



LIABILITAS

JURNAL ILMIAH AKUNTANSI DAN EKONOMI

Volume 10 No. 2, Agustus 2025

ANALISIS APARAT PENGAWASAN INTERN PEMERINTAH TERHADAP KUALITAS LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH SE-INDONESIA

Syahrul Andi Ramadhan, Henryanto Wijaya

EVALUASI FAKTOR-FAKTOR TATA KELOLA DAN KOMPLEKSITAS KORPORASI TERHADAP AUDIT FEE

Rizka Diah Rahmawati, Natrion, Heriston Sianturi, Tagor Darius Sidauruk

KERANGKA KERJA AKUNTANSI RUMAH TANGGA BERBASIS ISLAM UNTUK TENAGA KERJA WANITA

Febrina Nur Ramadhani

PERAN GREEN ACCOUNTING DALAM MEMODERASI FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI PENGUNGKAPAN SUSTAINABILITY REPORT

Heliani, Asqi Syakiran, Irwan Hermawan

FLYPAPER EFFECT DAN KAPASITAS FISKAL DAERAH : STUDI EMPIRIS PADA KABUPATEN/KOTA SULAWESI SELATAN

Magfirah Wahyu Ramadhani, Sri Utami, Nurul Chalisa Majiding, Ambarwati Akib

LITERASI KEWIRAUSAHAAN DALAM MEMBENTUK JIWA WIRUSAHA MAHASISWA PENDIDIKAN AKUNTANSI ANGKATAN 2022

Sri Utami, Nurjannah, Hikmayani Subur

DINAMIKA RESISTENSI DAN ADOPSI QRIS PADA UMKM MAKASSAR : ANALISIS KUALITATIF DENGAN PENDEKATAN TEORI NUDGE

Fina Ruzika Zaimar, Adriansyah, Hasisa Haruna, Wiwin Riski Windarsari, Achmad Ridha

CAPITAL STRUCTURE, GREEN ACCOUNTING, DAN FIRM DEBT : IMPLIKASINYA TERHADAP FINANCIAL PERFORMANCE

Rakhmawati Oktavianna, Sevty Wahiddirani Saputri, Benarda

PENGARUH PENERAPAN STANDAR AKUNTANSI KEUANGAN TERHADAP FINANCIAL PERFORMANCE DAN PENGUNGKAPAN KORPORASI DI INDONESIA

Ingga Maulana, Putri Wulandari

ANALISIS PERBANDINGAN PERHITUNGAN PAJAK PENGHASILAN BADAN METODE FINAL DAN TIDAK FINAL PADA PT RAHMAT INDONIKEL ABADI

Hamidah Muslimah, Nurul Afiqah Annas

PENERBIT :

**FAKULTAS EKONOMI & BISNIS
PROGRAM STUDI AKUNTANSI**

Jl. Arteri Pondok Indah No.11 Kebayoran Lama,
Jakarta Selatan | 021 7398393



LIABILITAS

JURNAL ILMIAH AKUNTANSI DAN EKONOMI

ISSN (Print) : 2502-8669 | ISSN (Online): 2809-4417

Penanggung Jawab :
Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis

Ketua Redaksi :
Christina, SE., M.Si

Manajer Redaksi :
Indira Shinta Dewi, SE., Ak., MM

Penyunting Ahli :
Dr. Drs. Dharmawan P. Hadad, MM
Tagor Darius Sidauruk, SE., M.Si
Natrion, ST., SE., M.Ak
Abdul Kholiq, S.Kom., M.Kom
Riyawan Saputra, SE., M.Ak

Penyunting Bahasa :
Iqbal Rocki Ulhaq, S.Pd., M.App.Ling

Administrasi dan Publikasi :
Herli N. Pasaribu, SE
Andrian Prayudho, S.IP

PENERBIT :

FAKULTAS EKONOMI & BISNIS
PROGRAM STUDI AKUNTANSI

Jl. Arteri Pondok Indah No.11 Kebayoran Lama,
Jakarta Selatan | 0217398393



LIABILITAS

JURNAL ILMIAH AKUNTANSI DAN EKONOMI

ISSN (Print) : 2502-8669 | ISSN (Online): 2809-4417

Volume 10

Agustus 2025

Nomor 2

-
- | | |
|--|---------|
| Analisis Aparat Pengawasan Intern Pemerintah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Se-Indonesia
<i>Syahrul Andi Ramadhan, Henryanto Wijaya</i> | 51-72 |
| Evaluasi Faktor-Faktor Tata Kelola dan Kompleksitas Korporasi Terhadap Audit Fee
<i>Rizka Diah Rahmawati, Natrion, Heriston Sianturi, Tagor Darius Sidauruk</i> | 73-84 |
| Kerangka Kerja Akuntansi Rumah Tangga Berbasis Islam untuk Tenaga Kerja Wanita
<i>Febrina Nur Ramadhani</i> | 85-104 |
| Peran Green Accounting Dalam Memoderasi Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Pengungkapan Sustainability Report
<i>Heliani, Asqi Syakiran, Irwan Hermawan</i> | 105-120 |
| Flypaper Effect dan Kapasitas Fiskal Daerah : Studi Empiris Pada Kabupaten/Kota di Sulawesi Selatan
<i>Magfirah Wahyu Ramadhani, Sri Utami, Nurul Chalisa Majiding, Ambarwati Akib</i> | 121-130 |
| Literasi Kewirausahaan dalam Membentuk Jiwa Wirausaha Mahasiswa Pendidikan Akuntansi Angkatan 2022
<i>Sri Utami, Nurjannah, Hikmayani Subur</i> | 131-142 |
| Dinamika Resistensi dan Adopsi QRIS Pada UMKM Makassar : Analisis Kualitatif Dengan Pendekatan Teori Nudge
<i>Fina Ruzika Zaimar, Adriansyah, Hasisa Haruna, Wiwin Riski Windarsari, Achmad Ridha</i> | 143-154 |
| Capital Structure, Green Accounting dan Firm Debt : Implikasinya Terhadap Financial Performance
<i>Rakhmawati Oktavianna, Sevty Wahiddirani Saputri, Benarda</i> | 155-162 |
| Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Keuangan Terhadap Financial Performance dan Pengungkapan Korporasi di Indonesia
<i>Ingga Maulana, Putri Wulandari</i> | 163-174 |
| Analisis Perbandingan Perhitungan Pajak Penghasilan Badan Metode Final dan Tidak Final Pada PT. Rahmat Indonikel Abadi
<i>Hamidah Muslimah, Nurul Afiqah Annas</i> | 175-185 |

PENERBIT :

FAKULTAS EKONOMI & BISNIS
PROGRAM STUDI AKUNTANSI

Jl. Arteri Pondok Indah No.11 Kebayoran Lama,
Jakarta Selatan | 0217398393

Analisis Aparat Pengawasan Intern Pemerintah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Se-Indonesia

Syahrul Andi Ramadhan¹, Henryanto Wijaya²

^{1,2}Universitas Tarumanegara

e-mail: ¹syahrulandiramadhan@gmail.com, ²henryantow@fe.untar.ac.id

Diterima	Direvisi	Disetujui
30-05-2025	24-06-2025	01-07-2025

Abstrak - Penelitian ini bertujuan untuk menguji dan menganalisis kontribusi Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) dalam meningkatkan kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) pada tingkat kabupaten dan kota di Indonesia. Fokus utama penelitian ini adalah untuk menganalisis sejauh mana kapabilitas APIP, tingkat kematangan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP), serta pelaksanaan tindak lanjut atas rekomendasi hasil pemeriksaan memengaruhi kualitas penyusunan dan penyajian LKPD. Dengan mengintegrasikan tiga variabel kunci dalam satu model analisis kapabilitas APIP, maturitas SPIP, dan implementasi tindak lanjut rekomendasi audit BPK. Berbeda dari penelitian terdahulu yang cenderung menguji variabel secara terpisah, penelitian ini menyajikan pendekatan holistik dan simultan untuk mengukur dampaknya terhadap kualitas laporan keuangan daerah. Selain itu, penggunaan metode WarpPLS memperkuat validitas hubungan kausal antar variabel dalam konteks pemerintahan daerah di seluruh Indonesia. Penelitian ini dilakukan pada pemerintah kabupaten dan kota di seluruh Indonesia, dengan menggunakan data tahun 2018-2021. Metode analisis data yang digunakan Partial Least Square (PLS) dengan bantuan software WarpPLS. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa secara parsial kapabilitas APIP, Maturitas SPIP dan tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah dan secara simultan kapabilitas APIP, Maturitas SPIP dan tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan juga berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Rekomendasi Penelitian Studi komparatif antar wilayah atau antar tipe pemerintah daerah kota dan kabupaten juga dapat dilakukan untuk menggali lebih dalam faktor pembeda keberhasilan tata kelola keuangan.

Kata Kunci: Kapabilitas APIP; Kualitas LKPD; Maturitas SPIP; Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan.

Abstract - This study aims to examine and analyze the contribution of the Government Internal Supervisory Apparatus (APIP) in improving the quality of Local Government Financial Reports (LKPD) at the district and city levels in Indonesia. The main focus of this study is to analyze the extent to which the capabilities of APIP, the maturity level of the Government Internal Control System (SPIP), and the implementation of follow-up actions on audit recommendations influence the quality of the preparation and presentation of LKPD. By integrating three key variables into a single analytical model APIP capabilities, SPIP maturity, and the implementation of follow-up actions on audit recommendations this study provides a comprehensive framework for assessing the impact of these factors on financial report quality. Unlike previous studies that tended to test variables separately, this study presents a holistic and simultaneous approach to measuring their impact on the quality of local government financial reports. Additionally, the use of the WarpPLS method strengthens the validity of causal relationships among variables within the context of local governments across Indonesia. This study was conducted on district and city governments across Indonesia, using data from

2018 to 2021. The data analysis method used was Partial Least Square (PLS) with the assistance of WarpPLS software. The results of this study indicate that, partially, APIP capability, SPIP maturity, and follow-up on audit recommendations have a positive impact on the quality of local government financial reports. Simultaneously, APIP capability, SPIP maturity, and follow-up on audit recommendations also have a positive impact on the quality of local government financial reports. Research Recommendations Comparative studies between regions or between types of local governments (cities and districts) can also be conducted to further explore the distinguishing factors of successful financial management.

Keywords: APIP capabilities; LKPD quality; SPIP maturity; Follow-up on audit recommendations.

