

Analisis Faktor-Faktor Penyebab Temuan Berulang (Studi Pada Pemerintah Kabupaten Manggarai Provinsi NTT)

Yohana Veliska Lambo^{1*}, Irwan Taufiq Ritonga²

^{1*}Universitas Gadjah Mada, Yogyakarta, Indonesia,

^{2*} Departemen Akuntansi, Fakultas Ekonomika dan Bisnis, Universitas Gadjah Mada, Yogyakarta, Indonesia,

Intisari

Pelaksanaan tindak lanjut rekomendasi audit pada pemerintah daerah belum dilaksanakan secara memadai. Hal ini terlihat dari masih adanya rekomendasi audit yang terlambat ditindaklanjuti serta penyelesaian tindak lanjut yang belum sesuai dengan rekomendasi yang diberikan. Tidak adanya tindakan korektif yang memadai terhadap rekomendasi yang diberikan oleh auditor menyebabkan temuan tersebut kembali berulang pada audit tahun berikutnya. Tujuan penelitian ini adalah untuk mengidentifikasi faktor-faktor yang menjadi tantangan dan hambatan dalam pelaksanaan tindak lanjut rekomendasi audit. Perspektif logika institusional digunakan untuk menginvestigasi masalah apa yang dihadapi dalam penyelesaian tindak lanjut serta respon dan tindakan apa yang dilakukan oleh pemerintah. Wawancara dilakukan kepada para aktor yang berperan dalam proses penyelesaian tindak lanjut. Selain itu dilakukan analisis dokumen yang terkait dengan penyelesaian tindak lanjut. Hasil penelitian mengidentifikasi hambatan dalam penyelesaian tindak lanjut yaitu faktor eksternal/lingkungan dan faktor internal/organisasi. Strategi yang diambil oleh para aktor belum dapat menyelesaikan tindak lanjut secara memadai. Adanya persepsi bahwa tindak lanjut bukan merupakan kegiatan yang penting untuk dilakukan memengaruhi respon dan logika dari para aktor ketika menyelesaikan tindak lanjut. Logika ini mendorong adanya pengabaian terhadap rekomendasi tindak lanjut dan menjadi motif gagalnya penerapan strategi yang efektif. Pengabaian terhadap rekomendasi tindak lanjut juga terlihat dari implementasi pelaksanaan tindak lanjut yang tidak memadai mulai dari proses perencanaan, pelaksanaan, pemantauan dan evaluasi.

Kata kunci: Temuan berulang, tindak lanjut rekomendasi audit, logika institusional

Pendahuluan

Dalam rangka menjamin akuntabilitas publik, Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) Republik Indonesia diberi mandat oleh konstitusi untuk memberikan opini terkait kewajaran informasi yang disajikan dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) (Republik Indonesia, 2004). Opini diberikan setelah dilakukan pemeriksaan oleh BPK dan hasilnya disajikan dalam laporan hasil pemeriksaan (LHP). Opini yang termuat dalam LHP bisa disertai dengan rekomendasi perbaikan dan pemerintah wajib menindaklanjuti rekomendasi tersebut selambat-lambatnya 60 (enam puluh) hari setelah LHP diterima. Pelaksanaan tindak lanjut hasil pemeriksaan BPK yang dilakukan oleh pemerintah daerah akan berdampak pada akuntabilitas pemerintah (Din dkk., 2017).

Semakin tinggi tingkat penyelesaian hasil pemeriksaan BPK maka opini yang diberikan oleh BPK menjadi semakin baik (Wulandari & Bandi, 2015). Langkah perbaikan yang dilakukan oleh pemerintah berdasarkan rekomendasi yang diberikan oleh BPK akan berdampak pada temuan audit BPK yang menjadi semakin berkurang pada audit tahun berikutnya. Berkurangnya temuan akan meningkatkan akuntabilitas serta kualitas laporan keuangan dan pada akhirnya akan meningkatkan opini audit.

Perkembangan opini audit atas LKPD di Indonesia semakin meningkat dari tahun ke tahun. Opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) yang diberikan kepada pemerintah daerah yang semula 70% pada tahun 2016 menjadi 90% pada tahun 2020 (Badan Pemeriksa Keuangan, 2021). Pencapaian ini juga diraih oleh Pemerintah Kabupaten Manggarai yang sejak tahun 2018

sampai dengan tahun 2020 telah berhasil meraih opini WTP. Opini WTP yang diterima oleh Pemerintah Kabupaten Manggarai masih disertai dengan rekomendasi-rekomendasi perbaikan. LHP BPK atas LKPD Kabupaten Manggarai dalam 5 tahun terakhir (tahun 2016 sampai dengan 2020) menunjukkan beberapa temuan yang sifatnya berulang. Menurut Brooks dan Pariser (1995) dan Holland (1999), temuan berulang merupakan temuan yang disebabkan karena organisasi belum menerapkan tindakan korektif atas rekomendasi audit sebelumnya sehingga menyebabkan auditor akan mengulangi rekomendasi tersebut pada audit tahun berikutnya. Tidak memadainya tindak lanjut atas rekomendasi yang diberikan oleh BPK menyebabkan auditor mengulangi rekomendasi perbaikan pada audit tahun berikutnya. Tindak lanjut atas hasil pemeriksaan sebelumnya akan dipertimbangkan oleh auditor BPK pada saat melakukan pemeriksaan (Badan Pemeriksa Keuangan, 2017).

Penelitian terdahulu telah banyak meneliti faktor-faktor apa saja yang mempengaruhi pelaksanaan tindak lanjut rekomendasi audit. Auditee merespon rekomendasi audit yang diberikan oleh auditor bergantung pada pendekatan dan cara komunikasi yang dilakukan oleh auditor (Aikins 2012; Morin 2014; Eckersley, Ferry, dan Zakaria 2014; Reichborn-Kjennerud 2014; Setyaningrum et al. 2015; Parker, Schmitz, dan Jacobs 2021). Pendekatan yang dilakukan oleh auditor dapat bersifat learning atau blaming. Jika pendekatan yang dilakukan lebih bersifat blaming maka besar kemungkinan rekomendasi auditor akan diabaikan. Penyelesaian tindak lanjut juga dapat bergantung pada organisasi yang diaudit (Barrett 2011; Funnell dan Wade 2012; Mzenzi dan Gaspar 2015;

Dain dan Rahmat 2017; Probohudono, Hartanto, dan Putra 2018; Masdar dan Furqan 2021)). Kondisi organisasi misalnya jenis dan usia pemerintah daerah, sikap dan perilaku auditee, tingkat transparansi, pendampingan profesional, ketersediaan sumber daya dan lain sebagainya merupakan faktor-faktor yang mempengaruhi apakah auditee akan menindaklanjuti rekomendasi audit.

Mayoritas penelitian terdahulu lebih menggali penyebab tidak dilaksanakannya rekomendasi atas audit kinerja (Barrett 2011; Funnell dan Wade 2012; Morin 2014; Eckersley, Ferry, dan Zakaria 2014; Reichborn-Kjennerud 2014; Mzenzi dan Gaspar 2015; Parker, Schmitz, dan Jacobs 2021). Penelitian yang dilakukan terhadap audit keuangan dilakukan oleh Setyaningrum et al. (2015); Dain dan Rahmat (2017); Probohudono, Hartanto, dan Putra (2018); Masdar dan Furqan (2021), akan tetapi penelitian tersebut dilakukan dengan metode kuantitatif. Penelitian ini berbeda dari penelitian sebelumnya karena akan meneliti penyelesaian tindak lanjut atas audit keuangan dengan menggunakan data primer melalui wawancara mendalam dengan partisipan serta data sekunder melalui analisis dokumen yang bersumber dari partisipan sehingga hasil penelitian lebih akurat.

