

ANALISIS HUBUNGAN TINGKAT KAPABILITAS APARAT PENGAWASAN INSTANSI PEMERINTAH (APIP) DENGAN KUALITAS PENGELOLAAN KEUANGAN

Nur Fajri¹, Irwan Taufiq Ritonga¹

¹Fakultas Ekonomika dan Bisnis, Universitas Gadjah Mada

Abstract: *The purpose of this study is to analyze the relationship between the level of government internal supervisory apparatus (APIP) capability and the quality of financial management. The researcher measured the quality of financial management of 42 local governments from various levels of APIP capability which are the research samples. The indicators used are the opinion of Supreme Audit Institution (BPK), the number of internal control weakness findings, the number of non-compliance findings, and the financial impact of non-compliance findings sourced from the financial audit report (LHP) of BPK on the local government financial statements (LKPD) for the fiscal year 2016. The result of the measurement was then compared and analyzed to determine the relationship between the level of APIP capability and the quality of financial management. Based on the analysis that had been done, it can be concluded that there is no significant relationship between the level of APIP capability and the quality of financial management. In addition, this study also identified factors that can explain why there is or there is no significant relationship between the level of APIP capability and the quality of financial management by conducting in-depth interviews with participants from the Sleman Regency Government, which is one of the research samples. Based on the analysis of interview transcripts and documents, it can be concluded that the absence of a significant relationship between the level of APIP capability and quality of financial management could be caused by the more dominant role of local government agencies (SKPD) in achieving the quality of financial management, the improvement of the level of APIP capability which is not followed by the significant improvement on the role and services of APIP, and the potential weakness during the process of assessment of the APIP capability.*

Keywords: *APIP capability, quality of financial management, qualitative research*

Abstrak: Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis hubungan tingkat kapabilitas APIP dengan kualitas pengelolaan keuangan. Penelitian ini memperkenalkan metode untuk mengukur kualitas pengelolaan keuangan dengan menggunakan indikator-indikator yang bersumber dari LHP BPK atas LKPD. Indikator yang digunakan ialah opini BPK, jumlah temuan kelemahan SPI, jumlah temuan ketidakpatuhan, dan dampak finansial atas temuan ketidakpatuhan. Untuk menentukan hubungan tingkat kapabilitas APIP dengan kualitas pengelolaan keuangan, peneliti membandingkan dan menganalisis capaian kualitas pengelolaan keuangan dari 42 pemerintah daerah yang menjadi sampel penelitian. Berdasarkan analisis tersebut, dapat disimpulkan bahwa tidak terdapat hubungan yang erat antara tingkat kapabilitas APIP dengan kualitas pengelolaan keuangan. Selain itu, penelitian ini juga mengidentifikasi faktor-faktor yang dapat

¹ *Corresponding author's email:* nurfajri.aka.ajie@gmail.com

menjelaskan mengapa terdapat/tidak terdapat hubungan tingkat kapabilitas APIP dengan kualitas pengelolaan keuangan dengan melakukan wawancara terhadap partisipan dari Pemerintah Kabupaten Sleman yang menjadi salah satu sampel penelitian. Dapat disimpulkan bahwa tidak terdapatnya hubungan yang erat antara tingkat kapabilitas APIP dan kualitas pengelolaan keuangan dapat disebabkan oleh peran SKPD yang lebih dominan dalam pencapaian pengelolaan keuangan yang berkualitas, peningkatan capaian kapabilitas APIP yang tidak diikuti dengan perubahan signifikan pada peran dan layanan APIP, dan adanya potensi kelemahan dalam proses penilaian kapabilitas APIP.

Kata kunci: Kapabilitas APIP, Kualitas Pengelolaan Keuangan, Penelitian Kualitatif

1. Pendahuluan

Berdasarkan Peraturan Presiden (Perpres) No. 2 Tahun 2015 tentang Rencana Pembangunan Jangka Menengah Nasional (RPJMN) 2015-2019, pemerintah menargetkan tingkat kapabilitas APIP berada pada level 3 pada akhir tahun 2019 (Republik Indonesia 2015). Menurut Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP), kapabilitas APIP adalah kemampuan untuk melaksanakan tugas pengawasan yang harus dimiliki APIP agar dapat mewujudkan peran APIP secara efektif (BPKP 2011). Aktivitas audit internal (termasuk APIP pada sektor pemerintah) harus melakukan evaluasi dan memberikan kontribusi peningkatan proses tata kelola (*governance*),

pengelolaan risiko (*risk management*), dan pengendalian (*control*) organisasi dengan menggunakan pendekatan yang sistematis, teratur, dan berbasis risiko (IIA 2016). Hal ini berarti bahwa semakin tinggi tingkat kapabilitas APIP, APIP akan dapat berperan secara lebih efektif dalam meningkatkan peningkatan proses tata kelola, pengelolaan risiko, dan pengendalian termasuk dalam hal pengelolaan keuangan.

Salah satu indikator yang dapat digunakan untuk mengukur kualitas pengelolaan keuangan ialah laporan hasil pemeriksaan (LHP) atas laporan keuangan pemerintah daerah (LKPD) oleh Badan Pemeriksaan Keuangan (BPK) berupa capaian opini BPK dan jumlah temuan hasil pemeriksaan. Hasil

pemeriksaan keuangan oleh BPK dapat dipandang sebagai ukuran apakah pengelolaan keuangan telah taat dan sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan, apakah pengelolaan keuangan telah patuh dan sesuai dengan peraturan perundang-undangan, dan apakah sistem pengendalian intern (SPI) dalam pengelolaan keuangan telah berjalan secara efektif (BPK) 2008).

Dengan memperhatikan persentase secara nasional pada tahun 2014 dan 2016, tingkat kapabilitas APIP daerah telah mengalami peningkatan dengan semakin berkurangnya jumlah APIP yang berada pada level 1 (dari 88,01% menjadi 51,87%) dan semakin meningkatnya jumlah APIP yang berada pada level 2 (dari 11,99% menjadi 44,96%) dan level 3 (dari 0% menjadi 3,17%). Hal ini berbanding lurus dengan peningkatan jumlah LKPD yang memperoleh opini WTP (dari 46,75% menjadi 69,74%). Namun, apabila dilihat secara lebih rinci

terdapat beberapa ketidaksesuaian. Di antara 17 pemerintah daerah yang telah memperoleh tingkat kapabilitas APIP level 3 pada tahun 2016, Pemerintah Provinsi Kepulauan Bangka Belitung dan Pemerintah Kota Bandung hanya memperoleh WDP. Di sisi lain, 7 dari 8 pemerintah daerah di Provinsi Jawa Barat dengan tingkat kapabilitas APIP pada level 1 berhasil memperoleh opini WTP. Selain itu, peningkatan kapabilitas APIP yang signifikan juga tidak diikuti dengan berkurangnya jumlah temuan kelemahan SPI dan jumlah temuan ketidakpatuhan secara signifikan (dari 12.592 temuan pada tahun 2014 menjadi 12.277 temuan pada tahun 2016).