PENDAHULUAN

Perkembangan sektor publik di Indonesia memiliki kesempatan yang luas untuk melakukan reformasi perbaikan kinerja dan pemanfaatan sumber daya secara efektif, efisien dan ekonomis, selain itu dituntut untuk memiliki transparansi dan akuntabilitas publik yang tinggi. Dalam rangka mendorong pengelolaan pemerintahan yang lebih baik, diperlukan serangkaian reformasi lanjutan terutama untuk reformasi kelembagaan dan manajemen publik, khususnya pada sistem pengelolaan keuangan pemerintah daerah. Antaranya mencakup reformasi dalam sistem anggaran, reformasi dalam sistem akuntansi, reformasi dalam sistem audit, dan reformasi dalam sistem pengelolaan keuangan daerah (Mardiasmo, 2018). Beberapa hal yang menjadi pokok dalam reformasi keuangan daerah diantaranya perubahan sistem akuntansi dari *single entry system* menjadi *double entry system*, basis akuntansi dari *cash basic* menjadi *accrual basic* dan penerapan *treasury single account* (satu rekening kas umum daerah/negara).

Perubahan sistem manajemen keuangan pemerintah daerah, terutama yang berkaitan dengan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah, adalah elemen krusial untuk membangun akuntabilitas publik dan transparansi dalam pengelolaan keuangan. Data akuntansi yang disajikan dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah diharapkan bukan hanya berfungsi sebagai alat untuk menjalankan akuntabilitas finansial, tetapi juga dapat memantau akuntabilitas manajemen, akuntabilitas politik, dan akuntabilitas kebijakan yang bisa menjadi sarana untuk merencanakan serta memetakan arah pembangunan dan pertumbuhan sektor publik.

Merujuk pada Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, tujuan utama laporan keuangan pemerintah adalah menyajikan informasi yang berguna dan bernilai bagi seluruh pemangku kepentingan. Informasi ini diperlukan untuk menilai tingkat akuntabilitas pemerintah dan dijadikan landasan dalam pengambilan keputusan di bidang ekonomi, sosial, dan politik dengan: 1) menyampaikan data mengenai sumber, distribusi, dan penggunaan dana publik; 2) menggambarkan sejauh mana penerimaan dalam suatu periode mampu mencukupi pembiayaan seluruh pengeluaran; 3) memberikan informasi terkait pemanfaatan sumber daya ekonomi oleh entitas pelaporan dan capaian kinerja yang telah diraih; 4) menjelaskan mekanisme pendanaan seluruh kegiatan yang dilakukan oleh entitas pelaporan, termasuk pemenuhan kebutuhan kas; 5) menyajikan posisi keuangan serta kondisi entitas pelaporan secara menyeluruh, khususnya yang berkaitan dengan sumber penerimaan jangka pendek dan jangka panjang, baik yang bersumber dari pajak maupun pinjaman; serta 6) mengilustrasikan dinamika perubahan posisi keuangan, baik berupa peningkatan maupun penurunan, yang terjadi sebagai konsekuensi dari aktivitas selama periode pelaporan.

Menurut Novi (2018), Kualitas laporan keuangan merepresentasikan output dari proses akuntansi, yakni penyajian data keuangan yang transparan dan informatif guna menunjang proses pengambilan keputusan ekonomi. Hal ini sejalan dengan ketentuan yang tercantum

dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010, kualitas laporan akan meningkat jika informasi yang disediakan relevan untuk pengambilan keputusan dan mudah dimengerti oleh para penggunanya.

Kualitas laporan keuangan juga mencerminkan sejauh mana data fiskal pemerintah daerah memenuhi karakteristik kualitatif, terutama dalam hal kelengkapan dan kesetaraan pengungkapan. Manfaat dari Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) terletak pada kemampuannya memenuhi kebutuhan informasi para pengguna, serta melindungi kepentingan para pemangku kepentingan melalui karakteristik informasi keuangan yang andal. Dalam konteks ini, transparansi dan keutuhan informasi merupakan elemen krusial untuk mencapai pengelolaan pemerintahan yang baik (Yadiati & Mubarok, 2017).

BPK setiap tahun memberikan penilaian berupa opini terhadap Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD), yang mana opini tersebut menjadi salah satu indikator penilaian kualitas laporan keuangan. Adapun opini yang diberikan pemeriksa dalam pemeriksaan laporan keuangan tersebut sebagaimana penjelasan Pasal 16 ayat 1 Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara, terdiri dari 4 (empat) jenis, yaitu: 1) Opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP); 2) Wajar Dengan Pengecualian (WDP); 3) Opini Tidak Wajar (TP); dan 4) Tidak Memberi Pendapat (TMP).

Laporan Keuangan Daerah (LKPD) yang mendapatkan WTP mencerminkan bahwa pengelolaan keuangan daerah dari keseluruhan telah dilakukan dengan baik. Pencapaian opini WTP menunjukkan bahwa mutu laporan keuangan disusun oleh pemerintah tergolong baik (Furqan *et al.*, 2020). Pemberian opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) didasarkan pada empat kriteria utama, yaitu: tingkat kepatuhan pengelolaan keuangan dan aset terhadap peraturan perundang-undangan yang berlaku, efektivitas penerapan sistem pengendalian intern, kesesuaian penyusunan laporan dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP), serta kelengkapan dan kecukupan pengungkapan informasi dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD). Namun, bukan berarti LKPD yang mendapatkan WTP bebas dari kesalahan dan kelemahan (Zebua *et al.*, 2020).

Hasil pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK-RI) terhadap Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) pada tingkat provinsi, kabupaten, dan kota di seluruh Indonesia, terjadi tren peningkatan yang signifikan dalam perolehan opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) selama lima tahun terakhir. Pada tahun 2017, sebanyak 76% atau 411 pemerintah daerah memperoleh opini WTP, dan angka tersebut meningkat menjadi 92,4% atau 500 pemerintah daerah pada tahun 2021. Capaian ini menunjukkan kemajuan yang sejalan dengan target Rencana Pembangunan Jangka Menengah Nasional (RPJMN) 2020–2024, bahkan telah melampaui target reformasi sistem akuntabilitas kinerja yang ditetapkan untuk pemerintah provinsi (92%), kabupaten (80%), dan kota (92%). Meskipun terjadi peningkatan secara keseluruhan, pada tahun 2021 masih terdapat 10 dari 542 pemerintah daerah (sekitar 2%) yang mengalami penurunan opini. Oleh karena itu, diharapkan seluruh target RPJMN dapat tercapai secara nasional pada tahun 2024. Secara umum, opini yang kurang baik terhadap LKPD disebabkan oleh beberapa permasalahan mendasar, antara lain ketidakwajaran dalam penyajian laporan keuangan, Kelemahan pada sistem pengendalian internal dan ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan yang berlaku merupakan faktor-faktor yang memiliki potensi menimbulkan konsekuensi finansial. Ketiga aspek tersebut dapat berdampak negatif terhadap stabilitas keuangan, baik pada tingkat nasional maupun pemerintah daerah, melalui kemungkinan terjadinya kerugian keuangan.

Berdasarkan apa yang telah diuraikan diatas terkait fenomena untuk mewujudkan *good governance* dan reformasi pengelolaan keuangan pemerintah daerah yang fokus utamanya adalah peningkatan kualitas laporan keuangan demi menciptakan akuntabilitas publik serta transparansi pengelolaan keuangan, peneliti terdorong untuk melakukan penelitian pada Aparat Pengawasan Internal Pemerintah (APIP) di berbagai pemerintah daerah kabupaten dan kota di

Indonesia mengenai “Analisis aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten dan Kota se-Indonesia”.

Berdasarkan penjelasan latar belakang di atas, maka isu yang akan diteliti dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Bagaimana Pengaruh Kapabilitas APIP, Maturitas SPIP dan Persentase Penyelesaian Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan BPK-RI terhadap kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah?
2. Apakah Kapabilitas APIP secara parsial berpengaruh terhadap kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah?
3. Apakah Maturitas SPIP secara parsial berpengaruh terhadap kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah?
4. Apakah Persentase Penyelesaian Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan BPK-RI secara parsial berpengaruh terhadap kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah?
5. Apakah Kapabilitas APIP, Maturitas SPIP dan Persentase Penyelesaian Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan BPK-RI secara simultan berpengaruh terhadap kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah?

REVIU LITERATUR DAN HIPOTESIS

Teori Keagenan (Agency Theory) menjadi landasan utama dalam menjelaskan pengaruh terhadap mutu laporan keuangan pemerintah daerah. Teori ini pertama kali dikemukakan oleh Meckling & Jansen (1976), Hubungan keagenan didefinisikan sebagai suatu kontrak kerja sama antara dua pihak, yaitu principal dan agent, di mana pihak principal memberikan wewenang kepada agent untuk melaksanakan tugas tertentu atas nama principal, termasuk memberikan diskresi dalam pengambilan keputusan yang dianggap paling menguntungkan bagi kepentingan principal. Dalam teori keagenan, relasi ini ditandai dengan adanya pendelegasian otoritas dari principal kepada agent untuk menjalankan fungsi tertentu. Dalam konteks pemerintahan daerah yang menganut sistem demokrasi, kepala daerah bertindak sebagai agent, sedangkan masyarakat berperan sebagai principal. Ketentuan ini sejalan dengan Peraturan Pemerintah Nomor 6 Tahun 2005, yang menetapkan bahwa kepala daerah dipilih secara langsung oleh masyarakat melalui proses Pemilihan Kepala Daerah (Pilkada). Dalam sistem tersebut, masyarakat memberikan mandat kepada kepala daerah untuk mengelola sumber daya publik, termasuk aset daerah dan dana yang bersumber dari pemerintah pusat. Pendelegasian tugas dan otoritas tersebut mencerminkan terbentuknya hubungan keagenan, di mana kepala daerah bertanggung jawab untuk mengelola kepentingan publik secara akuntabel atas dasar kepercayaan yang diberikan oleh masyarakat sebagai principal. Lane (2002), menyatakan bahwa teori keagenan relevan untuk organisasi publik, karena dasar demokrasi modern terletak pada hubungan antara prinsipal dan agen.

Teori entitas yang dikembangkan oleh Suwardjono (2005) menyatakan bahwa organisasi dipandang sebagai entitas ekonomi yang berdiri sendiri dan memiliki kepribadian hukum yang terpisah dari pemilik atau pemangku kepentingan lainnya. Dengan pandangan ini, dana yang dikelola oleh entitas dapat diklasifikasikan sebagai milik entitas itu sendiri, bukan milik individu atau pihak lain.

