

# **Analisis Kendala-kendala Peningkatan Kapabilitas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) pada Inspektorat Kabupaten Gorontalo**

**SUSAN RABBANY MASDAN<sup>1</sup>, VENTJE ILAT<sup>2</sup>, WINSTON PONTOH<sup>3</sup>**

<sup>1,2,3</sup>Program Magister Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Sam Ratulangi  
email: sansankinoy@yahoo.com<sup>1</sup>, ventje\_ilat@unsrat.ac.id<sup>2</sup>, winston\_pontoh@yahoo.com<sup>3</sup>

**Abstract.** *APIP capability is the ability to perform supervisory duties consisting of three interrelated elements of capacity, authority and competence of Human Resources (HR) that APIP must have in order to execute their roles effectively. Capacity enhancement is an effort to strengthen, enhance, develop institutional, business/management/process and human resources APIP in order to implement the role and function of APIP effectively. This study aims to analyze the constraints to increase the capabilities of APIP at the Inspectorate of Gorontalo Regency and the efforts taken to overcome those constraints. This is a qualitative research with case study approach. This study used primary and secondary data. Primary data were obtained from observation, documentation and interviews. On the other hand, secondary data were in the form of documents related to the research. The results show that: the capability of Inspectorate of Gorontalo Regency is still at level 2 with the note. The constraints faced in increasing APIP capability in Gorontalo District Inspectorate are a) insufficient human resource competence, b) insufficient number of human resource staff, c) lack of commitment, d) lack of communication, e) insufficient budget, f) inadequate planning of activities, g) insufficient of the follow-up monitoring system and f) displacement of certified auditors.*

*Keywords: APIP Capability, Inspectorate, Internal Control.*

**Abstrak.** Kapabilitas APIP adalah kemampuan untuk melaksanakan tugas-tugas pengawasan yang terdiri dari tiga unsur yang saling terkait yaitu kapasitas, kewenangan, dan kompetensi Sumber Daya Manusia (SDM) yang harus dimiliki APIP agar dapat mewujudkan perannya secara efektif. Peningkatan kapabilitas merupakan upaya memperkuat, meningkatkan, mengembangkan kelembagaan, tata laksana/proses bisnis/manajemen dan sumber daya manusia APIP agar dapat melaksanakan peran dan fungsi APIP yang efektif. 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. Penelitian ini menggunakan metode penelitian kualitatif dengan pendekatan studi kasus. Data yang digunakan adalah data primer yang didapat dari hasil observasi, studi dokumentasi dan wawancara, serta data sekunder berupa dokumen-dokumen terkait dengan penelitian. 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.

Kata kunci: Kapabilitas APIP, Inspektorat, Pengawasan Intern.

## **Pendahuluan**

Salah satu misi reformasi birokrasi yang tertuang dalam *Grand Design* Reformasi Birokrasi adalah melakukan penataan dan penguatan organisasi, tata laksana, manajemen sumber daya manusia aparatur, pengawasan, akuntabilitas, kualitas pelayanan publik, *mind set* dan *culture set*. Hasil yang diharapkan dari Reformasi Birokrasi bidang pengawasan adalah meningkatnya penyelenggaraan pemerintahan yang bersih dan bebas KKN. Pengawasan (*controlling*) merupakan salah satu fungsi manajemen yang penting dalam penyelenggaraan pemerintahan, tujuan utama pengawasan adalah menjaga dan menjamin agar penyelenggaraan pemerintahan dapat mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan secara ekonomis, efektif dan efisien serta sesuai dengan peraturan perundang-undangan. Peraturan Pemerintah Nomor 79 Tahun 2005 tentang Pedoman Pembinaan dan Pengawasan Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah, pasal 12 menyebutkan bahwa pengawasan terhadap urusan pemerintahan di daerah dilaksanakan oleh Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) sesuai dengan fungsi dan kewenangannya. Perwujudan peran APIP yang efektif di dalam pasal 11 Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 sekurang-kurangnya harus: (1) memberikan keyakinan yang memadai atas ketaatan, kehematan, efisiensi, dan efektivitas pencapaian tujuan penyelenggaraan tugas dan fungsi Instansi Pemerintah; (2) memberikan peringatan dini dan meningkatkan efektivitas manajemen risiko dalam

penyelenggaraan tugas dan fungsi Instansi Pemerintah; dan (3) memelihara dan meningkatkan kualitas tata kelola penyelenggaraan tugas dan fungsi Instansi Pemerintah.

Dalam rangka mewujudkan peran APIP yang efektif sesuai PP 60 Tahun 2008, BPKP selaku instansi pembina Jabatan Fungsional Auditor (JFA) di lingkungan APIP mengeluarkan Peraturan Kepala BPKP Nomor PER-1633/K/JF/2011 tentang Pedoman Teknis Peningkatan Kapabilitas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP). Kapabilitas APIP adalah kemampuan untuk melaksanakan tugas-tugas pengawasan yang terdiri dari tiga unsur yang saling terkait yaitu kapasitas, kewenangan, dan kompetensi Sumber Daya Manusia (SDM) yang harus dimiliki APIP agar dapat mewujudkan perannya secara efektif. Peningkatan kapabilitas merupakan upaya memperkuat, meningkatkan, mengembangkan kelembagaan, tata laksana/proses bisnis/manajemen dan sumber daya manusia APIP agar dapat melaksanakan peran dan fungsi APIP yang efektif.

