerah yang diambil dalam penelitian ini hanya 3,7% yang berasal dari Jawa sedangkan sisanya sebanyak 96,3% berasal dari luar Jawa.

Nilai rata-rata Pendapatan Asli Daerah (PAD) ada diangka 10,59 dan ditinjau dalam juta rupiah. Saat angka tersebut dikonversi kembali dari penggunaan logaritma natural ke bentuk Rp menjadi sebesar Rp 39.735.490.000,- yang menunjukkan kemampuan pemerintah daerah untuk menghasilkan pendapatan dari pemanfaatan sumber daya yang dimiliki oleh daerahnya tersebut.

Nilai rata-rata belanja modal ada diangka 11,44 dalam juta rupiah. Saat angka tersebut dikonversi kembali dari penggunaan logaritma natural ke bentuk Rp menjadi sebesar Rp 92.967.010.000,- yang menunjukkan bahwa belanja modal tahunan dari pemerintah daerah rata-rata sebesar Rp 92.967.010.000.

Nilai rata-rata Kabupaten Hasil Pemekaran adalah sebesar 0,6204 atau 62,04% yang menunjukkan bahwa pemerintah daerah yang digunakan sebagai sampel dalam penelitian ini 62,04% nya adalah pemerintahan kabupaten hasil pemekaran.

Uji Multikolinearitas

Untuk dapat mengetahui ada atau tidak adanya multikolinieritas dalam model regresi dilihat dari nilai *Variance Inflation Faktor* (VIF) pada masing-masing variabel seperti terlihat pada tabel dibawah ini:

Tabel 2
Uji Multikolinearitas

	FINQ	PUBQ
AGES	1,069	1,660
BM	1,029	1,031
FINDING	1,036	1,036
FINQ		1,17
FOLUP	1,077	1,147
ISLAND	1,196	1,201
KHP	1,646	1,114
PAD	1,044	1,049
SIZE	1,040	1,046

Sumber: Output Smart-PLS data sekunder 2021, diolah.

Tabel di atas menunjukkan bahwa nilai VIF inner loading seluruh variabel sudah di bawah angka 5, sehingga tidak terdapat permasalahan pada multikolinieritas, dan dapat melanjutkan pengujian ke tahap selanjutnya.

Pembahasan Hasil Penelitian Pengaruh Langsung

Tabel 3
Variables in The Equation

	Original Sample (O)	Sample Mean (M)	Standard Deviation (STDEV)	T Statistics
AGES -> FINQ	0,463	0,461	0,154	3,007
AGES -> PUBQ	0,310	0,352	0,114	2,707
FINDING -> PUBQ	-0,023	-0,028	0,046	0,486
FINQ -> PUBQ	0,103	0,101	0,053	1,940
FOLUP -> FINQ	0,243	0,245	0,066	3,706
FOLUP -> PUBQ	-0,09	-0,09	0,096	0,929

Sumber: Output Smart-PLS data sekunder 2021, diolah.

Berdasarkan tabel 3, maka didapat nilai signifikansi sebesar $0,627 > 0,05$. Hal ini menunjukkan temuan audit tidak memiliki pengaruh terhadap kualitas pelayanan publik sehingga H_{1a} ditolak. Berdasarkan tabel 4.3, didapat nilai signifikansi sebesar $0,353 > 0,05$. Hal ini menunjukkan tindak lanjut rekomendasi audit tidak memiliki pengaruh terhadap kualitas pelayanan publik sehingga H_{2a} ditolak.

Pengaruh Tidak Langsung

Tabel 4
Variables in The Equation

	Original Sample (O)	Sample Mean (M)	Standard Deviation (STDEV)	T Statistics	P Values
FINDING -> FINQ -> PUBQ	0,000	0,000	0,008	0,049	0,961
FOLUP -> FINQ -> PUBQ	0,025	0,025	0,016	1,562	0,119

Sumber: Output Smart-PLS data sekunder 2021, diolah.

Berdasarkan tabel 4, nilai signifikansi $0,961 > 0,05$, menunjukkan tidak ada pengaruh signifikan. Dapat disimpulkan bahwa variabel kualitas laporan keuangan tidak dapat memediasi pengaruh temuan audit terhadap kualitas pelayanan publik. Berdasarkan tabel 4, nilai signifikansi $0,119 < 0,05$, menunjukkan tidak ada pengaruh yang signifikan. Dapat disimpulkan bahwa

variabel kualitas laporan keuangan tidak memediasi pengaruh tindak lanjut rekomendasi audit terhadap kualitas pelayanan publik.

