

TESIS

**STUDI PENINGKATAN KAPABILITAS
APARAT PENGAWASAN INTERN PEMERINTAH (APIP)
PADA INSPEKTORAT DAERAH KOTA MAKASSAR**

***STUDY ON INCREASING THE CAPABILITY OF THE
GOVERNMENT INTERNAL SUPERVISORY APPARATUS (APIP)
AT THE MAKASSAR CITY REGIONAL INSPECTORATE***

SAA'DILLAH

A012202034



PROGRAM MAGISTER MANAJEMEN

FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS

UNIVERSITAS HASANUDDIN

MAKASSAR

2023

TESIS

STUDI PENINGKATAN KAPABILITAS APARAT PENGAWASAN INTERN PEMERINTAH (APIP) PADA INSPEKTORAT DAERAH KOTA MAKASSAR

STUDY ON INCREASING THE CAPABILITY OF THE GOVERNMENT INTERNAL SUPERVISORY APPARATUS (APIP) AT THE MAKASSAR CITY REGIONAL INSPECTORATE

Sebagai persyaratan untuk memperoleh gelar Magister

Disusun dan diajukan oleh

SAA'DILLAH

A012202034



Kepada

**PROGRAM MAGISTER MANAJEMEN
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS HASANUDDIN
MAKASSAR**

2023

LEMBAR PENGESAHAN TESIS

**STUDI PENINGKATAN KAPABILITAS APARAT PENGAWASAN INTERN
PEMERINTAH (APIP) PADA INSPEKTORAT DAERAH KOTA MAKASSAR**

disusun dan diajukan oleh :

**SAA'DILLAH
A012202034**

Telah dipertahankan di hadapan Panitia Ujian yang dibentuk dalam rangka
Penyelesaian Studi Program Magister Program Studi Magister Manajemen
Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin
pada tanggal **15 APRIL 2023**
dan dinyatakan telah memenuhi syarat kelulusan

Menyetujui,

Pembimbing Utama,



Prof. Dr. H. Muh. Asdar, S. E., M. Si.
NIP. 19590605 198601 1 001

Pembimbing Pendamping,



Hj. Andi Reni, S. E., M. Si., Ph. D.
NIP. 19780428 200912 1 001

Ketua Program Studi,



Dr. H. M. Sobarsyah, S. E., M. Si.
NIP.19680629 199403 1 002

Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis,



Prof. Dr. H. Abd. Rahman Kadir, S. E., M. Si., CIPM.
NIP. 19640205 199810 1 001

PERNYATAAN KEASLIAN

Yang bertanda tangan di bawah ini

Nama : Saa'dillah
Nim : A012202034
Program studi : Magister Manajemen
Jenjang : S2

Menyatakan dengan ini bahwa Tesis dengan judul **Studi Peningkatan Kapabilitas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) Pada Inspektorat Daerah Kota Makassar.**

Adalah karya saya sendiri dan tidak melanggar hak cipta pihak lain. Apabila di kemudian hari Tesis karya saya ini terbukti bahwa sebagian atau keseluruhannya adalah hasil karya orang lain yang saya pergunakan dengan cara melanggar hak cipta pihak lain, maka saya bersedia menerima sanksi

Makassar, 17 April 2023

Yang Menyatakan,


Saa'dillah



PRAKATA

Puji syukur peneliti panjatkan kepada Allah ﷻ Tuhan Yang Maha Esa atas berkat dan karunia-Nya sehingga peneliti dapat menyelesaikan tesis ini. Shalawat serta salam juga semoga senantiasa tercurahkan kepada Nabi Muhammad ﷺ. Tesis ini merupakan tugas akhir untuk mencapai gelar Magister pada Program Magister Manajemen Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin.

Peneliti menyadari bahwa tesis ini, tidak akan terselesaikan dengan baik tanpa adanya bantuan dan dukungan yang secara tulus dari berbagai pihak, baik secara langsung maupun tidak langsung, oleh karena itu, dengan penuh rasa hormat peneliti menyampaikan terima kasih kepada:

1. Bapak Prof. Dr. Ir. Jamaluddin Jompa, M.Sc selaku Rektor Universitas Hasanuddin.
2. Ibu Prof. Dr. Dwia Aries Tina Pulubuhu, M.A selaku Rektor Universitas Hasanuddin periode sebelumnya.
3. Bapak Prof. Dr. H. Abd. Rahman Kadir, S.E., M.Si., CIPM selaku Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin.
4. Bapak Dr. H. M. Sobarsyah, S.E., M.Si selaku Ketua Program Studi Magister Manajemen Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin.
5. Bapak Prof. Dr. H. Muh. Asdar, S.E., M.Si selaku Dosen Pembimbing Utama yang telah meluangkan waktu untuk membimbing, memberi motivasi dan diskusi-diskusi yang telah dilakukan.
6. Ibu Hj. Andi Reni, S.E., M.Si., Ph.D selaku Dosen Pembimbing Pendamping yang telah meluangkan waktu untuk membimbing, memberi motivasi dan diskusi-diskusi yang telah dilakukan.
7. Bapak Prof. Dr. H. Arifuddin, S.E., Ak., M.Si., CA., CRA., CRP., CWM (Wakil Dekan Bidang Perencanaan, Keuangan dan Sumber Daya), Bapak Prof. Dr. H. Syamsu Alam, S.E., M.Si., CIPM dan Bapak Dr. Mursalim Nohong, S.E., M.Si., CRA., CRP., CWM (Wakil Dekan Bidang Akademik, Riset dan Inovasi) selaku Tim Dosen Penguji yang telah memberikan saran, masukan dan motivasi dalam penyempurnaan tesis ini.

8. Bapak/Ibu Dosen dan seluruh jajaran pegawai Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin yang telah mendidik, mengajar, membimbing memberikan ilmu kepada peneliti dan membantu peneliti selama masa studi.
9. Bapak Raden Suhartono., S.E., M.Ak., CIAE selaku Deputi Kepala BPKP Bidang Pengawasan Penyelenggaraan Keuangan Daerah.
10. Kepala Perwakilan BPKP Provinsi Sulawesi Selatan mulai dari Bapak Dr. Arman Sahri Harahap, S.E., M.M. dan Bapak Rizal Suhaili, A.k., M.M.
11. Bapak Rusdy Sofyan, Ak., M.M. selaku Kepala Perwakilan BPKP Provinsi Bengkulu yang telah memberi bantuan literatur, arahan dan motivasinya.
12. Ibu A. Asma Sulistia Ekayanti, S.E., M.M selaku Inspektur Kota Makassar beserta jajaran atas perkenannya Inspektorat Daerah Kota Makassar menjadi objek penelitian serta dukungan, bantuan informasi dan datanya untuk kelancaran penelitian.
13. Keluargaku tercinta, kedua orang tua (almarhum dan almarhumah), mertua, istri, kedua anak, ketiga kakak dan satu-satunya adikku atas segala doa, cinta, kasih sayang dan dukungannya selama ini.
14. Seluruh jajaran pegawai Perwakilan BPKP Provinsi Sulawesi Selatan atas arahan, bimbingan dan dukungannya
15. Rekan-rekan mahasiswa/i dan alumni seperjuangan di Program Magister Manajemen serta sahabat-sahabat yang setia menemani dan membantu selama masa studi.
16. Semua pihak yang tidak dapat peneliti sebutkan satu per satu yang telah membantu sehingga tesis ini dapat terselesaikan.

Tesis ini masih jauh dari sempurna walaupun telah menerima bantuan dari berbagai pihak. Apabila terdapat kesalahan dan kekurangan dalam tesis ini sepenuhnya menjadi kesalahan dan kekurangan peneliti bukan para pemberi bantuan. Kritik dan saran yang membangun akan lebih menyempurnakan tesis ini.

Makassar, April 2022



Saa'adillah

ABSTRAK

SAA'DILLAH. *Studi Peningkatan Kapabilitas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) di Inspektorat Daerah Kota Makassar* (dibimbing oleh Müh. Asdar dan Andi Reni).

Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) adalah instansi pemerintah yang dibentuk dengan tugas melaksanakan pengawasan intern di lingkungan pemerintah pusat dan daerah. Kapabilitas APIP sebagai indikator penting untuk melihat seberapa jauh APIP sebagai institusi telah mampu mendefinisikan peran pengawasan intern dan berkontribusi terhadap pencapaian tujuan organisasi. Oleh karena itu, ditetapkan peraturan tentang penilaian kapabilitas APIP sebagai standar kualifikasi profesional dan karakteristik APIP yang kapabel di organisasi sektor publik di Indonesia. Penelitian ini bertujuan mengetahui gambaran peningkatan kapabilitas APIP, kendala-kendala yang ditemukan, dan strategi-strategi yang dilakukan untuk mengatasi kendala dalam peningkatan kapabilitas APIP di Inspektorat Daerah Kota Makassar. Pendekatan penelitian yang digunakan adalah kualitatif dengan jenis atau strategi penelitian studi kasus. Peneliti sebagai instrumen kunci dengan teknik pengumpulan data menggunakan wawancara mendalam, observasi, kajian dokumentasi, dan triangulasi dalam proses pengumpulan datanya. Hasil penelitian menunjukkan bahwa terdapat sepuluh topik yang menjadi kendala atau yang perlu mendapat perhatian dalam peningkatan kapabilitas APIP dan terdapat beberapa strategi yang telah dilakukan untuk mengatasi kendala tersebut sehingga pada tahun 2022 Inspektorat Daerah Kota Makassar telah mencapai target yang ditetapkan dalam Peraturan Daerah Kota Makassar Nomor 5 tahun 2021, yaitu tingkat kapabilitas APIP level 3.

Kata kunci: audit internal, aparat pengawasan intern pemerintah (APIP), kapabilitas APIP, inspektorat daerah, badan pengawasan keuangan dan pembangunan (BPKP)



ABSTRACT

SAA'DILLAH. *Study on Increasing The Capability of The Government Internal Supervisory Apparatus (APIP) at The Makassar City Regional Inspectorate* (Supervised by Muh. Asdar and Andi Reni).

APIP is a Government Agency formed with the task of carrying out internal control within the central and regional government. APIP capability as an important indicator to see the extent to which APIP as an institution, has been able to define the role of internal control and contribute to the achievement of organizational goals, for this reason, regulations have been established regarding the assessment of APIP capabilities as a standard of professional qualifications and characteristics of capable APIP in public sector organizations in Indonesia. This study aims to find out what strategies are being implemented to overcome obstacles in increasing APIP capabilities at the Regional Inspectorate of Makassar City. The research approach used was qualitative with the type or strategy of case study research. Researchers as key instruments with data collection techniques used in-depth interviews, observation, documentation studies and triangulation in the data collection process. The results of the study show that there are 10 (ten) topics that are obstacles or that need attention in increasing APIP capabilities and there are several strategies that have been implemented to overcome these obstacles, so that in 2022 the Regional Inspectorate of Makassar City has achieved the targets set in the Regional Regulations Makassar City Number 5 of 2021, namely APIP level 3 capability level.

Keywords: internal audit, Government Internal Supervisory Apparatus (APIP), APIP Capability, Regional Inspectorate, Financial and Development Supervisory Agency (BPKP)



DAFTAR ISI

	Hal
SAMPUL	i
JUDUL	ii
PENGESAHAN TESIS	iii
PERNYATAAN KEASLIAN	iv
PRAKATA	v
ABSTRAK	vii
ABSTRACT	viii
DAFTAR ISI	ix
DAFTAR TABEL	xii
DAFTAR GAMBAR	xiii
BAB I PENDAHULUAN	1
1.1 Latar Belakang	1
1.2 Rumusan Masalah	10
1.3 Tujuan Penelitian	10
1.4 Kegunaan Penelitian	10
1.5 Sistematika Penulisan	11
BAB II TINJAUAN PUSTAKA	12
2.1 Tinjauan Teori dan Konsep.....	12
2.1.1 Daftar Istilah Dalam Penelitian.....	12
2.1.2 Penilaian Kapabilitas APIP	13
2.1.2.1 Komponen Penilaian Kapabilitas APIP.....	14
2.1.2.2 Pembobotan Komponen Penilaian Kapabilitas APIP.....	18
2.1.2.3 Karakteristik Level.....	19
2.1.2.4 Proses Bisnis Penilaian Kapabilitas APIP.....	21
2.1.3 Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP).....	24
2.1.4 Aparat Pengawas Intern Pemerintah (APIP).....	24
2.1.4.1 Peran APIP.....	25
2.1.4.2 Tugas dan Fungsi APIP.....	25
2.1.5 Rencana Pembangunan Jangka Menengah Nasional.....	26
2.1.6 <i>Goal Setting Theory</i>	26
2.1.7 <i>Expectancy Theory</i>	28
2.1.8 <i>Teori Institutionalisme</i>	29
2.1.9 Program Pencegahan Korupsi Terintegrasi Pemerintah Daerah.....	30