Model peningkatan kapabilitas APIP mengacu pada *Internal Audit Capability Model (IA-CM)*, sebuah model yang dikembangkan oleh *The Institute of Internal Auditor (IIA)*, yaitu suatu kerangka kerja yang mengidentifikasi aspek-aspek fundamental yang dibutuhkan untuk pengawasan intern yang efektif disektor publik untuk memenuhi persyaratan tata kelola organisasi ke arah profesional. IA-CM menunjukkan langkah-langkah untuk maju dari tingkat pengawasan intern yang kurang kuat menuju kondisi yang kuat, efektif, kapabilitas pengawasan intern umumnya, terkait dengan organisasi yang lebih matang dan kompleks. Di dalam konsep IA-CM terdapat lima tingkatan kapabilitas yaitu (1) *initial*; (2) *infrastructure*; (3) *integrated*; (4) *managed*; (5) *optimizing*. Pada Level 1 (*initial*), APIP belum dapat memberikan jaminan atas proses tata kelola sesuai peraturan dan belum dapat mencegah korupsi. Level 2 (*infrastructure*), APIP mampu menjamin proses tata kelola sesuai dengan peraturan dan mampu mendeteksi terjadinya korupsi. Level 3 (*integrated*), APIP mampu menilai efisiensi, efektivitas, ekonomis suatu kegiatan dan mampu memberikan konsultasi pada tata kelola, manajemen risiko, dan pengendalian internal. Level 4 (*managed*), APIP mampu memberikan *assurance* secara keseluruhan atas tata kelola, manajemen risiko, dan pengendalian internal. Level 5 (*optimizing*), APIP menjadi agen perubahan. Pada setiap tingkatan terdapat enam proses yang selanjutnya disebut elemen yaitu: (1) peran dan layanan APIP; (2) pengelolaan SDM; (3) praktik profesional; (4) akuntabilitas dan manajemen kinerja; (5) budaya dan hubungan organisasi; (6) struktur tata kelola.

Berdasarkan laporan hasil kegiatan bimbingan teknis dan asistensi BPKP Perwakilan Provinsi Gorontalo dalam peningkatan kapabilitas APIP pada Inspektorat Kabupaten Gorontalo Nomor LBA-49/PW31/6/2015 tanggal 24 April 2015, Inspektorat Kabupaten Gorontalo masih berada di Level 1, artinya di dalam pelaksanaan kegiatan pengawasannya belum atau tidak ada praktik pengawasan yang tetap, tidak ada kapabilitas yang berulang dan masih tergantung kepada kinerja individu auditor yang dimiliki sehingga APIP belum dapat memberikan jaminan atas proses tata kelola sesuai peraturan dan belum dapat mencegah korupsi. Lemahnya peran Inspektorat tersebut juga didukung juga dengan Laporan Hasil Pemeriksaan BPK RI pada Tahun 2013, BPK RI melakukan pemeriksaan kinerja atas Efektivitas Kegiatan Audit dan Reviu Laporan Keuangan oleh APIP pada Inspektorat Kabupaten Gorontalo dengan LHP Nomor 13/LHP/XIX.GOR/12/2013, hasil pemeriksaan menunjukkan bahwa kegiatan audit dan reviu laporan keuangan oleh APIP pada Inspektorat Kabupaten Gorontalo masih kurang efektif.

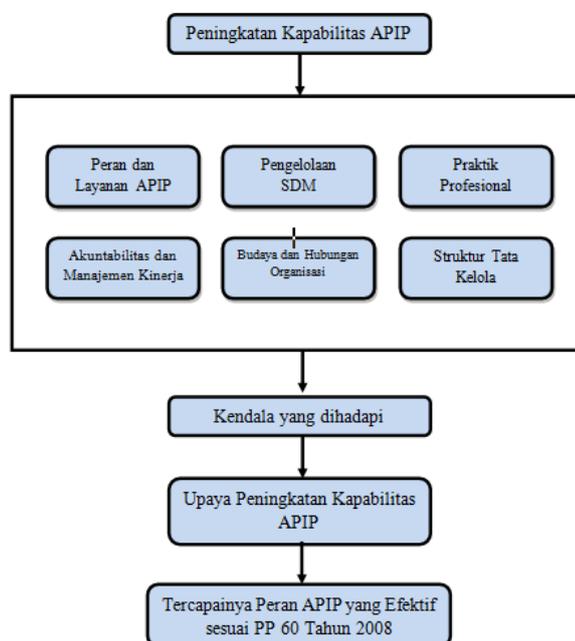
Inspektorat Kabupaten Gorontalo sebagai unsur pengawasan pada Pemerintah Kabupaten Gorontalo yang dibentuk berdasarkan Peraturan Bupati Nomor 31 Tahun 2016 tentang Kedudukan, Susunan Organisasi, Tugas dan Fungsi, Tata Kerja Inspektorat, terus berupaya untuk meningkatkan kapabilitasnya. Terhadap upaya tersebut telah dilakukan proses penjaminan kualitas oleh BPKP dan dituangkan dalam Laporan Hasil Kegiatan *Quality Assurance* Penilaian Mandiri Kapabilitas APIP Nomor LHP-154/PW31/6/2016 tanggal 9 September 2016. Laporan hasil kegiatan tersebut menunjukkan bahwa Kapabilitas APIP Inspektorat Kabupaten Gorontalo berada pada Level 2 dengan catatan pada tahun 2015. Terdapat hal-hal yang dihadapi Inspektorat Kabupaten Gorontalo adalah: (1) peran dan layanan Inspektorat dalam memberikan jasa advis yang masih kurang, belum adanya pedoman/SOP perencanaan, pelaksanaan, pelaporan atas audit kinerja dan pemberian jasa advis, serta belum adanya sosialisasi mengenai *internal audit charter* kepada seluruh auditan; (2) pengelolaan sumber daya manusia yang masih kurang dalam hal penyusunan kebijakan sistem rotasi internal, penyusunan Pedoman Pola Hubungan Pejabat Struktural dan Fungsional, penyusunan rencana program pengembangan sertifikasi auditor, dan penyusunan mekanisme pemberian penghargaan kepada pegawai yang berkinerja memuaskan; (3) praktik profesional yang belum dijalankan dimana pengendalian mutu pengawasan belum sesuai dengan Standar Audit Asosiasi Auditor Intern Pemerintah Indonesia (AAIPI), belum adanya koordinasi dengan AAIPI secara berkala, dan belum dilaksanakannya kegiatan *Quality Assurance and Improvement Program (QAIP)*; (4) akuntabilitas dan manajemen kinerja yang belum memadai dalam hal Laporan Ikhtisar Hasil Pengawasan belum disampaikan kepada Kepala Daerah minimal setiap 6 bulan sekali dan pemanfaatan aplikasi sistem informasi berbasis teknologi untuk pengelolaan hasil pengawasan belum maksimal; (5) struktur tata kelola yang belum memadai yakni belum adanya Standar Operasional Prosedur (SOP) Pelaporan Ikhtisar Hasil Pengawasan.