Hasil penelitian Wulandari dan Bandi (2015) menunjukkan bahwa kapabilitas APIP tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap opini audit laporan keuangan pemerintah daerah. Sebaliknya, hasil penelitian Pusat Penelitian dan Pengembangan

Pengawasan (Puslitbangwas) BPKP (2016) menyimpulkan bahwa akuntabilitas laporan keuangan, dengan indikator berupa opini BPK terhadap laporan keuangan, dapat ditingkatkan secara moderat dengan meningkatkan tingkat kapabilitas APIP.

Berdasarkan uraian di atas, permasalahan yang dapat dirumuskan ialah belum jelasnya hubungan antara tingkat kapabilitas APIP dengan kualitas pengelolaan keuangan. Oleh karena itu, diperlukan suatu penelitian untuk menganalisis hubungan tingkat kapabilitas APIP dengan kualitas pengelolaan keuangan.

2. Kajian Pustaka

a. Pengawasan Intern di Indonesia

Menurut IIA, audit internal adalah aktivitas penjaminan (*assurance*) dan konsultasi (*consulting*) yang independen dan objektif yang dirancang untuk memberikan nilai tambah dan meningkatkan operasi organisasi. Pada

sektor pemerintahan di Indonesia, audit internal diwujudkan melalui pengawasan intern. Pengawasan intern dilaksanakan oleh APIP yang terdiri atas Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) yang bertanggung jawab langsung kepada presiden; inspektorat jenderal (atau nama lain yang secara fungsional melaksanakan pengawasan intern) yang bertanggung jawab langsung kepada menteri/pimpinan lembaga, inspektorat provinsi yang bertanggung jawab langsung kepada gubernur, dan inspektorat kabupaten/kota yang bertanggung jawab langsung kepada bupati/walikota.

b. *Internal Audit Capability Model (IA-CM)*

Internal Audit Capability Model (IA-CM) adalah suatu kerangka kerja yang mengidentifikasi aspek-aspek fundamental yang dibutuhkan untuk pengawasan intern yang efektif di sektor publik (IIARF 2009). IA-CM

dimaksudkan sebagai model universal dengan komparabilitas dari prinsip, praktik, dan proses yang dapat diterapkan secara umum untuk meningkatkan efektivitas internal audit. Terdapat 5 level dalam IA-CM yaitu level 1 (*initial*), level 2 (*infrastructure*), level 3 (*integrated*), level 4 (*managed*), dan level 5 (*optimizing*). Tiap-tiap level kapabilitas mendeskripsikan karakteristik dan kapabilitas aktivitas audit internal pada setiap level (IIARF 2009).

Dalam rangka peningkatan kapabilitas APIP di Indonesia, BPKP menyusun Peraturan Kepala BPKP No. PER-1633/K/JF/2011 tentang Pedoman Teknis Peningkatan Kapabilitas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah. Metodologi pemetaan dan peningkatan kapabilitas APIP dalam pedoman teknis tersebut mengacu kepada IA-CM yang dikembangkan oleh IIARF (BPKP 2011).

c. **Kualitas Pengelolaan Keuangan**

Berdasarkan UU No. 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara, pasal 1 angka 6, pengelolaan keuangan negara adalah keseluruhan kegiatan pejabat pengelola keuangan negara sesuai dengan kedudukan dan kewenangannya, yang mana meliputi perencanaan, pelaksanaan, pengawasan, dan pertanggungjawaban. Berdasarkan PP No. 58 tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah, pasal 1 angka 6 dan Permendagri No. 13 tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah, pasal 1 angka 8, pengelolaan keuangan daerah adalah keseluruhan kegiatan yang meliputi perencanaan, pelaksanaan, penatausahaan, pelaporan, pertanggungjawaban, dan pengawasan keuangan daerah (Republik Indonesia 2005; Kementerian Dalam Negeri 2006).

Aspek kualitas dalam pengelolaan keuangan negara/daerah dapat dilihat

pada UU No. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara dan PP No. 58 tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah. Dalam UU No. 17 Tahun 2003, pasal 3 ayat (1) dan PP No. 58 Tahun 2005, pasal 4 ayat (1) dinyatakan bahwa keuangan negara/daerah dikelola secara tertib, taat pada peraturan perundang-undangan, efisien, ekonomis, efektif, transparan, dan bertanggung jawab dengan memperhatikan rasa keadilan, kepatutan, dan manfaat untuk masyarakat (Republik Indonesia 2003, 2005).

d. Hubungan Kapabilitas APIP dengan Kualitas Pengelolaan Keuangan

Berdasarkan definisi pengelolaan keuangan di atas, tahapan pengelolaan keuangan daerah secara umum meliputi (1) perencanaan dan penganggaran, (2) pelaksanaan dan penatausahaan, dan (3) pelaporan dan pertanggungjawaban. Dalam tiap tahapan pengelolaan keuangan tersebut, APIP memiliki peran

yang penting agar pengelolaan keuangan pada pemerintah daerah menjadi lebih berkualitas. APIP melakukan pengawasan intern melalui audit, reviu, evaluasi, pemantauan, dan kegiatan pengawasan lainnya. Kegiatan pengawasan yang berkaitan dengan pengelolaan keuangan di antaranya ialah pemeriksaan aspek pengelolaan tugas dan fungsi, kepegawaian, keuangan, dan aset, reviu laporan keuangan, reviu rencana kerja anggaran (RKA) SKPD, evaluasi sistem pengendalian internal SKPD, serta pendampingan, asistensi, dan fasilitasi.

APIP berperan dalam peningkatan tata kelola, pengelolaan risiko, dan pengendalian organisasi. Menurut IIA, tata kelola (*governance*) adalah kombinasi proses dan struktur yang diterapkan oleh dewan (*board*) dalam rangka menginformasikan, mengarahkan, mengelola, dan memantau aktivitas organisasi untuk mencapai sasaran (IIA 2016). Istilah tata kelola

tersebut mengacu pada keseluruhan atau kombinasi proses yang diterapkan pimpinan/dewan/manajemen untuk mencapai sasaran organisasi termasuk dalam hal tata kelola atau pengelolaan keuangan. Dengan demikian audit internal (termasuk APIP pada sektor pemerintah) berperan dalam peningkatan pengelolaan keuangan.