Penelitian ini menggunakan konsep Logika Institusional untuk melihat perilaku auditee serta respon strategisnya dalam penyelesaian tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan (TLRHP) BPK pada Pemerintah Kabupaten Manggarai. Logika Institusional diyakini dapat menjelaskan fenomena mengapa tindak lanjut rekomendasi audit tidak dilakukan secara memadai. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk memahami tantangan dan hambatan nyata yang dihadapi dalam pelaksanaan rencana aksi TLRHP BPK, serta bagaimana auditee merespon rekomendasi audit dalam bentuk

strategi-strategi tindak lanjut. Fokus penelitian ini adalah untuk mengetahui logika atau motivasi yang mendasari para aktor dalam menyelesaikan rekomendasi tindak lanjut.

Melalui pendekatan studi kasus, penelitian ini akan mengeksplorasi implementasi pelaksanaan rekomendasi tindak lanjut. Perlu dianalisis bagaimana cara para aktor merespon rekomendasi BPK sehingga menyebabkan tindak lanjut rekomendasi tidak memadai dan pada akhirnya menjadi temuan berulang. Dengan demikian diharapkan penelitian ini dapat berkontribusi dalam perbaikan atau inovasi untuk meningkatkan efektivitas penyelesaian rekomendasi tindak lanjut yang mendorong penyelesaian masalah temuan berulang.

Tinjauan Pustaka

Penelitian Terdahulu

Akuntabilitas publik merupakan kewajiban pemerintah dalam mempertanggungjawabkan bagaimana uang publik digunakan secara efisien, efektif dan ekonomis kepada pihak yang membutuhkan informasi tersebut (Mardiasmo, 2018). Elemen penting dalam akuntabilitas publik adalah proses audit. Hasil audit akan menambah kredibilitas informasi yang dilaporkan oleh pemerintah sehingga akuntabilitasnya terjamin. Manfaat nyata dari proses audit adalah implementasi atas rekomendasi audit yang mengarah pada peningkatan kualitas kegiatan pemerintah (Brooks & Pariser, 1995) dan kualitas laporan keuangan (Furqan dkk., 2020). Untuk itu pemerintah wajib menindaklanjuti rekomendasi audit.

Melihat pentingnya pelaksanaan tindak lanjut rekomendasi untuk menjamin akuntabilitas sektor publik, auditee berkewajiban untuk menindaklanjuti rekomendasi audit. Namun demikian, masih sering ditemukan rekomendasi tindak lanjut

yang tidak dilaksanakan oleh auditee. Terdapat beberapa logika atau motivasi yang mendasari respon para aktor untuk melaksanakan atau tidak melaksanakan rekomendasi perbaikan yang diberikan oleh auditor. Pendekatan yang dilakukan oleh auditor menjadi salah satu faktor yang akan mempengaruhi niat, strategi dan tanggapan dari auditee dalam mengimplementasikan tindak lanjut rekomendasi yang diberikan. Penelitian yang dilakukan oleh Parker, Schmitz, dan Jacobs (2021) dan Eckersley, Ferry, dan Zakaria (2014) mengungkapkan bahwa perbedaan logika antara auditor dan auditee dalam pelaksanaan audit kinerja mempengaruhi keberhasilan strategi yang diambil auditee dalam menindaklanjuti hasil rekomendasi. Ketika auditor mengambil pendekatan konsultatif dan fasilitatif maka auditee lebih cenderung untuk menyelesaikan tindak lanjut rekomendasi. Sebaliknya ketika auditor bersifat blame-oriented maka auditee akan cenderung tidak kooperatif dan defensive. Pada saat auditee dituntut untuk mengikuti logika dari auditor atas rekomendasi temuan audit, mereka hanya akan menyelesaikan sebagian dari saran rekomendasi atau diselesaikan dengan tidak optimal. Auditee memilih untuk menghindari atau mengabaikan rekomendasi audit jika auditor dianggap tidak mempertimbangkan pandangan dari auditee (Reichborn-Kjennerud, 2014). Tindak lanjut dapat diimplementasikan jika rekomendasi yang diberikan auditor selaras dengan keinginan dari auditee dan keinginan dari parlemen (Morin, 2014). Kualitas auditor, kompetensi dan caranya berkomunikasi dengan auditee, dituntut sangat tinggi karena dianggap akan dapat menghasilkan rekomendasi yang tepat dan mudah diikuti oleh auditee (Aikins, 2012; Setyaningrum dkk., 2015).

Selain dipengaruhi oleh pendekatan yang dilakukan oleh auditor, motivasi

auditee untuk menyelesaikan rekomendasi tindak lanjut juga dipengaruhi oleh organisasi itu sendiri. Masalah pada tingkat pemerintah misalnya tekanan pada sumber daya baik ketersediaan anggaran maupun masalah SDM termasuk pemotongan dan pergantian staf serta kurangnya staf yang memiliki keahlian (Barrett, 2011; Mzenzi & Gaspar, 2015). Ukuran dan usia pemerintah daerah (Probohudono dkk., 2018) dan tingkat transparansi (Masdar & Furqan, 2021) pada pemerintah daerah juga memengaruhi niat para aktor untuk melaksanakan rekomendasi audit. Pemerintah yang memiliki aset yang besar memiliki sumber daya lebih banyak untuk digunakan dalam menyelesaikan rekomendasi tindak lanjut. Begitu juga dengan pemerintah daerah yang telah lama berdiri, memiliki pengalaman yang lebih baik dalam mengelola keuangan dibandingkan dengan pemerintah daerah yang baru berdiri. Jika pemerintah memberikan perhatian yang lebih besar terhadap implementasi tindak lanjut melalui sebuah sistem tindak lanjut maka masalah-masalah di level organisasi dapat diselesaikan sejak dini (Barrett, 2011; Brooks & Pariser, 1995; Umor dkk., 2020). Para pemangku kepentingan dapat mengambil tindakan alternatif yang dianggap perlu untuk mendorong tindakan tepat waktu dan efektif (Barrett, 2011).

Perspektif Logika Institusional

Perspektif Logika Institusional merupakan sebuah kerangka metateoritis yang mempelajari hubungan timbal balik antara lembaga, individu dan organisasi dalam tatanan sosial (Thornton dkk., 2012). Pertama kali diperkenalkan oleh Friedland dan Alford (1991), Logika Institusional didefinisikan sebagai keyakinan budaya dan aturan yang membentuk kognisi dan perilaku para aktor serta menyediakan alasan-alasan atau motif

atas tujuan dan tindakan. Logika Institusional juga mewakili kerangka referensi yang mempengaruhi aktor untuk membuat pilihan yang logis, merumuskan kata untuk memotivasi tindakan, perasaan diri dan identitas mereka (Thornton dkk., 2012). Logika Institusional mempengaruhi perhatian dan respon para aktor dalam organisasi ketika mendefinisikan sebuah masalah dan menentukan solusinya (Thornton & Ocasio, 1999).

Penyelesaian TLRHP BPK merupakan salah satu indikator kinerja utama Pemerintah Kabupaten Manggarai (Bupati Manggarai, 2017). Tidak memadainya penyelesaian tindak lanjut akan menyebabkan pencapaian kinerja menjadi tidak maksimal. Pendekatan Logika Institusional digunakan untuk menginvestigasi masalah apa yang dihadapi dalam penyelesaian tindak lanjut serta tindakan apa yang dilakukan oleh para aktor yang berperan. Logika dari para aktor pada saat implementasi TLRHP BPK ini akan menentukan respon yang mereka berikan atas rekomendasi audit (Greenwood dkk., 2011; Zilber, 2016). Kerangka Logika Institusional digunakan untuk mengetahui bagaimana respon organisasi terhadap rekomendasi yang diberikan oleh BPK, serta apa motivasi yang mendasari respon para aktor tersebut.