### **Model Analisis**

Model analisis dalam penelitian ini menggunakan model analisis Milles dan Huberman dalam Sugiyono (2015:85) yang terdiri atas *data reduction*, *data display*, dan *drawing conclusion* yang dikembangkan dengan menggali keenam elemen peningkatan kapabilitas APIP untuk menemukan kendala yang dihadapi. Selanjutnya

mengidentifikasi upaya-upaya apa yang dilakukan untuk mengatasi kendala dalam peningkatan kapabilitas APIP pada Inspektorat Kabupaten Gorontalo.

Gambar 1  
Model Analisis



### Metode Penelitian

Penelitian ini menggunakan metode penelitian kualitatif dengan pendekatan studi kasus. Penelitian studi kasus merupakan studi mendalam mengenai unit sosial tertentu dan hasil penelitian tersebut dalam memberikan gambaran luas, serta mendalam mengenai unit sosial tertentu, studi kasus yang baik harus dilakukan secara langsung dalam kehidupan sebenarnya dari kasus yang diselidiki (Gunawan, 2016:112).

Teknik pengumpulan data jika dilihat dari cara atau teknik pengumpulan data menurut Sugiyono (2015:62) dapat dilakukan dengan observasi (pengamatan), interview (wawancara), dan dokumentasi. Teknik pengumpulan data merupakan langkah yang paling strategis dalam penelitian, karena tujuan utama dari penelitian adalah mendapatkan data. Tanpa mengetahui teknik pengumpulan data, maka peneliti tidak akan mendapatkan data yang memenuhi standar data yang ditetapkan (Sugiyono, 2015:62). Dalam penelitian ini wawancara dilakukan kepada Inspektur, Sekretaris, 2 orang Inspektur Pembantu Wilayah, 2 orang Kepala Sub Bagian, dan 6 orang Auditor.

### Analisis dan Pembahasan

Penelitian dilaksanakan mulai Bulan Mei sampai dengan Bulan Agustus 2017. Analisis dilakukan berdasarkan data hasil penelitian yang diperoleh dengan melakukan wawancara kepada informan yang telah dipilih.

### Kondisi Kapabilitas APIP pada Inspektorat Kabupaten Gorontalo

Pada tahun 2015, level kapabilitas Inspektorat Kabupaten Gorontalo masih berada di level 1. Inspektorat Kabupaten Gorontalo telah melakukan upaya untuk peningkatan kapabilitasnya dan pada saat ini Inspektorat Kabupaten Gorontalo telah berada pada level 2 dengan catatan, yang artinya belum seluruh elemen pada level 2 dapat dipenuhi. Dan masih terdapat kendala-kendala yang dihadapi untuk dapat mencapai level 3 sesuai dengan target nasional yang ditetapkan oleh Presiden Jokowi dan target dari BPKP Perwakilan Provinsi Gorontalo.

### Elemen 1 Peran dan Layanan APIP

#### a. Audit Kinerja

Level 3 kapabilitas APIP menghendaki Inspektorat melaksanakan audit kinerja, bukan hanya melakukan audit ketaatan seperti yang selama ini dilakukan. Audit kinerja merupakan jenis audit yang relatif baru dan belum pernah dilaksanakan pada Inspektorat Kabupaten Gorontalo. Menurut Mahmudi (2015:194) audit kinerja adalah suatu proses yang sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif atas kinerja suatu organisasi, program, fungsi, atau aktivitas/kegiatan. Dengan dilakukannya audit kinerja *stakeholders* sektor publik dapat memperoleh informasi yang objektif dan independen mengenai kinerja

manajemen sektor publik (Mahmudi, 2015:195). Menurut Malan dalam Mardiasmo (2009:179), audit kinerja adalah suatu proses sistemis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif agar dapat melakukan penilaian secara independen atas ekonomi dan efisiensi operasi, efektivitas dalam pencapaian hasil yang diinginkan, dan kepatuhan terhadap kebijakan, peraturan dan hukum yang berlaku, menentukan kesesuaian antara kinerja yang telah dicapai dengan kriteria yang telah ditetapkan sebelumnya, serta mengkomunikasikan hasilnya kepada pihak-pihak pengguna laporan tersebut. Bawole (2016) dalam penelitiannya berpendapat bahwa *audit value for money* (audit kinerja) merupakan alat manajemen publik yang signifikan yang dapat meningkatkan kinerja pemerintah daerah.