Penerapan konsep entitas juga terlihat dalam sistem keuangan negara di Indonesia. Hal ini diatur dalam Pasal 51 ayat (2) dan (3) Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, yang menyatakan bahwa setiap kementerian dan lembaga negara merupakan entitas pelapor. Entitas tersebut bertanggung jawab untuk merancang sistem akuntansi serta menyusun dan menyajikan laporan keuangan sebagai bentuk pertanggungjawaban. Sejalan dengan itu, penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) turut menekankan pentingnya keberadaan entitas pelaporan dan entitas akuntansi. Masing-

masing dikategorikan dan didefinisikan secara khusus, baik dari sudut pandang konseptual maupun profesional sebagai berikut:

- a. Entitas pelaporan merujuk pada unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih entitas akuntansi, yang berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan diwajibkan untuk menyampaikan laporan pertanggungjawaban keuangan.
- b. Entitas akuntansi adalah unit pemerintahan yang berfungsi sebagai pengguna anggaran atau barang, sehingga diwajibkan untuk melakukan pencatatan akuntansi serta menyusun laporan keuangan, yang selanjutnya akan digabungkan dalam laporan entitas pelapor.

Wulandari & Bandi (2015), melakukan penelitian yang bertujuan untuk menguji menggunakan variabel E-Government, kapabilitas APIP, dan persentase penyelesaian tindak lanjut rekomendasi. Hasilnya menunjukkan bahwa implementasi E-Government dan penyelesaian tindak lanjut rekomendasi BPK-RI memiliki pengaruh signifikan terhadap opini audit, sementara kapabilitas APIP tidak menunjukkan pengaruh signifikan.

Djanegara (2017), melakukan studi yang bertujuan untuk menguji pengaruh mutu audit terhadap mutu Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD). Kualitas audit dinilai berdasarkan proyeksi tingkat penyelesaian atau Tindak Lanjut terhadap Rekomendasi Hasil Pemeriksaan/Audit (TLRHP), sedangkan kualitas LKPD dinilai melalui proyeksi opini audit. Temuan penelitian ini menunjukkan bahwa tingkat penyelesaian atau tindak lanjut perbaikan atas temuan masalah dan rekomendasi hasil audit BPK memiliki pengaruh yang signifikan dan positif terhadap peningkatan kualitas LKPD.

Maulida (2017), Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh tingkat kematangan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) dan kapabilitas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) terhadap penilaian opini atas laporan keuangan yang disusun oleh instansi pemerintah, baik di tingkat pusat maupun daerah. Temuan penelitian menunjukkan bahwa baik kematangan SPIP maupun kapabilitas APIP memiliki kontribusi yang positif dan signifikan dalam meningkatkan kualitas opini atas laporan keuangan. Hal ini mengindikasikan bahwa semakin tinggi tingkat kematangan sistem pengendalian intern dan semakin baik kapabilitas APIP, semakin besar peluang laporan keuangan pemerintah untuk memperoleh opini yang lebih baik dari lembaga pemeriksa.

Silviana *et al.* (2020), melakukan studi berjudul Pengaruh Kemampuan APIP dalam Kerangka Model Kemampuan Audit Internal dan Kematangan SPIP terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi pada Pemerintah Daerah di Provinsi Jawa Barat). Temuan penelitian ini menunjukkan bahwa Kapabilitas APIP dan Maturitas SPIP memiliki pengaruh yang signifikan terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

Furqan *et al.* (2020), melaksanakan penelitian berjudul Pengaruh temuan audit dan tindak lanjut rekomendasi audit terhadap laporan keuangan dan kualitas pelayanan publik di Indonesia. Temuan penelitian ini menunjukkan bahwa secara keseluruhan, mutu laporan keuangan berpengaruh terhadap mutu pelayanan publik, dan dalam pelaksanaan audit di sektor publik, ditemukan bahwa hasil audit memiliki dampak negatif pada mutu laporan keuangan serta mutu pelayanan publik.

Juniati (2021), melakukan penelitian untuk menganalisis pengaruh kapabilitas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) dan penyelesaian tindak lanjut atas temuan audit terhadap opini atas laporan keuangan. Temuan dari studi ini menunjukkan bahwa kapabilitas APIP secara parsial tidak berpengaruh signifikan terhadap opini laporan keuangan. Namun demikian, variabel penyelesaian tindak lanjut temuan audit terbukti memiliki pengaruh signifikan terhadap opini yang diberikan auditor. Secara simultan, kapabilitas APIP dan penyelesaian tindak lanjut temuan bersama-sama berkontribusi terhadap pembentukan opini laporan keuangan yang diterbitkan oleh entitas pemerintah.

Widjaya (2022), melakukan penelitian yang bertujuan untuk menguji secara empiris pengaruh kapabilitas APIP dan dukungan manajemen terhadap efektivitas peran audit internal

serta dampaknya terhadap mutu laporan keuangan pemerintah daerah. Temuan penelitian ini menunjukkan bahwa Kapabilitas APIP tidak memengaruhi Efektivitas Peran Auditor Internal dan Kualitas Pelaporan Keuangan, tetapi dukungan manajemen memiliki pengaruh. Efektivitas Peran Auditor Internal dalam menengahi dampak positif Dukungan Manajemen Terhadap Kualitas Laporan Keuangan. Efektivitas peran auditor internal berdampak pada kualitas laporan keuangan tanpa melalui mediasi efektivitas peran auditor internal.

Lestari & Rohman (2022), melaksanakan penelitian yang bertujuan menganalisis dampak Temuan Audit dan Tindak Lanjut Rekomendasi terhadap Kualitas Pelayanan Publik baik secara langsung maupun tidak langsung melalui Kualitas Laporan Keuangan di kabupaten terpencil di Indonesia. Hasil studi menunjukkan bahwa Temuan Audit dan Tindak Lanjut Rekomendasi Audit tidak memberikan pengaruh baik secara langsung maupun tidak langsung terhadap kualitas layanan publik.

Valentina (2022), Melakukan studi untuk menilai pengaruh dari temuan terkait Sistem Pengendalian Intern (SPI), temuan kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, tindak lanjut atas hasil pemeriksaan, serta penyelesaian kerugian daerah terhadap opini audit atas laporan keuangan pemerintah. Hasil analisis secara parsial menunjukkan bahwa temuan kepatuhan berpengaruh negatif dan signifikan terhadap opini audit. Sementara itu, temuan SPI, tindak lanjut hasil pemeriksaan, dan penyelesaian kerugian daerah tidak menunjukkan pengaruh yang signifikan secara individual. Namun demikian, apabila keempat variabel tersebut dianalisis secara simultan, ditemukan adanya pengaruh positif dan signifikan terhadap opini audit yang diberikan oleh lembaga pemeriksa.

Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Pelaporan keuangan adalah kerangka kerja akuntansi yang mencakup serangkaian prosedur untuk menentukan bagaimana data keuangan disusun dan disajikan, guna mendukung pencapaian tujuan ekonomi dan sosial suatu negara Suwardjono (2005). Secara khusus, Financial Accounting Standards Board (FASB) dalam Statements of Financial Accounting Concepts (SFAC) No. 5 mendefinisikan pelaporan keuangan sebagai sarana untuk menyampaikan informasi mengenai kondisi dan kinerja keuangan suatu entitas, melampaui informasi yang hanya tersaji dalam laporan keuangan formal (FASB, 1984).

Menurut International Public Sector Accounting Standard (IPSAS) yang dirilis oleh IPSASB pada tahun 2007, tujuan utama dari laporan keuangan adalah untuk menyajikan informasi tentang posisi keuangan, kinerja keuangan, dan arus kas suatu entitas, demi mendukung pengguna dalam mengambil keputusan mengenai alokasi sumber daya. Secara khusus, laporan keuangan di sektor publik bertujuan untuk menyajikan informasi yang relevan dalam proses pengambilan keputusan, sekaligus mencerminkan tanggung jawab entitas terhadap sumber daya yang diberikan kepadanya.

Sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) yang ditetapkan oleh Komite Standar Akuntansi Pemerintahan (KSAP), laporan keuangan berperan sebagai alat utama dalam menyampaikan informasi mengenai posisi keuangan dan aktivitas yang dilakukan oleh entitas pelapor selama periode laporan tertentu. Data ini sangat krusial dalam menentukan sumber daya ekonomi yang dipakai untuk menjalankan fungsi pemerintahan, mengevaluasi keadaan keuangan secara menyeluruh, menilai efektivitas dan efisiensi pelaksanaan kegiatan entitas, serta memastikan kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan. Selain itu pada Peraturan Pemerintah No. 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan menyatakan bahwa karakteristik kualitatif laporan keuangan adalah ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya. Keempat karakteristik berikut ini merupakan prasyarat normatif yang diperlukan agar laporan keuangan

pemerintah dapat memenuhi kualitas yang dikehendaki: 1) Relevan; 2) Andal; 3) Dapat dibandingkan; dan 4) Dapat dipahami.

Penilaian Kapabilitas APIP

Pengendalian internal mencakup berbagai aktivitas, seperti audit, penilaian, evaluasi, pemantauan, serta bentuk pengawasan lainnya yang berkaitan dengan pelaksanaan fungsi dan tanggung jawab dalam suatu organisasi. Tujuan utama dari pengendalian internal adalah untuk memberikan jaminan yang memadai kepada manajemen bahwa seluruh kegiatan organisasi dilakukan dengan efisiensi dan efektivitas, sesuai dengan standar yang berlaku, sehingga dapat mendukung tercapainya tata kelola yang baik.

Sesuai Pasal 48 Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 mengenai Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP), pelaksanaan fungsi pengendalian internal adalah tanggung jawab fiduciary dari Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP). Struktur organisasi APIP mencakup Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP), Inspektorat Jenderal, Inspektorat Daerah, serta unit pengendalian internal lainnya di dalam kementerian, lembaga, pemerintah daerah, dan badan hukum milik negara, sebagaimana diatur oleh ketentuan perundang-undangan yang berlaku.

Di sisi lain, Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Nomor 220 Tahun 2008 menguraikan tanggung jawab Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) yang memiliki kewajiban utama dalam melaksanakan pengawasan internal di kawasan pemerintahan baik pusat maupun daerah. APIP menjalankan tugas pengawasan terhadap Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP), Inspektorat Jenderal, sejumlah inspektorat di tingkat kementerian/lembaga, unit pengawasan pada daerah, serta lembaga pengawasan lain yang berkaitan dengan badan hukum milik negara, sesuai regulasi yang berlaku.

Defenisi Kapabilitas APIP menurut Peraturan BPKP No. 8 Tahun 2021 adalah kapabilitas APIP diartikan sebagai kemampuan dalam melaksanakan fungsi pengawasan yang didukung oleh sistem pengawasan yang memadai, guna menghasilkan pengawasan yang berkualitas dan mendukung efektivitas peran APIP secara keseluruhan. Penilaian terhadap kapabilitas ini dilakukan melalui serangkaian tahapan, yang meliputi penilaian mandiri oleh APIP, evaluasi atas hasil penilaian tersebut, serta pelaksanaan ekspos panel sebagai dasar penetapan tingkat kapabilitas APIP.