2.1.10 Program Penyerapan Anggaran.....	30
2.1.11 Kondisi APIP Saat Ini.....	31
2.1.12 Kondisi yang Diharapkan.....	33
2.2 Tinjauan Empiris.....	33
BAB III KERANGKA PEMIKIRAN.....	40
3.1 Kerangka Pemikiran.....	40
BAB IV METODE PENELITIAN.....	44
4.1 Rancangan Penelitian.....	44
4.2 Kehadiran Peneliti.....	44
4.3 Situs dan Waktu Penelitian.....	45
4.3.1 Karakteristik Inspektorat Daerah Kota Makassar.....	45
4.3.2 Bagaimana Peneliti Memasuki Objek Penelitian.....	46
4.3.3 Letak Geografis Inspektorat Daerah Kota Makassar.....	47
4.3.4 Struktur Organisasi Inspektorat Daerah Kota Makassar.....	47
4.3.5 Program Inspektorat Daerah Kota Makassar.....	48
4.3.6 Pemilihan Situs Berdasarkan Pertimbangan Kemenarikan.....	48
4.3.7 Pertimbangan Keunikan dan Kesesuaian dengan Topik.....	49
4.4 Sumber Data.....	49
4.5 Teknik Pengumpulan Data.....	50
4.6 Teknik Analisis Data.....	52
4.7 Pengecekan Validitas Temuan/Kesimpulan.....	53
4.8 Tahap-tahap Penelitian.....	54
BAB V HASIL DAN PEMBAHASAN.....	56
5.1 Gambaran Umum dan Subjek Penelitian.....	56
5.1.1 Profil Kota Makassar.....	56
5.1.2 Profil Inspektorat Daerah Kota Makassar.....	57
5.1.3 Gambaran Umum Partisipan Penelitian.....	58
5.2 Hasil Penelitian.....	59
5.2.1 Gambaran Peningkatan Kapabilitas APIP.....	59
5.2.1.1 Kronologi Pencapaian Level Kapabilitas APIP.....	59
5.2.1.2 Hasil Penilaian Mandiri Kapabilitas Inspektorat Daerah Kota Makassar.....	60
5.2.1.3 Hasil Evaluasi atas Penilaian Mandiri Kapabilitas Inspektorat Daerah Kota Makassar.....	61

5.2.1.4 Uraian Hasil Evaluasi atas Penilaian Mandiri Kapabilitas Inspektorat Daerah Kota Makassar.....	61
5.2.1.5 Topik yang Sudah Terimplementasikan Secara Baik dan Terus Menerus.....	62
5.2.2 Kendala-kendala dalam Peningkatan Kapabilitas APIP.....	68
5.2.3 Strategi untuk Mengatasi Kendala dalam Peningkatan Kapabilitas APIP.....	73
5.3 Pembahasan.....	77
5.3.1 Hubungan Antar Komponen Kapabilitas APIP.....	78
5.3.2 Area Perbaikan untuk Lebih Optimal Menjalankan Peran Inspektorat Daerah Kota Makassar.....	80
BAB VI PENUTUP.....	82
6.1 Simpulan.....	82
6.1.1 Gambaran Peningkatan Kapabilitas APIP.....	82
6.1.2 Kendala-kendala dalam Peningkatan Kapabilitas APIP.....	82
6.1.3 Strategi untuk Mengatasi Kendala dalam Peningkatan Kapabilitas APIP.....	83
6.2 Implikasi Penelitian.....	85
DAFTAR PUSTAKA.....	86
LAMPIRAN.....	90

DAFTAR TABEL

Tabel	Hal
1.1 Hasil Penilaian Kapabilitas APIP tahun 2021.....	3
1.2 Jumlah dan Komposisi Auditor Inspektorat Provinsi/Kabupaten/Kota (Sembilan) wilayah Provinsi yang belum level 3 tahun 2021	4
1.3 Kondisi Level Kapabilitas APIP di wilayah Provinsi Sulawesi Selatan tahun 2021.....	4
1.4 Alokasi Anggaran Pengawasan Inspektorat Berdasarkan Klasifikasi Belanja Daerah.....	5
2.1 Indikator dan Sub Indikator Area Intervensi Pengawasan APIP.....	30
2.2 Capaian Level Kapabilitas APIP Kementerian/Lembaga Per 31 Desember 2021.....	31
2.3 Capaian Level Kapabilitas APIP Pemerintah Daerah Per 31 Desember 2021.....	32
2.4 Poin Pembaruan Penilaian Kapabilitas APIP tahun 2022.....	39
4.1 Target Kinerja Penyelenggaraan Urusan Pengawasan Bidang Pemerintahan Pemerintah Kota Makassar	46
4.2 Hasil Indeks MCP KPK tahun 2022 di Sulawesi Selatan.....	48
4.3 Tren Indikator Tata Kelola Pemerintah Kota Makassar.....	49
4.4 Matriks Jadwal Pelaksanaan Penelitian.....	54
5.1 Indikator Tata Kelola Pemerintah Kota Makassar.....	57
5.2 Anggaran Keuangan Inspektorat Daerah Kota Makassar tahun 2021 dan 2022.....	58
5.3 Rincian Partisipan Penelitian.....	58
5.4 Kronologi Pencapaian Level Kapabilitas APIP Inspektorat Daerah Kota Makassar....	59
5.5 Hasil Penilaian Mandiri Kapabilitas Inspektorat Daerah Kota Makassar Per 30 Juni 2022.....	61
5.6 Hasil Evaluasi atas Penilaian Mandiri Kapabilitas Inspektorat Daerah Kota Makassar.	61
5.7 Rincian Simpulan atas Enam Elemen Kapabilitas APIP.....	62
5.8 Gambaran Kapabilitas Inspektorat Daerah Kota Makassar Per 21 April 2022.....	69

DAFTAR GAMBAR

Gambar	Hal
1.1 Persentase Realisasi Belanja APBD Provinsi Se-Indonesia Tahun Anggaran 2022.....	6
1.2 Persentase Realisasi Belanja APBD Kota Se-Indonesia Tahun Anggaran 2022.....	7
2.1 Kerangka Logis Peraturan.....	14
2.2 <i>Framework</i> Penilaian Kapabilitas APIP.....	14
2.3 Jenis Aktivitas Pengawasan.....	17
2.4 Bobot Komponen, Matriks Elemen, dan Topik Penilaian Kapabilitas APIP.....	18
2.5 Karakteristik Level Kapabilitas APIP.....	19
2.6 Matriks Karakteristik Level Kapabilitas APIP.....	21
2.7 Proses Bisnis Penilaian Kapabilitas APIP.....	21
3.1 Kerangka Pikir Penelitian.....	43
4.1 Struktur Organisasi Inspektorat Daerah Kota Makassar.....	47
5.1 Rincian Sumber Daya Manusia Inspektorat Daerah Kota Makassar tahun 2022.....	57

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah pasal 46 ayat (1) menyatakan bahwa Menteri/Pimpinan Lembaga dan Kepala Daerah bertanggung jawab atas efektivitas penyelenggaraan Sistem Pengendalian Intern di lingkungan organisasi masing-masing. Sistem Pengendalian Intern tersebut dilaksanakan dalam rangka memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Dalam rangka pelaksanaan Sistem Pengendalian Intern, terdapat konsep pengawasan intern yang mencakup kegiatan audit, reviu, evaluasi, pemantauan, dan kegiatan pengawasan lain terhadap penyelenggaraan tugas dan fungsi organisasi yang secara umum bertujuan untuk mewujudkan tata pemerintahan yang baik. Dalam struktur organisasi sektor publik di Indonesia, kegiatan pengawasan intern tersebut dilaksanakan oleh Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP). Berdasarkan Peraturan Menteri Pemberdayaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Nomor 220 tahun 2008 APIP adalah Instansi Pemerintah yang dibentuk dengan tugas melaksanakan pengawasan intern di lingkungan pemerintah pusat dan/atau pemerintah daerah, yang terdiri dari BPKP, Inspektorat Jenderal/Inspektorat/Unit Pengawasan Intern pada Kementerian/Lembaga/Pemerintah Daerah (K/L/D) dan Unit Pengawasan Intern pada Badan Hukum Pemerintah lainnya sesuai dengan peraturan perundang-undangan.

Terkait dengan pelaksanaan peran tersebut, kapabilitas dan efektivitas APIP dianggap sebagai dua indikator penting untuk melihat sejauh mana APIP sebagai institusi, telah mampu mendefinisikan peran pengawasan intern dan berkontribusi terhadap pencapaian tujuan organisasi. Untuk mengukur kapabilitas dan efektivitas APIP, diperlukan suatu prosedur dan mekanisme penilaian yang dapat diterima umum, sehingga terdapat standar kualifikasi profesional dan karakteristik APIP yang kapabel dan efektif di organisasi sektor publik di Indonesia.

Sebagaimana diatur dalam Peraturan Presiden Nomor 20 Tahun 2023 tentang Perubahan Peraturan Presiden Nomor 192 Tahun 2014 tentang Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP), BPKP memiliki mandat untuk menyelenggarakan urusan pemerintahan di bidang pengawasan keuangan negara/daerah dan pembangunan nasional dengan menyelenggarakan 13 fungsi, salah satu fungsinya pada pasal 3 huruf (j) yaitu pembinaan kapabilitas pengawasan intern pemerintah, dalam melaksanakan mandat tersebut, BPKP menerbitkan Peraturan Kepala BPKP Nomor 16 Tahun 2015 tentang Pedoman Teknis Peningkatan Kapabilitas APIP yang merupakan salah satu terjemahan penting dari Peraturan Kepala BPKP Nomor 6 Tahun 2015 tentang Grand Design Peningkatan Kapabilitas APIP Tahun 2015-2019. Selama kurang lebih enam tahun diimplementasikan, pedoman teknis tersebut telah menjadi instrumen dalam membangun infrastruktur kapabilitas APIP dan pengawasan intern untuk APIP di seluruh K/L/D.

Pemerintah di dalam Rencana Pembangunan Jangka Menengah Nasional (RPJM Nasional) tahun 2015-2019 Buku II Agenda Pembangunan Bidang yang ditetapkan dengan Peraturan Presiden Nomor 2 Tahun 2015 secara khusus telah memasukkan peningkatan kapabilitas APIP level 3 sebagai bagian dari agenda pembangunan bidang aparatur negara untuk mendorong percepatan peningkatan kualitas tata kelola pemerintahan yang bersih, efektif dan terpercaya, Hal ini dipertegas kembali oleh Presiden RI Bapak Joko Widodo pada Rapat Koordinasi Nasional Pengawasan Intern dengan tema Peningkatan Kapabilitas APIP tanggal 13 Mei 2015 di Jakarta. Salah satu arahan Presiden adalah agar kapabilitas APIP di setiap K/L/D pada akhir tahun 2019 berada pada Level 3, jika dinilai dengan menggunakan *Internal Audit Capability Model (IACM)* yang dikembangkan oleh *The Institute of Internal Auditor (IIA)* tahun 2009. Sebagaimana diketahui dalam kerangka *IACM* tahun 2009, saat itu kapabilitas pengawasan intern dikelompokkan menjadi lima tingkatan, yaitu Level 1 (*Initial*), Level 2 (*Infrastructure*), Level 3 (*Integrated*), Level 4 (*Managed*), dan Level 5 (*Optimizing*), dimana semakin tinggi suatu level semakin baik kapabilitasnya. Secara nasional, pada tahun 2021 K/L/D dengan kapabilitas APIP \geq Level 3 baru mencapai 41,89% atau 261 K/L/D dari 623 K/L/D.

Hasil penilaian Kapabilitas APIP tahun 2021 oleh BPKP disajikan dalam Tabel 1.1 dibawah ini:

Tabel 1.1
Hasil penilaian Kapabilitas APIP tahun 2021

No	Uraian	Level 3	Populasi	%
1	Kementerian / Lembaga	31	81	38,27
2	Provinsi	25	34	73,52
3	Kabupaten dan Kota	207	508	40,75
Total		263	623	41,89

Sumber: Laporan Kinerja BPKP tahun 2021

Berdasarkan tinjauan pustaka yang telah dibaca oleh peneliti menunjukkan bahwa APIP pada Pemerintah Kabupaten dan Pemerintah Kota belum sepenuhnya kapabel dalam melaksanakan tugas-tugas pengawasan atau hanya 40,75% APIP yang berada pada Level 3 (*Delivered*) dan dari 34 Pemerintah Provinsi yang ada di Indonesia pada tahun 2021, masih terdapat 9 (sembilan) Pemerintah Provinsi yang APIP nya belum level 3 (*Delivered*) yaitu Sulawesi Selatan, Sulawesi Utara, Sulawesi Tengah, Sumatera Selatan, Sumatera Utara, Papua Barat, Papua, Maluku dan Nusa Tenggara Timur. Bahkan berdasarkan Laporan Kinerja BPKP Tahun 2021 masih terdapat 11 (sebelas) Ibu Kota Provinsi yang APIP nya belum level 3 (*Delivered*) yaitu Kota Makassar, Kota Kendari, Kota Medan, Kota Padang, Kota Pangkalpinang, Kota Bandung, Kota Surabaya, Kota Tarakan, Kota Kupang, Kota Ambon dan Kabupaten Manokwari. Kondisi tersebut masih jauh dari yang diharapkan Presiden RI Bapak Jokowi Widodo.