Seperti jenis audit lainnya, untuk dapat melaksanakan audit kinerja dengan baik dan untuk memudahkan pelaksanaan penugasan sehingga proses audit menjadi efektif dan efisien maka dibutuhkan program kerja audit sebagai panduan. Karena audit kinerja belum pernah dilaksanakan di Inspektorat Kabupaten Gorontalo, maka panduan berupa Program Kerja Audit Kinerja, Standar Operasional Prosedur (SOP) atau panduan bentuk lainnya belum dibuat.

Selain itu, audit kinerja harus dilakukan oleh auditor yang kompeten, profesional, dan memiliki independensi yang tinggi agar laporan audit yang dihasilkan handal dan dapat dipercaya. Menurut Mahmudi (2015:216) pengauditan terhadap organisasi sektor publik harus dilakukan oleh auditor memiliki pengalaman audit dan mengikuti pelatihan yang cukup serta memiliki latar belakang pendidikan profesi akuntansi/auditor.

Dari hasil penelitian, ditemukan bahwa kompetensi SDM pada Inspektorat Kabupaten Gorontalo masih belum memadai untuk dapat melakukan audit kinerja. Menurut Nawawi (2006:308), Sumber Daya manusia (SDM) dalam pengertian terbatas dan sederhana adalah personil, pekerja, tenaga kerja, karyawan, atau pegawai. Selanjutnya Spencer dan Spencer dalam Edison dkk (2016:142) menyatakan bahwa kompetensi adalah karakteristik yang mendasari individu yang berkaitan dengan hubungan kausal atau sebab akibat pelaksanaan yang efektif dan/atau unggul dalam pekerjaan atau keadaan. Selain itu dalam Standar Kompetensi Auditor Paragraf 1010 disebutkan bahwa auditor wajib memenuhi standar kompetensi yang dipersyaratkan untuk dapat melaksanakan tugas pengawasan sesuai jenjang jabatannya. Hal ini senada dengan penelitian yang dilakukan Wijihastuti (2015) yang menyatakan bahwa salah satu faktor penghambat peningkatan kapabilitas APIP yaitu dari sisi kompetensi, para pelaksana merasa belum dibekali dengan memadai.

#### **b. Layanan Konsultasi**

Menurut Komite Standar Audit Asosiasi Auditor Intern Pemerintah Indonesia (AAIPI) yang dituangkan dalam Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia, audit intern adalah kegiatan yang independen dan obyektif dalam pemberian keyakinan (*assurance activities*) dan konsultasi (*consulting activities*), yang dirancang untuk memberi nilai tambah dan meningkatkan operasional sebuah organisasi (audit). Tujuan layanan konsultasi adalah untuk menganalisis masalah yang dihadapi auditan, dan/atau memberi pedoman dan nasihat kepada auditan yang mencakup fasilitasi, pelatihan, reviu pengembangan sistem, *self assesment* atas pengendalian dan kinerja, bimbingan dan pemberian nasihat untuk memberikan nilai tambah auditan. Selanjutnya menurut Hery (2016:261) agar aktivitas audit internal dapat dikatakan berkualitas maka para auditor internal harus dapat menempatkan posisinya bukan hanya sekedar sebagai pengawas saja tetapi lebih mengarah kepada seorang konsultan internal yang akan memberikan informasi yang strategis, akurat, tepat waktu serta dapat lebih diandalkan oleh manajemen bagi sebuah proses pengambilan keputusan maupun penetapan kebijakan.

Kegiatan layanan konsultasi (*consulting*) merupakan salah satu tugas Inspektorat selain tugas audit pemberian keyakinan (*assurance*), sebagai upaya untuk memperkuat pengendalian internal di Pemerintah Daerah. Kegiatan layanan konsultasi pada Inspektorat Kabupaten Gorontalo telah mulai dilaksanakan dalam bentuk pemberian pelatihan, bimbingan dan pemberian nasihat kepada auditan. Untuk kegiatan pemberian pelatihan dilaksanakan apabila ada permintaan dari auditan terutama pendampingan terhadap desa dalam rangka perencanaan sampai dengan pelaksanaan kegiatan di desa yang menggunakan dana APBDesa. Sedangkan untuk kegiatan pemberian nasihat dilakukan secara informal baik bertatap muka langsung maupun melalui fasilitas telepon genggam. Namun untuk kegiatan layanan konsultasi ini belum dibuatkan Standar Operasional Prosedur (SOP) sebagai standardisasi dan pedoman dalam pelaksanaan kegiatan tersebut. Hal ini terjadi karena terdapat kendala komunikasi antara bawahan dengan atasan untuk menjalankan sesuatu yang harus dikerjakan. Wibowo (2013:166) menyebutkan bahwa salah satu fungsi komunikasi adalah memperkuat motivasi dengan klarifikasi pada pekerja apa yang harus mereka kerjakan, seberapa baik mereka melakukan, dan bagaimana memperbaiki apabila di bawah standar.