Menurut (Pickett 2010), kapabilitas dari staf audit dapat memengaruhi peran yang dapat diberikan oleh audit internal. Demikian juga dengan kapabilitas audit internal secara kelembagaan. Audit internal dapat memiliki peran yang lebih efektif dan maksimal apabila memiliki kapabilitas yang baik. Audit internal (termasuk APIP pada sektor pemerintah) dengan tingkat kapabilitas yang lebih baik tentu akan dapat berperan lebih efektif sehingga pengelolaan keuangan pada organisasi akan menjadi lebih berkualitas.

3. Metode Penelitian

a. Desain Penelitian

Pendekatan penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif. Hennink, Hutter, dan Bailey (2011) menjelaskan bahwa pendekatan kualitatif merupakan metode yang paling sesuai untuk menjelaskan pertanyaan “mengapa” dan memahami isu pertanyaan “bagaimana” yang menggambarkan proses atau perilaku. Penelitian ini bertujuan untuk menjawab pertanyaan mengenai bagaimana hubungan tingkat kapabilitas APIP dengan kualitas pengelolaan keuangan. Selain itu, penelitian ini juga akan mengidentifikasi faktor-faktor yang dapat menjelaskan mengapa terdapat/tidak terdapat hubungan tingkat kapabilitas APIP dengan kualitas pengelolaan keuangan. Oleh karena itu, pendekatan kualitatif dianggap paling sesuai untuk digunakan.

b. Populasi dan Sampel Penelitian

Populasi dari penelitian ini ialah seluruh pemerintah daerah, baik pemerintah provinsi, pemerintah kabupaten, maupun pemerintah kota, yang ada di Indonesia. Sampel dari penelitian ini berjumlah 42 pemerintah daerah yang terdiri atas 14 pemerintah daerah dengan tingkat kapabilitas APIP pada level 1, 14 pemerintah daerah pada level 2, dan 14 pemerintah daerah pada level 3. Sampel penelitian dipilih secara acak (*random sampling*).

c. Jenis, Sumber, dan Teknik

Pengumpulan Data

Jenis data yang digunakan pada penelitian ini berupa data primer dan data sekunder. Untuk menganalisis hubungan tingkat kapabilitas APIP dengan kualitas pengelolaan keuangan, data sekunder yang digunakan berupa laporan hasil penilaian kapabilitas APIP tahun 2016 yang bersumber dari BPKP untuk memperoleh informasi mengenai tingkat

kapabilitas APIP pada pemerintah daerah dan LHP atas LKPD tahun anggaran 2016 yang bersumber dari BPK untuk memperoleh informasi mengenai kualitas pengelolaan keuangan. Data-data tersebut dikumpulkan dengan menggunakan teknik dokumentasi.

Untuk mengidentifikasi faktor-faktor yang dapat menjelaskan mengapa terdapat/tidak terdapat hubungan tingkat kapabilitas APIP dengan kualitas pengelolaan keuangan, peneliti akan mengumpulkan data primer melalui wawancara mendalam (*in-depth interview*) terhadap partisipan dari salah satu pemerintah daerah yang menjadi sampel penelitian. Untuk mendukung validasi dari hasil wawancara, peneliti akan membutuhkan dokumen-dokumen pendukung seperti dokumen perencanaan pemerintah daerah dan laporan kinerja instansi pemerintah yang dikumpulkan melalui teknik dokumentasi.

d. Teknik Analisis Data

Dalam penelitian ini, peneliti akan menganalisis data dengan menggunakan pendekatan deskriptif. Analisis deskriptif bertujuan memberikan deskripsi mengenai subjek penelitian berdasarkan data yang diperoleh. Soewadji (2012) menyatakan bahwa penelitian deskriptif adalah penelitian yang bertujuan untuk melukiskan secara sistematis fakta-fakta atau karakteristik populasi atau bidang tertentu baik berupa keadaan, permasalahan, sikap, pendapat, kondisi, prosedur, atau sistem secara faktual atau cermat. Tujuan penelitian deskriptif ialah mengumpulkan informasi aktual secara terperinci yang melukiskan gejala yang ada, mengidentifikasi masalah atau memeriksa kondisi-kondisi dan praktik-praktik yang berlaku, dan membuat perbandingan atau evaluasi. Setelah memperoleh gambaran mengenai kualitas

pengelolaan keuangan pada pemerintah daerah, peneliti akan membandingkan capaian kualitas pengelolaan keuangan pemerintah daerah dengan tingkat kapabilitas yang satu dengan yang lain untuk dapat melihat apakah terdapat hubungan antara tingkat kapabilitas APIP dengan kualitas pengelolaan keuangan.

Indikator-indikator yang akan digunakan dalam mengukur kualitas pengelolaan keuangan bersumber dari LHP atas LKPD, yaitu opini BPK, jumlah temuan kelemahan SPI, jumlah temuan ketidakpatuhan, dan dampak finansial atas temuan ketidakpatuhan. Indikator-indikator tersebut menggambarkan beberapa aspek kualitas pengelolaan keuangan sebagaimana terlihat pada tabel 1. Pemberian skor kualitas pengelolaan keuangan mengikuti rumus sebagaimana terlihat pada tabel 1.

Tabel 1 Pemberian Skor Kualitas Pengelolaan Keuangan

No.	Indikator	Aspek Kualitas Pengelolaan Keuangan yang diukur	Rumus
1.	Opini BPK	1. Tertib dan taat pada peraturan perundang-undangan 2. Transparan	WTP : 25 (Skor Maksimal); WDP : 16,67 (2/3 dari Skor Maksimal); TMP : 8,33 (1/3 dari Skor Maksimal) atau 0; TW : 0
2.	Jumlah Temuan kelemahan SPI	Tertib dan taat pada peraturan perundang-undangan	$\frac{(12 - \text{jumlah temuan kelemahan SPI})}{12} \times 25$
3.	Jumlah Temuan Ketidapatuhan	1. Tertib dan taat pada peraturan perundang-undangan 2. Efektif	$\frac{(12 - \text{jumlah temuan ketidapatuhan})}{12} \times 25$
4.	Dampak finansial atas Temuan Ketidapatuhan	1. Ekonomis 2. Efisien	$\frac{(0,5\% - \text{persentase dampak finansial (\%)})}{0,5\%} \times 25$

Pemberian skor pada indikator “opini BPK” dilakukan dengan mempertimbangkan pemeringkatan opini BPK yang diperoleh oleh masing-masing LKPD. Opini TMP yang disebabkan adanya keterbatasan auditor (BPK) dalam melakukan pemeriksaan akan diberikan skor 8,33 (1/3 dari maksimal). Opini TMP yang disebabkan adanya pembatasan oleh pihak yang diaudit (pemerintah daerah) akan diberikan skor 0 atau sama dengan skor untuk opini TW.