Jika dilihat dari kuantitas jumlah dan komposisi sumber daya manusia (auditor) Inspektorat Provinsi/Kabupaten/Kota 9 (Sembilan) wilayah Provinsi tersebut, disajikan pada tabel 1.2 sebagai berikut:

Tabel 1.2
Jumlah dan Komposisi Auditor Inspektorat Provinsi/Kabupaten/Kota
9 (sembilan) wilayah Provinsi yang belum level 3 tahun 2021

No	Wilayah APIP Provinsi/Kabupaten/ Kota	Auditor Ahli				Auditor Terampil			Total
		Utama	Madya	Muda	Pertama	Penyelia	Pelaksana Lanjutan	Pelaksana	
1	Sulawesi Selatan	4	153	236	147	3	6	1	550
2	Sulawesi Utara	0	17	71	83	2	1	5	179
3	Sulawesi Tengah	0	35	120	100	2	2	3	262
4	Sumatera Selatan	1	60	177	183	0	6	7	434
5	Sumatera Utara	0	80	178	115	11	11	7	402
6	Papua Barat	0	23	47	29	0	0	1	100
7	Provinsi Papua	0	22	65	71	1	1	4	164
8	Maluku	0	5	57	46	0	1	1	110
9	Nusa Tenggara Timur	0	36	108	92	15	17	3	271

Sumber : Pusat Pembinaan Jabatan Fungsional Auditor 2021

Tabel 1.2 di atas menunjukkan bahwa jumlah dan komposisi sumber daya manusia (auditor) yang ada di wilayah Provinsi Sulawesi Selatan terbanyak dengan komposisi jabatan auditor lebih lengkap dibandingkan dengan wilayah Provinsi lainnya. Adapun kondisi level Kapabilitas APIP di wilayah Provinsi Sulawesi Selatan pada tahun 2021 disajikan pada tabel 1.3 sebagai berikut:

Tabel 1.3
Kondisi Level Kapabilitas APIP di wilayah Provinsi Sulawesi Selatan
tahun 2021

No	Nama Pemda	Kapabilitas	No.	Nama Pemda	Kapabilitas
1	Sidenreng Rappang	Level 3	14	Luwu	Level 3*
2	Gowa	Level 3	15	Toraja Utara	Level 3*
3	Luwu Timur	Level 3	16	Makassar	Level 2 Plus
4	Luwu Utara	Level 3	17	Sulawesi Selatan	Level 2
5	Bulukumba	Level 3	18	Kepulauan Selayar	Level 2
6	Pinrang	Level 3	19	Soppeng	Level 2
7	Wajo	Level 3	20	Tana Toraja	Level 2
8	Palopo	Level 3	21	Takalar	Level 2
9	Parepare	Level 3	22	Jeneponto	Level 2
10	Bantaeng	Level 3	23	Barru	Level 2
11	Maros	Level 3	24	Pangkep	Level 2
12	Bone	Level 3	25	Sinjai	Level 2
13	Enrekang	Level 3*			

Catatan: *dalam proses reuiu level 3 oleh BPKP Pusat

Sumber: Laporan Kinerja BPKP Provinsi Sulawesi Selatan tahun 2021

Selanjutnya, terkait anggaran bagi pelaksanaan kegiatan pengawasan oleh APIP Daerah pada umumnya sudah mencukupi, dengan adanya Peraturan Menteri Dalam Negeri tentang Pedoman Penyusunan APBD yang diterbitkan setiap tahunnya yang mengatur bahwa Pemerintah Daerah mengalokasikan anggaran pengawasan sesuai dengan kewenangannya ke dalam APBD untuk mendanai program, kegiatan dan sub kegiatan pembinaan dan pengawasan meliputi sarana prasarana, kegiatan non pengawasan dan kegiatan pengawasan seperti (a) kinerja rutin pengawasan misalnya rewi Rencana Pembangunan Jangka Menengah Daerah (RPJM Daerah), rewi Rencana Kerja Pemerintah Daerah (RKPD), rewi Rencana Kerja dan Anggaran Satuan Kerja Perangkat Daerah (RKA-SKPD), rewi penyerapan anggaran, rewi penyerapan pengadaan barang dan jasa dan rewi realisasi penyerapan dana dan capaian *output* Dana Alokasi Khusus (DAK) fisik (b) pengawasan prioritas nasional (c) pengawalan reformasi birokrasi (d) penegakan integritas. Berkaitan dengan itu Pemerintah Daerah mengalokasikan anggaran yang ditetapkan berdasarkan besaran dari total belanja daerah dengan klasifikasi yang disajikan pada tabel 1.4 sebagai berikut:

Tabel 1.4
Alokasi Anggaran Pengawasan Inspektorat Berdasarkan Klasifikasi Belanja Daerah

No.	Klasifikasi Belanja Daerah	Alokasi Anggaran
A. Pemerintah Provinsi		
1.	Sampai dengan empat triliun rupiah	Paling sedikit sebesar 0,90% dari total belanja daerah
2.	Di atas empat triliun rupiah s.d. sepuluh triliun rupiah	Paling sedikit sebesar 0,60% dari total belanja daerah dan di atas tiga puluh enam miliar rupiah
3.	Di atas sepuluh triliun rupiah	Paling sedikit sebesar 0,30% dari total belanja daerah dan di atas enam puluh miliar rupiah
B. Pemerintah Kabupaten/Kota		
1.	Sampai dengan satu triliun rupiah	Paling sedikit sebesar 1,00% dari total belanja daerah
2.	Di atas satu triliun rupiah s.d. dua triliun rupiah	Paling sedikit sebesar 0,75% dari total belanja daerah dan di atas sepuluh miliar rupiah
3.	Di atas dua triliun rupiah	Paling sedikit sebesar 0,50% dari total belanja daerah dan di atas lima belas miliar rupiah

Sumber: Permendagri Nomor 84 tahun 2022

Fenomena yang ditemukan berdasarkan data persentase realisasi belanja APBD Provinsi se-Indonesia Tahun Anggaran 2022 per 23 Juli 2022, bahwa 9 (Sembilan)

Pemerintah Provinsi yang APIP nya belum level 3 (*Delivered*) memiliki rata-rata persentase realisasi belanja yang rendah atau hanya 3 (tiga) Pemerintah Provinsi yang masuk kategori hijau (Sulawesi Utara, Sumatera Utara dan Nusa Tenggara Timur) sedangkan 6 (enam) Pemerintah Provinsi (Sulawesi Tengah, Papua Barat, Maluku, Sumatera Selatan, Sulawesi Selatan dan Papua) masuk kategori merah atau realisasi belanja rendah, dengan rincian lebih lanjut pada gambar 1.1 sebagai berikut:

Gambar 1.1



Sumber: Ditjen Bina Keuangan Daerah 2022 Kemendagri

Fenomena berikutnya yang ditemukan berdasarkan data persentase realisasi belanja APBD Kota se-Indonesia Tahun Anggaran 2022 per 23 Juli 2022, 11 (sebelas) Ibu Kota Provinsi yang APIP nya belum level 3 (*Delivered*) memiliki persentase realisasi belanja yang rendah atau tidak terdapat kategori hijau, bahkan Pemerintah Kota Makassar masuk dalam 10 Daerah realisasi belanja terendah, dengan rincian lebih lanjut disajikan pada gambar 1.2 sebagai berikut:

Gambar 1.2



Sumber: Ditjen Bina Keuangan Daerah 2022 Kemendagri

Fenomena tersebut di atas menggambarkan peran APIP perlu ditingkatkan efektifitasnya, sebagaimana diketahui bahwa APIP melakukan reuiu atas RPJM Daerah, RKPD, RKA SKPD, penyerapan anggaran, penyerapan pengadaan barang dan jasa dan realisasi penyerapan dana dan capaian *output* DAK-fisik. Penyerapan anggaran merupakan indikator kinerja yang digunakan untuk mengukur kualitas pelaksanaan anggaran satuan kerja berdasarkan eksekusi belanja dengan target penyerapan anggaran triwulanan.

Luasnya cakupan pengawasan, apalagi jika terkait dengan pengawasan pembangunan yang dimuat dalam RPJM Nasional tahun 2020 – 2024 membuat BPKP tidak mungkin bekerja sendiri. Potensi untuk melakukan pengawasan lintas sektor yang baik ada jika ada peran serta dan komitmen yang kuat dari APIP di Kementerian/Lembaga, Pemerintah Daerah, dan Badan Usaha. Namun, potensi itu kini masih dibayangi oleh permasalahan masih banyaknya APIP yang kapabilitasnya masih rendah. BPKP sebagai koordinator APIP harus mampu membina dan menggerakkan APIP di seluruh Indonesia untuk lebih profesional dan berdampak terhadap kemajuan di masing-masing instansi. Untuk meningkatkan mutu kapabilitas APIP dan mengatasi *gap* kondisi pengawasan di Indonesia dengan yang diamanatkan pada pasal 11 Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008, bahwa perwujudan peran APIP yang efektif sekurang-kurangnya harus (a) memberikan keyakinan yang memadai atas ketaatan, kehematan, efisiensi dan efektivitas pencapaian tujuan tugas

dan fungsi instansi pemerintah; (b) memberikan peringatan dini dan meningkatkan efektivitas manajemen risiko dalam tugas dan fungsi instansi pemerintah; (c) memelihara dan meningkatkan kualitas tata kelola tugas dan fungsi instansi pemerintah. BPKP melakukan penyesuaian konsep dan mekanisme penilaian kapabilitas dengan mengadaptasi berbagai praktik-praktik terbaik (*best practices*) penilaian kapabilitas APIP antara lain IACM *Revised* 2017, Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia (SAIPI), dan model penilaian kapabilitas APIP yang dikembangkan di negara lainya seperti *ambition model* yang ada di Belanda serta memperhatikan hasil kajian Pusat Penelitian dan Pengembangan Pengawasan (Puslitbangwas) BPKP Nomor LP-35/LB/2020 tanggal 22 Desember 2020 tentang Laporan Kajian Pengukuran Kapabilitas APIP dengan tetap mengedepankan prinsip-prinsip penerapan (*applicability*) dan pemahaman (*understandability*) yang dibangun dari konteks dan perspektif kearifan lokal (*local wisdom*) APIP di Indonesia dengan menetapkan Peraturan BPKP Nomor 8 Tahun 2021 tentang Penilaian Kapabilitas APIP pada K/L/D tanggal 19 November 2021, mengganti Peraturan Kepala BPKP Nomor 16 Tahun 2015 tentang Pedoman Teknis Peningkatan Kapabilitas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah. Perubahan metodologi penilaian tersebut mengacu kepada arahan Presiden, dimana APIP memiliki peran yang sangat penting dalam membantu pencapaian tujuan pembangunan sehingga dalam melaksanakan tugasnya APIP diharapkan mampu bekerja secara independen dan profesional, selain arahan presiden tersebut alasan lain perlunya perubahan pedoman kapabilitas APIP didasari oleh hal-hal sebagai berikut, yaitu adanya ekspektasi *stakeholder* sehingga APIP dituntut untuk meningkatkan kapabilitasnya, perubahan lingkungan strategis yang semakin dinamis dan menantang diharapkan APIP semakin adaptif dengan tetap berpegang pada tujuan utama dan kebermanfaatan APIP bagi organisasi, serta pemutakhiran dilakukan agar penilaian kapabilitas APIP tidak hanya menilai *potential capability* namun juga bagaimana *actual performance*.

Dalam rangka implementasi Peraturan BPKP Nomor 8 Tahun 2021, Deputi Kepala BPKP Bidang Pengawasan Penyelenggaraan Keuangan Daerah telah menerbitkan Surat Nomor S-101/D3/04/2022 tanggal 2 Maret 2022 perihal Suplemen Daftar Uji dan Bukti Pendukung Penilaian Kapabilitas APIP K/L/D sebagai

acuan/*guidance* bagi asesur APIP K/L/D dalam melakukan penilaian mandiri dan evaluator BPKP dalam melakukan kegiatan evaluasi atas penilaian mandiri dan penetapan kapabilitas APIP serta diharapkan dapat memberikan pemahaman yang sama terhadap pemenuhan aspek penilaian untuk setiap topik.

Selain itu, dalam konsep SPIP terintegrasi sebagaimana diatur dalam Peraturan Kepala BPKP Nomor 5 Tahun 2021, peran APIP menjadi lebih konkret dan strategis karena dalam melaksanakan pengawasan intern, APIP memiliki tugas dan fungsi penting mengintegrasikan penyelenggaraan tata kelola, manajemen risiko, serta pengendalian (*Governance, Risk, and Control/GRC*) di lingkup manajemen K/L/D. Untuk melaksanakan peran tersebut, APIP dituntut untuk terus-menerus meningkatkan kapabilitasnya yang ditunjukkan dengan perbaikan dukungan pengawasan, aktivitas pengawasan, dan kualitas pengawasan, oleh sebab itu dalam meningkatkan pencapaian level kapabilitas APIP tersebut diperlukan dukungan yang memadai dari seluruh lini dalam organisasi pemerintahan, baik oleh manajemen K/L/D sebagai lini pertama dan kedua, lini ketiga yaitu oleh auditor internal dalam hal ini APIP maupun dukungan dari BPKP dalam memfasilitasi dalam penerbitan pedoman, pembinaan pelatihan APIP dan manajemen K/L/D.

Dengan pelaksanaan SPIP terintegrasi diantaranya adalah peningkatan kualitas perencanaan kinerja, pelaksanaan manajemen risiko, implementasi pengendalian yang sesuai, peran APIP yang efektif dan antisipasi keterjadian *fraud*, diharapkan dapat mendukung hasil baik dari sisi pembangunan maupun belanja pemerintah, hal ini sesuai dengan arahan Presiden Joko Widodo pada Rakornas Pengawasan Intern tanggal 27 Mei 2021.

Berdasarkan latar belakang di atas, maka penulis tertarik untuk melaksanakan penelitian dengan mengambil topik Studi Peningkatan Kapabilitas APIP pada Inspektorat Daerah Kota Makassar.

1.2 Rumusan Masalah

1. Bagaimana gambaran peningkatan kapabilitas APIP di Inspektorat Daerah Kota Makassar?
2. Kendala apa saja yang ditemukan dalam peningkatan kapabilitas APIP di Inspektorat Daerah Kota Makassar?
3. Strategi apa yang dilakukan untuk mengatasi kendala dalam peningkatan kapabilitas APIP di Inspektorat Daerah Kota Makassar?

1.3 Tujuan Penelitian

Tujuan yang ingin dicapai dalam penelitian ini adalah untuk mendapatkan informasi mengenai:

1. Gambaran peningkatan kapabilitas APIP di Inspektorat Daerah Kota Makassar.
2. Kendala-kendala peningkatan Kapabilitas APIP di Inspektorat Daerah Kota Makassar.
3. Strategi untuk mengatasi kendala dalam peningkatan kapabilitas APIP di Inspektorat Daerah Kota Makassar.