KESIMPULAN

Penelitian ini dilaksanakan untuk mengkaji pengaruh dari Temuan Audit dan Tindak Lanjut Rekomendasi terhadap Kualitas Pelayanan Publik secara langsung maupun tidak langsung melalui Kualitas Laporan Keuangan. Penelitian ini menggunakan data sekunder berupa laporan keuangan pemerintah daerah yang diperoleh dengan mengajukan data kepada Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Selain itu disertakan dengan data skor kinerja pemerintah daerah tingkat kabupaten yang terdapat di Website Kementerian Dalam Negeri (KEMENDAGRI) Pemerintah Daerah dan Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester (IHPS) BPK RI. Daftar daerah tertinggal di Indonesia bersumber dari Lampiran Peraturan Presiden Nomor 131 Tahun 2015.

Model analisis penelitian ini menggunakan analisis *Partial Least Square-SEM*. Penelitian ini menunjukkan dua pengaruh variabel independen dan dependen, yaitu secara langsung dan secara tidak langsung. Hasil penelitian menunjukkan bahwa Temuan Audit dan Tindak Lanjut Rekomendasi Audit tidak berpengaruh secara langsung maupun tidak langsung terhadap Kualitas Pelayanan Publik.

REFERENSI

- Badan Pemeriksa Keuangan. (n.d.). *Peraturan BPK Nomor 2 Tahun 2017*.
- Furqan, A. C., Wardhani, R., Martani, D., & Setyaningrum, D. (2020). *The effect of audit findings and audit recommendation follow-up on the financial report and public service quality in Indonesia*. *International Journal of Public Sector Management*, 33(5), 535–559. <https://doi.org/10.1108/IJPSM-06-2019-0173>
- Gina Purwadina. (2017). *Pengaruh Kekayaan Daerah, Kompleksitas Pemerintahan Daerah, Umur Administratif Pemerintahan Daerah, Ketergantungan Daerah Terhadap Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintahan Daerah*.
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). *Theory of The Firm: Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure*. In *Journal of Financial Economics* (Vol. 3). Q North-Holland Publishing Company.
- Lampiran PERPRES Nomor 131 Tahun 2015. (n.d.). tentang Penetapan Daerah Tertinggal Tahun 2015-2019.
- Mohammad Iqbal. (2007). *Pelayanan yang Memuaskan*. Alex Media Komputindo.
- Noel Hyndman, & Ciaran Connolly. (2011). *Accruals Accounting in the Public Sector: A Road not always Taken*. 22(1).
- Novia Sintia Hardi, & Asnidar. (2019). *Pengaruh Belanja Modal terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah Kota Langsa* (Vol. 3, Issue 1).
- PERPRES Nomor 29 Tahun 2014. (n.d.). tentang Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.
- Putri, E. D. (2016). *Pengaruh Pendapatan Daerah Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota di Provinsi Jawa Timur*.
- PP Nomor 8 Tahun 2006. (n.d.). tentang Pelaporan Keuangan dan Kinerja Instansi Pemerintah.
- PP No. 60 Tahun 2008. (n.d.). *Sistem Pengendalian Intern Pemerintah*.

- Rahmadi Murwanto, Adi Budiarmo, & Fajar Hasri Ramadhana. (n.d.). Audit Sektor Publik. Lembaga Pengkajian Keuangan Publik dan Akuntansi Pemerintah (LPKPAP).
- Renas Adi Nugroho. (2014). Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah dan Temuan Audit BPK terhadap Kinerja Pemerintah Daerah.
- Rycha Kuwara Sari, Choirel Woestho, & Milda Handayani. (2019). Analisis Kemampuan Keuangan Daerah pada Daerah Tertinggal di Provinsi Sulawesi Tengah. In Ragunan, Kec. Ps. Minggu, Kota Jakarta Selatan (Vol. 21, Issue 1). <http://ejurnal.ubharajaya.ac.id/index.php/JKI>
- Setyaningrum, D. (n.d.). The Direct and Mediating Effects of An Auditor's Quality and the Legislative's Oversight on the Follow-up of Audit Recommendation and Audit Opinion.
- UU Nomor 15 Tahun 2004. (n.d.-b). tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara.
- Zainal Abidin, S. Sistem Pengelolaan Pemerintahan Daerah dalam Era Reformasi.