Pemberian skor pada indikator “jumlah temuan kelemahan SPI” dan “jumlah temuan ketidapatuhan” dilakukan dengan menggunakan rata-rata jumlah temuan kelemahan SPI dan jumlah temuan ketidapatuhan sebagai pembanding (*benchmark*), yaitu sebesar 11,28 temuan dan 11,37 temuan sehingga jumlah temuan berjumlah 12 atau lebih akan mendapatkan skor 0. Rata-rata (*mean*) merupakan ukuran pemusatan data (*measure of location*) yang lazim digunakan sebagai representasi atau

karakteristik dari sekumpulan data. Namun, apabila dalam sekumpulan data terdapat data yang bernilai terlalu besar atau terlalu kecil jika dibandingkan mayoritas data lainnya (data tidak berdistribusi normal), rata-rata mungkin akan kurang tepat digunakan sebagai representasi sekumpulan data tersebut. Dalam kondisi tersebut, nilai tengah (median) merupakan ukuran pemusatan data yang lebih tepat untuk digunakan (Lind, Marchal, dan Wathen 2015). Peneliti tidak dapat melakukan pengujian apakah jumlah temuan kelemahan SPI dan jumlah temuan ketidakpatuhan berdistribusi normal atau tidak serta tidak dapat menghitung nilai tengah jumlah temuan kelemahan SPI dan jumlah temuan ketidakpatuhan karena keterbatasan waktu dan keterbatasan akses terhadap seluruh LHP atas LKPD tahun anggaran 2016. Rata-rata jumlah temuan kelemahan SPI dan jumlah temuan ketidakpatuhan dapat dihitung dengan membagi jumlah total

temuan kelemahan SPI dan jumlah total temuan ketidakpatuhan yang tercantum pada ikhtisar hasil pemeriksaan BPK semester I dan II tahun 2017 dengan jumlah pemerintah daerah yang diperiksa.

Agar dapat dibandingkan, pemberian skor pada indikator “dampak finansial atas temuan ketidakpatuhan” dilakukan dengan menggunakan persentase dampak finansial atas temuan ketidakpatuhan terhadap total realisasi belanja pada laporan realisasi anggaran. Total realisasi belanja merupakan dasar penetapan materialitas yang dapat digunakan oleh auditor BPK dalam pemeriksaan keuangan entitas nirlaba seperti pemerintah daerah (BPK 2008a). Pemberian skor pada indikator “dampak finansial atas temuan ketidakpatuhan” menggunakan tingkat materialitas yang digunakan oleh BPK dalam pemeriksaan keuangan. Peneliti tidak dapat melakukan pengujian apakah dampak finansial atas temuan ketidakpatuhan (persentase

dampak finansial atas temuan ketidakpatuhan terhadap total realisasi belanja) berdistribusi normal atau tidak serta tidak dapat menghitung rata-rata dan nilai tengah dampak finansial atas temuan ketidakpatuhan karena keterbatasan waktu dan keterbatasan akses terhadap seluruh LHP atas LKPD tahun anggaran 2016.

Untuk mengidentifikasi faktor-faktor yang dapat menjelaskan mengapa terdapat/tidak terdapat hubungan tingkat kapabilitas APIP dengan kualitas pengelolaan keuangan, peneliti juga akan mengumpulkan data primer melalui wawancara mendalam (*in-depth interview*) terhadap partisipan dari salah satu pemerintah daerah yang disampel. Transkrip hasil wawancara tersebut akan dianalisis dengan menggunakan analisis data tekstual berdasarkan Creswell (2014).

e. Validitas Penelitian

Untuk meningkatkan validitas/keabsahan data penelitian, salah satu uji validitas yang dapat digunakan

ialah dengan meningkatkan ketekunan (Sugiyono 2015). Peneliti akan meningkatkan ketekunan dengan cara melakukan pengecekan kembali apakah data penelitian kesalahan atau tidak. Selain itu, uji validitas juga dilakukan dengan melakukan triangulasi dan *member checking* berdasarkan Creswell (2014).

4. Hasil Penelitian dan Pembahasan

a. Hubungan Tingkat Kapabilitas APIP dengan Kualitas Pengelolaan Keuangan

Pemilihan sampel penelitian dilakukan secara acak dengan menggunakan fungsi RAND pada Microsoft Excel 2013. Sampel penelitian yang terpilih terdiri atas 4 pemerintah provinsi, 25 pemerintah kabupaten, dan 13 pemerintah kota yang tersebar di 24 provinsi di Indonesia. Pemerintah daerah yang menjadi sampel penelitian dapat dilihat pada tabel 2. Dalam rangka pengukuran kualitas keuangan, data penelitian yang digunakan

ialah LHP atas LKPD tahun anggaran 2016. Peneliti melakukan analisis isi terhadap LHP atas LKPD tahun 2016 untuk memperoleh informasi mengenai opini BPK, jumlah temuan kelemahan SPI, jumlah temuan ketidakpatuhan, dan dampak finansial atas temuan ketidakpatuhan yang menjadi indikator dalam pengukuran kualitas pengelolaan keuangan. Dari hasil analisis isi tersebut, kemudian dilakukan pengukuran kualitas pengelolaan keuangan dengan menggunakan metode yang telah dibahas sebelumnya. Berdasarkan pengukuran kualitas pengelolaan keuangan ditemukan hal-hal sebagai berikut.

1) Pada level 1, skor tertinggi diperoleh oleh Pemerintah Kota Parepare dengan skor total sebesar 76,96, sedangkan skor terendah diperoleh oleh Pemerintah Kabupaten Nduga dengan skor total sebesar 6,25. Skor rata-rata pada pemerintah daerah dengan tingkat

kapabilitas APIP pada level 1 ialah sebesar 55,22.

2) Pada level 2, skor tertinggi diperoleh oleh Pemerintah Kabupaten Jombang dengan skor total sebesar 77,11, sedangkan skor terendah diperoleh oleh Pemerintah Kabupaten Boalemo dengan skor total sebesar 35,69. Skor rata-rata pada pemerintah daerah dengan tingkat kapabilitas APIP pada level 2 ialah sebesar 62,70.

3) Pada level 3, skor tertinggi diperoleh oleh Pemerintah Kota Banjarmasin dengan skor total sebesar 79,94, sedangkan skor terendah diperoleh oleh Pemerintah Kota Bandung dengan skor total sebesar 20,92. Skor rata-rata pada pemerintah daerah dengan tingkat kapabilitas APIP pada level 3 ialah sebesar 53,80.

Hasil pengukuran kualitas pengelolaan keuangan dapat dilihat pada tabel 2.