1.4 Kegunaan Penelitian

1. Kegunaan Teoritis

Hasil penelitian ini diharapkan dapat dijadikan sebagai salah satu sumbangan data empiris dalam ilmu manajemen sumber daya manusia terutama dalam hal peningkatan kapabilitas APIP.

2. Kegunaan Praktis

Dengan adanya penelitian ini, diharapkan dapat menghimpun informasi sebagai bahan sumbangan pemikiran bagi BPKP sebagai Pembina APIP untuk masukan, usulan dan pertimbangan perbaikan yang perlu dilakukan dalam penyesuaian atau revisi pedoman dan bagi unit APIP khususnya Inspektorat Daerah Kota Makassar untuk dijadikan masukan dan pertimbangan guna meningkatkan kapabilitas APIP.

1.5 Sistematika Penulisan

BAB I. PENDAHULUAN

Bab ini memuat latar belakang, rumusan masalah, tujuan penelitian, kegunaan penelitian dan sistematika penulisan.

BAB II. TINJAUAN PUSTAKA

Bab ini memuat tinjauan terhadap konsep atau teori yang terkait Peningkatan Kapabilitas APIP yang meliputi konsep dan definisi terkait kapabilitas APIP, komponen, kerangka kerja (*framework*) penilaian, pembobotan, karakteristik level, dan proses bisnis penilaian kapabilitas APIP yang mencakup rangkaian proses penilaian mandiri, evaluasi, dan monitoring tindak lanjut atas hasil penilaian mandiri yang telah dilakukan evaluasi, SPIP, APIP, *goal setting theory*, *expectancy theory*, *teori institusionalisme*, program pencegahan korupsi terintegrasi pemerintah daerah dan penyerapan anggaran.

BAB III. KERANGKA PEMIKIRAN

Bab ini memuat bingkai penelitian yang menunjukkan pola relasi antara teori/konsep dengan fenomena dalam suatu sosial yang meliputi target dan tujuan yang ingin dicapai Pemerintah beserta fenomena yang terjadi serta relasinya dengan teori.

BAB IV. METODE PENELITIAN

Bab ini memuat pendekatan dan desain penelitian, pengelolaan peran sebagai peneliti, lokasi penelitian, sumber data, teknik pengumpulan data, teknik analisis data, pengecekan validitas temuan, serta tahap-tahap penelitian dan jadwalnya.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Tinjauan Teori dan Konsep

2.1.1 Daftar Istilah Dalam Penelitian

Kapabilitas APIP adalah kemampuan APIP untuk melaksanakan aktivitas pengawasan yang ditunjang dengan dukungan pengawasan yang baik sehingga dapat mendorong hasil pengawasan yang berkualitas agar dapat mewujudkan perannya secara efektif (Peraturan BPKP Nomor 8 tahun 2021 pasal 1 ayat 6).

Penilaian Kapabilitas APIP adalah suatu rangkaian aktivitas penilaian yang dilakukan oleh APIP berupa penilaian mandiri, evaluasi atas hasil penilaian mandiri termasuk proses ekspos panel dalam penetapan level tingkat kapabilitas APIP (Peraturan BPKP Nomor 8 tahun 2021 pasal 1 ayat 7).

Sistem Pengendalian Intern adalah proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan (Peraturan Pemerintah Nomor 60 tahun 2008 pasal 1 ayat 1).

Sistem Pengendalian Intern Pemerintah adalah Sistem Pengendalian Intern yang diselenggarakan secara menyeluruh di lingkungan pemerintah pusat dan pemerintah daerah (Peraturan Pemerintah Nomor 60 tahun 2008 pasal 1 ayat 2).

Pengawasan Intern adalah seluruh proses kegiatan audit, reviu, evaluasi, pemantauan, dan kegiatan pengawasan lain terhadap penyelenggaraan tugas dan fungsi organisasi dalam rangka memberikan keyakinan yang memadai bahwa kegiatan telah dilaksanakan sesuai dengan tolok ukur yang telah ditetapkan secara efektif dan efisien untuk kepentingan pimpinan dalam mewujudkan tata pemerintahan yang baik (Peraturan Pemerintah Nomor 60 tahun 2008 pasal 1 ayat 3).

Rencana Pembangunan Jangka Menengah Nasional Tahun 2020-2024, yang selanjutnya disebut RPJM Nasional, adalah dokumen perencanaan pembangunan nasional untuk periode 5 (lima) tahun terhitung sejak tahun 2020 sampai dengan tahun 2024 (Peraturan Presiden Nomor 18 Tahun 2020 pasal 1)

Model kapabilitas pengawasan intern (*Internal Audit Capability Model/IACM*) adalah fundamental yang dibutuhkan untuk pengawasan intern yang efektif di sektor publik, yang menggambarkan jalur evolusi untuk organisasi sektor publik dalam rangka mengembangkan pengawasan intern yang efektif untuk memenuhi persyaratan tata kelola organisasi dan harapan profesional, yang menunjukkan langkah-langkah menuju kondisi tingkat kapabilitas pengawasan intern yang kuat dan efektif yang dikembangkan oleh *The Insititute of Internal Auditor* (Pedoman teknis penilaian mandiri kapabilitas APIP 2015).

Ambition Model adalah model penilaian kapabilitas APIP yang dikembangkan di Belanda (Peraturan BPKP Nomor 8 tahun 2021).

Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia (SAIPI) adalah standar dalam Kerangka Praktik Profesional pengawasan intern (Peraturan Asosiasi Auditor Intern Pemerintah Indonesia Nomor PER-01/AAIPI/DPN/2021 pasal 1 ayat 1).

Teori *Goal Setting* adalah teori motivasi yang menjelaskan penyebab individu bertindak dengan menetapkan tujuan (Locke dan Latham, 2013).

Teori Institusional (*Institutional Theory*) atau teori kelembagaan *core idea*-nya adalah terbentuknya organisasi oleh karena tekanan lingkungan institusional yang menyebabkan terjadinya institusionalisasi (Roen, 2011).

2.1.2 Penilaian Kapabilitas APIP

Penilaian kapabilitas APIP di Indonesia diperlukan sebagai proses pembinaan APIP sesuai Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008. Peraturan BPKP Nomor 8 tahun 2021 mengatur Penilaian Mandiri (PM), Evaluasi, dan Monitoring kapabilitas APIP dalam satu peraturan yang sekaligus menggantikan peraturan sebelumnya. Kerangka logis yang dapat menggambarkan hubungan dengan peraturan sebelumnya disajikan pada gambar 2.1 sebagai berikut:

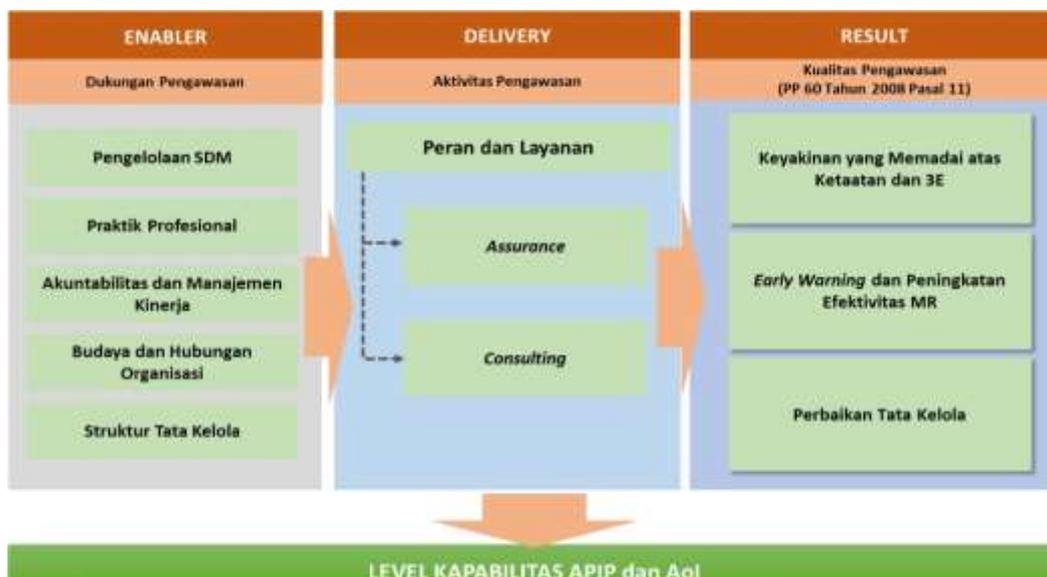
Gambar 2.1
 Kerangka Logis Peraturan



2.1.2.1 Komponen Penilaian Kapabilitas APIP

Komponen penilaian kapabilitas APIP K/L/D terdiri dari 3 komponen yang mempengaruhi Peran APIP yang efektif. Komponen tersebut meliputi Dukungan Pengawasan (*enabler*), Aktivitas Pengawasan (*delivery*), dan Kualitas Pengawasan (*result*). Adapun kerangka kerja penilaian kapabilitas APIP sebagaimana disajikan pada Gambar 2.2 sebagai berikut:

Gambar 2.2
 Framework Penilaian Kapabilitas APIP



Adapun penjelasan dari setiap komponen adalah sebagai berikut:

a. Komponen Dukungan Pengawasan (*Enabler*)

Peran APIP yang efektif perlu ditunjang dengan dukungan pengawasan yang baik. Dukungan pengawasan merupakan infrastruktur esensial yang perlu dibangun oleh APIP untuk dapat melaksanakan peran dan layanannya secara maksimal. Dengan adanya dukungan pengawasan yang baik diharapkan dapat meningkatkan aktivitas pengawasan APIP dan mendorong hasil pengawasan yang berkualitas. Komponen dukungan pengawasan terdiri dari 5 Elemen yaitu:

1) Pengelolaan SDM

Pengelolaan SDM merupakan proses yang dimulai dari identifikasi kebutuhan dan rekrutmen SDM yang dilakukan secara memadai, cukup, dan efektif untuk mencapai sasaran pengawasan intern. Pengelolaan SDM juga mencakup proses pengembangan SDM APIP yang dilakukan secara berkelanjutan untuk mempertahankan dan meningkatkan pengetahuan, keterampilan, dan kompetensi lain yang dibutuhkan dalam melaksanakan aktivitas pengawasan intern.

2) Praktik Profesional

Praktik profesional meliputi proses penyusunan perencanaan pengawasan intern berbasis risiko untuk menetapkan pengawasan intern sesuai dengan tujuan organisasi. Selain itu, APIP melakukan program penjaminan dan peningkatan kualitas yang dirancang untuk memastikan kesesuaian pelaksanaan pengawasan intern terhadap standar, dan penerapan kode etik oleh auditor. Program tersebut juga menilai serta mengidentifikasi peluang peningkatan efisiensi dan efektivitas pelaksanaan pengawasan intern.

3) Akuntabilitas dan Manajemen Kinerja

Akuntabilitas dan Manajemen Kinerja meliputi proses penyusunan dan penetapan rencana kerja dan anggaran APIP yang menggambarkan alokasi sumber daya yang dibutuhkan, aktivitas yang dilakukan, dan hasil yang diharapkan. Dalam melaksanakan manajemen kinerja, APIP perlu membangun sistem pelaksanaan anggaran yang memadai untuk mengelola aktivitas APIP secara ekonomis dan efisien. Selain itu, APIP mengembangkan indikator dan alat ukur kinerja, serta

melaporkan dan memonitor pencapaian target kinerja untuk mendukung proses pengambilan keputusan.

4) Budaya dan Hubungan Organisasi

Budaya dan Hubungan Organisasi meliputi pembinaan hubungan komunikasi intern yang efektif dan dinamis di lingkungan APIP. Budaya dan hubungan organisasi yang efektif dan dinamis tersebut mendorong partisipasi APIP secara aktif dalam forum komunikasi bersama manajemen K/L/D untuk memberikan nilai tambah bagi organisasi dengan tetap menjaga independensi dan objektivitas APIP. Selain itu, APIP juga melaksanakan aktivitas berbagi informasi, koordinasi, serta kegiatan asurans dan konsultansi dengan pihak lainnya untuk memastikan cakupan pengawasan yang memadai dan meminimalkan duplikasi pengawasan.

5) Struktur Tata Kelola

Struktur Tata Kelola meliputi hubungan pelaporan formal atas aktivitas pengawasan intern serta penguatan independensi melalui mekanisme pelaporan dan komunikasi secara langsung kepada manajemen K/L/D. Struktur tata kelola yang baik menjamin APIP memiliki kewenangan untuk mendapatkan akses ke seluruh informasi, aset dan pegawai yang diperlukan dalam pelaksanaan tugas-tugas pengawasannya. Selain itu, APIP juga mendapatkan jaminan pendanaan dan sumber daya yang cukup dalam melaksanakan aktivitas pengawasan.