#### **c. Internal Audit Charter**

Dalam Prinsip-prinsip Dasar Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia paragraf 1000 menyatakan bahwa visi, misi, tujuan, kewenangan, dan tanggung jawab APIP harus dinyatakan secara tertulis dan disetujui Pimpinan Organisasi Kementerian/Lembaga/Pemerintah Daerah, serta ditandatangani oleh Pimpinan APIP sebagai Piagam Audit (*Audit Charter*).

*Internal Audit Charter* merupakan sarana komunikasi antara APIP dengan pihak auditan, agar auditan memahami sampai sejauh mana kewenangan dan tanggung jawab Inspektorat dalam melaksanakan tugas pengawasan, sehingga diperlukan adanya sosialisasi terhadap *Internal Audit Charter* tersebut. Menurut

George C. Edward III, keberhasilan implementasi kebijakan mensyaratkan agar implementor mengetahui apa yang harus dilakukan. Apa yang menjadi tujuan dan sasaran kebijakan harus ditransmisikan kepada kelompok sasaran (*target group*) sehingga mengurangi distorsi implementasi. Apabila tujuan dan sasaran suatu kebijakan tidak jelas atau bahkan tidak diketahui sama sekali oleh kelompok sasaran, maka kemungkinan akan terjadi resistensi dari kelompok sasaran (Mulyadi, 2016:68).

*Internal Audit Charter* Inspektorat Kabupaten Gorontalo telah dibuat dan ditetapkan pada tanggal 26 Mei 2014, serta telah disetujui oleh Bupati Gorontalo, namun belum disosialisasikan kepada pihak auditan. Selain itu, sejak ditandatangani pada tahun 2014 *Internal Audit Charter* Inspektorat Kabupaten Gorontalo belum pernah direviu kembali untuk disesuaikan dengan perubahan-perubahan yang terjadi seperti: 1) pergantian Bupati pada tahun 2016; 2) pergantian Kepala Satuan Kerja yang sudah beberapa kali dilakukan sejak pergantian Bupati.

## **Elemen 2 Pengelolaan SDM**

### **a. Program Pengembangan Sertifikasi Auditor**

Agar dapat melaksanakan tugas pengawasan dengan baik, auditor dituntut untuk memiliki kompetensi dasar bagi seorang tenaga pemeriksa, kompetensi tersebut dapat diperoleh dengan mengikuti pendidikan dan pelatihan sertifikasi auditor yang diselenggarakan BPKP selaku instansi pembina Jabatan Fungsional Auditor. Inspektorat Kabupaten Gorontalo telah memiliki program pengembangan sertifikasi auditor dan secara rutin setiap tahun mengikutsertakan aparatnya untuk mengikuti pendidikan dan pelatihan sertifikasi auditor, baik itu diklat pembentukan anggota tim, diklat penjenjangan ketua tim dan pengendali teknis, maupun diklat teknis substansi.

Yang menjadi kendala selama ini adalah masih terbatasnya anggaran pada Inspektorat Kabupaten Gorontalo, terutama anggaran pada program peningkatan profesionalisme tenaga pemeriksa dan aparatur pengawasan.

Anggaran merupakan pernyataan mengenai estimasi kinerja yang hendak dicapai selama periode waktu tertentu yang dinyatakan dalam ukuran finansial (Mardiasmo, 2009:61). Salah satu fungsi anggaran sektor publik menurut Mardiasmo (2009:66) adalah sebagai alat motivasi (*motivation tool*), anggaran dapat digunakan sebagai alat untuk memotivasi manajer dan stafnya agar berkerja agar bekerja secara ekonomis, efektif, dan efisien dalam mencapai target dan tujuan organisasi yang telah ditetapkan. Anggaran untuk program peningkatan profesionalisme tenaga pemeriksa dan aparatur pengawasan pada Inspektorat Kabupaten Gorontalo pada tahun 2013 sebanyak 6,67% dari total anggaran, 2014 sebanyak 7,94%, 2016 sebanyak 5,05% dan 2017 sebanyak 13,03%. Menurut Sedarmayanti (2016:187), pelatihan dan pengembangan merupakan usaha mengurangi atau menghilangkan terjadinya kesenjangan antara kemampuan karyawan dengan yang dikehendaki organisasi. Namun program tersebut belum mendapat porsi yang memadai dibandingkan keseluruhan anggaran program yang ada di Inspektorat Kabupaten Gorontalo, rata-rata anggaran tersebut hanya dapat membiayai 6-7 orang untuk mengikuti diklat. Anthony et al. (1996:442-443) dalam Fahmi (2015:69) menyatakan organisasi yang memiliki kualitas manajemen yang baik mempunyai kebijakan SDM yang kuat bagi kompensasi, promosi, pengembangan dan pelatihan.

### **b. Reward/Kompensasi**

Pemberian *reward* merupakan salah satu upaya untuk memberikan motivasi bagi pegawai yang berkinerja baik dan merupakan salah satu komponen yang harus dipenuhi untuk mencapai level 3 kapabilitas APIP. Menurut Mahmudi (2015:175), mekanisme pemberian *reward* merupakan bagian dari sistem manajemen kompensasi, yang menyebutkan bahwa prestasi yang tinggi harus diberi penghargaan (*reward*) yang layak, sedangkan kinerja yang buruk diberi hukuman (*punishment*) yang adil dan manusiawi. Manajemen kompensasi yang baik adalah manajemen kompensasi yang berorientasi pada pemberian penghargaan, bukan berorientasi hukuman.