Prinsip yang paling utama dalam Logika Institusional adalah terintegrasinya aspek simbolik dan aspek material (Thornton dkk., 2012). Aspek simbolik merujuk pada proses ideasi dan makna, sedangkan aspek material merujuk pada struktur dan praktik dalam organisasi. Symbolic carriers adalah aturan, norma, dan sistem kepercayaan yang tertanam dalam logika institusional (Lepoutre & Valente, 2012). Dalam kaitannya dengan penyelesaian TLRHP BPK, symbolic carriers dapat terdiri dari peraturan atau pedoman yang berlaku antara lain Peraturan Badan Pemeriksa

Keuangan Nomor 2 Tahun 2017 tentang Pemantauan Pelaksanaan Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan serta Peraturan Bupati Manggarai Nomor 52 Tahun 2017 Tentang Penetapan Indikator Kinerja Utama Pemerintah Kabupaten Manggarai Tahun 2016-2021.

Material carriers adalah rutinitas, relational system, dan artefak (Lepoutre & Valente, 2012). Rutinitas merupakan kebiasaan yang menjadi budaya organisasi. Dalam penyelesaian TLRHP BPK, rutinitas dapat berupa proses implementasi pelaksanaan TLRHP mulai dari perencanaan, pelaksanaan, pemantauan dan evaluasi. Relational system merupakan interaksi dan hubungan antar aktor baik dalam satu organisasi maupun lintas organisasi. Dalam penelitian ini relational system dapat berupa hubungan internal di dalam Pemerintah Kabupaten Manggarai serta dapat pula berupa hubungan antara Pemerintah Kabupaten Manggarai dengan lembaga atau organisasi lain yang memiliki pengaruh terhadap penyelesaian tindak lanjut. Artefak merujuk pada budaya material yang diciptakan oleh kecerdasan manusia yang dikembangkan untuk membantu pelaksanaan tugas. Dalam penyelesaian TLRHP BPK, artefak dapat berupa sistem informasi, dukungan teknologi, kegiatan asistensi dan dukungan teknis lainnya.

Metode Penelitian

Desain Penelitian

Pendekatan kualitatif digunakan dalam penelitian ini dengan memakai metode studi kasus. Metode ini diadopsi dalam penelitian untuk mendapat pemahaman mendalam tentang proses penyelesaian TLRHP sehingga dapat diketahui bagaimana implementasi penyelesaian tindak lanjut sehingga pelaksanaannya tidak memadai. Menurut Yin (2009), untuk menjawab pertanyaan penelitian mengapa dan

bagaimana maka studi kasus merupakan metode yang tepat. Definisi penelitian studi kasus menurut Yin (2009) adalah suatu penelitian mendalam mengenai fenomena yang terjadi dalam konteks dunia nyata, berdasarkan data yang dikumpulkan dari berbagai sumber dan di-triangulasi, menggunakan teknik pengumpulan data dan analisis yang ditentukan berdasarkan pembentukan proposisi teoritis.

Objek Penelitian

Objek pada penelitian ini adalah Pemerintah Daerah Kabupaten Manggarai. Metode pengambilan sampel yang digunakan adalah purposive sampling. Responden penelitian adalah pihak-pihak yang berperan dalam proses penyelesaian tindak lanjut rekomendasi audit atas aset tetap meliputi satu pengurus barang OPD (Organisasi Perangkat Daerah), dua pejabat dan dua staf pada Bidang Aset Badan Keuangan dan Aset Daerah (BKAD) Kabupaten Manggarai, tiga pejabat lama pada Bidang Aset BKAD Kabupaten Manggarai, satu penanggungjawab Sistem Informasi Pelaksanaan Tindak Lanjut (SIPTL) pada Inspektorat serta dua auditor internal.

Pengumpulan Data

Teknik pengumpulan data yang digunakan adalah wawancara dan dokumentasi. Teknik wawancara dilakukan dengan cara semi terstruktur. Wawancara dilakukan secara langsung dimana pewawancara berhadapan langsung dengan partisipan sehingga dapat melihat reaksi serta respon partisipan saat menjawab pertanyaan. Terdapat dua wawancara yang dilakukan dengan model diskusi kelompok sesuai dengan permintaan dari para partisipan. Data yang berhasil dihimpun sebanyak enam berkas hasil wawancara.

Teknik dokumentasi dilakukan dengan cara mengumpulkan dan

menganalisis data/dokumen yang terkait dengan tujuan penelitian. Pengumpulan dokumen dilakukan dengan mengajukan permintaan data pada Badan Keuangan dan Aset Daerah serta Inspektorat Daerah Kabupaten Manggarai. Data sekunder yang diperoleh antara lain Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) BPK tahun 2016 s.d. 2020, Matriks Penyelesaian Tindak Lanjut Rekomendasi Audit, Dokumen Pelaksanaan Anggaran (DPA), Laporan Daftar Inventaris Barang Milik Daerah (BMD) Kabupaten Manggarai, Data Kepegawaian dan dokumen lainnya yang mendukung hasil wawancara.

Analisis Data

Analisis data primer dilakukan dengan teknik analisis tematik yaitu metode mencocokkan pola data yang diperoleh dengan pola dari data sebelumnya (Yin, 2009). Data dalam bentuk transkrip wawancara dan dokumen diidentifikasi, dianalisis, dan dilaporkan sesuai model tema atau pola yang sudah dirancang. Analisis data dilakukan dalam tiga tahapan. Tahap pertama, peneliti memilah dan menyederhanakan semua data hasil wawancara dan dokumentasi yang diperoleh selama penelitian di lapangan dengan pengkodean dan kategorisasi. Tahap kedua, peneliti melakukan penyajian data yaitu dengan menampilkan sekumpulan informasi yang disusun untuk mendasari penarikan kesimpulan. Berdasarkan hasil kategorisasi data, peneliti menyajikan data atau informasi secara naratif untuk membangun ide umum yang mencerminkan makna keseluruhan dari data yang diperoleh. Langkah ketiga, penarikan kesimpulan. Langkah ini merupakan inti dari analisis data. Pada tahap ini, peneliti menginterpretasikan data dengan menginterpretasikan hasil penelitian. Untuk data sekunder, analisis dilakukan dengan teknik content analysis dalam

mengkaji dokumen-dokumen pendukung.

Pengujian Validitas

Pengujian data dilakukan untuk memastikan validitas dan reliabilitas sehingga diperoleh penelitian yang berkualitas. Pengujian validitas dilakukan peneliti untuk memastikan akurasi temuan atau hasil penelitian, sedangkan reliabilitas dilakukan untuk menunjukkan bahwa penelitian ini konsisten jika dilakukan oleh peneliti lain dan dalam lingkup penelitian yang lain. Validitas penelitian ini dipastikan dengan menerapkan triangulasi dan member checking (Creswell & Creswell, 2018). Penelitian ini menerapkan triangulasi sumber dan triangulasi teknik. Triangulasi sumber dilakukan dengan penyimpulan satu informasi dari partisipan yang berbeda. Triangulasi teknik dilakukan dengan penyimpulan satu informasi dari metode pengumpulan data yang berbeda, yaitu wawancara dan analisis dokumen. Member checking digunakan untuk menentukan akurasi temuan penelitian dengan cara menyampaikan laporan akhir, deskripsi spesifik atau tema kepada partisipan dan meminta partisipan untuk menentukannya secara akurat (Creswell & Creswell, 2018). Peneliti meminta partisipan untuk mengecek akurasi hasil wawancara yang dimuat dalam transkrip. Persetujuan dari partisipan dibuktikan dengan menandatangani formulir persetujuan.