Tabel 2 Hasil Pengukuran Kualitas Pengelolaan Keuangan

No.	Pemerintah Daerah	Tingkat Kapabilitas APIP	Opini		SPI		Ketidakpatuhan		Dampak Finansial		Skor Total
			Capaian	Skor	Jml.	Skor	Jml.	Skor	%	Skor	
1	Kota Parepare	1	WTP	25,00	6	12,50	4	16,67	0,044%	22,79	76,96
2	Kabupaten Nduga	1	TMP	0,00	11	2,08	10	4,17	0,675%	0,00	6,25
3	Kabupaten Seruyan	1	WTP	25,00	6	12,50	8	8,33	0,069%	21,57	67,40
4	Kota Palu	1	WTP	25,00	10	4,17	15	0,00	0,383%	5,86	35,03
5	Provinsi Riau	1	WTP	25,00	11	2,08	19	0,00	0,352%	7,41	34,49
6	Kabupaten Pakpak Bharat	1	WTP	25,00	4	16,67	5	14,58	0,499%	0,03	56,28
7	Kota Banjar	1	WTP	25,00	4	16,67	10	4,17	0,095%	20,27	66,11
8	Kota Tanjungbalai	1	WDP	16,67	8	8,33	7	10,42	0,225%	13,76	49,18
9	Kabupaten Nunukan	1	WTP	25,00	4	16,67	6	12,50	0,069%	21,54	75,70
10	Kabupaten Ogan Komering Ulu Selatan	1	WTP	25,00	7	10,42	12	0,00	0,077%	21,15	56,56
11	Kabupaten Simalungun	1	WDP	16,67	8	8,33	5	14,58	0,152%	17,38	56,96
12	Kabupaten Kepulauan Anambas	1	WDP	16,67	6	12,50	7	10,42	0,123%	18,87	58,45
13	Kota Batu	1	WTP	25,00	6	12,50	6	12,50	0,226%	13,72	63,72
14	Kabupaten Lebak	1	WTP	25,00	8	8,33	5	14,58	0,058%	22,11	70,03
15	Kabupaten Bekasi	2	WTP	25,00	7	10,42	10	4,17	0,0657%	21,71	61,30
16	Kota Padang Panjang	2	WTP	25,00	6	12,50	8	8,33	0,1101%	19,50	65,33
17	Kabupaten Jombang	2	WTP	25,00	6	12,50	3	18,75	0,0829%	20,86	77,11
18	Kota Samarinda	2	WTP	25,00	10	4,17	8	8,33	0,0600%	22,00	59,50
19	Kabupaten Karanganyar	2	WTP	25,00	6	12,50	9	6,25	0,2002%	14,99	58,74
20	Kota Tomohon	2	WTP	25,00	9	6,25	19	0,00	0,2354%	13,23	44,48
21	Kabupaten Sidenreng Rappang	2	WTP	25,00	5	14,58	6	12,50	0,2096%	14,52	66,60

No.	Pemerintah Daerah	Tingkat Kapabilitas APIP	Opini		SPI		Ketidakpatuhan		Dampak Finansial		Skor Total
			Capaian	Skor	Jml.	Skor	Jml.	Skor	%	Skor	
22	Kabupaten Malang	2	WTP	25,00	5	14,58	11	2,08	0,1037%	19,82	61,48
23	Provinsi Kalimantan Utara	2	WTP	25,00	5	14,58	7	10,42	0,0949%	20,25	70,25
24	Kota Surabaya	2	WTP	25,00	8	8,33	6	12,50	0,0273%	23,63	69,47
25	Kabupaten Maluku Tenggara	2	WTP	25,00	4	16,67	8	8,33	0,2390%	13,05	63,05
26	Kabupaten Boalemo	2	WDP	16,67	8	8,33	13	0,00	0,2862%	10,69	35,69
27	Kabupaten Sleman	2	WTP	25,00	7	10,42	3	18,75	0,1092%	19,54	73,71
28	Kabupaten Kolaka	2	WTP	25,00	6	12,50	6	12,50	0,0773%	21,14	71,14
29	Kabupaten Banyuasin	3	WTP	25,00	9	6,25	9	6,25	0,3030%	9,85	47,35
30	Provinsi Jawa Barat	3	WTP	25,00	6	12,50	13	0,00	0,0677%	21,61	59,11
31	Kota Bandung	3	WDP	16,67	10	4,17	12	0,00	0,3003%	9,98	30,82
32	Kabupaten Bangka	3	WTP	25,00	8	8,33	9	6,25	0,0861%	20,69	60,28
33	Kabupaten Lahat	3	WTP	25,00	7	10,42	14	0,00	0,1431%	17,85	53,26
34	Kota Surakarta	3	WTP	25,00	5	14,58	7	10,42	0,0610%	21,95	71,95
35	Kabupaten Bangka Tengah	3	WTP	25,00	5	14,58	7	10,42	0,1954%	15,23	65,23
36	Kabupaten Banjar	3	WTP	25,00	5	14,58	9	6,25	0,0310%	23,45	69,28
37	Kabupaten Lombok Barat	3	WTP	25,00	7	10,42	11	2,08	0,1660%	16,70	54,20
38	Kabupaten Kudus	3	WTP	25,00	8	8,33	8	8,33	0,0803%	20,99	62,65
39	Kota Gorontalo	3	WTP	25,00	15	0,00	8	8,33	0,0651%	21,75	55,08
40	Provinsi Kepulauan Bangka Belitung	3	WDP	16,67	10	4,17	11	2,08	0,0812%	20,94	43,86
41	Kota Banjarmasin	3	WTP	25,00	7	10,42	2	20,83	0,0135%	24,32	80,57
42	Kabupaten Sorong	3	WTP	25,00	4	16,67	7	10,42	0,0471%	22,64	74,73

Dengan tingkat kapabilitas yang lebih tinggi, APIP seharusnya bisa menjalankan peran pengawasan intern secara lebih efektif sehingga kualitas pengelolaan keuangan pada pemerintah daerah dengan tingkat kapabilitas APIP yang lebih tinggi seharusnya juga lebih baik. Apabila diperingkatkan, dari 42 pemerintah daerah yang telah diukur kualitas pengelolaan keuangannya, lima pemerintah daerah dengan peringkat tertinggi dan terendah dapat dilihat pada

Tabel 3 Pemerintah Daerah dengan Peringkat Kualitas Pengelolaan Keuangan Tertinggi dan Terendah

Peringkat	Pemerintah Daerah	Tingkat Kapabilitas APIP	Skor Total Kualitas Pengelolaan Keuangan
Tertinggi	Kota Banjarmasin	3	80,57
	Kabupaten Jombang	2	77,11
	Kota Parepare	1	76,96
	Kabupaten Nunukan	1	75,70
	Kabupaten Sorong	3	74,73
Terendah	Kabupaten Boalemo	2	35,69
	Kota Palu	1	35,03
	Provinsi Riau	1	34,49
	Kota Bandung	3	30,82
	Kabupaten Nduga	1	6,25

Guna memudahkan pembacaan hasil pengukuran kualitas pengelolaan keuangan pada tiap tingkat kapabilitas APIP, peneliti mengelompokkan pemerintah daerah ke dalam 4 kelompok capaian kualitas pengelolaan keuangan

sebagaimana terlihat pada tabel 4. Dalam perbandingan capaian kualitas pengelolaan keuangan pada tiap tingkat pengelolaan keuangan, peneliti juga membandingkan rata-rata (mean) dan nilai tengah (median) capaian kualitas kapabilitas APIP sebagaimana terlihat pada tabel 5.