Pemberian *reward* harus dilakukan dengan alasan yang rasional, karena itu diperlukan adanya mekanisme pemberian *reward* yang jelas. Selama ini Inpektorat Kabupaten Gorontalo belum memiliki mekanisme pemberian *reward*, pemberian penghargaan dilakukan melalui penilaian pribadi pimpinan dengan memberikan kompensasi non finansial yang nantinya diharapkan akan berdampak finansial kepada pegawai yang dinilai. Sebagai contoh, untuk mendorong partisipasi mandiri para pegawai, sebagai bentuk penghargaan dari pimpinan, dilakukan penilaian pribadi terhadap bawahan yang nantinya akan menjadi kompensasi dan penilaian tersendiri bagi bawahan dalam melaksanakan tugas atau mengikuti pengembangan kompetensi, misalnya pegawai yang dapat menunjukkan kinerja yang baik akan diprioritaskan untuk mengikuti pendidikan dan pelatihan sebagai upaya peningkatan kompetensinya, serta diprioritaskan dalam penugasan-penugasan sehingga dapat berdampak finansial untuk pegawai yang bersangkutan.

Menurut Anthony dalam Fahmi (2015:69), salah satu ciri organisasi yang memiliki kualitas manajemen yang baik adalah mempunyai kebijakan SDM yang kuat bagi kompensasi. Febrianti (2014) dalam penelitiannya menemukan bahwa pemberian *reward* berpengaruh signifikan terhadap kinerja pegawai.

### **c. Rotasi Internal**

Rotasi internal dalam suatu organisasi perlu dilakukan untuk menghilangkan kebosanan dan mengantisipasi kemungkinan terjadinya tindak korupsi. Inspektorat Kabupaten Gorontalo telah melakukan rotasi internal secara berkala. Fahmi (2015:7) menyebutkan bahwa salah satu cara membangun sistem administrasi yang

modern dan bernilai saing di pasar adalah melakukan rotasi jabatan. Ada beberapa tujuan utama perlu dilakukannya rotasi jabatan, yaitu: (a) untuk membangun kompetensi penguasaan secara menyeluruh tidak hanya ahli dalam satu bidang saja, (b) menghilangkan kebosanan dalam bekerja, karena ketika terlalu lama dalam satu jabatan memungkinkan timbulnya kebosanan sebagai bentuk rutinitas aktivitas, (c) menghilangkan kemungkinan terjadinya tindak korupsi, jika terlalu lama membuat seseorang mengerti bagaimana mengambil celah untuk melakukan korupsi. Jamil (2016) dalam penelitiannya menemukan bahwa rotasi pekerjaan berpengaruh positif dan signifikan terhadap kepuasan kerja dan variasi keterampilan.

Pada Inspektorat Kabupaten Gorontalo, rotasi jabatan dilakukan dalam bentuk rotasi internal dengan melakukan pergantian staf yang berada di bawah koordinasi Sekretaris maupun Inspektur Pembantu Wilayah, selain itu juga dilakukan pergantian personil dalam susunan tim penugasan audit sesuai dengan kebutuhan personil pada audit yang dilakukan.

**d. Pola Hubungan Pejabat Struktural dan Fungsional**

Pola hubungan pejabat struktural dan fungsional merupakan pengaturan pelaksanaan wewenang dan tanggung jawab dalam pola hubungan kerja antara pejabat struktural dengan pejabat fungsional auditor dengan mempertimbangkan bahwa kedua jenis jabatan tersebut saling mendukung satu sama lain dan tidak saling menggantikan, dan tidak terjadi tumpang tindih antara tugas dan fungsi kedua jabatan tersebut. Saat ini Inspektorat Kabupaten Gorontalo masih dalam proses penyusunan pedoman pola hubungan pejabat struktural dan fungsional tersebut, draf pedoman sudah dibuat namun masih harus dibahas bersama dalam lingkup internal Inspektorat.

**Elemen 3 Praktik Profesional**

**a. Audit Berbasis Risiko (ABR)**

Definisi Audit Berbasis Risiko menurut IIA adalah sebuah metodologi yang menghubungkan audit internal dengan seluruh kerangka manajemen risiko yang memungkinkan proses audit internal mendapatkan keyakinan memadai bahwa manajemen risiko organisasi telah dikelola dengan memadai sehubungan dengan risiko yang dapat diterima (*risk appetite*). Dalam Modul ABR Pusdiklatwas BPKP (2007:7) disebutkan bahwa perbedaan pendekatan audit berpeduli risiko dengan pendekatan audit konvensional adalah pada metodologi yang digunakan dimana auditor mengurangi perhatian pada pengujian transaksi individual dan lebih berfokus pada pengujian atas sistem dan proses bagaimana manajemen mengatasi hambatan pencapaian tujuan, serta berusaha untuk membantu manajemen mengatasi (mengalihkan) hambatan yang dikarenakan faktor risiko dalam pengambilan keputusan.