Reliabilitas penelitian ini dipastikan dengan pengecekan transkrip dan pengecekan akurasi pengkodean (Creswell & Creswell, 2018). Pengecekan transkrip dilakukan secara hati-hati untuk memastikan akurasi penyusunan transkrip wawancara sesuai dengan hasil rekaman wawancara. Akurasi pengkodean dilakukan dengan pengecekan secara hati-hati atas transkrip wawancara dan dokumentasi ke dalam tema yang telah ditentukan.

Hasil Dan Diskusi

Temuan Berulang Atas Pengelolaan Aset Tetap

Menurut Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (Badan Pemeriksa Keuangan 2017), apabila dalam proses pemeriksaan ditemukan ketidaksesuaian antara kondisi dan kriteria maka pemeriksa harus mengembangkan temuan tersebut dalam rangka menarik kesimpulan dan/atau memberikan rekomendasi. Rekomendasi yang diberikan dengan tujuan agar auditee dapat melakukan tindakan perbaikan atas ketidaksesuaian yang terjadi. Apabila rekomendasi tersebut tidak ditindaklanjuti oleh auditee maka tidak ada tindakan perbaikan yang dilakukan. Hal ini menyebabkan temuan tetap ada dan pemeriksa akan mengulang temuan tersebut pada audit tahun berikutnya.

Temuan terkait aset tetap merupakan temuan yang sifatnya berulang karena tidak ada tindakan perbaikan terhadap rekomendasi yang diberikan oleh BPK. Temuan berulang atas pengelolaan aset tetap terdiri dari pengamanan dan pemeliharaan, penilaian, penghapusan dan penatausahaan. Penyelesaian TLRHP atas aset tetap pada Pemerintah Kabupaten Manggarai belum dilaksanakan secara memadai sehingga masih menyisakan temuan-temuan yang sifatnya berulang. Penyelesaian TLRHP atas aset tetap perlu dilakukan secara optimal agar rekomendasi tersebut tidak berulang lagi pada audit tahun berikutnya.

Faktor Penghambat Penyelesaian Tindak Lanjut

Faktor Eksternal/Lingkungan

Dalam penyelesaian tindak lanjut rekomendasi BPK atas temuan aset tetap, diperlukan keterlibatan dari pihak eksternal yaitu instansi lain di luar Pemerintah Kabupaten Manggarai. Pihak eksternal yang terlibat antara lain

BPN, KPKNL Kupang dan Kepolisian, memiliki pengaruh pada proses penyelesaian tindak lanjut temuan pengamanan, penilaian dan penghapusan aset. Pemerintah Kabupaten Manggarai tidak dapat mengintervensi cara kerja mereka dalam membantu pencapaian kinerja dalam hal ini penyelesaian TLRHP, namun dapat diprediksi persyaratan-persyaratan yang dibutuhkan oleh pihak eksternal. Perlu dilakukan koordinasi dengan pihak eksternal terkait persyaratan dan kondisi yang dibutuhkan tersebut sehingga proses penyelesaian tindak lanjut dapat terlaksana dengan baik.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa tidak terselesaikannya temuan aset tetap disebabkan karena Pemerintah Kabupaten Manggarai belum secara maksimal berkoordinasi dan berkomunikasi dengan pihak eksternal. Koordinasi dan komunikasi ini terkait kondisi yang dihadapi oleh pihak eksternal serta persyaratan yang harus dipenuhi oleh pemerintah. Penelitian ini sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Umor, Zakaria, dan Sulaiman (2020) yang mengungkapkan bahwa interaksi antara berbagai aktor yang berperan baik eksternal maupun internal berupa koordinasi, kooperasi dan kolaborasi akan mempengaruhi tingkat penyelesaian rekomendasi tindak lanjut.

Faktor Internal/Organisasi

Faktor organisasi yang mempengaruhi penyelesaian tindak lanjut antara lain struktur organisasi, ukuran organisasi, sistem informasi dan teknologi, kepemimpinan organisasi serta ketersediaan informasi/dokumen. Struktur organisasi diproksikan sebagai tersedianya biaya pendidikan dan pelatihan serta peningkatan peralatan penunjang. Tidak adanya biaya pendidikan dan pelatihan serta peningkatan peralatan penunjang ditengah kondisi SDM pengurus barang yang kurang memadai, menghambat pelaksanaan pengelolaan aset yang baik.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian sebelumnya (Hanis dkk., 2011; Kurniati dkk., 2017) yang menyatakan bahwa keterbatasan kualitas SDM, kurangnya kompetensi serta fasilitas yang tidak memadai akan menghambat penatausahaan aset yang baik. Lebih lanjut, pemerintah juga tidak memberikan reward dan punishment kepada para aktor yang berperan dalam penyelesaian tindak lanjut temuan aset. Reward dan punishment ini bertujuan untuk memotivasi semua pihak agar mau bekerja menyelesaikan tindak lanjut temuan aset. Tidak adanya reward berupa insentif atau materi lainnya yang diberikan serta punishment yang mendorong semangat bekerja, menimbulkan kurangnya motivasi bagi para pemegang peran untuk meningkatkan produktivitasnya dalam organisasi (Kurniati dkk., 2017).

Ukuran organisasi berkaitan dengan jumlah pegawai yang bekerja dalam penyelesaian tindak lanjut serta prioritas alokasi anggaran dan jumlah anggaran operasionalnya. Kurangnya jumlah pegawai di Bidang Aset mempengaruhi efisiensi dan efektivitas organisasi dalam menyelesaikan tindak lanjut temuan. Selain harus mengerjakan tugas pokok di Bidang Aset, mereka juga harus mendampingi serta membantu mengerjakan pekerjaan pengurus barang OPD. Hal ini menyebabkan para pegawai di Bidang Aset kelebihan beban pekerjaan sehingga tidak fokus dalam upaya penyelesaian tindak lanjut. Jumlah pegawai yang sedikit pada Bidang Aset namun memiliki beban pekerjaan yang banyak memungkinkan ada pekerjaan yang tidak diselesaikan secara maksimal (Hanis dkk., 2011).

Hasil penelitian ini juga menunjukkan bahwa Pemerintah Kabupaten Manggarai belum menjadikan kegiatan pengelolaan aset sebagai prioritas alokasi anggaran. Besaran penerimaan DAU serta alokasi anggaran BKAD tidak berpengaruh

terhadap pengalokasian anggaran kegiatan pengelolaan aset. Alokasi anggaran kegiatan pengelolaan aset terus mengalami tren penurunan walaupun total penerimaan DAU dan anggaran BKAD mengalami kenaikan. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa ukuran organisasi yang diprosikan sebagai jumlah pegawai dan jumlah anggaran berpengaruh terhadap upaya pemerintah meningkatkan capaian kinerja dalam hal ini penyelesaian tindak lanjut (Wadongo, 2014). Hasil ini berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Probohudono, Hartanto, dan Putra (2018) yang menyatakan bahwa ukuran satuan kerja perangkat daerah tidak berpengaruh terhadap penyelesaian tindak lanjut.

Faktor internal/organisasi berikutnya adalah sistem informasi dan teknologi, berhubungan dengan cara kerja organisasi untuk mengubah input menjadi output yang mempengaruhi capaian kinerja. Dalam konteks penyelesaian tindak lanjut temuan aset, pada tahapan input pengurus barang tidak dapat memanfaatkan aplikasi dengan baik untuk proses pencatatan sehingga output yang dihasilkan juga menjadi tidak sesuai dengan yang seharusnya. Selain itu pada beberapa jenis laporan, aplikasi tidak menghasilkan output yang diinginkan sesuai dengan ketentuan sehingga harus dikerjakan secara manual. Hal ini tidak sejalan dengan tujuan penggunaan sistem informasi dan teknologi yaitu membantu memudahkan pekerjaan organisasi dalam pencapaian kinerja (Chenhall, 2007).