Tabel 4 Pengelompokan Capaian Kualitas Pengelolaan Keuangan

Kelompok	Skor Total Kualitas Pengelolaan Keuangan	Jumlah Pemerintah Daerah		
		Level 1	Level 2	Level 3
Sangat Tinggi	75–100	2	1	1
Tinggi	>50–75	8	11	10
Rendah	>25–50	3	2	3
Sangat Rendah	0–25	1	0	0

Tabel 5 Rata-rata dan Nilai Tengah Capaian Kualitas Pengelolaan Keuangan

No.	Pemerintah Daerah	Skor Total Kualitas Pengelolaan Keuangan	
		Rata-rata	Nilai Tengah
1	Level 1	55,22	57,71
2	Level 2	62,70	64,19
3	Level 3	59,17	59,70

Dengan tingkat kapabilitas yang lebih tinggi, seharusnya lebih banyak pemerintah daerah dengan tingkat kapabilitas APIP pada level 3 yang berada pada kelompok lebih tinggi dibandingkan dengan pemerintah daerah dengan tingkat kapabilitas APIP pada level 2 dan 1. Pada tabel 4 terlihat bahwa mayoritas capaian kualitas pengelolaan keuangan pemerintah daerah pada tiap tingkat kapabilitas APIP berada pada kelompok “Tinggi” (>50-75) dan tidak terdapat perbedaan signifikan jumlah pemerintah daerah pada masing-masing kelompok terutama pada pemerintah daerah dengan tingkat kapabilitas APIP pada level 2 dan 3. Hal ini menunjukkan bahwa tidak terdapat hubungan yang erat antara tingkat kapabilitas APIP dengan kualitas pengelolaan keuangan. Pada tabel 5 dapat

dilihat bahwa rata-rata dan nilai tengah capaian kualitas pengelolaan keuangan pada pemerintah dengan tingkat kapabilitas APIP pada level 2 merupakan yang tertinggi, bahkan lebih tinggi dari rata-rata dan nilai tengah capaian kualitas pengelolaan keuangan pada pemerintah dengan tingkat kapabilitas APIP pada level 3. Hal ini menunjukkan bahwa tidak terdapat hubungan yang erat antara tingkat kapabilitas APIP dengan kualitas pengelolaan keuangan. Dari perbandingan yang telah dilakukan terhadap capaian kualitas pengelolaan keuangan pemerintah daerah pada berbagai tingkat kapabilitas APIP, dapat disimpulkan bahwa tidak terdapat hubungan yang erat antara tingkat kapabilitas APIP dengan kualitas pengelolaan keuangan.

b. Faktor-faktor yang Dapat Menyebabkan Tidak Terdapatnya Hubungan yang Erat antara Tingkat Kapabilitas APIP dengan Kualitas Pengelolaan Keuangan

Untuk mengidentifikasi faktor-faktor yang dapat menjelaskan mengapa tidak terdapat hubungan yang erat tingkat kapabilitas APIP dengan kualitas pengelolaan keuangan sebagaimana hasil analisis sebelumnya, peneliti mengumpulkan data primer melalui wawancara terhadap partisipan dari salah satu pemerintah daerah yang disampel. Peneliti memilih Pemerintah Kabupaten Sleman sebagai pemerintah daerah yang akan diwawancarai. Pemilihan Pemerintah Kabupaten Sleman didasarkan pada hasil penilaian tingkat kapabilitas APIP dan capaian opini atas LKPD dalam beberapa tahun terakhir. Pada tahun 2011, saat tingkat kapabilitas APIP masih berada pada level 1, capaian opini BPK atas LKPD Pemerintah Kabupaten Sleman

mengalami peningkatan dari WDP menjadi WTP dengan paragraf penjabar (WTP DPP). Pada tahun 2013, saat tingkat kapabilitas APIP masih berada pada level 1, capaian opini BPK atas LKPD Pemerintah Kabupaten Sleman mengalami peningkatan dari WTP DPP menjadi WTP (Inspektorat Kabupaten Sleman 2017). Hal ini menunjukkan tidak

adanya hubungan yang erat antara tingkat kapabilitas APIP dengan kualitas pengelolaan keuangan pada Pemerintah Kabupaten Sleman.

Berdasarkan hasil analisis terhadap transkrip wawancara dan dokumen-dokumen yang dikumpulkan, diperoleh hasil sebagai berikut.

Tabel 5 Tema dan Subtema Hasil Penelitian

No.	Tema		Subtema	Wawancara	Dokumentasi
				Transkrip	Dokumen
1.	Pihak-pihak yang Berperan dalam Pengelolaan Keuangan yang Berkualitas	1.	Peran inspektorat	IR-8, IR-10, IR-24, AM1-6, AM2-6	1. LAKIP Inspektorat Kabupaten Sleman Tahun 2015 (Inspektorat Kabupaten Sleman 2016) 2. Peraturan Bupati Sleman Nomor 49 Tahun 2016, pasal 2 ayat (3) (Kabupaten Sleman 2016c)
		2.	Peran SKPD	IR-12, AM1-8, AM2-8	1. UU No. 17 Tahun 2003, pasal 10 ayat (3) (Republik Indonesia 2003) 2. UU No. 1 Tahun 2004, pasal 6 ayat (2) (Republik Indonesia 2004)
		3.	Peran SKPD lebih dominan	IR-12, AM1-10,	
2.	Manfaat dari Penilaian Kapabilitas APIP	1.	Perbaikan Pendokumentasian Penugasan	IR-14, AM1-12, AM2-12	
		2.	Tidak terdapat perubahan signifikan pada peran dan layanan inspektorat	IR-16, AM1-14, AM2-14	1. RKP Kabupaten Sleman Tahun 2015, 2016, 2017, dan 2018 (Kabupaten Sleman 2014, 2015, 2016b, 2017b) 2. Perubahan RKP Kabupaten Sleman Tahun 2016 dan 2017 (Kabupaten Sleman 2016a, 2017a) 3. LAKIP Inspektorat Kabupaten Sleman Tahun