Salah satu *key process area* pada elemen 3 peningkatan kapabilitas APIP adalah perencanaan audit berbasis risiko. Pendekatan audit berbasis risiko bukan berarti menggantikan pendekatan audit konvensional yang dijalankan oleh Inspektorat selama ini, pendekatan ini hanya membawa suatu metodologi audit yang dapat dijalankan oleh auditor dalam pelaksanaan penugasan auditnya melalui pendekatan dan pemahaman atas risiko yang harus diantisipasi, dihadapi, atau dialihkan oleh manajemen guna mencapai tujuan. Hingga saat ini Inspektorat Kabupaten Gorontalo masih melaksanakan pendekatan audit konvensional yaitu berupa audit komprehensif, dimana seluruh objek pemeriksaan dijadikan sasaran audit, dan belum menerapkan perencanaan audit berbasis risiko dalam Program Kerja Pemeriksaan Tahunannya, Peta Auditan belum memuat mengenai identifikasi dan penanganan risiko, pemilihan auditan yang berisiko hanya berdasarkan besaran anggaran auditan tersebut.

Audit berbasis risiko menjadi penting bagi Inspektorat Kabupaten Gorontalo, selain untuk pemenuhan elemen kapabilitas APIP menuju level 3, juga untuk mengatasi kendala keterbatasan sumber daya manusia yang ada. Jika dibandingkan dengan luas wilayah pemeriksaan, jumlah pegawai yang melaksanakan kegiatan pengawasan pada Inspektorat Kabupaten Gorontalo masih belum seimbang. Saat ini Inspektorat Kabupaten Gorontalo hanya memiliki 20 orang auditor dengan formasi sebagai berikut: 16 orang Auditor Ahli Pertama/Auditor Terampil (Anggota Tim), 1 orang Auditor Ahli Muda (Ketua Tim), dan 3 orang Auditor Ahli Madya (Pengendali Teknis), jika dibandingkan dengan luas wilayah pemeriksaan yang terdiri dari 32 Sekretariat/Dinas/Badan, 9 Bagian, 19 Kecamatan, 191 Desa, 14 Kelurahan, 21 Puskesmas, dan 287 Sekolah Dasar, 126 Sekolah Menengah Pertama, 14 Sekolah Menengah Atas dan 11 Sekolah Menengah Kejuruan, sehingga dapat dikatakan bahwa Inspektorat Kabupaten Gorontalo masih memerlukan penambahan kuantitas sumber daya manusia.

Wijihastuti (2015) dalam penelitiannya menyatakan bahwa salah satu penghambat peningkatan kapabilitas APIP adalah jumlah SDM teknis pengawasan APIP yang masih jauh dari standar kebutuhan minimal yang harusnya dimiliki. Herbasuki (2015) dalam penelitiannya mengungkapkan masalah-masalah dalam pengawasan salah satunya adalah secara kuantitas dan kualitas aparat pengawas (auditor) masih sangat kurang sehingga audit yang dilakukan bersifat terbatas. Basiro (2015) dalam penelitiannya juga menemukan adanya ketidakseimbangan jumlah obyek pengawasan (SKPD) dan ruang lingkup tugas dengan ketersediaan auditor yang menyebabkan kemampuan organisasi menjadi kurang optimal.

**b. Pedoman Kendali Mutu Audit APIP**

Kendali mutu audit APIP wajib mengacu pada Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Nomor 19 Tahun 2009 tentang Pedoman Kendali Mutu Audit Aparat Pengawasan Intern

Pemerintah (PKMA-APIP), dengan tujuan agar audit yang dilaksanakan oleh APIP sesuai dengan kode etik dan standar audit. Disusunnya PKMA-APIP dimaksudkan untuk memecahkan berbagai masalah berikut ini: (1) ketidakefektifan pengawasan intern, (2) proses audit yang tidak transparan, (3) kualitas dan integritas pengendali teknis dan pengendali mutu audit yang kurang memadai, (4) pelaksanaan audit yang kurang terjamin mutunya sehingga tidak mencapai tujuan pelaksanaan audit, (5) belum adanya Pedoman Kendali Mutu Audit APIP yang mendukung agar audit dapat berjalan lebih efisien dan efektif. Inspektorat Kabupaten Gorontalo dalam melaksanakan audit belum menerapkan Pedoman Kendali Mutu Audit APIP secara menyeluruh.

**c. *Quality Assurance and Improvement Program (QAIP)***

Untuk memastikan pelaksanaan audit sesuai dengan standar yang ditetapkan maka perlu dilakukan Program Jaminan Kualitas dan Perbaikan (*Quality Assurance and Improvement Program/QAIP*), program ini adalah program yang disusun oleh masing-masing APIP untuk menjaga dan meningkatkan kualitas hasil pengawasannya. Inspektorat Kabupaten Gorontalo belum melaksanakan program tersebut.

Menurut Akmal (2006:146), terdapat dua hal yang menjadikan program jaminan kualitas penting: (1) perlu adanya pemeriksa intern yang dapat memberikan manfaat bagi pencapaian tujuan organisasi; dan (2) dipatuhinya standar profesi dan kode etik dalam kegiatan pemeriksaan. Hal ini didukung oleh Sutikno (2015) dalam penelitiannya menemukan bahwa pengendalian dan penjaminan mutu audit yang dilaksanakan oleh Inspektorat Kabupaten Purworejo telah sesuai Pedoman Kendali Mutu Audit namun belum seluruhnya memadai, salah satu penyebabnya adalah belum dilaksanakannya penilaian intern secara periodik semesteran atau tiap tahun. Hal senada disampaikan oleh Mulyono (2016), dalam penelitiannya mengemukakan bahwa salah satu kendala peningkatan kapabilitas APIP adalah *Quality Assurance and Improvement Program (QAIP)* secara periodik terkait dengan kegiatan pengawasan belum dilakukan.