Faktor organisasi lainnya adalah kepemimpinan organisasi, berkaitan dengan gaya kepemimpinan yang akan mempengaruhi budaya organisasi dalam mencapai kinerja. Kepemimpinan dalam organisasi akan menggerakkan seluruh komponen di dalamnya untuk sama-sama bekerja mencapai kinerja. Kepemimpinan organisasi terdiri dari komitmen Kepala Daerah dan

komitmen Kepala OPD. Komitmen Kepala Daerah tercermin dari tidak adanya kebijakan yang mendukung percepatan penyelesaian tindak lanjut. Kepala Daerah diharapkan dapat menggerakkan seluruh komponen organisasi agar dapat bersama-sama menyelesaikan tindak lanjut temuan aset. Komitmen Kepala Daerah akan mempengaruhi komitmen dari para pemegang peran di OPD untuk bekerja menyelesaikan tindak lanjut di unit kerja mereka. Komitmen Kepala OPD dibutuhkan dalam pengawasan dan pengendalian pengelolaan aset di unitnya termasuk untuk penatausahaan aset serta memastikan ketersediaan data/dokumen aset (Setiawan dkk., 2013). Penelitian ini mendukung penelitian sebelum yang menyatakan bahwa kepemimpinan organisasi memiliki pengaruh yang positif terhadap peningkatan capaian kinerja (Goh dkk., 2015).

Faktor internal/organisasi yang terakhir adalah ketersediaan informasi/dokumen aset. Dokumen dan data aset digunakan sebagai dokumen sumber dalam pencatatan aset yang memberikan rincian informasi terkait aset tersebut. Hasil penelitian ini menyatakan bahwa tidak tersedianya informasi/dokumen menjadi salah satu kendala yang ditemukan pada proses penyelesaian TLRHP BPK untuk semua jenis temuan berulang aset tetap. Ada dua faktor penyebab, pertama pengurus barang kesulitan memperoleh data/informasi aset. Kendala ini disebabkan karena kurangnya komunikasi dan koordinasi internal di level OPD. Kedua, dokumen aset memang sudah tidak bisa ditelusuri keberadaannya. Kendala ini banyak terjadi untuk aset yang perolehannya sebelum tahun 2010. Pengarsipan dokumen yang buruk serta pencatatan aset yang tidak lengkap akan menyulitkan pengurus barang menelusuri data terkait aset. Ketidaktersediaan data ini

mempengaruhi proses penyelesaian tindak lanjut terutama untuk temuan penghapusan dan penatausahaan aset. Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian terdahulu (Hanis dkk., 2011; Kurniati dkk., 2017) yang menyatakan bahwa kendala dalam pengelolaan aset pada sektor publik di Indonesia salah satunya adalah ketersediaan informasi/dokumen aset. Ketidaktersediaan informasi dan dokumen aset akan menghambat penyelesaian tindak lanjut sehingga akan berpotensi menyebabkan temuan berulang serta menurunkan capaian kinerja (van Helden & Reichard, 2013).

Strategi pelaksanaan tindak lanjut

Untuk menyelesaikan tindak lanjut rekomendasi BPK, pemerintah perlu membuat strategi agar tindak lanjut temuan dapat diselesaikan. Strategi tersebut dituangkan dalam rencana aksi tindak lanjut yang memuat rencana pelaksanaan tindak lanjut serta siapa-siapa saja pihak yang berperan. Strategi yang dilakukan dapat berbeda-beda tergantung pada kombinasi faktor-faktor penghambat untuk setiap jenis temuan. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa Pemerintah Kabupaten Manggarai gagal dalam melakukan adaptasi atau penyesuaian terhadap faktor-faktor yang menjadi penghambat penyelesaian tindak lanjut (eksternal dan internal).

Terdapat dua respon strategi yang telah dilakukan oleh pemerintah. Respon pertama adalah penyelesaian tindak lanjut tetap dilakukan walaupun belum memadai. Berdasarkan kondisi dan kendala yang dihadapi dalam penyelesaian tindak lanjut, pemerintah tetap berupaya untuk menyelesaikan tindak lanjut dengan menerapkan beberapa strategi. Strategi pertama yang dilakukan pemerintah adalah dengan menyelesaikan tindak lanjut rekomendasi secara bertahap sesuai kondisi dan kendala yang dihadapi. Hasil wawancara kepada pegawai di Bidang Aset dan pengurus barang

menyatakan bahwa penyelesaian bertahap merupakan tindakan maksimal yang dapat mereka lakukan dengan kapasitas yang mereka miliki. Strategi kedua yang dilakukan adalah dengan memberdayakan para pegawai di Bidang Aset untuk mengerjakan pekerjaan Pengurus Barang. Strategi ini diterapkan ketika menyelesaikan temuan penatausahaan aset dalam situasi kurangnya SDM Pengurus Barang serta masalah pada aplikasi. Strategi ketiga adalah dengan meminta pendampingan dari BPKP. Pendampingan yang dilakukan berupa konsultasi terkait aplikasi dan konsultasi dalam penyelesaian tindak lanjut. Strategi ini masih dianggap kurang memadai karena temuan-temuan penatausahaan masih juga belum dapat terselesaikan. Hasil penelitian ini mendukung penelitian sebelumnya yang menyatakan bahwa pendampingan BPKP pada Pemda di Indonesia tidak memiliki pengaruh yang signifikan dalam meningkatkan penyelesaian tindak lanjut rekomendasi (Masdar & Furqan, 2021).

Respon strategi yang kedua adalah tidak adanya tindakan apapun yang dilakukan. Strategi yang diambil adalah dengan membiarkan temuan tersebut tetap ada sampai dengan ditemukan solusi untuk penyelesaiannya. Strategi ini dilakukan ketika menghadapi kesulitan memperoleh informasi/dokumen aset. Pengurus barang dan Bidang Aset telah mengidentifikasi kendala sulitnya memperoleh informasi/dokumen terkait aset yang akan digunakan untuk menyelesaikan temuan. Terbatasnya kapasitas yang dimiliki menyebabkan mereka kesulitan untuk mengatasi masalah terkait ketersediaan data aset tersebut. Tidak ada solusi untuk menyelesaikan masalah ini sehingga tindak lanjut temuan aset tidak dapat diselesaikan.

Hasil penelitian ini memperlihatkan bahwa gagalnya penerapan strategi yang

beradaptasi dengan faktor-faktor penghambat dalam upaya penyelesaian TLRHP BPK disebabkan karena penyelesaian temuan aset hanya dibebankan kepada Bidang Aset dan pengurus barang. Padahal jika dilihat dari faktor-faktor penyebab tidak terselesainya TLRHP BPK, terdapat permasalahan yang tidak dapat diselesaikan di level mereka. Banyak pihak yang seharusnya memiliki peran dalam penyelesaian tindak lanjut. Tidak terlibatnya para pihak yang berperan ini menyebabkan strategi yang dilakukan menjadi tidak maksimal dan akibatnya penyelesaian tindak lanjut temuan aset menjadi terhambat. Penelitian ini membuktikan penelitian sebelum (Umor dkk., 2020) yang mengungkapkan hubungan yang positif antara strategi atau yang disebut *governance arrangements* dengan keterlibatan berbagai aktor baik internal maupun eksternal dalam mencapai efektivitas tindak lanjut rekomendasi temuan.

Implementasi Pelaksanaan Tindak Lanjut

Pada saat LHP diterima, Pemerintah Kabupaten Manggarai membuat rencana aksi tindak lanjut dalam rangka penyelesaian tindak lanjut rekomendasi BPK. Bupati kemudian mengeluarkan instruksi yang ditujukan kepada seluruh OPD untuk segera menindaklanjuti rekomendasi BPK. Hasil analisis dokumen menunjukkan bahwa rencana aksi tindak lanjut yang dibuat hanya bersifat formalitas dan umum. Rencana aksi dan Instruksi Bupati terkesan merupakan dokumen yang secara otomatis dibuat setelah LHP diterima. Perencanaan tidak dirinci sesuai dengan faktor-faktor yang menjadi kendala dari masing-masing temuan. Demikian pula dengan Instruksi Bupati yang dikeluarkan, tidak ada instruksi spesifik sesuai dengan kendala-kendala pada masing-masing temuan aset tetap.