Penilaian kemampuan APIP di Indonesia merujuk pada model yang diciptakan oleh The Institute of Internal Auditors (IIA), yang diadopsi berdasarkan Peraturan BPKP Nomor 8 Tahun 2021 mengenai Penilaian Kapabilitas APIP di Kementerian, Lembaga, dan Pemerintah Daerah, yang membagi level Kapabilitas APIP menjadi 5 (lima) yaitu:

Level 1 Initial

Hal ini menunjukkan bahwa organisasi APIP telah terbentuk dan diberikan mandat resmi untuk melaksanakan pengawasan intern. Kondisi tersebut menjadi dasar bagi APIP dalam menjalankan fungsi pengawasan, meskipun keberlangsungan aktivitas tersebut belum sepenuhnya didukung oleh infrastruktur yang memadai, khususnya dalam hal sumber daya manusia (SDM) dan penerapan praktik profesional yang optimal.

Level 2 Structure

Kapabilitas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) mencerminkan bahwa APIP telah menjalankan mandat pengawasan dengan didukung oleh sumber daya manusia yang memiliki kualifikasi dan kompetensi yang layak. Namun demikian, pelaksanaan aktivitas pengawasan tersebut belum sepenuhnya memenuhi standar minimum dan praktik profesional yang diharapkan.

Level 3 *Delivered*

Kapabilitas APIP mencerminkan bahwa APIP telah mengimplementasikan aktivitas pengawasan, baik berupa assurance maupun consulting, yang sesuai dengan standar dan praktik profesional yang berlaku. Dalam kondisi tersebut, hasil pengawasan yang dihasilkan oleh APIP memiliki kualitas yang baik dan memberikan tingkat keyakinan yang memadai terkait kepatuhan terhadap ketentuan serta prinsip 3E (efektivitas, efisiensi, dan ekonomis). Selain itu, pengawasan ini berfungsi sebagai mekanisme peringatan dini, meningkatkan efektivitas manajemen risiko, serta mendorong perbaikan tata kelola pada organisasi Kementerian, Lembaga, dan Daerah (K/L/D).

Level 4 *Institutionalized*

Kapabilitas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) mencerminkan bahwa APIP secara berkelanjutan berperan sebagai mitra strategis bagi organisasi Kementerian, Lembaga, dan Daerah (K/L/D). Selain itu, hasil pengawasan yang dilakukan APIP terhadap aspek tata kelola, manajemen risiko, dan pengendalian (GRC) menunjukkan adanya proses evaluasi dan perbaikan kualitas pengawasan secara berkesinambungan, yang bertujuan untuk mendukung pencapaian sasaran dan tujuan organisasi K/L/D secara efektif.

Level 5 *Optimized*

Kapabilitas tersebut mencerminkan adanya komitmen yang memadai terhadap pencapaian tujuan organisasi di tingkat kementerian/lembaga/daerah (K/L/D), yang ditunjukkan melalui peningkatan efisiensi dan efektivitas operasional, jaminan atas kecukupan pelaporan keuangan, perlindungan terhadap aset, serta ketaatan terhadap ketentuan hukum dan peraturan yang berlaku.

Penilaian Maturitas SPIP

Berdasarkan Paragraf Penjelasan Pasal 16 Ayat 1 undang-undang Nomor 15 Tahun 2004 mengenai Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara, Sistem Pengendalian Intern (SPI) adalah variabel operasional dan merupakan salah satu elemen yang dapat memengaruhi penilaian dari BPK. Sehingga dapat disimpulkan bahwa banyak atau sedikitnya jumlah temuan terkait kelemahan sistem pengendalian intern mempengaruhi baik tidaknya opini audit yang diberikan oleh BPK selaku badan pemeriksa kepada pemerintah daerah.

Tingkat maturitas penyelenggaraan SPIP merupakan suatu kerangka kerja yang menggambarkan karakteristik fundamental sebagai indikator tingkat kematangan pelaksanaan SPIP yang terstruktur dan berkelanjutan. Tingkat maturitas tersebut dapat dimanfaatkan sebagai alat evaluasi dalam menilai pelaksanaan SPIP serta sebagai panduan umum dalam upaya peningkatan kematangan sistem pengendalian intern. Setiap tingkatan maturitas SPIP memiliki ciri khas yang membedakannya dari tingkatan lainnya. Peraturan BPKP No. 4 Tahun 2016 membagi karakteristik tingkatan penyelenggaraan SPIP menjadi 6 (enam) level yaitu:

a. Level 0 *Belum Ada*

Tingkat maturitas “Belum Ada” menggambarkan kondisi di mana Kementerian, Lembaga, atau Pemerintah Daerah belum menetapkan kebijakan maupun prosedur yang diperlukan untuk mengimplementasikan praktik-praktik pengendalian intern.

b. Level 1 *Rintisan*

Tingkat maturitas “Rintisan” pada penyelenggaraan SPIP mengindikasikan bahwa Kementerian, Lembaga, atau Pemerintah Daerah telah mulai melaksanakan praktik pengendalian intern, namun pendekatan yang diterapkan masih bersifat insidental dan belum

terstruktur dengan baik. Selain itu, kurangnya komunikasi dan pemantauan menyebabkan kelemahan dalam pengendalian tidak terdeteksi, serta pegawai belum sepenuhnya menyadari peran dan tanggung jawab mereka dalam proses tersebut.

c. *Level 2 Berkembang*

Tingkat maturitas “Berkembang” dalam penyelenggaraan SPIP menunjukkan bahwa Kementerian, Lembaga, atau Pemerintah Daerah telah menerapkan praktik pengendalian intern, namun dokumentasi terhadap pelaksanaannya masih kurang memadai. Pelaksanaan pengendalian tersebut sangat bergantung pada individu tertentu dan belum melibatkan seluruh unit organisasi secara menyeluruh. Selain itu, efektivitas pengendalian belum dilakukan evaluasi secara sistematis sehingga sejumlah kelemahan masih belum dapat diatasi dengan optimal.

d. *Level 3 Terdefinisi*

Tingkat maturitas “Terdefinisi” mengindikasikan bahwa Kementerian, Lembaga, atau Pemerintah Daerah telah menjalankan praktik pengendalian intern yang didukung dengan dokumentasi yang memadai. Namun demikian, evaluasi terhadap efektivitas pengendalian intern masih dilakukan tanpa didukung oleh dokumentasi yang cukup. Kondisi ini mengakibatkan beberapa kelemahan dalam pengendalian yang berdampak signifikan terhadap pencapaian tujuan organisasi.

e. *Level 4 Terkelola dan Terukur*

Tingkat maturitas “Terkelola dan Terukur” dalam penyelenggaraan SPIP menunjukkan bahwa Kementerian/ Lembaga/ Pemerintah Daerah telah menerapkan pengendalian internal yang efektif. Masing-masing personel pelaksana kegiatan selalu mengendalikan kegiatan pada pencapaian tujuan kegiatan itu sendiri maupun tujuan K/L/P. Evaluasi dilakukan secara formal dan terdokumentasi.

f. *Level 5 Optimum*

Tingkat maturitas penyelenggaraan SPIP pada level “Optimum” menunjukkan bahwa Kementerian, Lembaga, atau Pemerintah Daerah telah mengimplementasikan pengendalian intern secara berkelanjutan dan terintegrasi dalam seluruh aktivitas operasional. Proses pengawasan didukung oleh pemantauan otomatis melalui penggunaan aplikasi berbasis teknologi informasi. Akuntabilitas penuh dijalankan dalam pengawasan pengendalian, manajemen risiko, serta penerapan kebijakan dan peraturan. Selain itu, evaluasi mandiri (self-assessment) terhadap pengendalian intern dilakukan secara kontinu dengan dasar analisis terhadap kesenjangan dan faktor penyebabnya.

Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan

Berdasarkan Peraturan BPK Nomor 1 Tahun 2017 mengenai Standar Pemeriksaan Keuangan Negara, rekomendasi audit diartikan sebagai pendapat auditor yang disusun setelah menelaah temuan pemeriksaan, dan ditujukan kepada individu atau lembaga yang bertanggung jawab dalam melakukan tindakan korektif. Rekomendasi tersebut merupakan hasil penilaian objektif terhadap penyimpangan material yang ditemukan serta upaya perbaikan yang mungkin dilakukan (Eckersley et al., 2014). Dalam regulasi ini dijelaskan bahwa penyusunan

rekomendasi merupakan kewenangan auditor, namun tanggung jawab atas pelaksanaan tindak lanjut sepenuhnya berada pada pemerintah daerah sebagai pihak yang diperiksa, meskipun pelaksanaan perbaikannya melibatkan pihak eksternal.

Sesuai Pasal 6 ayat (4) Peraturan BPK Nomor 2 Tahun 2017 mengenai Pemantauan Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan, tindak lanjut rekomendasi BPK dibagi ke dalam empat status: (a) telah sesuai rekomendasi, (b) belum sesuai, (c) belum ditindaklanjuti, dan (d) tidak dapat ditindaklanjuti. Klasifikasi ini berperan sebagai alat penting untuk mengevaluasi efektivitas respons lembaga pemerintah terhadap hasil audit.

Pengembangan Hipotesis

Pengaruh Kapabilitas APIP Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Defenisi Kapabilitas APIP menurut Peraturan BPKP No. 8 Tahun 2021 adalah kapabilitas APIP diartikan sebagai kemampuan dalam melaksanakan fungsi pengawasan yang didukung oleh sistem pengawasan yang memadai, guna menghasilkan pengawasan yang berkualitas dan mendukung efektivitas peran APIP secara keseluruhan. Penilaian terhadap kapabilitas ini dilakukan melalui serangkaian tahapan, yang meliputi penilaian mandiri oleh APIP, evaluasi atas hasil penilaian tersebut, serta pelaksanaan ekspos panel sebagai dasar penetapan tingkat kapabilitas APIP.