6) Komponen Aktivitas Pengawasan (*Delivery*)

Komponen aktivitas pengawasan diartikan sebagai peran dan layanan yang diberikan oleh APIP kepada manajemen dan *stakeholders* lainnya dalam rangka penguatan tata kelola, manajemen risiko, dan pengendalian untuk mendukung pencapaian tujuan organisasi. Secara umum, peran dan layanan APIP diberikan dalam bentuk asurans dan jasa konsultansi. Asurans adalah pengujian objektif terhadap bukti dengan maksud untuk memberikan penilaian yang independen atas proses tata kelola, manajemen risiko, dan kegiatan pengendalian. Kegiatan asurans mencakup audit, reviu, evaluasi, dan pemantauan/monitoring. Sedangkan jasa konsultansi adalah kegiatan pemberian saran dan jasa lain yang dibutuhkan klien, yang sifat dan ruang lingkup penugasannya telah disepakati, ditujukan untuk menambah nilai dan meningkatkan proses tata kelola organisasi,

manajemen risiko, dan kegiatan pengendalian, tanpa adanya pengalihan tanggung jawab kepada auditor intern. Contohnya sosialisasi, asistensi, dan bimbingan teknis. Jenis aktivitas pengawasan intern baik asurans dan jasa konsultansi disajikan dalam gambar 2.3 sebagai berikut:

Gambar 2.3
Jenis Aktivitas Pengawasan



Sumber: Peraturan BPKP Nomor 8 tahun 2021

b. Komponen Kualitas Pengawasan (*Result*)

Hasil dari aktivitas pengawasan yang dilakukan APIP harus dapat mewujudkan peran APIP yang efektif dalam rangka pencapaian tujuan organisasi sebagaimana diatur dalam Pasal 11 Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008. Peran APIP yang efektif tersebut ditunjukkan dengan kualitas pengawasan intern yang dapat:

- 1) Memberikan keyakinan yang memadai atas ketaatan, kehematan, efisiensi, dan efektivitas (3E).

APIP melakukan pengawasan ketaatan untuk memastikan bahwa semua prosedur/area yang diawasi telah sesuai dengan peraturan, ketentuan, dan prosedur yang berlaku serta melaksanakan pengawasan kinerja untuk memastikan aspek efisiensi, efektivitas dan ekonomi (3E) pada sasaran/program/kegiatan.

2) Memberikan peringatan dini dan meningkatkan efektivitas manajemen risiko.

APIP memberikan layanan konsultasi yang sifat dan ruang lingkupnya disepakati bersama dengan manajemen yang bertujuan untuk mencegah terjadinya penyimpangan, memberikan nilai tambah, dan memperbaiki proses tata kelola, manajemen risiko, dan pengendalian.

3) Memelihara dan meningkatkan kualitas tata kelola organisasi.

APIP melaksanakan pengawasan dalam rangka memberikan opini atas efektivitas dan kecukupan tata kelola, manajemen risiko, dan proses pengendalian organisasi secara terintegrasi.

Kualitas hasil pengawasan di atas terlihat dari temuan pengawasan APIP, tindak lanjut atas temuan dan rekomendasi APIP, pemanfaatan hasil pengawasan APIP oleh manajemen K/L/D dan *stakeholders* lainnya, derajat integrasi tata kelola, manajemen risiko, dan pengendalian yang dibangun dari berbagai kegiatan asurans, serta atensi dan rencana aksi yang dibangun dari berbagai jasa konsultasi APIP.

2.1.2.2 Pembobotan Komponen Penilaian Kapabilitas APIP

Secara keseluruhan, komponen dukungan dan aktivitas pengawasan dalam penilaian kapabilitas APIP dijabarkan ke dalam 6 Elemen dan 18 Topik sebagaimana diilustrasikan dalam Gambar 2.4. Komponen dukungan pengawasan mendapatkan bobot penilaian sebesar 60%, sedangkan aktivitas dan kualitas pengawasan mendapatkan bobot penilaian sebesar 40%.

Gambar 2.4
Bobot Komponen, Matriks Elemen, dan Topik Penilaian Kapabilitas APIP

ELEMEN	Komponen Dukungan Pengawasan (Enabler) 60%					Komponen Aktivitas Pengawasan (Delivery) dan Kualitas Pengawasan (Result) 40%
	PENGLOLAAN SDM (30%)	PRAKTIK PROFESIONAL (20%)	AKUNTABILITAS DAN MANAJEMEN RISIKO (15%)	BUDAYA DAN HUBUNGAN ORGANISASI (10%)	STRUKTUR TATA KELOLA (20%)	PERAN DAN LAYANAN APIP
TOPIK	Perencanaan SDM APIP	Perencanaan Pengawasan	Bencana Kerja dan Anggaran APIP Pelaksanaan Anggota	Pengelolaan Komunikasi Interni APIP Hubungan APIP dengan Manajemen	Mekanisme Pendanaan Akses Pemilih Terhadap Informasi Organisasi, Aset, dan SDM Hubungan Pelaporan	Audit Ketertuan (Compliance Auditing) Audit Kinerja (Performance Auditing) Assurance atas Tata Kelola, Manajemen Risiko, dan Pengendalian Organisasi K/L/D (Overall Assurance on Governance, Risk, and Control OAGC) Jasa Konsultansi (Advisory Services)
	Pengembangan SDM Profesional APIP	Program Penjaminan dan Peningkatan Kualitas	Sistem Pengukuran Kinerja APIP Pelaporan Kepada Manajemen K/L/D	Koordinasi dengan Pihak Lain yang Memberikan Saran dan Penjaminan		

Sumber: Peraturan BPKP Nomor 8 tahun 2021

Dalam menilai komponen dukungan pengawasan (*enabler*) dan aktivitas pengawasan (*delivery*), asesori memperoleh gambaran kondisi APIP untuk setiap topik dalam elemen dukungan dan aktivitas pengawasan.

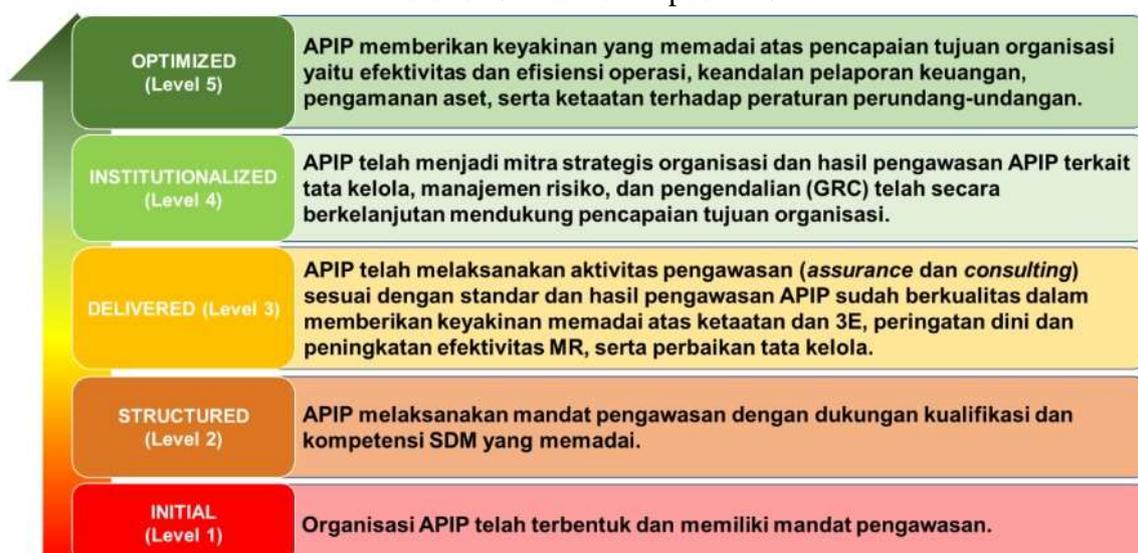
Gambaran kondisi dijabarkan ke dalam aspek kebijakan, implementasi, dan hasil sebagai berikut:

- 1) Kebijakan: adanya mandat/kebijakan pengawasan dan dukungan pengawasan yang memuat ketentuan infrastruktur pengawasan yang sesuai dengan peraturan/standar.
- 2) Implementasi: pelaksanaan mandat/kebijakan pengawasan dan dukungan pengawasan yang sesuai dengan peraturan/standar/praktik-praktik profesional.
- 3) Hasil: pelaksanaan mandat/kebijakan pengawasan dan dukungan pengawasan telah sesuai dengan peraturan/standar/praktik-praktik profesional, serta telah menunjukkan kualitas yang dapat mendorong peran dan layanan APIP yang efektif.

2.1.2.3 Karakteristik Level

Penilaian kapabilitas APIP akan menghasilkan level kapabilitas APIP dari Level 1 s.d. Level 5 dengan penjelasan karakteristik pada gambar 2.5 sebagai berikut:

Gambar 2.5
Karakteristik Level Kapabilitas APIP



Sumber: Peraturan BPKP Nomor 8 tahun 2021

1) Level 1 *Initial*

Level *initial* dalam kapabilitas APIP menunjukkan bahwa organisasi APIP telah terbentuk dan telah memiliki mandat untuk melakukan pengawasan intern. Kondisi tersebut menjadi landasan bagi APIP untuk melaksanakan aktivitas pengawasan meskipun belum sepenuhnya didukung oleh infrastruktur (SDM dan Praktik Profesional) yang memadai.

2) Level 2 *Structured*

Level *structured* dalam kapabilitas APIP menunjukkan bahwa APIP telah melaksanakan mandat pengawasan dengan kualifikasi dan kompetensi SDM yang memadai. Namun, aktivitas pengawasan yang dilakukan belum sesuai dengan standar minimal dan praktik profesional yang disyaratkan.

3) Level 3 *Delivered*

Level *delivered* dalam kapabilitas APIP menunjukkan bahwa APIP telah melaksanakan aktivitas pengawasan (*assurance* dan *consulting*) sesuai dengan standar dan praktik profesional. Dalam kondisi ini, hasil pengawasan APIP sudah berkualitas dan memberikan keyakinan memadai atas ketataan dan 3E, peringatan dini dan peningkatan efektivitas MR, serta perbaikan tata kelola bagi organisasi K/L/D.

4) Level 4 *Institutionalized*

Level *institutionalized* dalam kapabilitas APIP menunjukkan bahwa APIP secara berkelanjutan telah menjadi mitra strategis bagi organisasi K/L/D. Selain itu, hasil pengawasan APIP terkait tata kelola, manajemen risiko, dan pengendalian (GRC) telah menunjukkan adanya evaluasi perbaikan kualitas pengawasan secara terus-menerus untuk mendukung pencapaian tujuan organisasi K/L/D.

5) Level 5 *Optimized*

Level *optimized* dalam kapabilitas APIP menunjukkan bahwa APIP telah mampu memberikan keyakinan memadai atas pencapaian tujuan organisasi K/L/D dalam bentuk pencapaian efektivitas dan efisiensi operasi, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset, serta ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

Uraian karakteristik level kapabilitas APIP di atas secara ringkas dirangkum dalam matriks pada gambar 2.6 berikut:

Gambar 2.6
Matriks Karakteristik Level Kapabilitas APIP

KARAKTERISTIK LEVEL	Organisasi dan Mandat Pengawasan	Kualifikasi dan Kompetensi SDM	Aktivitas Pengawasan Sesuai Standar	Hasil Pengawasan APIP yang Berkualitas	APIP Menjadi Mitra Strategi Organisasi	Keselamatan Memadai Atas Pencapaian Tujuan Organisasi
	5	✓	✓	✓	✓	✓
4	✓	✓	✓	✓	✓	✗
3	✓	✓	✓	✓	✗	✗
2	✓	✓	✗	✗	✗	✗
1	✓	✗	✗	✗	✗	✗

Sumber: Peraturan BPKP Nomor 8 tahun 2021

2.1.2.4 Proses Bisnis Penilaian Kapabilitas APIP

Proses bisnis Penilaian Kapabilitas APIP terbagi ke dalam 3 tahapan yaitu tahapan penilaian mandiri, tahapan evaluasi terkait dengan penetapan level kapabilitas APIP dan tahapan perbaikan berkelanjutan sebagaimana pada gambar 2.7 sebagai berikut:

Gambar 2.7
Proses Bisnis Penilaian Kapabilitas APIP



Sumber: Peraturan BPKP Nomor 8 tahun 2021

Adapun penjelasan dari proses bisnis penilaian kapabilitas APIP adalah sebagai berikut:

1) Tahapan Penilaian Mandiri

Penilaian mandiri (PM) dilakukan secara periodik setiap tahun oleh seluruh APIP K/L/D pada triwulan I s.d. triwulan II tahun berjalan dengan ruang lingkup tahun sebelumnya sampai dengan pelaksanaan PM. PM dilaksanakan oleh APIP untuk menilai komponen dukungan, aktivitas, dan kualitas pengawasan APIP dalam rangka mendukung pencapaian tujuan utama organisasi K/L/D yang terdiri dari:

a. Tahap Persiapan

Dilakukan dengan menyusun surat tugas dan pengisian data umum/profil APIP.

b. Tahap Pelaksanaan

Dilakukan dengan penilaian atas komponen dukungan pengawasan, penilaian atas komponen aktivitas pengawasan dan kualitas pengawasan serta penyimpulan hasil penilaian.

c. Tahap Pelaporan

Dilakukan dengan menyampaikan kertas kerja dan surat pernyataan tanggung jawab dari Pimpinan APIP bahwa PM telah dilaksanakan sesuai dengan kondisi sebenarnya kepada BPKP untuk dilakukan evaluasi dan ditetapkan nilai/level kapabilitasnya.