Untuk pelaksanaan tindak lanjut rekomendasi temuan aset, tidak ada aturan khusus yang mengatur pihak yang bertanggung jawab terhadap tindak lanjut temuan aset. Bidang Aset sebagai pembantu pengelola barang secara informil menjadi koordinator dalam penyelesaian tindak lanjut temuan aset. Mereka akan berkoordinasi dengan pengurus barang OPD dalam rangka penyelesaian tindak lanjut. Hasil tindak lanjut kemudian diserahkan kepada Inspektorat untuk dilaporkan kepada BPK. Inspektorat hanya melakukan pemantauan berupa pengumpulan data hasil tindak lanjut dari Bidang Aset. Pemantauan ini hanya gencar dilakukan dalam waktu 60 hari pelaksanaan tindak lanjut setelah LHP diterima. Setelah itu, tidak ada lagi pemantauan yang dilakukan terhadap pelaksanaan TLRHP BPK atas aset tetap. Laporan hasil tindak lanjut ini kemudian disampaikan oleh Inspektorat kepada BPK.

Setelah laporan hasil pemantauan tindak lanjut disampaikan oleh BPK kepada Bupati, tidak ada evaluasi lagi terhadap rekomendasi temuan yang belum ditindaklanjuti secara memadai. Pemerintah tidak melakukan evaluasi atas pelaksanaan rencana aksi tindak lanjut yang telah dibuat sebelumnya. Pemantauan dan evaluasi dilakukan untuk melihat bagaimana implementasi dari rencana tindak lanjut yang dibuat dalam menyelesaikan tindak lanjut rekomendasi atas aset tetap. Pemantauan dan evaluasi juga untuk mengetahui upaya apa yang telah dilakukan untuk menindaklanjuti temuan aset tetap serta kendala-kendala apa saja yang dihadapi dalam prosesnya. Tidak adanya kegiatan pemantauan dan evaluasi yang dilakukan secara rutin mengakibatkan proses implementasi penyelesaian tindak lanjut tidak dapat terpantau dengan baik. Hasil penelitian ini membuktikan penelitian sebelumnya (Brooks & Pariser, 1995; Umor dkk.,

2020) yang menekankan pentingnya strategi tindak lanjut dari tahap perencanaan, pelaksanaan dan evaluasi serta penentuan pihak-pihak yang bertanggungjawab agar rekomendasi tindak lanjut dapat diselesaikan.

Pengabaian terhadap rekomendasi tindak lanjut

Pelaksanaan TLRHP BPK merupakan upaya pemerintah untuk meningkatkan akuntabilitas serta kualitas dari laporan keuangan. Rekomendasi perbaikan yang diberikan oleh BPK atas temuan aset tetap diharapkan dapat segera dilaksanakan sehingga akan meningkatkan kualitas dari laporan keuangan serta meningkatkan akuntabilitas. Untuk tujuan ini, pemerintah diharapkan dapat segera merespon rekomendasi perbaikan yang diberikan oleh BPK. Namun demikian, hasil penelitian menunjukkan ada indikasi telah terjadi pengabaian terhadap rekomendasi tindak lanjut yang diberikan oleh BPK. Hasil wawancara yang dilakukan kepada partisipan mengungkapkan adanya persepsi bahwa opini WTP yang telah diterima merupakan pencapaian tertinggi dalam pengelolaan keuangan, walaupun opini tersebut masih disertai dengan catatan perbaikan pengelolaan aset. Penyelesaian tindak lanjut atas temuan pengelolaan aset dianggap tidak penting dan tidak perlu segera diselesaikan karena Pemerintah Kabupaten Manggarai sudah menerima opini WTP.

Persepsi bahwa penyelesaian tindak lanjut rekomendasi bukan merupakan kegiatan yang penting untuk segera dilaksanakan terlihat dari tindakan yang dilakukan oleh Pemerintah Kabupaten Manggarai. Anggaran untuk pengelolaan aset terutama berkaitan dengan kegiatan penyelesaian temuan aset, tidak tersedia secara memadai. Begitu pula dengan ketersediaan data dan dokumen aset yang akan digunakan dalam kegiatan penyelesaian temuan

aset. Pemerintah Kabupaten Manggarai tidak menganggap perlu menghabiskan sumber daya dan upaya yang lebih untuk melakukan tindak lanjut karena tidak akan mendatangkan keuntungan yang lebih bagi organisasi. Pemerintah gagal melaksanakan tindak lanjut secara memadai karena mengabaikan rekomendasi yang diberikan oleh BPK. Hasil penelitian ini mendukung penelitian sebelum yang dilakukan oleh Mzenzi dan Gaspar (2015) yang mengungkapkan bahwa pelaksanaan tindak lanjut audit gagal dilaksanakan karena auditee mengabaikan rekomendasi yang diberikan oleh auditor. Auditee hanya akan melaksanakan tindak lanjut yang dianggap menguntungkan bagi organisasi.

Diskusi

Dalam perspektif Logika Institusional terdapat suatu logika yang mempengaruhi aktor untuk membuat pilihan yang logis atas tindakan mereka. Prinsip yang paling utama dalam Logika Institusional adalah terintegrasinya aspek simbolik dan aspek material yang menentukan respon tindakan. Dalam konteks penelitian ini aspek simbolik terdiri dari Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Nomor 2 Tahun 2017 tentang pemantauan pelaksanaan TLRHP BPK serta Peraturan Bupati Manggarai Nomor 52 Tahun 2017 tentang penetapan Indikator Kinerja Utama Pemerintah Kabupaten Manggarai Tahun 2016-2021. Peraturan BPK mengatur tentang kewajiban dari Pemerintah Kabupaten Manggarai untuk menyelesaikan TLRHP secara memadai sesuai waktu yang ditentukan. Peraturan Bupati tentang IKU menetapkan penyelesaian TLRHP sebagai target kinerja yang harus dicapai. Selain dua peraturan ini, aspek simbolik yang ditemukan adalah indikasi pengabaian terhadap rekomendasi tindak lanjut. Hal ini terkait dengan adanya persepsi dari para

aktor bahwa penyelesaian tindak lanjut tidak penting untuk segera dilaksanakan karena Pemerintah Kabupaten Manggarai sudah memperoleh opini WTP.

Aspek material pada penelitian ini merujuk pada praktik pelaksanaan TLRHP BPK pada Kabupaten Manggarai. Hasil penelitian mengungkapkan faktor yang menjadi kendala dalam pelaksanaan TLRHP BPK atas temuan aset tetap. Faktor-faktor tersebut terdiri dari faktor eksternal/lingkungan dan faktor internal/organisasi. Aspek material berupa relational system dan artifak termuat dalam faktor eksternal maupun internal tersebut. Relational system merupakan interaksi dan hubungan antar aktor di dalam Pemerintah Kabupaten Manggarai serta lintas organisasi antara lain dengan BPN, KPKNL dan Kepolisian. Artifak merujuk pada sistem informasi yang digunakan, dukungan sarana prasarana, jumlah anggaran yang tersedia, kualitas dan kuantitas SDM, kegiatan asistensi dan dukungan teknis lainnya. Selain itu ditemukan pula bahwa proses implementasi penyelesaian TLRHP BPK tidak dilaksanakan secara memadai mulai dari proses perencanaan, pelaksanaan, pemantauan dan evaluasi. Hal ini berkaitan dengan unsur rutinitas pada aspek material.