Hasil penelitian Silviana *et al.* (2020), menunjukkan bahwa kapabilitas Aparat Pengawasan Internal Pemerintah (APIP) berpengaruh terhadap mutu laporan keuangan yang disusun oleh pemda. Temuan ini menegaskan pentingnya pengembangan kapabilitas APIP dalam institusi pemerintah daerah, mengingat peningkatan kapabilitas tersebut berkorelasi positif dengan peningkatan mutu laporan keuangan. Hasil ini sejalan dengan penelitian Maulida (2017) yang mengungkapkan bahwa kapabilitas APIP berpengaruh signifikan dan positif terhadap evaluasi laporan keuangan. Berdasarkan penjelasan tersebut, hipotesis penelitian yang diajukan adalah sebagai berikut:

H1: Kapabilitas APIP berpengaruh positif terhadap kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

Pengaruh Maturitas SPIP Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Menurut KBBI Maturitas adalah kematangan atau kedewasaan. Maturitas sendiri merujuk pada kondisi perkembangan yang telah mencapai tingkat optimal (Cooke-Davies, 2005). Tingkat maturitas menunjukkan seberapa jauh pelaksanaan SPIP telah mencapai kondisi optimal dalam mencapai tujuan pengendalian internal, selaras dengan ketentuan dalam Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008.

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Maulida (2017) serta Silviana *et al.* (2020) Menunjukkan bahwa kapabilitas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Baik landasan teoritis maupun temuan empiris mendukung hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini, yang dirumuskan sebagai berikut:

H2: Maturitas SPIP berpengaruh positif terhadap kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

Pengaruh Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Berdasarkan Peraturan BPK Nomor 1 Tahun 2017 mengenai Standar Pemeriksaan Keuangan Negara, rekomendasi audit diartikan sebagai pendapat auditor yang disusun setelah menelaah temuan pemeriksaan, dan ditujukan kepada individu atau lembaga yang bertanggung jawab dalam melakukan tindakan korektif. Rekomendasi tersebut merupakan hasil penilaian objektif terhadap penyimpangan material yang ditemukan serta upaya perbaikan yang mungkin dilakukan (Eckersley *et al.*, 2014).

Sejumlah studi, seperti yang dilakukan oleh Juniati (2021) dan Djanegara (2017), menunjukkan bahwa implementasi maupun peningkatan atas temuan serta rekomendasi hasil pemeriksaan BPK memiliki pengaruh yang signifikan terhadap mutu Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD). Temuan tersebut diperkuat oleh hasil penelitian Setyaningrum *et al.* (2013), Setyaningrum (2017) maupun Din *et al.* (2017), yang menyimpulkan bahwa kepatuhan pemerintah daerah dalam menindaklanjuti rekomendasi audit dari tahun sebelumnya berkorelasi positif dengan opini audit yang diterima. Pemerintah daerah dengan tingkat kepatuhan yang tinggi terhadap rekomendasi umumnya memperoleh hasil pemeriksaan yang lebih baik pada tahun-tahun berikutnya. Berdasarkan fakta tersebut, hipotesis penelitian ini dirumuskan sebagai berikut:

H3: Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan berpengaruh positif terhadap kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

Pengaruh Kapabilitas APIP, Maturitas SPIP dan Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

Hipotesis yang diajukan dalam studi ini bertujuan untuk membuktikan pengaruh interaktif dari variabel independen terhadap variabel dependen. Tiga variabel yang dianalisis meliputi Kapabilitas APIP, tingkat Maturitas SPIP, dan Tindak Lanjut Atas Rekomendasi Hasil Pemeriksaan yang telah dibahas dalam berbagai penelitian sebelumnya, sebagaimana telah dijelaskan dalam tinjauan pustaka. Tujuan utama penelitian ini adalah untuk mengidentifikasi apakah ketiga variabel tersebut secara bersamaan mempengaruhi kualitas laporan keuangan pemerintah daerah di Indonesia. Berdasarkan penjelasan di atas, hipotesis penelitian dapat dinyatakan sebagai berikut:

H4: Kapabilitas APIP, Maturitas SPIP dan Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan secara simultan berpengaruh positif terhadap kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

METODE PENELITIAN

Jenis pada penelitian yang dilaksanakan adalah penelitian asosiatif kasual, yang bertujuan untuk mengidentifikasi dampak antara dua variabel atau lebih (Sugiyono, 2018). Penelitian ini mengacu pada pengukuran seberapa besar pengaruh atau hubungan antara kapabilitas APIP, Maturitas SPIP, dan persentase penyelesaian tindak lanjut rekomendasi hasil audit BPK-RI sebagai variabel independen serta kualitas laporan keuangan pemerintah daerah sebagai variabel dependen.

Teknik penelitian yang digunakan adalah metode survei. Menurut Nazir (2003), metode survei merupakan strategi investigasi yang dilakukan secara sistematis untuk mengkaji fakta empiris terkait aspek sosial, ekonomi, dan politik dalam suatu populasi atau wilayah tertentu. Teknik ini memungkinkan peneliti untuk melakukan eksplorasi mendalam dan analisis terhadap fenomena serta kondisi yang sedang berlangsung. Sementara itu, (Sugiyono, 2018) menyatakan

bahwa survei adalah metode penelitian yang digunakan untuk populasi besar ataupun kecil, dengan informasi yang diperoleh dari sampel sebagai perwakilan populasi tersebut. Dengan pendekatan ini, pola kejadian, distribusi, dan hubungan antara faktor-faktor sosiologis serta psikologis dapat dianalisis dengan lebih mendalam.

Adapun jenis data yang dipakai dalam penelitian ini adalah data kuantitatif, yaitu informasi yang disampaikan dalam bentuk angka atau unit tertentu, yang diambil dari sumber-sumber yang relevan dan dipilih berdasarkan kriteria tertentu.

Data penelitian merupakan fakta atau informasi yang dikumpulkan oleh peneliti guna memenuhi tujuan penelitian. Untuk menghasilkan penelitian yang valid dan dapat dipertanggungjawabkan, diperlukan data yang akurat dan bersifat objektif. Jenis data yang digunakan pada penelitian ini data sekunder, yang diperoleh melalui kajian pustaka dengan menelaah berbagai sumber literatur yang relevan. Literatur tersebut meliputi buku, jurnal ilmiah, serta artikel-artikel yang memiliki keterkaitan langsung dengan topik penelitian. Data sekunder dari penelitian ini bersumber dari:

1. Hasil penilaian Kapabilitas APIP Tahun Anggaran 2018-2021 bersumber dari Laporan Kinerja (LKj) BPKP Tahun 2019-2022.
2. Hasil penilaian Maturitas SPIP Tahun Anggaran 2018-2021 bersumber dari Laporan Kinerja (LKj) BPKP Tahun 2019-2022.
3. Persentase penyelesaian tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan BPK-RI Tahun 2005-2021 bersumber dari hasil pemantauan penyelesaian tindak lanjut dan Ikhtisar Hasil Pemeriksaan (IHPS) BPK-RI Tahun 2018-2021.
4. Opini Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) Tahun Anggaran 2018-2021 bersumber dari Ikhtisar Hasil Pemeriksaan (IHPS) BPK-RI Tahun 2019-2022.

Pengumpulan data merupakan prosedur sistematis yang dilaksanakan secara standar untuk memperoleh data yang diperlukan dalam penelitian. Data yang dikumpulkan harus memiliki validitas yang tinggi dan keandalan yang dapat dipertanggungjawabkan. Teknik pengumpulan dan pengolahan data yang dilakukan dalam penelitian bukan dilakukan oleh peneliti, tetapi dikerjakan oleh pihak lain yang berasal dari lokasi penelitian. Data hasil penilaian Kapabilitas APIP dan Maturitas SPIP menggunakan data dari BPKP, sedangkan data persentase tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan BPK-RI serta opini audit LKPD menggunakan data dari BPK-RI.

Populasi diartikan sebagai keseluruhan subjek atau entitas yang memiliki karakteristik tertentu yang diidentifikasi oleh peneliti, sehingga dapat dijadikan objek pengamatan untuk menarik kesimpulan (Sugiyono, 2018). Dalam konteks penelitian ini, populasi mencakup seluruh pemerintahan daerah di Indonesia, mulai dari tingkat provinsi hingga kabupaten/kota. Adapun jumlah keseluruhan pemerintah daerah di Indonesia disajikan dalam tabel berikut:

Tabel 1. Pemerintah Daerah di Indonesia

NO.	Pemerintah Daerah	Jumlah
1	Pemerintah Provinsi	34
2	Pemerintah Kota	93
3	Pemerintah Kabupaten	415
Total		542

Sumber: Data diolah 2025

Sampel yang diambil dalam penelitian ini adalah segmen dari populasi yang memiliki sifat dan atribut spesifik yang dianggap dapat mewakili populasi secara keseluruhan (Sugiyono, 2018). Penelitian ini menerapkan teknik purposive sampling dalam proses pemilihan sampel.

Menurut Sugiyono (2018), Purposive sampling adalah metode pengambilan sampel yang berlandaskan pada kriteria atau pertimbangan khusus yang ditentukan oleh peneliti. Teknik ini dipilih karena sesuai untuk penelitian kuantitatif yang tidak bertujuan melakukan generalisasi secara luas, melainkan untuk memperoleh pemahaman mendalam terhadap objek yang diteliti. Adapun kriteria yang digunakan sebagai dasar dalam penentuan sampel pada penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Pemerintah Kabupaten dan Kota Se- Indonesia Tahun 2018-2021.
2. Pemerintah Kabupaten dan Kota Se- Indonesia yang dilakukan penilaian oleh BPKP Tahun 2019-2022 atas level Kapabilitas APIP Tahun Anggaran 2018-2021.
3. Pemerintah Kabupaten dan Kota Se- Indonesia yang dilakukan penilaian oleh BPKP Tahun 2019-2022 atas level Maturitas SPIP Tahun Anggaran 2018-2021.
4. Pemerintah Kabupaten dan Kota Se- Indonesia yang dilakukan pemantauan penyelesaian tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan oleh BPK Tahun 2018-2021 atas hasil pemeriksaan Tahun Anggaran 2004-2021.
5. Pemerintah Kabupaten dan Kota Se- Indonesia yang dilakukan pemeriksaan oleh BPK Tahun 2019-2022 atas LKPD Tahun Anggaran 2018-2021.