2) Tahap Evaluasi dan Penetapan Level

Untuk mendapatkan hasil penilaian kapabilitas yang lebih independen, kegiatan penetapan level kapabilitas APIP harus dilakukan oleh pihak yang terpisah dari unit APIP yang dinilai dan diyakini memiliki kompetensi/keahlian profesional di dalam melakukan kegiatan tersebut. Penetapan level kapabilitas APIP ini dilakukan dengan metode evaluasi oleh BPKP. Evaluasi dilaksanakan pada bulan Juli s.d. Agustus tahun berjalan. Pada praktiknya, evaluasi dilakukan oleh Kantor Perwakilan BPKP untuk seluruh APIP di Provinsi/Kabupaten/Kota dan oleh Unit Teknis Kedeputian BPKP Pusat untuk seluruh APIP Kementerian/Lembaga di lingkungan Pemerintahan Pusat. Tahapan evaluasi dan penetapan level terdiri dari:

a. Tahap Persiapan

Diawali dengan mempersiapkan tim evaluasi, melakukan *entry meeting*, memberikan pemahaman terkait tujuan evaluasi, metode evaluasi, ruang lingkup evaluasi, mengumpulkan informasi awal yang diperlukan untuk pelaksanaan evaluasi, dan melakukan diskusi dengan jajaran Pimpinan APIP dan atau tim yang melakukan PM kapabilitas APIP.

b. Tahap Pelaksanaan

Dilakukan dengan evaluasi atas komponen dukungan, aktivitas, dan kualitas hasil pengawasan, serta penyimpulan hasil evaluasi. Pelaksanaan evaluasi APIP Daerah dilakukan oleh Tim Perwakilan BPKP (jenjang pertama) dan Tim Panel Kedepatian Bidang Pengawasan Keuangan Daerah BPKP (jenjang kedua). Sedangkan untuk APIP K/L dilakukan oleh Tim Unit Teknis Kedepatian BPKP (jenjang pertama) dan Tim Panel Kedepatian BPKP (jenjang kedua). Untuk APIP K/L/D yang bersifat strategis dapat dilakukan pembahasan panel nasional yang dipimpin oleh Kepala BPKP serta melibatkan Pimpinan K/L/D, dan organisasi profesi yang relevan.

c. Tahap Pelaporan

Terdiri dari penyusunan laporan hasil evaluasi (jenjang pertama) dan laporan hasil panel (jenjang kedua). Dalam laporan hasil evaluasi juga ditetapkan nilai/level kapabilitas APIP.

3) Monitoring Tindak lanjut

Tahap monitoring tindak lanjut atas hasil PM dilakukan oleh APIP K/L/D dan BPKP meliputi:

- a. Pengelolaan data dan informasi hasil evaluasi; dan
- b. Monitoring rencana aksi dan tindak lanjut atas perbaikan *Area of Improvement* (AoI) yang diidentifikasi pada saat PM dan Evaluasi.

Indikator tata kelola yang diatur dalam Peraturan BPKP Nomor 8 Tahun 2021 terdiri dari Skor dan predikat maturitas SPIP, LKjIP, SAKIP, LPPD, Reformasi Birokrasi, Opini Laporan Keuangan, Permasalahan Hukum, Pengembangan dan penerapan *whistle blowing system*, program untuk perolehan predikat wilayah

bebas dari korupsi/wilayah birokrasi bersih melayani dan program untuk perolehan predikat wilayah tertib administrasi.

Penilaian Kapabilitas APIP menilai 6 Elemen dan 18 Topik dalam kapabilitas APIP yang terinternalisasi dengan baik agar hasilnya berkualitas dan dapat mendorong pencapaian tujuan organisasi K/L/D. Penilaian kapabilitas APIP diharapkan dapat mengetahui efektivitas APIP, mengidentifikasi permasalahan, hambatan, dan AoI untuk mengembangkan *road map* sebagai sarana perbaikan berkelanjutan APIP.

2.1.3 Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP)

Untuk mencapai pengelolaan keuangan negara yang efektif, efisien, transparan, dan akuntabel, Menteri/Pimpinan Lembaga, Gubernur, dan Bupati/Walikota wajib melakukan pengendalian atas penyelenggaraan kegiatan pemerintahan. Pengendalian atas penyelenggaraan kegiatan pemerintahan dilaksanakan dengan berpedoman pada SPIP, yang bertujuan untuk memberikan keyakinan yang memadai bagi tercapainya efektivitas dan efisiensi pencapaian tujuan penyelenggaraan pemerintahan negara, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan asset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. SPIP terdiri dari atas 5 unsur yaitu lingkungan pengendalian, penilaian risiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi, dan pemantauan pengendalian intern. Masing-masing unsur saling berkaitan satu sama lain dan salah satu sub unsur dalam lingkungan pengendalian untuk menciptakan serta memelihara lingkungan pengendalian yang menimbulkan perilaku positif dan kondusif untuk penerapan Sistem Pengendalian Intern dalam lingkungan kerjanya adalah melalui perwujudan peran aparat pengawasan intern pemerintah yang efektif (Pasal 3 dan 4 Peraturan Pemerintah Nomor 60 tahun 2008).

2.1.4 Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP)

Untuk memperkuat dan menunjang efektivitas SPIP dilakukan pengawasan intern atas penyelenggaraan tugas dan fungsi Instansi Pemerintah termasuk akuntabilitas keuangan negara dan pembinaan penyelenggaraan SPIP oleh APIP. Pasal 49 Peraturan Pemerintah Nomor 60 tahun 2008 menyebutkan APIP terdiri atas:

- a. BPKP;
- b. Inspektorat Jenderal atau nama lain yang secara fungsional melaksanakan pengawasan intern;
- c. Inspektorat Provinsi; dan
- d. Inspektorat Kabupaten/Kota.

2.1.4.1 Peran APIP

Perwujudan peran aparat pengawasan intern pemerintah yang efektif sebagaimana pasal 11 Peraturan Pemerintah Nomor 60 tahun 2008 sekurang-kurangnya harus:

- a. memberikan keyakinan yang memadai atas ketaatan, kehematan, efisiensi, dan efektivitas pencapaian tujuan penyelenggaraan tugas dan fungsi Instansi Pemerintah;
- b. memberikan peringatan dini dan meningkatkan efektivitas manajemen risiko dalam penyelenggaraan tugas dan fungsi Instansi Pemerintah; dan
- c. memelihara dan meningkatkan kualitas tata kelola penyelenggaraan tugas dan fungsi Instansi Pemerintah.

2.1.4.2 Tugas dan Fungsi APIP

Tugas dan fungsi masing-masing APIP sebagaimana pasal 49 Peraturan Pemerintah Nomor 60 tahun 2008 adalah sebagai berikut:

BPKP melakukan pengawasan intern terhadap akuntabilitas keuangan negara atas kegiatan tertentu yang meliputi:

- a. kegiatan yang bersifat lintas sektoral;
- b. kegiatan kebendaharaan umum negara berdasarkan penetapan oleh Menteri Keuangan selaku Bendahara Umum Negara; dan
- c. kegiatan lain berdasarkan penugasan dari Presiden.

Inspektorat Jenderal atau nama lain yang secara fungsional melaksanakan pengawasan intern terhadap seluruh kegiatan dalam rangka penyelenggaraan tugas dan fungsi kementerian negara/lembaga yang didanai dengan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara.

Inspektorat Provinsi melakukan pengawasan terhadap seluruh kegiatan dalam rangka penyelenggaraan tugas dan fungsi satuan kerja perangkat daerah provinsi yang didanai dengan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah Provinsi.

Inspektorat Kabupaten/Kota melakukan pengawasan terhadap seluruh kegiatan dalam rangka penyelenggaraan tugas dan fungsi satuan kerja perangkat daerah Kabupaten/Kota yang didanai dengan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah Kabupaten/Kota.

2.1.5 Rencana Pembangunan Jangka Menengah Nasional (RPJM Nasional)

RPJM Nasional merupakan penjabaran dari visi, misi, dan program Presiden hasil Pemilihan Umum tahun 2019. RPJM Nasional memuat strategi pembangunan nasional, kebijakan umum, Proyek Prioritas Strategis, program Kementerian dan Lembaga serta lintas Kementerian/Lembaga, arah pembangunan kewilayahan dan lintas kewilayahan, prioritas pembangunan, serta kerangka ekonomi makro yang mencakup gambaran perekonomian secara menyeluruh termasuk arah kebijakan fiskal dalam rencana kerja yang berupa kerangka regulasi dan kerangka pendanaan yang bersifat indikatif. RPJM Nasional berfungsi sebagai:

- a. pedoman bagi Kementerian/Lembaga dalam menyusun Rencana Strategis Kementerian/Lembaga;
- b. bahan penyusunan dan penyesuaian RPJM Daerah dengan memperhatikan tugas dan fungsi pemerintah daerah dalam mencapai sasaran Nasional yang termuat dalam RPJM Nasional;
- c. pedoman Pemerintah dalam menyusun Rencana Kerja Pemerintah;
- d. acuan dasar dalam pemantauan dan evaluasi pelaksanaan RPJM Nasional. RPJM Nasional dapat menjadi acuan bagi masyarakat berpartisipasi dalam pelaksanaan pembangunan nasional.

2.1.6 Goal Setting Theory

Teori *goal setting* dikemukakan oleh Edwin A. Locke pada tahun 1968. Profesor Motivasi dan Kepemimpinan di Robert H. Smith *School of Business University of Maryland*, Amerika tersebut menyadari pentingnya penetapan dan proses pencapaian tujuan. Locke dan Latham (2002) sejak tahun 1968 mengembangkan teori *goal setting*. Sebanyak 400 penelitian memperlihatkan bahwa

goal setting memengaruhi performansi dalam mengerjakan tugas. Hasil penelitian menunjukkan bahwa individu dengan *goal setting* mencapai hasil yang lebih maksimal daripada individu yang tidak memiliki *goal setting* (Locke dan Latham, 2006). Teori mengenai konsep dan manfaat *goal setting* ditemukan ketika individu belum memiliki pengetahuan dan ketrampilan untuk menyelesaikan tugas secara efektif (Locke dan Latham, 2013).

Menurut Luneburg (2011) *goal setting* menjadi teori yang terkenal dan banyak diaplikasikan di dunia akademik, dunia kerja, dan olahraga. Mooney dan Mutrie (2000) menjelaskan pula bahwa *goal setting* digunakan sebagai teknik motivasional untuk meningkatkan produktivitas dan performansi. Teknik tersebut menjadi lebih dikenal dalam bidang yang berorientasi prestasi seperti bisnis dalam dunia kerja, pendidikan, dan olahraga. Melalui berbagai penelitian, *goal setting* terbukti membantu meningkatkan performansi.

Locke dan Latham (2002) menambahkan bahwa *goal* adalah objek atau tujuan sebuah tindakan untuk mencapai standar tinggi yang biasanya dibatasi dengan waktu. Locke dan Latham (2006) mendefinisikan *goal* sebagai tujuan dari suatu tindakan atau tugas yang merupakan keinginan sadar individu untuk mencapai dan memperolehnya. *Goal* juga didefinisikan sebagai alasan motivasional dan tujuan individu (Aarts, Gollwitzer, dan Hassin, 2004).

Tujuan merupakan usaha yang individu lakukan secara sadar (Weinberg, 2007). Pintrich dan Schunk (2008) menyatakan bahwa *goal* merupakan sesuatu yang berada di luar diri individu dan secara sadar diusahakan individu sampai berhasil. Locke dan Latham (2013) menjelaskan bahwa *goal* merupakan objek atau tujuan dari suatu tindakan.

Proses penetapan tujuan (*goal setting*) dapat dilakukan berdasarkan prakarsa sendiri/diwajibkan oleh organisasi sebagai satu kebijakan (Wangmuba dalam Ramandei, 2009). *Goal setting theory* menjelaskan hubungan antara tujuan yang ditetapkan dengan prestasi kerja (kinerja). Konsep dasar teori ini adalah seseorang yang memahami tujuan (apa yang diharapkan organisasi kepadanya) akan mempengaruhi perilaku kerjanya. Teori ini juga menyatakan bahwa perilaku individu diatur oleh ide (pemikiran) dan niat seseorang.

Sebuah tujuan dapat memotivasi orang untuk mengembangkan strategi yang akan memungkinkan mereka untuk tampil di tingkat tujuan yang diperlukan (Lunenburg, 2011). Agar tujuannya dapat tercapai dengan baik, maka diperlukan sebuah kemauan untuk usaha. Usaha yang paling maksimal akan terjadi ketika tugas yang dihadapi memiliki kesulitan yang tinggi, dan usaha yang paling rendah terjadi ketika tugas yang dihadapi adalah tugas yang sangat mudah maupun sangat sulit (Locke & Latham, 2002).

2.1.7 *Expectancy Theory*

Teori ini menyatakan bahwa kekuatan yang memotivasi seseorang untuk bekerja giat dalam mengerjakan pekerjaannya tergantung dari hubungan timbal balik antara apa yang diinginkan dan dibutuhkan dari hasil pekerjaan itu. Vroom dalam Koontz (1990) mengemukakan bahwa orang-orang akan termotivasi untuk melakukan hal-hal tertentu guna mencapai tujuan apabila mereka yakin bahwa tindakan mereka akan mengarah pada pencapaian tujuan tersebut. Ide dasar teori ini adalah motivasi ditentukan oleh hasil yang diharapkan akan diperoleh seseorang sebagai akibat dari tindakannya. Variabel-variabel kunci dalam teori harapan ini adalah usaha (*effort*), hasil (*income*) dan harapan (*expectancy*), instrument-instrumen yang berkaitan dengan hubungan antara hasil tingkat pertama dengan hasil tingkat kedua, hubungan antara prestasi dan imbalan atas pencapaian prestasi serta valensi yang berkaitan dengan kadar keinginan seseorang terhadap hasil tertentu (Lubis, 2011: 89).