No.	Tema		Subtema	Wawancara	Dokumentasi
				Transkrip	Dokumen
					2015 dan 2016 (Inspektorat Kabupaten Sleman 2016, 2017) 4. LkjIP Inspektorat Kabupaten Sleman Tahun 2017 (Inspektorat Kabupaten Sleman 2018)
3.	Masukan/komentar terhadap proses penilaian kapabilitas APIP	1.	Kelemahan dari Proses Penilaian Kapabilitas APIP	IR36, IR-38	Peraturan Kepala BPKP No. 16 Tahun 2015 tentang Pedoman Teknis Peningkatan Kapabilitas APIP (BPKP 2015)

Berdasarkan hasil wawancara, pencapaian pengelolaan keuangan yang berkualitas pada Pemerintah Kabupaten Sleman dengan perolehan opini WTP selama 4 tahun berturut-turut tidak dapat dilepaskan dari peran dua pihak, yaitu Inspektorat Kabupaten dan SKPD-SKPD (dinas daerah) di Kabupaten Sleman. Inspektorat Kabupaten berperan dalam melakukan pendampingan dan pelaksanaan pemeriksaan reguler kepada SKPD-SKPD selaku pengguna anggaran. Peran pendampingan yang dilakukan oleh Inspektorat Kabupaten di antaranya ialah pendampingan penyusunan kebijakan seperti kebijakan akuntansi dan pengelolaan keuangan agar sejalan dengan

kebijakan yang dikeluarkan oleh pemerintah pusat. Di antara kedua pihak tersebut, peran SKPD dianggap lebih dominan dalam pencapaian pengelolaan keuangan yang berkualitas. Hal tersebut ditunjukkan dengan sedikitnya jumlah konsultasi yang dilakukan SKPD kepada Inspektorat Kabupaten dan sudah baiknya pengawasan intern pada SKPD.

Berdasarkan hasil wawancara di atas, aktivitas penjaminan (*assurance*) dan aktivitas konsultasi (*consulting*) sebenarnya telah dilaksanakan sebelum Inspektorat Kabupaten Sleman mencapai tingkat kapabilitas APIP pada level 3 pada tahun 2017. Hal ini pun didukung dengan hasil analisis terhadap program dan

kegiatan yang dilaksanakan oleh Inspektorat Kabupaten Sleman selama tahun 2015 dan 2016 (level 2), tahun 2017 (saat mencapai level 3), dan tahun 2018 (setelah mencapai level 3). Dari hasil analisis, dapat disimpulkan bahwa tidak terdapat perubahan signifikan terhadap jenis dan cakupan kegiatan pengawasan dilaksanakan oleh Inspektorat Kabupaten Sleman, walaupun pada tahun 2017 tingkat kapabilitas APIP pada Inspektorat Kabupaten Sleman mengalami kenaikan dari level 2 menjadi level 3. Dengan kata lain, peningkatan tingkat kapabilitas APIP tidak diikuti dengan peningkatan jenis serta cakupan layanan kegiatan pengawasan dalam pencapaian pengelolaan keuangan yang berkualitas.

Berdasarkan hasil wawancara, diketahui bahwa terhadap potensi kelemahan pada pelaksanaan penjaminan kualitas (*quality assurance*) oleh BPKP selaku pembina peningkatan kapabilitas APIP. Prosedur yang harus dilaksanakan

saat penjaminan kualitas mencakup reviu dokumen, observasi, dan wawancara terhadap pihak internal dan *stakeholder* eksternal. Berdasarkan keterangan partisipan, terdapat hasil penilaian mandiri yang tidak sesuai dengan kondisi sebenarnya, tetapi tidak ditemukan selama proses penjaminan kualitas sehingga APIP dianggap telah memenuhi indikator/ Pernyataan pada tingkat kapabilitas APIP yang dituju. Hal tersebut bisa jadi disebabkan oleh prosedur wawancara yang tidak atau tidak dapat dilaksanakan sesuai pedoman.

5. Simpulan, Saran, dan Keterbatasan

a. Simpulan

Berdasarkan pembahasan yang telah diuraikan pada bagian sebelumnya, dapat disimpulkan beberapa hal sebagai berikut.

- 1) Setelah dilakukan analisis terhadap capaian kualitas pengelolaan keuangan pemerintah daerah pada berbagai

tingkat kapabilitas APIP dapat disimpulkan bahwa tidak terdapat hubungan yang erat antara tingkat kapabilitas APIP dengan kualitas pengelolaan keuangan.

- 2) Berdasarkan hasil analisis terhadap transkrip wawancara dan dokumen-dokumen dapat disimpulkan bahwa tidak terdapatnya hubungan yang erat antara tingkat kapabilitas APIP dan kualitas pengelolaan keuangan dapat disebabkan oleh peran SKPD yang lebih dominan dalam pencapaian pengelolaan keuangan yang berkualitas, peningkatan capaian kapabilitas APIP yang tidak diikuti dengan perubahan signifikan pada peran dan layanan APIP, dan adanya potensi kelemahan dalam proses penilaian kapabilitas APIP.

b. Saran

Berdasarkan simpulan hasil penelitian, disampaikan rekomendasi

kepada pihak-pihak terkait sebagai berikut.

- 1) Inspektorat Kabupaten Sleman agar:
 - a) menginisiasi pemberian layanan konsultasi dengan mempertimbangkan permasalahan pengelolaan keuangan yang dihadapi oleh SKPD, dan
 - b) meningkatkan jenis dan cakupan layanan yang diberikan pada pemerintah daerah berupa audit kinerja dan kegiatan pengawasan terhadap pengadaan barang/jasa (reviu, audit kinerja, atau *probity audit*).
- 2) BPKP seharusnya dapat menjamin bahwa dalam pelaksanaan penjaminan kualitas seluruh prosedur dilaksanakan sesuai pedoman.
- 3) Pemerintah perlu mengevaluasi sejauh mana program peningkatan kapabilitas APIP mendukung pencapaian pengelolaan keuangan yang berkualitas, mengidentifikasi faktor-

faktor yang dapat menyebabkan peningkatan kapabilitas APIP tidak dapat mendukung pencapaian pengelolaan keuangan yang berkualitas, dan menyusun langkah-langkah solusi yang tepat.

c. Keterbatasan

Penelitian ini memiliki keterbatasan-keterbatasan sebagai berikut.

- 1) Pengukuran kualitas pengelolaan keuangan hanya menggunakan 4 indikator (opini BPK, jumlah temuan kelemahan SPI, jumlah temuan ketidakpatuhan, dan dampak finansial atas temuan ketidakpatuhan) yang bersumber dari LHP atas LKPD tahun anggaran 2016. Setiap indikator diberi bobot yang sama yaitu 25.
- 2) Pemberian skor pada indikator “jumlah temuan kelemahan SPI” dan “jumlah temuan ketidakpatuhan” dilakukan dengan menggunakan rata-rata jumlah temuan kelemahan SPI dan jumlah temuan ketidakpatuhan sebagai

pembandingan (*benchmark*). Peneliti tidak dapat melakukan pengujian apakah jumlah temuan kelemahan SPI dan jumlah temuan ketidakpatuhan berdistribusi normal atau tidak serta tidak dapat menghitung nilai tengah jumlah temuan kelemahan SPI dan jumlah temuan ketidakpatuhan karena keterbatasan waktu dan keterbatasan akses terhadap seluruh LHP atas LKPD tahun anggaran 2016.