Berdasarkan kriteria yang telah disebutkan untuk menentukan sampel, hasil pemilihan sampel penelitian ini disajikan dalam tabel berikut:

Tabel 2. Pemilihan Sampel

NO	Keterangan	Jumlah
1	Pemerintah Kabupaten dan Kota Se- Indonesia Tahun 2018-2021	508
2	Pemerintah Kabupaten dan Kota Se- Indonesia yang tidak dilakukan penilaian oleh BPKP Tahun 2019-2022 atas level Kapabilitas APIP Tahun Anggaran 2018-2021	0
3	Pemerintah Kabupaten dan Kota Se- Indonesia yang tidak dilakukan penilaian oleh BPKP Tahun 2019-2022 atas level Maturitas SPIP Tahun Anggaran 2018-2021	0
4	Pemerintah Kabupaten dan Kota Se- Indonesia yang tidak dilakukan pemantauan penyelesaian tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan oleh BPK Tahun 2018-2021	0
5	Pemerintah Kabupaten dan Kota Se- Indonesia yang tidak dilakukan pemeriksaan oleh BPK Tahun 2019-2022 atas LKPD Tahun Anggaran 2018-2021	0
Total		508

Sumber: Data diolah 2025

Berdasarkan hasil pemilihan sampel terdapat total sebanyak 508 (lima ratus delapan) pemerintah kabupaten dan kota se- Indonesia yang memenuhi kriteria sampel yang telah ditentukan (lampiran 1). Oleh karena periode penelitian yang digunakan adalah selama 4 tahun

yaitu tahun 2018 – 2021, sehingga data pengamatan yang digunakan berdasarkan kriteria adalah berjumlah 2.032 (dua ribu tiga puluh dua) data pengamatan.

Adapun matriks operasional variabel dalam penelitian ini dapat diamati pada tabel berikut:

Tabel 3. Matriks Operasional Variabel

No.	Variabel	Dimensi	Indikator	Skala
1.	Kapabilitas APIP (X1)	Level Kapabilitas APIP (Peraturan BPKP No. 8 Tahun 2021)	<ul style="list-style-type: none"> a. Level 1 (Initial): Terbentuk dan Memiliki Mandat. b. Level 2 (Structure): Melaksanakan mandat dengan Kualifikasi dan Kompetensi. c. Level 3 (Delivered): Melaksanakan aktivitas pengawasan sesuai standar dan praktek profesional. d. Level 4 (Institutionalized): APIP menjadi mitra strategis organisasi. e. Level 5 (Optimized): Memberikan keyakinan memadai atas pencapaian tujuan organisasi. 	Rasio
2.	Maturitas SPIP (X2)	Level Maturitas SPIP (Peraturan BPKP No. 4 Tahun 2016)	<ul style="list-style-type: none"> a. Level 0 (<i>Belum Ada</i>)=Kurang dari 1,0 ($0 < \text{skor} < 1,0$) b. Level 1 (<i>Rintisan</i>)=1,0 s/d kurang dari 2,0 ($1,0 \leq \text{skor} < 2,0$) c. Level 2 (<i>Berkembang</i>)= 2,0 s/d kurang dari 3,0 ($2,0 \leq \text{skor} < 3,0$) d. Level 3 (<i>Terdefinisi</i>)= 3,0 s/d kurang dari 4,0 ($3,0 \leq \text{skor} < 4,0$) e. Level 4 (<i>Terkelola dan Terukur</i>)= 4,0 s/d kurang dari 4,5 ($4,0 \leq \text{skor} < 4,5$) f. Level 5 (<i>Optimum</i>)= Antara 4,5 s/d 5,0 ($4,5 \leq \text{skor} \leq 5$) 	Rasio
3.	Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan (X3)	Persentase Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan BPK-RI tahun anggaran 2004-2021 (Peraturan BPK No. 2 Tahun 2017)	Persentase jumlah rekomendasi Sesuai dibagi dengan jumlah total rekomendasi	Rasio
4.	Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Y)	Opini Audit (UU No. 15 Tahun 2004)	<ul style="list-style-type: none"> a. Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) b. Wajar Dengan Pengecualian (WDP) 	Rasio

No.	Variabel	Dimensi	Indikator	Skala
			c. Tidak Wajar (TW)	
			d. Tidak Menyatakan Pendapat (TMP)	

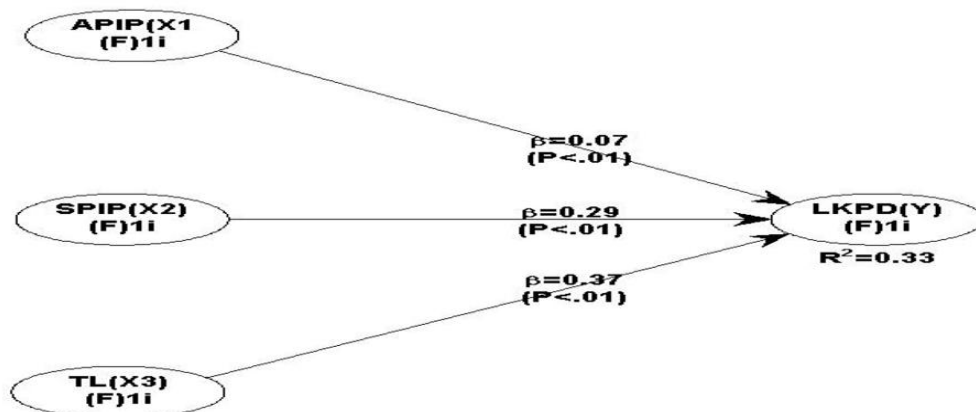
Sumber: Data diolah (2025)

Dalam menganalisis hipotesis, penelitian ini menerapkan metode kuantitatif dengan pendekatan Partial Least Square (PLS). Alasan penerapan PLS adalah sebagai berikut:

- 1) Menurut Latan & Ghozali (2016), menyatakan bahwa Partial Least Squares (PLS) adalah metode analisis yang kuat karena tidak memerlukan banyak asumsi statistik. PLS tidak mensyaratkan data berdistribusi normal multivariat dan memungkinkan penggunaan berbagai jenis skala pengukuran baik kategori, ordinal, interval, maupun rasio dalam satu model. Selain itu, metode ini tetap dapat diterapkan secara efektif meskipun ukuran sampel yang digunakan relatif kecil.
- 2) PLS memungkinkan peneliti untuk mengatur hubungan antara variabel laten dan antara variabel laten dengan indikator atau variabel manifestnya. Alasan lain menggunakan WarpPLS dalam mengelolah data adalah: (1) penelitian ini ditujukan untuk perluasan teori (Eksplorasi), (2) WarpPLS mampu mengolah model yang kompleks dan mampu menampilkan secara langsung hasil koefisien dan nilai p untuk variabel p untuk variabel moderasi, (3) WarpPLS tidak memerlukan asumsi normalitas (Hair *et al.*, 2012).

HASIL DAN PEMBAHASAN

Hasil estimasi *direct effect* (pengaruh langsung) antara Kapabilitas APIP, Maturitas SPIP, TLRHP dan mutu Laporan Keuangan Pemerintah Daerah dapat dilihat pada gambar di bawah ini:



Hasil pengujian mengindikasikan bahwa variabel Kapabilitas APIP (X1) berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah (Y), yang dibuktikan dengan koefisien arah sebesar 0,070 dan tingkat signifikansi $p < 0,001$. Di samping itu, variabel Maturitas SPIP (X2) terbukti memiliki dampak positif dan signifikan terhadap variabel Y dalam pengujian pengaruh langsung, yang ditunjukkan oleh koefisien arah sebesar 0,288 dan tingkat signifikansi $P < 0,001$. Situasi serupa terjadi pada variabel Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan (X3), yang berdasarkan hasil uji dampak langsung, juga menunjukkan pengaruh positif yang signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah, dengan koefisien arah sebesar 0,366 dan tingkat signifikansi $p < 0,001$.

Pengujian Hipotesis

Hipotesis dalam penelitian ini berfungsi untuk menggambarkan arah hubungan yang muncul antara variabel independen dan variabel dependen. Keputusan untuk menerima atau menolak hipotesis didasarkan pada arah hubungan yang tercermin melalui nilai koefisien serta tingkat probabilitas (p-value) yang dihasilkan dari analisis. Penelitian ini menggunakan tingkat signifikansi sebesar 5% sebagai batas pengambilan keputusan. Dengan demikian, sebuah hipotesis dianggap diterima jika nilai p (p-value) ada pada atau di bawah angka 0,05. Di sisi lain, hipotesis akan ditolak jika nilai p mencapai atau lebih dari 0,05. Rincian lengkap hasil pengujian hipotesis dapat dilihat pada tabel berikut:

Tabel 4. Hasil Pengujian Hipotesis

No.	Hipotesis	P-value	Koefisien Regresi	Keputusan
1	H1	<0.001	0.070	Diterima
2	H2	<0.001	0.288	Diterima
3	H3	<0.001	0.366	Diterima
4	H4	<0.001	0.241	Diterima

Sumber: WarpPLS 7.0 (Data Diolah Tahun 2025)

Pembahasan

Berdasarkan temuan dari evaluasi statistik dan pengujian hipotesis mengenai dampak Kapabilitas APIP, Maturitas SPIP, dan Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan terhadap kualitas mutu laporan keuangan pemerintah daerah, langkah selanjutnya meliputi pelaksanaan diskusi yang bertujuan untuk menganalisis temuan-temuan tersebut. Pembahasan ini dilakukan dengan mengaitkan hasil statistik yang diperoleh dengan teori-teori yang relevan, temuan dari penelitian terdahulu, serta informasi lain yang mendukung dan berkaitan dengan konteks penelitian saat ini. Adapun pembahasan dalam penelitian ini diuraikan berikut::

Pengaruh Kapabilitas APIP Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Hasil uji hipotesis mengindikasikan bahwa Kapabilitas APIP berpengaruh signifikan terhadap mutu tinjauan keuangan yang diadakan oleh pemerintah daerah. Temuan ini menunjukkan bahwa peningkatan kemampuan APIP dapat secara langsung berbanding lurus dengan peningkatan kualitas pelaporan keuangan dalam sistem kerja pemerintah daerah. Peningkatan tersebut tercermin dalam opini BPK atas LKPD pemerintah kabupaten dan kota, yang menunjukkan tren perbaikan kualitas pelaporan keuangan seiring dengan meningkatnya kapabilitas APIP.

APIP yang telah mencapai kapabilitas level 3 (*delivered*) menandakan bahwa aktivitas pengawasan, baik dalam bentuk assurance maupun consulting, telah didukung oleh sumber daya manusia yang kompeten dan telah dilaksanakan sesuai dengan standar, kode etik, dan praktik profesional. Hal ini berarti bahwa hasil pengawasan APIP di lingkungan pemerintah daerah telah berkualitas dan dapat memberikan jaminan yang cukup mengenai kepatuhan,, efektivitas, efisiensi, dan ekonomis (3E). Meskipun demikian, peningkatan berkelanjutan tetap diperlukan agar APIP dapat berperan sebagai mitra strategis dalam tata kelola, manajemen risiko, dan pengendalian intern (GRC) untuk mendukung pencapaian tujuan organisasi.