Peningkatan kinerja individu dalam organisasi, akan menuntut organisasi dalam mengambil pendekatan secara tidak langsung untuk meningkatkan peran auditor internal, menciptakan motivasi melalui suasana organisasi yang mendorong aparat pengawas untuk lebih produktif, meningkatkan komitmen organisasi serta meningkatkan perencanaan terhadap ketidakpastian lingkungan. Tuntutan akuntabilitas atas lembaga publik, mewajibkan pemerintah daerah meningkatkan pelayanannya kepada masyarakat dan pengawasan terhadap pertanggungjawaban penyelenggaraan pemerintah sesuai dengan tujuan otonomi daerah. Melalui pendekatan *Expectancy Theory* (teori pengharapan) kinerja Inspektorat sebagai pengawas intern pemerintah di daerah dapat tercapai dengan dukungan Kepala

Daerah sebagai faktor penentu. Terkait dengan *Expectancy Theory* (teori pengharapan), semakin tinggi upaya dalam dukungan Kepala Daerah sebagai faktor penentu tersebut maka semakin tinggi pula kemungkinan terciptanya peningkatan kapabilitas APIP daerah yang lebih baik.

2.1.8 Teori Institusionalisme

Teori institusionalisme yang dikembangkan oleh DiMaggio dan Powell tahun 1983 dan 1991 (Usman dan Rosidi, 2012) memiliki tiga faktor yakni *mimetic*, *coercive*, dan *normative*. Tekanan *mimetic* sering muncul dalam konteks ketidakpastian, dimana organisasi tersebut sengaja meniru model organisasi lain yang dianggap telah berhasil dan sukses (DiMaggio dan Powell, 1983). Tekanan *coercive* muncul ketika sebuah organisasi dipaksa untuk menerapkan suatu struktur karena adanya standar-standar yang sudah ditetapkan (DiMaggio dan Powell, 1983). Tekanan *coercive* adalah faktor yang sangat kuat dalam mempengaruhi sebuah organisasi sektor publik untuk mengadopsi sebuah sistem, terlebih dengan adanya peraturan-peraturan yang dikeluarkan oleh pemerintah pusat. Tekanan *normative* ditimbulkan oleh profesionalisasi: jaringan antar-organisasi, latar belakang pendidikan yang sama, dan perilaku mimesis dalam profesi (DiMaggio dan Powell, 1983). Seperti pengalaman yang profesional akan mempengaruhi sebuah organisasi untuk mengadopsi sebuah sistem.

Teori institusional mengandaikan bahwa organisasi menghadapi tekanan untuk menyesuaikan diri dengan bentuk perilaku yang tepat, karena dengan adanya pelanggaran mungkin mempertanyakan legitimasi organisasi dengan demikian mempengaruhi kemampuannya untuk melindungi sumber daya dan dukungan sosial (DiMaggio dan Powell, 1983; Tolbert, 1985 dalam Kusumasari, 2014). DiMaggio dan Powell (1983) membedakan antara tiga jenis tekanan isomorfik yaitu *coercive*, *mimetic*, dan *normative* dan mengatakan bahwa tekanan *coercive* dan *normative* biasanya ada pada hubungan yang saling berhubungan sementara tekanan *mimetic* bertindak melalui kesetaraan struktural.

Teori Institusional dipandang sangat relevan untuk digunakan dalam mengkaji faktor-faktor yang mempengaruhi adopsi suatu sistem dalam sebuah organisasi (Usman dan Rosidi, 2012). Perubahan dalam lingkungan lembaga

organisasi dapat disebabkan oleh homogenitas yang pada akhirnya menimbulkan rangsangan atau hambatan terhadap praktik-praktik organisasi baru (Chang, 2007).

2.1.9 Program Pencegahan Korupsi Terintegrasi Pemerintah Daerah

Dalam rangka implementasi program pencegahan korupsi terintegrasi Pemerintah Daerah melalui MCP (*Monitoring Center for Prevention*) oleh Komisi Pemberantasan Korupsi (KPK) terdapat 8 area intervensi yaitu: (1) Perencanaan dan Penganggaran APBD; (2) Pengadaan Barang dan Jasa; (3) Perizinan; (4) Pengawasan APIP; (5) Manajemen ASN; (6) Optimalisasi Pajak Daerah (7) Pengelolaan BMD; (8) Tata Kelola Keuangan Desa.

Area intervensi yang berkaitan dengan penelitian ini yaitu Pengawasan APIP yang memiliki 5 indikator dan 16 Sub Indikator pada tabel 2.1 sebagai berikut:

Tabel 2.1
Indikator dan Sub Indikator Area Intervensi Pengawasan APIP

Indikator	Sub Indikator
Kapabilitas APIP	Kecukupan SDM Ketersediaan Anggaran Penilaian Kapabilitas APIP Independensi dan Objektivitas APIP Penjaminan Kualitas Pengawasan
Kegiatan Pengawasan	Kinerja Rutin Pengawasan Pengawasan Prioritas Nasional Implementasi Audit Berbasis Risiko
Pengendalian Internal Pemerintah	Evaluasi SPIP Tingkat Maturitas SPIP Penanganan Pengaduan Rencana Pengendalian Kecurangan (<i>Fraud Control Plan</i>)
Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan Internal dan Eksternal	Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan Internal dan Eksternal
Kegiatan Pengawasan Lainnya	Pemeriksaan Khusus (Investigasi) Probity Audit Reviu Tata Kelola

Sumber: Pedoman Pelaporan Capaian Aksi Pemberantasan Korupsi Tahun 2022

2.1.10 Program Penyerapan Anggaran

Menteri Keuangan selaku Bendahara Umum Negara mengukur kualitas kinerja belanja dengan menggunakan indikator kinerja pelaksanaan anggaran dan dalam rangka mewujudkan belanja Kementerian Negara/Lembaga yang lebih berkualitas, lebih baik (*spending better*), dan sesuai dengan tata kelola yang baik

(*good governance*) serta memberikan penilaian indikator kinerja pelaksanaan anggaran yang lebih transparan dan akuntabel dengan menetapkan Peraturan Direktur Jenderal Perbendaharaan Nomor PER-5/PB/2022 tanggal 18 Maret 2022 tentang Petunjuk Teknis Penilaian Indikator Kinerja Pelaksanaan Anggaran (IKPA) Belanja Kementerian Negara/Lembaga, pengukuran IKPA meliputi aspek kualitas perencanaan anggaran dengan bobot 20%, pelaksanaan anggaran 55%, dan hasil pelaksanaan anggaran 25%. Adapun indikator kinerja pada pengukuran aspek kualitas pelaksanaan anggaran sebagaimana diatur pada bagian ketiga aspek kualitas pelaksanaan anggaran pada pasal 8 salah satunya adalah penyerapan anggaran, yang dihitung berdasarkan rata-rata nilai kinerja penyerapan anggaran pada setiap triwulanan atau rasio antara tingkat penyerapan anggaran terhadap target penyerapan keseluruhan anggaran pada DIPA setiap triwulanan per jenis belanja dengan beberapa ketentuan, sedangkan untuk Pemerintah Daerah diatur dalam Keputusan Menteri Dalam Negeri Nomor 690.900.327/1996 tentang Pedoman Penilaian Kinerja Keuangan.

2.1.11 Kondisi APIP Saat ini

Capaian Level Kapabilitas APIP Kementerian/Lembaga sampai dengan 31 Desember 2021 disajikan pada tabel 2.2 sebagai berikut:

Tabel 2.2
Capaian Level Kapabilitas APIP Kementerian/Lembaga Per 31 Desember 2021

No.	Nama Mitra Kementerian/ Lembaga	Kapabilitas APIP Kementerian / Lembaga					Jumlah	%
		Level 1	Level 2 DC	Level 2	Level 3 DC	Level 3		
1.	Deputi Perekonomian dan Kemaritiman BPKP	-	2	2	13	8	25	32,00
2.	Deputi Polhukam PMK BPKP	4	5	7	14	21	51	41,18
3.	Deputi PPKD BPKP	-	-	-	1	1	2	50,00
4.	Deputi Akuntan Negara BPKP	-	-	-	2	1	3	33,33
		4	7	9	30	31	81	38,27

Sumber: Laporan Kinerja BPKP Tahun 2021

Capaian Level Kapabilitas APIP Pemerintah Daerah sampai dengan 31 Desember 2021 disajikan pada tabel 2.3 sebagai berikut:

Tabel 2.3
Capaian Level Kapabilitas APIP Pemerintah Daerah Per 31 Desember 2021

No.	Wilayah	Kapabilitas APIP Pemerintah Provinsi					Kapabilitas APIP Pemerintah Kabupaten dan Kota						
		Level 1	Level 2	Level 2+	Level 3	Jumlah	Level 1	Level 1+	Level 2	Level 2+	Level 3	Jumlah	%
1	DKI Jakarta	-	-	-	1	1	-	-	-	-	-	-	-
2	Kepulauan Riau	-	-	-	1	1	-	-	-	-	7	7	100,00
3	Gorontalo	-	-	-	1	1	-	-	-	-	6	6	100,00
4	DI Yogyakarta	-	-	-	1	1	-	-	-	-	11	11	100,00
5	Sulawesi Barat	-	-	-	1	1	-	-	1	-	5	6	83,33
6	Kalimantan Timur	-	-	-	1	1	-	-	-	3	7	10	70,00
7	Riau	-	-	-	1	1	-	-	-	3	9	12	75,00
8	Jawa Tengah	-	-	-	1	1	-	-	6	4	19	29	65,52
9	Banten	-	-	-	1	1	-	-	-	-	8	8	100,00
10	Nusa Tenggara Barat	-	-	-	1	1	-	-	1	2	7	10	70,00
11	Lampung	-	-	-	1	1	-	-	-	3	12	15	80,00
12	Kalimantan Barat	-	-	-	1	1	-	-	-	6	8	14	57,14
13	Maluku Utara	-	-	-	1	1	1	-	1	3	5	10	50,00
14	Sulawesi Utara	-	1	-	-	1	-	2	3	3	7	15	46,67
15	Sulawesi Selatan	-	1	-	-	1	-	-	9	3	12	24	50,00
16	Bali	-	-	-	1	1	-	-	-	4	5	9	55,56
17	Kalimantan Utara	-	-	-	1	1	-	-	1	2	2	5	40,00
18	Sumatera Selatan	-	-	1	-	1	-	-	6	5	6	17	35,29
19	Aceh	-	-	-	1	1	-	-	9	6	8	23	34,78
20	Bangka Belitung	-	-	-	1	1	-	-	1	4	2	7	28,57
21	Jambi	-	-	-	1	1	-	-	3	4	4	11	36,36
22	Jawa Barat	-	-	-	1	1	-	1	10	9	7	27	25,93
23	Kalimantan Selatan	-	-	-	1	1	-	-	4	4	5	13	38,46
24	Sulawesi Tengah	-	1	-	-	1	-	-	7	1	5	13	38,46
25	Kalimantan Tengah	-	-	-	1	1	-	-	4	5	5	14	35,71
26	Jawa Timur	-	-	-	1	1	5	5	9	7	12	38	31,58
27	Bengkulu	-	-	-	1	1	-	-	3	4	3	10	30,00
28	Sumatera Barat	-	-	-	1	1	-	-	-	11	8	19	42,11
29	Sumatera Utara	-	1	-	-	1	-	-	18	10	5	33	15,15
30	Nusa Tenggara Timur	-	-	1	-	1	-	3	10	6	3	22	13,64
31	Papua Barat	-	1	-	-	1	2	-	7	3	1	13	7,69
32	Papua	-	1	-	-	1	5	1	21	-	2	29	6,90
33	Sulawesi Tenggara	-	-	-	1	1	4	1	6	6	-	17	0,00
34	Maluku	-	-	1	-	1	-	3	3	4	1	11	9,09
		-	6	3	25	34	17	16	143	125	207	508	40,75

Sumber: Laporan Kinerja BPKP Tahun 2021

2.1.12 Kondisi yang di Harapkan

Perwujudan peran APIP yang efektif sekurang-kurangnya harus (a) memberikan keyakinan yang memadai atas ketaatan, kehematan, efisiensi dan efektivitas pencapaian tujuan tugas dan fungsi instansi pemerintah; (b) memberikan peringatan dini dan meningkatkan efektivitas manajemen risiko dalam tugas dan fungsi instansi pemerintah; (c) memelihara dan meningkatkan kualitas tata kelola tugas dan fungsi instansi pemerintah (Pasal 11 Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008).

APIP memiliki peran yang sangat penting dalam membantu pencapaian tujuan pembangunan sehingga dalam melaksanakan tugasnya APIP diharapkan mampu bekerja secara independen dan professional. Selain itu, peran APIP yang efektif dan antisipasi keterjadian *fraud*, diharapkan dapat mendukung hasil baik dari sisi pembangunan maupun belanja pemerintah, hal ini sesuai dengan arahan Presiden Joko Widodo pada Rakornas Pengawasan Intern tanggal 27 Mei 2021.

Kapabilitas APIP di setiap K/L/D minimal berada pada Level 3 (*Delivered*) sebagaimana diatur dalam RPJM Nasional dan khususnya pada Inspektorat Daerah Kota Makassar sebagaimana diatur dalam RPJM Daerah Kota Makassar dan Indikator Kinerja Utama Rencana Strategis Inspektorat Kota Makassar Tahun 2021 – 2026. Dengan capaian kapabilitas APIP Level 3 (*Delivered*) menunjukkan bahwa APIP telah melaksanakan aktivitas pengawasan (*assurance* dan *consulting*) sesuai dengan standar dan praktik profesional. Dalam kondisi ini, hasil pengawasan APIP sudah berkualitas dan memberikan keyakinan memadai atas ketaatan dan 3E (efektif, efisien dan ekonomis), peringatan dini dan peningkatan efektivitas manajemen risiko, serta perbaikan tata kelola bagi organisasi K/L/D.