- 3) Pemberian skor pada indikator “dampak finansial atas temuan ketidakpatuhan” menggunakan tingkat materialitas yang digunakan oleh BPK dalam pemeriksaan keuangan. Peneliti tidak dapat melakukan pengujian apakah dampak finansial atas temuan ketidakpatuhan berdistribusi normal atau tidak serta tidak dapat menghitung rata-rata dan nilai tengah dampak finansial atas temuan ketidakpatuhan karena keterbatasan waktu dan

- keterbatasan akses terhadap seluruh LHP atas LKPD tahun anggaran 2016.
- 4) Penelitian pada hanya dilakukan terhadap 42 pemerintah daerah.
- 5) Dari 42 pemerintah daerah yang menjadi sampel penelitian, wawancara hanya dilakukan terhadap partisipan pada 1 pemerintah daerah yaitu Pemerintah Kabupaten Sleman.
- Daftar Pustaka**
- Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). 2008a. “Keputusan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Nomor 05/K/I-XIII.2/5/2008 tentang Petunjuk Teknis Penetapan Batas Materialitas Pemeriksaan Keuangan.”
- . 2008b. “Keputusan BPK RI Nomor 04/K/1-III.2/5/2008 tentang Petunjuk Pelaksanaan Pemeriksaan Keuangan.”
- Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP). 2011. “Peraturan Kepala Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) Nomor PER-1633/K/JF/2011 tentang Pedoman Teknis Peningkatan Kapabilitas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah.” pusbinjfa.bpkp.go.id/produk/78/download.
- . 2015. “Peraturan Kepala Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) Nomor 16 Tahun 2015 tentang Pedoman Teknis Peningkatan Kapabilitas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah.” <http://apip.bpkp.go.id/kapabilitasapip/index.php/download-pedoman-beta>.
- Creswell, John W. 2014. *Research Design: Qualitative, Quantitative, and Mixed Methods Approaches*. Fourth Edition. Thousand Oaks, California: SAGE Publications.
- Hennink, Monique, Inge Hutter, dan Ajay Bailey. 2011. *Qualitative Research Methods*. California: SAGE Publications.
- Inspektorat Kabupaten Sleman. 2016. “Laporan Kinerja Instansi Pemerintah Inspektorat Kabupaten Sleman Tahun 2015.” <http://inspektorat.slemankab.go.id/wp-content/uploads/2016/09/LAKIP-INSPEKTORAT-SLEMAN-2015.pdf>.
- . 2017. “Laporan Kinerja Instansi Pemerintah Inspektorat Kabupaten Sleman Tahun 2016.” <http://inspektorat.slemankab.go.id/wp-content/uploads/2017/10/LAKIP-Inspektorat-Sleman-2016.pdf>.
- . 2018. “Laporan Kinerja Instansi Pemerintah Inspektorat Kabupaten Sleman Tahun 2017.” <https://inspektorat.slemankab.go.id/wp-content/uploads/2018/07/LKjIP-2017.pdf>.
- Kabupaten Sleman. 2014. “Rencana Kerja Pemerintah Daerah Tahun 2015.” <https://bappeda1.slemankab.go.id/rkpd-2015.slm>.
- . 2015. “Rencana Kerja Pemerintah Daerah Tahun 2016.” <https://bappeda1.slemankab.go.id/rkpd-2016.slm>.
- . 2016a. “Perubahan Rencana Kerja Pemerintah Daerah Tahun 2016.”

- <https://bappeda1.slemankab.go.id/rkpd-perubahan-2016.slm>.
- . 2016b. “Rencana Kerja Pemerintah Daerah Tahun 2017.” <https://bappeda1.slemankab.go.id/rkpd-2017.slm>.
- . 2016c. “Peraturan Bupati Sleman Nomor 49 Tahun 2016 tentang Kedudukan, Susunan Organisasi, Tugas, dan Fungsi serta Tata Kerja Inspektorat Kabupaten.”
- . 2017a. “Perubahan Rencana Kerja Pemerintah Daerah Tahun 2017.” <https://bappeda1.slemankab.go.id/rkpd-perubahan-2017.slm>.
- . 2017b. “Rencana Kerja Pemerintah Daerah Tahun 2018.” <https://bappeda1.slemankab.go.id/rkpd-tahun-2018.slm>.
- Kementerian Dalam Negeri. 2006. “Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah.” <http://keuda.kemendagri.go.id/produk hukum/download/432/permen dagri-no-13-tahun-2006>.
- Lind, Douglas A., William G. Marchal, dan Samuel A. Wathen. 2015. *Statistical Techniques in Business & Economics*. Sixteenth Edition. New York: McGraw-Hill Education.
- Pickett, K.H. Spencer. 2010. *The Internal Auditing Handbook*. Third Edition. United Kingdom: John Wiley & Sons.
- Republik Indonesia. 2003. “Undang-undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara.” http://www.bpk.go.id/assets/files/storage/2013/12/file_storage_1386152419.pdf.
- . 2004. “Undang-undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara.” www.bpk.go.id/assets/files/storage/2013/12/file_storage_1386161111.pdf.
- . 2005. “Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah.” www.bpkp.go.id/uu/filedownload/4/60/906.bpkp.
- . 2015. “Peraturan Presiden Republik Indonesia Nomor 2 Tahun 2015 tentang Rencana Pembangunan Jangka Panjang Menengah Nasional (RPJMN) 2015-2019.” <https://www.bappenas.go.id/files/rp jmn/RPJMN%202015-2019.zip>.
- Soewadji, Jusuf. 2012. *Pengantar Metodologi Penelitian*. Jakarta: Mitra Wacana Media.
- Sugiyono. 2015. *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif dan R & D*. Bandung: Alfabeta.
- The Institute of Internal Auditor (IIA). 2016. “Standar Internasional Praktik Profesional Audit Internal (Standar).” <https://global.theiia.org/standards-guidance/Public%20Documents/I PPF-2013-Indonesian.pdf>.
- The Institute of Internal Auditor Research Foundation (IARF). 2009. “Internal Audit Capability Model (IA-CM) For the Public Sector.” The Institute of Internal Auditor Research Foundation. <https://na.theiia.org/iia rf/Public%20Documents/Internal%20Audit%20Capability%20Model%20IA-CM%20for%20the%20Public%20Sector%20Overview.pdf>.