Dengan demikian, peningkatan kapabilitas APIP sejalan dengan upaya menyeimbangkan hubungan antara agen dan prinsipal, memperkuat tata kelola, dan menjamin akuntabilitas pengelolaan keuangan publik. Ini selaras dengan gagasan utama teori keagenan, yaitu: pengendalian dan pelaporan yang kuat untuk mengurangi konflik kepentingan antara pihak yang memberi kuasa dan pihak yang menjalankan.

Tingkat kapabilitas APIP yang semakin tinggi memperkuat peran strategis APIP dalam menjalankan fungsi pengawasan internal secara efektif, yang mencakup kegiatan audit, reviu, evaluasi, pemantauan, serta fungsi konsultatif lainnya dengan ketentuan Pasal 11 Undang-Undang Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008. Tujuan utama dari sistem pengendalian internal adalah untuk memastikan keandalan pelaporan keuangan, sebagaimana dipertimbangkan dalam hasil audit yang baik oleh BPK dan jumlah temuan berulang yang minimal.

Temuan dalam penelitian ini mendukung hasil studi Maulida (2017), yang menunjukkan bahwa kompetensi dalam skema APIP berpengaruh terhadap opini audit yang diterbitkan baik di tingkat nasional maupun daerah. Hasil serupa juga ditemukan oleh Silviana *et al.* (2020), hal ini menyimpulkan bahwa Kapabilitas APIP memiliki peranan yang sangat krusial dalam meningkatkan mutu tinjauan keuangan di lembaga daerah.

Pengaruh Maturitas SPIP Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Hasil uji hipotesis menunjukkan bahwa tingkat kematangan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) berpengaruh signifikan terhadap peningkatan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Semakin tinggi tingkat kematangan SPIP yang diterapkan, semakin baik kualitas laporan keuangan yang dihasilkan. Fenomena ini tercermin dalam peningkatan jumlah laporan hasil audit dari Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) terhadap Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) di tingkat kabupaten dan kota, yang mengindikasikan adanya perbaikan kualitas pelaporan seiring dengan peningkatan implementasi maturitas SPIP.

Pengukuran maturitas SPIP diharapkan mampu memberikan keyakinan yang memadai terhadap efektivitas pelaksanaan SPIP dalam mendukung peningkatan kinerja, keterbukaan, dan akuntabilitas pengelolaan keuangan di dalam pemerintah daerah. Level 3 (terdefinisi) merupakan standar minimum yang harus dicapai oleh instansi pemerintah. Pemerintah daerah yang telah mencapai level ini menunjukkan bahwa praktik pengendalian intern telah dilaksanakan dan didokumentasikan dengan baik, meskipun evaluasi yang dilakukan belum sepenuhnya terdokumentasi secara memadai. Oleh karena itu, upaya peningkatan maturitas SPIP yang terintegrasi dan berkelanjutan menjadi penting agar sistem ini dapat secara efektif menjamin pencapaian tujuan organisasi.

Dengan demikian, dalam kerangka agency theory, maturitas SPIP adalah alat pengendalian yang menurunkan agency cost melalui peningkatan transparansi dan akuntabilitas. Hasil penelitian yang menunjukkan bahwa peningkatan SPIP berdampak pada kualitas laporan keuangan sepenuhnya sejalan dengan konsep bahwa mekanisme pengawasan yang baik dapat memperkecil celah konflik keagenan.

Penilaian terhadap tingkat maturitas SPIP melibatkan pengujian atas berbagai aspek, seperti efektivitas dan efisiensi pencapaian tujuan organisasi, keandalan dalam penyajian laporan keuangan, perlindungan terhadap aset milik negara, serta kepatuhan terhadap ketentuan peraturan yang berlaku. Dalam hal ini, APIP memainkan peran strategis dalam mendorong kemajuan maturitas SPIP, secara khusus dalam memastikan keandalan tinjauan keuangan. Sesuai Pasal 47 Peraturan Pemerintah No. 60 Tahun 2008, kepala daerah bertanggung jawab efektivitas sistem pengendalian internal. sedangkan tugas pengawasan dilaksanakan oleh APIP melalui berbagai mekanisme seperti audit, reviu, evaluasi, dan pemantauan.

Hasil penelitian ini selaras dengan studi Maulida (2017), yang menunjukkan adanya pengaruh signifikan antara maturitas SPIP dan opini audit pemerintah. Temuan serupa juga dikemukakan oleh Silviana *et al.* (2020), yang menekankan bahwa maturitas SPIP memegang peranan penting dalam menentukan kualitas tinjauan ekonomi pemerintah daerah.

Pengaruh Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Hasil uji hipotesis mengindikasikan bahwa implementasi rekomendasi audit yang dikeluarkan oleh BPK berpengaruh signifikan terhadap mutu laporan keuangan yang disusun oleh pemda. Tingkat kepatuhan yang tinggi terhadap tindak lanjut rekomendasi tersebut secara langsung berkorelasi dengan peningkatan kualitas laporan keuangan, sebagaimana tercermin dalam opini audit BPK atas LKPD pemerintah kota maupun kabupaten di Indonesia.

Rekomendasi dari hasil pemeriksaan BPK bertujuan untuk memperbaiki pengelolaan dan pertanggungjawaban keuangan entitas. Oleh karena itu, pemerintah daerah perlu menindaklanjuti rekomendasi tersebut, baik yang berkaitan dengan kelemahan SPI maupun kepatuhan terhadap peraturan, agar tidak terjadi kesalahan yang berulang. Dalam hal ini, APIP memiliki peran strategis melalui kegiatan pemantauan, evaluasi, serta fungsi konsultasi dalam mendukung penyelesaian tindak lanjut rekomendasi BPK. Penyelesaian yang optimal akan berkontribusi pada peningkatan opini audit di periode berikutnya serta mengurangi temuan berulang.

Dengan demikian, tingkat kepatuhan terhadap rekomendasi audit mencerminkan efektivitas mekanisme pengendalian dalam hubungan keagenan, di mana pihak agen diawasi secara sistematis agar bertindak sesuai kepentingan publik.

Penelitian ini juga didukung oleh temuan Akbar *et al.* (2016) yang menyatakan bahwa peningkatan 1% penyelesaian tindak lanjut dapat meningkatkan probabilitas perolehan opini WTP sebesar 3,28%. Penelitian lainnya oleh Wulandari & Bandi (2015), Furqan *et al.* (2020), Juniati (2021), Lestari & Rohman (2022), juga menyimpulkan bahwa persentase penyelesaian tindak lanjut secara signifikan mempengaruhi kualitas laporan keuangan dan opini audit BPK.

Pengaruh Kapabilitas APIP, Maturitas SPIP dan Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan Secara Simultan Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Hasil uji hipotesis mengindikasikan bahwa Kapabilitas APIP, tingkat Maturitas SPIP, dan implementasi Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan secara bersamaan memiliki dampak yang signifikan terhadap mutu laporan keuangan pemerintah daerah. Penemuan itu menegaskan memperkuat bahwa peningkatan ketiga faktor tersebut secara bersamaan berkontribusi positif terhadap kualitas pelaporan keuangan, sebagaimana diungkapkan dalam evaluasi BPK terhadap laporan keuangan daerah di Indonesia. Peningkatan kapabilitas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) mencerminkan kemajuan dalam kompetensi dan profesionalisme sumber daya manusia yang melaksanakan fungsi pengawasan, baik dalam bentuk asuran maupun konsultasi. Pelaksanaan pengawasan yang efektif tersebut memperkuat akuntabilitas dalam pengelolaan keuangan daerah, yang pada akhirnya berdampak positif terhadap peningkatan kualitas laporan keuangan.

Selain sebagai bentuk kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, Sistem Pengendalian Intern (SPI) berfungsi sebagai variabel operasional yang turut memengaruhi pemberian opini oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Untuk menilai tingkat keberhasilan implementasi Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) di kabupaten dan kota di Indonesia, dilakukan evaluasi terhadap tingkat maturitas SPIP. Penerapan SPIP yang semakin baik mencerminkan kemampuan organisasi untuk memberikan jaminan yang memadai mengenai pencapaian tujuan organisasi secara efektif dan efisien, keandalan laporan keuangan, pengamanan aset negara, serta kepatuhan terhadap regulasi yang berlaku. Dengan demikian, tingkat maturitas yang tinggi mencerminkan kesuksesan dalam penyelenggaraan SPIP secara optimal dan berkontribusi pada peningkatan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah di kabupaten dan kota di Indonesia.

Selain kapabilitas APIP dan maturitas SPIP, persentase penyelesaian tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan BPK adalah variabel penting yang dapat meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Penyelesaian tindak lanjut rekomendasi hasil

pemeriksaan menandakan bahwa telah dilakukan perbaikan atas rekomendasi yang ditujukan kepada pemerintah daerah atas hasil pemeriksaan baik itu perbaikan atas SPI maupun pemulihan/pengembalian atas kerugian keuangan negara/daerah. Makin tinggi persentase penyelesaian tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan, maka makin baik kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

Peran APIP dalam memperbaiki tingkat kapabilitas APIP, maturitas SPIP dan persentase penyelesaian tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan BPK melalui kegiatan pengawasan intern seperti audit, revidu, evaluasi, pemantauan dan dan aktivitas pengawasan lainnya (konsultasi) dapat meningkatkan kualitas laporan keuangan daerah terkait opini audit.

Dengan demikian, peningkatan kapabilitas APIP, maturitas SPIP, dan penyelesaian tindak lanjut audit adalah bentuk nyata dari aligning interest antara agen dan prinsipal, sebagaimana diteorikan oleh Meckling & Jansen (1976)

Hasil ini sejalan dengan hasil penelitian Silviana *et al.* (2020), yang membuktikan bahwa kapabilitas APIP dan maturitas SPIP secara simultan memiliki dampak signifikan terhadap kualitas laporan keuangan daerah. Di samping itu, studi Juniati (2021), juga mengungkapkan bahwa kapabilitas APIP, disertai dengan efektivitas tindak lanjut atas temuan pemeriksaan, berkontribusi terhadap hasil evaluasi laporan keuangan pemerintah daerah.