Dari lensa Logika Institusional, logika dari para pihak yang berperan dalam penyelesaian TLRHP BPK terlihat dari strategi tindak lanjut yang dilakukan. Dari aspek simbolik, pemerintah memiliki kewajiban untuk melakukan tindak lanjut yang disertai dengan jawaban dan penjelasan atas temuan maksimal 60 hari setelah LHP diterima (Badan Pemeriksa Keuangan 2017). Tindak lanjut ini juga merupakan target kinerja yang harus dipenuhi seperti yang tertuang dalam IKU Pemerintah Kabupaten Manggarai. Dalam prosesnya, para aktor yang berperan dalam penyelesaian tindak

lanjut temuan aset tetap menemui kendala-kendala yang tidak bisa diselesaikan di level mereka. Kendala-kendala tersebut dari faktor eksternal/lingkungan dan faktor internal/organisasi. Tidak adanya wadah komunikasi baik berupa kegiatan pemantauan ataupun evaluasi atas implementasi rencana aksi tindak lanjut menyebabkan tidak ada komunikasi antara pemimpin organisasi dengan para aktor terkait kendala-kendala yang dihadapi.

Tidak adanya solusi atas kendala-kendala yang dihadapi dalam penyelesaian tindak lanjut menunjukkan ketidakseriusan pemerintah dalam menyelesaikan tindak lanjut temuan aset. Pemerintah secara nyata melakukan pengabaian terhadap rekomendasi yang diberikan oleh BPK. Pemerintah Kabupaten Manggarai tidak mengeluarkan sumber daya ataupun upaya maksimal dalam penyelesaian tindak lanjut karena adanya persepsi bahwa penyelesaian tindak lanjut tidak penting untuk segera diselesaikan. Disatu sisi, para aktor dalam hal ini Bidang Aset dan Pengurus Barang OPD, dituntut untuk segera menyelesaikan tindak lanjut sesuai jangka waktu yang telah ditentukan. Respon atau tindakan paling logis yang dapat dilakukan oleh para aktor adalah dengan tetap melaksanakan tindak lanjut walaupun belum memadai atau bahkan tidak ada tindakan apapun yang dilakukan. Laporan yang disampaikan terkesan apa adanya, hanya untuk memenuhi aturan penyampaian laporan tindak lanjut. Sehingga pada saat dilakukan pemantauan oleh BPK atas laporan TLRHP tersebut, mereka akan kembali memberi penilaian belum memadai atas tindak lanjut temuan atas aset tetap Pemerintah Kabupaten Manggarai.

Lebih lanjut, pengabaian terhadap rekomendasi BPK dilakukan karena adanya persepsi bahwa pemerintah telah memperoleh opini WTP sehingga

rekomendasi perbaikan tidak penting untuk segera diselesaikan. Penelitian ini mengkritik opini WTP yang dikeluarkan oleh BPK dalam kondisi masih terdapat rekomendasi perbaikan yang belum dilaksanakan oleh pemerintah. BPK tidak menjalankan amanat undang-undang untuk menjamin akuntabilitas yaitu dengan memastikan kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan. Adanya temuan berulang atas aset tetap mengindikasikan bahwa data aset yang disajikan pada neraca secara berkesinambungan dalam kurun waktu tahun 2016 s.d. 2020 tidak dapat diyakini kebenarannya. Penelitian ini juga ingin mengkritik kebijakan BPK terkait jangka waktu penyelesaian rekomendasi selambat-lambatnya 60 hari setelah LHP diterima. Terdapat temuan-temuan yang proses penyelesaiannya membutuhkan waktu lebih dari 60 hari, terutama temuan-temuan yang membutuhkan ketersediaan anggaran serta yang memerlukan keterlibatan pihak eksternal dalam penyelesaiannya. Batasan waktu 60 hari akan mendorong para aktor untuk mengabaikan rekomendasi yang diberikan karena tidak ada yang dapat mereka lakukan untuk menindaklanjuti rekomendasi audit.

Kesimpulan

Penelitian ini bertujuan untuk mengidentifikasi faktor-faktor yang menyebabkan tidak memadainya penyelesaian TLRHP BPK pada Pemerintah Kabupaten Manggarai sehingga mengakibatkan temuan tersebut kembali berulang pada audit tahun berikutnya. Hasil penelitian ini menyimpulkan bahwa faktor-faktor terhambatnya penyelesaian TLRHP BPK atas temuan aset tetap adalah faktor eksternal/lingkungan berupa keterlibatan dari organisasi/lembaga terkait di luar Pemerintah Kabupaten

Manggarai terdiri dari BPN, KPKNL, dan Kepolisian RI serta faktor internal/organisasi berupa struktur organisasi, ukuran organisasi, sistem informasi dan teknologi, kepemimpinan organisasi serta ketersediaan informasi/dokumen.

Hasil penelitian ini juga menunjukkan bahwa Pemerintah Kabupaten Manggarai telah gagal menerapkan strategi yang dapat beradaptasi dengan faktor-faktor penghambat penyelesaian tindak lanjut. Pada seluruh jenis temuan aset tetap, ditemukan bahwa Pemerintah Kabupaten Manggarai tidak menerapkan strategi secara memadai dan bahkan tidak ada strategi sama sekali yang dilakukan. Implementasi pelaksanaan tindak lanjut yang tidak memadai mulai dari proses perencanaan, pelaksanaan, pemantauan dan evaluasi telah memengaruhi respon dari para aktor ketika menyelesaikan TLRHP. Pada saat menghadapi kendala-kendala dalam penyelesaian TLRHP, tidak ada wadah bagi para aktor untuk mengkomunikasikan masalah tersebut. Strategi yang dilakukan oleh para aktor merupakan tindakan logis yang dapat dilakukan sesuai dengan kemampuan dan kapasitas yang dimiliki. Adanya pengabaian terhadap rekomendasi tindak lanjut merupakan motif yang menjadi penyebab gagalnya penerapan strategi yang dilakukan oleh Pemerintah Kabupaten Manggarai. Implikasi dari penelitian ini adalah adanya perubahan kebijakan BPK dalam penentuan jangka waktu penyelesaian tindak lanjut rekomendasi serta kebijakan dalam pemberian opini.

Penelitian ini memiliki keterbatasan yaitu tidak melakukan wawancara terhadap lembaga eksternal yang memiliki pengaruh terhadap penyelesaian tindak lanjut (BPN, KPKNL Kupang, Kepolisian). Keterbatasan akses untuk mendapatkan partisipan yang akan diwawancarai

menjadi kendala utama. Penelitian ini memiliki tiga rekomendasi. Pertama, Pemerintah Kabupaten Manggarai dapat membuat rencana tindak lanjut yang harus disesuaikan dengan faktor-faktor yang menjadi penghambat penyelesaian tindak lanjut serta pihak-pihak yang berperan dalam pelaksanaannya. Kedua, Pemerintah Kabupaten Manggarai perlu melakukan monitoring dan evaluasi secara rutin untuk mengevaluasi implementasi dari rencana tindak lanjut yang telah dibuat. Hasil evaluasi ini dapat menjadi dasar pengambilan keputusan, kebijakan atau perubahan strategi yang dilakukan sehingga terjadi peningkatan capaian kinerja. Ketiga, Pemerintah Kabupaten Manggarai diharapkan dapat menjadikan hasil penelitian ini sebagai bahan pertimbangan dalam menerapkan strategi yang memadai dalam penyelesaian TLRHP BPK atas temuan aset tetap.