2.2 Tinjauan Empiris

1. **Sumanti, Rati (2020).** Upaya Peningkatan Kapabilitas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) di Aceh melalui *Internal Audit Capability Model* (IACM). Ada 6 elemen kapabilitas APIP yang terdiri atas 24 area proses kunci untuk mencapai level 3. Perwakilan BPKP Aceh telah meningkatkan kapabilitas pada enam elemen kapabilitas APIP tersebut. Pembinaan yang dilakukan secara komprehensif telah memenuhi

24 area proses kunci yang dipersyaratkan dalam IACM, yang meliputi kegiatan pembinaan dan konsultasi. Temuan dalam penelitian ini menunjukkan bahwa dari 24 APIP di wilayah Aceh, 16 APIP Pemerintah Daerah atau 67% mengalami peningkatan level kapabilitas. Hal ini berarti penerapan IACM yang dilakukan oleh Perwakilan BPKP Aceh menunjukkan dampak positif bagi peningkatan kapabilitas APIP, sehingga penelitian ini memberikan kontribusi praktik pemerintah daerah lainnya untuk dapat mengadopsi upaya-upaya serta perbaikan yang perlu dilakukan sesuai enam elemen kapabilitas APIP.

2. **Hesti Wira Meilan Wua, David Paul Elia Saerang, Hendrik Gamaliel (2020).** Faktor-faktor yang Mempengaruhi Pencapaian Level Kapabilitas Berdasarkan Standar *Internal Audit Capability Model (IA-CM)* pada APIP Provinsi Sulawesi Utara (Studi pada Inspektorat Kota Manado dan Inspektorat Provinsi Sulawesi Utara). Hasil penelitian menunjukkan bahwa: 1). Kompetensi berpengaruh positif signifikan terhadap leveling kapabilitas APIP. 2). Pendidikan berpengaruh positif dan signifikan terhadap leveling kapabilitas APIP. 3). Pengalaman audit berpengaruh positif dan signifikan terhadap leveling kapabilitas APIP.
3. **Nur Ain Zakiah Mohd Yusof, Hasnah Haron, Ishak Ismail, and Ong Hock Chye (2019).** *Independence of Internal Audit Unit Influence the Internal Audit Capability of Malaysian Public Sector Organizations*. Hasil penelitian menunjukkan bahwa, 47 organisasi hanya berada pada level kapabilitas 1 Initial sementara masih tersisa 13 organisasi itu setidaknya mendapat nilai kemampuan Level 2 Infrastruktur. Ini menunjukkan sektor publik Malaysia harus memperkuat unit audit internalnya, terutama di *People* Manajemen, untuk mengembangkan tingkat kemampuan yang lebih tinggi. Ditemukan juga independensi unit audit internal memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap internal secara keseluruhan tingkat kemampuan audit. Kurangnya independensi berakibat pada kurangnya kualitas unit audit internal sehingga berdampak pada tingkat

kapabilitas. IACM yang digunakan dalam penelitian ini dapat memberikan organisasi dengan peta jalan untuk meningkatkan kemampuannya.

4. **Anggie Pramai Sella dan Lilik Purwanti (2019)** Analisis peningkatan kapabilitas aparat pengawasan intern pemerintah menggunakan *internal audit-capability model* (studi kasus pada Inspektorat Kabupaten Sidoarjo). Hasil penelitian menunjukkan bahwa kapabilitas Inspektorat Kabupaten Sidoarjo saat ini berada pada level 3 dengan catatan. Hambatan yang dihadapi dalam peningkatan kapabilitas APIP pada Inspektorat Kabupaten Sidoarjo adalah kurangnya sarana prasarana, kurangnya konsistensi auditor, kurangnya komitmen Auditor dan Kepala Daerah, kurangnya Sumber Daya Manusia, dan anggaran yang belum memadai. Upaya untuk meningkatkan kapabilitas yaitu membangun sarana prasarana, meningkatkan kompetensi, pengendalian rewiu berjenjang, pemberian *reward* (sistem paket), mengurangi independensi, menambah SDM Auditor, dan menambah jumlah anggaran.
5. **Nurdiana Mulyatini (2018)**. Model Peningkatan Kapabilitas Sumber Daya Aparat Pengawasan Internal Pemerintah di Jawa Barat. Berdasarkan berbagai permasalahan tentang proses pengelolaan pemerintahan yang baik serta kapabilitas APIP, maka agar terwujud APIP yang efektif dalam rangka memberikan keyakinan yang memadai diperlukan suatu kerangka kerja yang dapat mengidentifikasi aspek-aspek fundamental yang dibutuhkan dalam pengawasan intern sektor publik. *Internal Audit Capability Model (IA-CM)* menggambarkan jalur evolusi disektor publik untuk mengembangkan pengawasan intern yang efektif dan profesional serta mampu memberikan arah bagi para pengelola untuk meningkatkan kapabilitas APIP secara mandiri (*Self Improvement*).
6. **Dandy Evan Kiswara (2018)**. Meta Analisis: Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kualitas Audit Pada Aparat Pengawasan Internal Pemerintah (APIP) Di Indonesia. Penelitian ini mengakumulasi dan mengintegrasikan studi yang telah ada menggunakan teknik meta-analisis yang dikembangkan oleh Hunter et al. (1982) terhadap 20 artikel sampel

yang dipublikasi antara tahun 2011-2018. Artikel yang digunakan adalah artikel yang meneliti tentang faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas audit pada APIP dalam hal ini adalah Inspektorat dan BPKP. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kompetensi, independensi, motivasi, pengalaman kerja, obyektifitas, integritas, etika auditor, profesionalisme, dan akuntabilitas adalah faktor yang memiliki hubungan signifikan dengan kualitas audit pada APIP. Berdasarkan hal tersebut, maka terdapat 9 variabel yang memiliki hubungan kuat sebagai faktor yang mempengaruhi kualitas audit pada APIP. Penelitian ini adalah studi terintegrasi yang sebelumnya belum pernah dilakukan pada kualitas audit pada APIP.

7. **Susan Rabbany Masdan, Ventje Ilat, Winston Pontoh (2017).** Analisis Kendala-kendala Peningkatan Kapabilitas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) pada Inspektorat Kabupaten Gorontalo. Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis kondisi kapabilitas APIP pada Inspektorat Kabupaten Gorontalo, menganalisis kendala-kendala peningkatan kapabilitas APIP pada Inspektorat Kabupaten Gorontalo serta mengidentifikasi upaya-upaya yang dilakukan. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kapabilitas Inspektorat Kabupaten Gorontalo saat ini masih berada pada level 2 dengan catatan. Kendala-kendala yang dihadapi dalam peningkatan kapabilitas APIP pada Inspektorat Kabupaten Gorontalo adalah (1) kompetensi SDM belum memadai, (2) kuantitas SDM belum memadai, (3) kurangnya komitmen, (4) kurangnya komunikasi, (5) anggaran belum memadai, (6) perencanaan kegiatan belum memadai, (7) sistem informasi tindak lanjut hasil pengawasan belum memadai, dan (8) terdapat mutasi auditor bersertifikasi.
8. **Busono, Pramadiyo (2017)** *Kapabilitas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah pada Inspektorat Kabupaten Malinau*. Masters thesis, Universitas Terbuka. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kapabilitas Inspektorat Kabupaten Malinau masih berada di level dua dengan catatan. Kendala yang dihadapi dalam rangka peningkatan kapabilitas APIP adalah

rendahnya kuantitas auditor yang telah bersertifikat, rendahnya kompetensi sumber daya manusia serta rendahnya anggaran belanja langsung untuk kegiatan pengawasan dan non pengawasan.

9. **Nita safitri, dan Abdul halim, (2017).** Analisis Kapabilitas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah Kabupaten Magelang. Tesis Akuntansi UGM. Tidak dipublikasi. Penelitian ini menemukan faktor-faktor yang menyebabkan keteringgalan kapabilitas Inspektorat Kabupaten Magelang antara lain kuantitas pemeriksaan, administrasi, pemahaman IACM, perencanaan berbasis risiko, anggaran non pengawasan, dan motivasi.
10. **Tyarlin Maryani (2017).** Institusionalisasi *internal audit capability model* Pada aparat pengawasan intern pemerintah (studi kasus di kementerian luar negeri). Hasil penelitian menunjukkan bahwa *isomorfisme koersif* adalah pendorong paling kuat dari proses pelebagaan adalah tekanan dari BPKP sebagai Badan Pimpinan APIP, diikuti oleh arahan Presiden untuk mencapai target 2019. Analisis berdasarkan tahapan pergerakan menurut Teori Lewin di mana APIP dipaksa untuk melakukan perubahan implementasi pada organisasi melalui penilaian IACM, di mana unit APIP harus melakukan beberapa langkah dalam setiap fase. Implikasinya akan membuat APIP lebih mampu mengenali kondisi dan kemampuannya, peningkatan yang perlu dilakukan oleh individu, tim, dan organisasi.
11. **Bagus Kurnia Putra, Irwan Taufiq Ritonga,** Analisis Perbandingan Strategi Peningkatan Kapabilitas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah Daerah. Tesis UGM tidak dipublikasikan. Inspektorat Kabupaten Bantul dan D.I. Yogyakarta melaksanakan peningkatan kapabilitas APIP menuju level 3 (*Integrated*), agar APIP mampu menilai efisiensi, efektivitas, keekonomisan suatu kegiatan dan mampu memberikan konsultasi pada tata kelola, manajemen risiko, dan pengendalian internal. Peningkatan kapabilitas APIP pada setiap inspektorat dilaksanakan dengan berpedoman pada *Internal Audit Capability Model (IA-CM) for sector public* yang diterjemahkan oleh BPKP melalui Peraturan Kepala BPKP Nomor: PER-1633/K/JF/2011 yaitu pedoman teknis peningkatan kapabilitas APIP. Hasil

penelitian menunjukkan adanya persamaan dan perbedaan strategi dan rencana aksi yang diterapkan dalam meningkatkan kapabilitas APIP pada Inspektorat Kabupaten Bantul dan D.I. Yogyakarta menuju level 3. Persamaan strategi terdapat pada sepuluh KPA yaitu koordinasi tim, pegawai yang berkualifikasi profesional, membangun tim dan kompetensinya, kualitas kerangka kerja manajemen, pelaporan manajemen APIP, informasi biaya, pengukuran kinerja, komponen manajemen tim yang integral, koordinasi dengan pihak lain yang memberikan saran dan penjaminan, dan mekanisme pendanaan. Perbedaan strategi terdapat pada empat KPA yaitu audit kinerja, layanan konsultasi, perencanaan audit berbasis risiko, dan pengawasan manajemen terhadap kegiatan APIP.

12. Prakoso Yuni Ardhi, Dr. Mailinda Eka Yuniza, S.H., LL.M. (2018)

Analisis Fungsi Internal Audit Capability Model (IACM) Dalam Mewujudkan Tata Kelola Pemerintahan yang Baik (Studi pada Inspektorat Jenderal Kementerian Energi dan Sumber Daya Mineral). Hasil penelitian menunjukkan bahwa: Pertama, Inspektorat Jenderal Kementerian ESDM belum sepenuhnya berfungsi sebagai pengawas internal yang efektif sesuai dengan metode IACM, walaupun begitu penerapan metode IACM pada Inspektorat Jenderal Kementerian ESDM tidaklah sia-sia sebab pasca metode tersebut diterapkan telah membawa dampak positif yaitu perbaikan organisasi Inspektorat Jenderal Kementerian ESDM ke arah yang lebih baik sesuai dengan tatakelola pemerintah yang baik. Kedua, kelemahan metode IACM adalah dasar hukum penerapan metode IACM, tidak ada kewajiban dilakukan secara periodik, alur kerja yang kurang jelas, belum adanya sanksi dan penghargaan serta kurangnya transparansi dalam hasil penilaian metode IACM. Ketiga, langkah perbaikan dalam mengatasi masalah tersebut adalah melakukan perbaikan pada dasar hukum penerapan metode IACM dengan cara memasukkan dalam dasar hukum hal-hal mengenai kewajiban penilaian secara periodik, memperjelas alur kerja, pengaturan sanksi dan penghargaan, serta kewajiban mengumumkan hasil penilaian dari metode IACM.

Adapun perbedaan mendasar tinjauan empiris yang digunakan dengan penelitian saat ini adalah adanya penyesuaian konsep penilaian kapabilitas APIP pada tahun 2022 dengan beberapa poin pembaruan pada tabel 2.4 sebagai berikut:

Tabel 2.4
Poin Pembaruan Penilaian Kapabilitas APIP tahun 2022

No	Keterangan	Sebelum	Sesudah
1	Kerangka Pikir/ Model Pendekatan	<i>IACM</i> tahun 2009	<i>IACM Revised</i> tahun 2017, <i>SAIPI</i> , <i>Ambition Model</i> , dan Hasil Kajian Puslitbangwas BPKP
2	Objek Penilaian	Pemenuhan Infrastruktur Kapabilitas APIP	Pemenuhan Infrastruktur dan Hasil Kapabilitas APIP
3	Metode Penilaian	<i>Building Block</i>	<i>Scoring System</i>
4	Mekanisme Penilaian	Penilaian Mandiri dan Quality Assurance	Penilaian Mandiri, Evaluasi dan Ekspose Panel
5	Pola Hubungan Antar Elemen	Belum dikaitkan Pola Hubungan Antar Elemen	Lima Elemen pada Komponen Enabler Saling Berkaitan Satu Sama Lain dan Mendukung Elemen Peran dan Layanan pada Komponen Delivery
6	Metode Penilaian	Terkesan <i>Document Based</i>	Mengedepankan <i>Substance Over Form</i>
7	Waktu Penilaian	Tidak secara Periodik, Dilaksanakan Sesuai Kebutuhan	Penilaian Dilakukan Secara Periodik (Setiap Tahun) Timeline Penilaian Selaras dengan Penilaian SPIP Terintegrasi