KESIMPULAN, KETERBATASAN DAN SARAN

Kesimpulan

Kapabilitas APIP memiliki pengaruh langsung dan positif yang signifikan terhadap kualitas audit keuangan yang dihasilkan oleh pemerintah daerah. Dengan demikian, peningkatan kompetensi dan efektivitas APIP secara langsung berkaitan dengan peningkatan mutu pelaporan keuangan. Tingkat maturitas SPIP juga menunjukkan dampak yang signifikan, meskipun dengan besaran pengaruh yang moderat, terhadap kualitas audit keuangan. Temuan ini menunjukkan bahwa semakin tinggi tingkat kematangan pelaksanaan SPIP, semakin baik pula kualitas audit keuangan yang disusun oleh pemerintah daerah. Selain itu, penerapan pedoman audit yang ditetapkan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) dalam tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan (TLRHP) memberikan kontribusi yang positif dan signifikan terhadap peningkatan kualitas laporan keuangan. Kepatuhan terhadap pedoman tersebut mencerminkan komitmen pemerintah daerah dalam melakukan perbaikan, yang pada gilirannya akan meningkatkan mutu pelaporan keuangan yang disusun. Secara simultan, kapabilitas APIP, tingkat maturitas SPIP, dan pelaksanaan TLRHP memberikan pengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Temuan ini menekankan pentingnya sinergi antara ketiga faktor tersebut dalam memperkuat akuntabilitas dan transparansi pengelolaan keuangan, khususnya pada tingkat pemerintah kabupaten dan kota. Hasil penelitian ini memberikan dasar yang kuat bagi pengembangan kebijakan peningkatan kualitas pengawasan internal pemerintah daerah secara sistemik. Penguatan kapabilitas APIP dapat diarahkan melalui pengembangan kompetensi teknis, etika profesional, dan pemanfaatan teknologi audit berbasis digital. Di sisi lain, peningkatan maturitas SPIP dapat difokuskan pada integrasi pengendalian intern dengan manajemen risiko dan tata kelola organisasi. Pemerintah daerah juga dapat menyusun sistem pemantauan berbasis indikator untuk mengevaluasi efektivitas tindak lanjut rekomendasi BPK secara berkala.

Keterbatasan

Variabel tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan belum menjabarkan secara rinci persentase penyelesaian berdasarkan kategori jenis temuan, seperti kelemahan SPI atau ketidakpatuhan terhadap peraturan perundangan.

Saran Untuk Penelitian Selanjutnya

Disarankan agar penelitian selanjutnya dapat menambahkan jumlah sampel dan periode pengamatan sangat disarankan guna meningkatkan akurasi dan generalisasi hasil penelitian dan disarankan untuk memasukkan variabel kontrol berupa kategori wilayah seperti wilayah jawa dan luar jawa untuk menganalisa dampak perbedaan penelitian masing-masing wilayah tersebut.

REFERENSI

- Akbar, B., Djanegara, M., & Djazuli, A. (2016). *Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Probabilitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah untuk Mendapatkan Opini WTP*. Paper presented at the Paper disajikan pada The IAFOR International Conference On The Social Sciences.
- Badan Pemeriksa Keuangan. (2007). *Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Nomor 1 Tahun 2007 Tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN)*.
- Badan Pemeriksa Keuangan. (2017). *Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Nomor 2 Tahun 2017 Tentang Pemantauan Pelaksanaan Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan*.
- Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan. (2021). *Peraturan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan Nomor 8 Tahun 2021 Tentang Peningkatan Kapabilitas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah pada Kementerian/Lembaga/Pemerintah Daerah*.
- BPK. (2007). *Standar Pemeriksaan Keuangan Negara*. Jakarta. *Badan Pemriksa Keuangan Republik Indonesia*.
- BPK. (2018). *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I 2018*.
- BPK. (2019). *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I 2019*.
- BPK. (2020). *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I 2020*.
- BPK. (2021). *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I 2021*.
- BPK. (2022). *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I 2022*.
- BPKP. (2019). *Laporan Kinerja BPKP Tahun 2018*.
- BPKP. (2020). *Laporan Kinerja BPKP Tahun 2019*.
- BPKP. (2021). *Laporan Kinerja BPKP Tahun 2020*.
- BPKP. (2022). *Laporan Kinerja BPKP Tahun 2021*.
- Cooke-Davies, T. (2005). *Measuring organisational maturity*. *Project Management Institute (PMI)*.
- Din, M., Ghazali, I., & Achmad, T. (2017). The follow up of auditing results, accountability of financial reporting and mediating effect of financial loss rate: an empirical study in Indonesian local governments.
- Djanegara, M.S. (2017). Pengaruh kualitas audit terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. *Jurnal Akuntansi*, 21(3), 461-483.
- Eckersley, P., Ferry, L., & Zakaria, Z. (2014). A 'panoptical' or 'synoptical' approach to monitoring performance? Local public services in England and the widening accountability gap. *Critical Perspectives on Accounting*, 25(6), 529-538.
- Furqan, A.C. (2020). *Kualitas Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah: Determinan Dan Dampaknya Terhadap Kualitas Pelayanan Publik Dan Keputusan Pemangku Kepentingan*. Universitas Indonesia. Depok,
- 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.
- Ghozali, I. (2008). *Model persamaan struktural: Konsep dan aplikasi dengan program AMOS 16.0*: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.

- Ghozali, I., & Latan, H. (2014). Partial Least Squares konsep, metode dan Aplikasi menggunakan program WarpPLS 4.0. *Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro*, 57.
- Hair, J.F., Sarstedt, M., Ringle, C.M., & Mena, J.A. (2012). An assessment of the use of partial least squares structural equation modeling in marketing research. *Journal of the academy of marketing science*, 40, 414-433.
- IASB, F. (2008). EXPOSURE DRAFT: Conceptual Framework for Financial Reporting: The Objective of Financial Reporting and Qualitative Characteristics and Constraints of Decision Useful Financial Reporting Information. In.
- Juniati, R. (2021). Pengaruh Kapabilitas Aparat Pengawasan Internal Pemerintah dan Penyelesaian Tindak Lanjut Temuan Terhadap Opini Laporan Keuangan. *Jurnal Media Wahana Ekonomika*, 18(1), 123-132.
- Lane, J.-E. (2002). *New public management: an introduction*: Routledge.
- Latan, H., & Ghozali, I. (2016). Partial Least Square konsep, metode dan aplikasi menggunakan WarpPLS 5.0. *Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro*.
- Lestari, A.D., & Rohman, A. (2022). 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). *Diponegoro Journal of Accounting*, 11(2).
- Mardiasmo, M. (2018). *Akuntansi Sektor Publik-Edisi Terbaru*: Penerbit Andi.
- Maulida, R.W.A. (2017). *Analisis Pengaruh Maturitas Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) dan Kapabilitas Aparat Pengawas Internal Pemerintah (APIP) terhadap Opini Laporan Keuangan*. Universitas Jenderal Soedirman,
- Meckling, W.H., & Jensen, M.C. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure. *Journal of financial economics*, 3(4), 305-360.
- Mutiara, R., Masnila, N., & Nurhasanah, N. (2022). Pengaruh Kelemahan Sistem Pengendalian Intern, Ketidapatuhan pada Perundang-Undangan dan Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan Terhadap Opini Audit Pemerintah Daerah. *Jurnal Ilmiah Sosial Teknik*, 4(2), 94-110.
- Nazir, M. (2003). *Metode Penelitian Cetakan Kelima*. Jakarta: Ghalia Indonesia.
- Novi, P. (2018). *Pengaruh Pemahaman Akuntansi, Kompetensi Sumber Daya Manusia dan Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah (Studi Empiris pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Kabupaten Wonogiri)*. Universitas Muhammadiyah Ponorogo,
- Pemerintah Indonesia. (2003). *Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 17 Tahun 2003 Tentang Keuangan Negara*.
- Pemerintah Indonesia. (2004). *Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 Tentang Perbendaharaan Negara*.
- Pemerintah Indonesia. (2004). *Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 Tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung jawab Keuangan Negara*.
- Pemerintah Indonesia. (2005). *Peraturan Pemerintah Nomor 6 Tahun 2005 Tentang Pemilihan, Pengesahan Pengangkatan, Dan Pemberhentian Kepala Daerah Dan Wakil Kepala Daerah*.
- Pemerintah Indonesia. (2006). *Undang-Undang Nomor 15, Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan*.
- Pemerintah Indonesia. (2008). *Peraturan Pemerintah No. 60 Tahun 2008 Tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah*.

- Pemerintah Indonesia. (2008). *Peraturan Menteri Pemberdayaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi No. 220 Tahun 2008 Tentang Jabatan Fungsional Auditor dan Angka Kreditnya*.
- Pemerintah Indonesia. (2010). *Peraturan Pemerintah No 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan*.
- Pemerintah Indonesia. (2014). *Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014 Tentang Pemerintahan Daerah*.
- Ricchiute, D.N. (2006). Auditing, 8th edition, Thomson,. *South-Western, Printed in the United States of America*
- Setyaningrum, D. (2017). 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. *International Journal of Economic Research*, 14(13), 269-292.
- Setyaningrum, D., Gani, L., Martani, D., & Kuntadi, C. (2013). The effect of auditor quality on the follow-up of audit recommendation. *International Research Journal of Business Studies*, 6(2).
- Silviana, Prasetyo, H., & Antoni, E. (2020). Effect of APIP Capability in the Framework of the Internal Audit Capability Model, and SPIP Maturity on the Quality of Local Government Financial Statement (Study on Local Government in West Java Province). *International Journal of Psychosocial Rehabilitation*, Vol.24, Issue 02.
- Sugiyono. (2018). *Metode Penelitian Kuantitatif*, Bandung. CV. Alfabeta.
- Suwardjono, T.A. (2005). *Perekayasaan Pelaporan Keuangan*. Yogyakarta: Bpfe.
- Valentina, J.V. (2022). Pengaruh Temuan SPI, Temuan Kepatuhan, Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan dan Penyelesaian Kerugian Daerah Terhadap Opini Audit di Kabupaten/Kota Provinsi Sumatera Selatan. *Syntax Idea*, 4(6), 951-970.
- Verdi, R.S. (2006). Financial reporting quality and investment efficiency. *Available at SSRN 930922*.
- Widjaya, S.D. (2022). Pengaruh Kapabilitas APIP dan Dukungan Manajemen terhadap Efektivitas Peran Audit Internal serta Implikasinya terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. *Jurnal Riset Perbankan, Manajemen, dan Akuntansi*(2), 136-151%V 136. doi:10.56174/jrpma.v6i2.103
- Wulandari, I., & Bandi, B. (2015). Pengaruh E-Government, Kapabilitas Apip Dan Persentasi Penyelesaian Tindak Lanjut Terhadap Opini Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Di Indonesia. *Jurnal Akuntansi dan Bisnis*, 15(2), 148-157.
- Yadiati, w., & Mubarak, A. (2017). *Kualitas Pelapor Keuangan: Kajian Teoretis Dan Empiris (Edisi Pertama)*: Prenada Media.
- Zebua, J., Rasuli, M., & Oktari, V. (2020). Determinan Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah: Studi Pada Opd Pemerintah Kota Pekanbaru. *Jurnal Kajian Akuntansi Dan Bisnis Terkini*, 1(2), 170-183.