Pada tataran akademis, hasil penelitian ini merekomendasikan perlu dilakukan pengembangan penelitian terkait Logika Institusional dalam penyelesaian TLRHP BPK secara bersama-sama dari sudut pandang auditor (BPK) dan auditee (Pemerintah). Penelitian ini mendorong penelitian selanjutnya untuk menginvestigasi lebih dalam perbedaan logika antara BPK dan pemerintah (*competing logic*) terhadap penyelesaian tindak lanjut rekomendasi audit.

Referensi

- Aikins, S. (2012). Determinants of Auditee Adoption of Audit Recommendations: Local Government Auditors' Perspectives. *Public Budgeting, Accounting & Financial Management*, 24(2), 195–220.
- Badan Pemeriksa Keuangan. (2017). *Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Nomor 2 Tahun 2017 tentang Pemantauan Pelaksanaan Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan*.
- Badan Pemeriksa Keuangan. (2021). *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I Tahun 2021*.
- Barrett, P. (2011). Commentary: Where You Sit Is What You See: The Seven Deadly Sins of Performance Auditing. Implications for Monitoring Public Audit Institutions. *Australian Accounting Review*, 21(4), 397–405. <https://doi.org/10.1111/j.1835-2561.2011.00154.x>
- Brooks, R. C., & Pariser, D. B. (1995). Audit Recommendation Follow-Up System: A Survey of the States. *Public Budgeting & Finance*.
- Bupati Manggarai. (2017). *Peraturan Bupati Manggarai Nomor 52 Tahun 2017 Tentang Perubahan atas Peraturan Bupati Nomor 26a Tahun 2016 Tentang Penetapan Indikator Kinerja Utama Pemerintah Kabupaten Manggarai Tahun 2016-2021*.
- Chenhall, R. H. (2007). The contingent design of performance measures. *Contemporary Issues in Management Accounting*, 28, 127–168. <https://doi.org/10.1093/acprof:oso/9780199283361.003.0005>
- Creswell, W. J., & Creswell, J. D. (2018). *Research Design: Qualitative, Quantitative and Mixed Methods Approaches* (5 ed.). SAGE Publications, Inc.
- Dain, N., & Rahmat, M. M. (2017). Factors Influencing Public Sector Auditees on Implementing Audit Recommendations. *Jurnal Pengurusan*, 51.
- Din, M., Munawarah, 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. *European Research Studies Journal*, XX(4 A), 443–459.
- 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. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2013.03.003>
- Friedland, R., & Alford, R. R. (1991). Bringing Society Back In: Symbols, Practices and Institutional Contradictions In The New Institutionalism in Organizational Analysis. In *The New Institutionalism in Organizational Analysis*, June, 232–263.
- Funnell, W., & Wade, M. (2012). Negotiating the credibility of performance auditing. *Critical Perspectives on Accounting*, 23(6), 434–450. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2012.04.005>
- 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>
- Goh, S. C., Elliott, C., & Richards, G. (2015). Performance management in canadian public organizations: Findings of a multi-case study. *International Journal of Productivity and Performance Management*, 64(2), 157–174. <https://doi.org/10.1108/IJPPM-10-2013-0170>
- Greenwood, R., Raynard, M., Kodeih, F., Micelotta, E. R., & Lounsbury, M. (2011). Institutional complexity and organizational responses. *Academy of Management Annals*, 5(1), 317–371. <https://doi.org/10.1080/19416520.2011.590299>
- Hanis, M. H., Trigunaryah, B., & Susilawati, C. (2011). The application of public asset management in Indonesian local government: A case study in South Sulawesi province. *Journal of Corporate Real Estate*, 13(1), 36–47. <https://doi.org/10.1108/14630011111120332>
- Holland, W. G. (1999). *Audit Advisory 1999*. 1–4.
- Kurniati, E., Asmony, T., & Santoso, B. (2017). Kemelut Penatausahaan Aset Tetap (Dulu Hingga Kini). *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 8(3), 540–558. <https://doi.org/10.18202/jamal.2017.12.7072>
- Lepoutre, J. M. W. N., & Valente, M. (2012). Fools breaking out: The role of symbolic and material immunity in explaining institutional nonconformity. *Academy of Management Journal*, 55(2), 285–313. <https://doi.org/10.5465/amj.2008.0340>
- Mardiasmo. (2018). *Akuntansi Sektor Publik*. Penerbit Andi.
- Masdar, R., & Furqan, A. C. (2021). The Role of Transparency and Professional Assistance in Regional Financial Management in the Indonesian Regional Governments. *Journal of Public Affairs*.

- <https://doi.org/10.1002/pa.2666>
- Morin, D. (2014). Auditors General's impact on administrations: A pan-Canadian study (2001-2011). *Managerial Auditing Journal*, 29(5), 395–426. <https://doi.org/10.1108/MAJ-10-2013-0948>
- Mzenzi, S. I., & Gaspar, A. F. (2015). External auditing and accountability in the Tanzanian local government authorities. *Managerial Auditing Journal*, 30, 681–702. <https://doi.org/10.1108/MAJ-04-2014-1028>
- Parker, L. D., Schmitz, J., & Jacobs, K. (2021). Auditor and auditee engagement with public sector performance audit: An institutional logics perspective. *Financial Accountability and Management*, 37(2), 142–162. <https://doi.org/10.1111/faam.12243>
- Probohudono, A. N., Hartanto, R., & Putra, R. P. (2018). Determinants of Settlement Audit Recommendation of the Audit Board of the Republic of Indonesia. *International Journal of Public Sector Performance Management*, 4(2), 169–189. <https://doi.org/10.1504/IJPSPM.2018.090736>
- Reichborn-Kjennerud, K. (2014). Auditee strategies: An investigation of auditees' reactions to the norwegian state audit institution's performance audits. *International Journal of Public Administration*, 37(10), 685–694. <https://doi.org/10.1080/01900692.2014.907309>
- Republik Indonesia. (2004). *Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara*. 1–25.
- Setiawan, A. R., Irianto, G., & Achsin, M. (2013). System-Driven (Un) Fraud: Tafsir Aparatur Terhadap “Sisi Gelap” Pengelolaan Keuangan Daerah. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma JAMAL*, 4(April).
- Setyaningrum, D., Gani, L., Martani, D., & Kuntadi, C. (2015). The Effect of Auditor Quality on the Follow-Up of Audit Recommendation. *International Research Journal of Business Studies*, 6(2), 89–104. <https://doi.org/10.21632/irjbs.6.2.89-104>
- Thornton, P. H., & Ocasio, W. (1999). Institutional Logics and the Historical Contingency of Power in Organizations : Executive Succession in the Higher Education Publishing Industry , 1958 –. *American Journal of Sociology*, 105(3), 801–843.
- Thornton, P. H., Ocasio, W., & Lounsbury, M. (2012). The Institutional Logics Perspective: A New Approach to Culture, Structure, and Process. In *Oxford University Press*.
- Umor, S., Zakaria, Z., & Sulaiman, N. A. (2020). Effectiveness of Follow-Up on Performance Auditing Issues in Practice: A Governance Network Perspective. *Asian Journal of Accounting Perspectives*, 13(1), 1–25. <https://doi.org/10.22452/ajap.vol13no1.1>
- van Helden, G. J., & Reichard, C. (2013). A meta-review of public sector performance management research. *Tékhne*, 11(1), 10–20. <https://doi.org/10.1016/j.tekhne.2013.03.001>
- Wadongo, B. and M. A.-K. (2014). Contingency theory, performance management and organisational effectiveness in the third sector A.

- Managerial Auditing Journal*, 63(6), 680–703.
- 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. <https://doi.org/10.20961/jab.v15i2.184>
- Yin, R. K. (2009). *Case Study Research Design and Methods*. SAGE Publications.
- Zilber, T. B. (2016). How institutional logics matter: A bottom-up exploration. *Research in the Sociology of Organizations*, 48A, 137–155. <https://doi.org/10.1108/S0733-558X201600048A005>