**d. Standar Kendali Mutu**

Setelah melakukan audit dengan berdoman pada PKMA-APIP, secara berkala dilakukan Program Jaminan Kualitas dan Perbaikan/QAIP untuk memastikan bahwa kegiatan audit sesuai dengan standar yang ditetapkan, dan untuk pengendalian mutu pengawasan maka Inspektorat harus memiliki Standar Kendali Mutu. Namun hingga saat ini Inspektorat Kabupaten Gorontalo belum membuat standar tersebut.

**e. Telaah Sejawat**

Telaah sejawat merupakan program penilaian ekstern yang dipilih Asosiasi Auditor Intern Pemerintah Indonesia (AAIPI) sebagai organisasi profesi para auditor untuk penjaminan dan pengembangan mutu APIP. Definisi telaah sejawat dalam Pedoman Telaah Sejawat AAIPI adalah kegiatan yang dilaksanakan unit pengawasan yang ditunjuk guna mendapatkan keyakinan bahwa pelaksanaan kegiatan audit telah sesuai dengan standar audit. Sampai dengan saat ini Inspektorat belum pernah melaksanakan kegiatan telaah sejawat namun telah berkoordinasi dengan Inspektorat Provinsi Gorontalo untuk pelaksanaan kegiatan tersebut.

Telaah sejawat diperlukan sebagai bukti kepada pimpinan tentang kualitas APIP dan memastikan bahwa kegiatan audit yang dilaksanakan telah sesuai dengan standar audit. Mawengkang (2016) dalam penelitiannya menemukan bahwa salah satu penyebab implementasi pedoman kendali mutu audit belum optimal adalah belum dilaksanakannya pemantauan efektivitas pelaksanaan program dan kegiatan (*peer-review*) untuk memastikan dan menjamin bahwa audit yang dilaksanakan oleh Inspektorat telah memenuhi Standar Audit.

#### **Elemen 4 Akuntabilitas dan Manajemen Kinerja**

**a. Sistem Informasi Manajemen Tindak Lanjut (SIM TL)**

Menurut Fahmi (2015:208) sistem informasi manajemen (SIM) adalah suatu perangkat manajemen yang dipergunakan untuk mendukung pihak manajemen perusahaan dalam menerima, mengolah dan mengelola perusahaan secara baik dan sistematis dengan tujuan untuk mendukung penciptaan kinerja perusahaan.

Inspektorat Kabupaten Gorontalo memiliki Sistem Informasi Manajemen Tindak Lanjut (SIM TL) yang dibuat pada tahun 2015 dengan tujuan: 1) sinkronisasi data yang lebih cepat; 2) kebutuhan pengambil kebijakan yang setiap saat harus *update*; 3) kebutuhan dalam pembuatan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) yang lebih akurat; 4) penyelesaian tindak lanjut yang lebih cepat; 5) akurasi data tindak lanjut. SIM TL tersebut memuat informasi mengenai temuan hasil pemeriksaan Inspektorat Kabupaten Gorontalo, Inspektorat Kementerian, BPKP dan BPK RI, beserta informasi mengenai kemajuan tindak lanjut hasil pemeriksaan tersebut. Namun setelah mulai digunakan, ditemukan beberapa kendala teknis sehingga SIM TL tidak berjalan maksimal dan tidak dapat mencapai tujuan yang diharapkan, dan hingga saat ini belum dilakukan pemeliharaan guna mengatasi masalah yang dihadapi. Fahrojih (2016:70) menyampaikan bahwa tindak lanjut LHP BPK bila dilaksanakan dengan baik akan dapat mendorong peningkatan akuntabilitas, transparansi, efisiensi, efektivitas, mengurangi penyalahgunaan wewenang, kebocoran, pemborosan keuangan negara, pungutan liar, korupsi, kolusi, dan nepotisme, sehingga dapat dikatakan bahwa SIM TL menjadi salah satu poin penting pada proses bisnis Inspektorat.

**b. Laporan Ikhtisar Hasil Pengawasan**

Pada pasal 54 Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 disebutkan bahwa setelah melaksanakan tugas pengawasan, APIP wajib membuat laporan hasil pengawasan dan menyampaikannya kepada pimpinan instansi pemerintah yang diawasi, dan secara berkala menyusun dan menyampaikan ikhtisar hasil

pengawasan kepada pimpinan. Inspektorat Kabupaten Gorontalo sebagai unsur pengawasan pada pemerintah daerah, senantiasa menyampaikan seluruh laporan hasil pengawasannya kepada Bupati, dan sejak tahun 2017 Inspektorat Kabupaten Gorontalo telah menyusun Laporan Ikhtisar Hasil Pengawasan dan telah disampaikan kepada Bupati Gorontalo.

#### **Elemen 5 Budaya dan Hubungan Organisasi**

Dalam elemen ini, sudah tidak ditemukan lagi permasalahan untuk mencapai level 3 kapabilitas APIP.

#### **Elemen 6 Struktur Tata Kelola**

##### **Standar Operasional Prosedur (SOP) Pelaporan Ikhtisar Hasil Pengawasan**

Menurut Suwanda dan Dailibas (2016:155), SOP adalah serangkaian instruksi tertulis yang dibakukan mengenai berbagai proses penyelenggaraan administrasi pemerintahan, yaitu bagaimana, kapan, di mana, dan siapa yang harus melaksanakannya.

SOP dibuat untuk mendukung pelaksanaan tugas dan fungsi serta memastikan suatu aktivitas berjalan sesuai dengan standar yang diharapkan. SOP merupakan dokumen yang berkaitan dengan standar prosedur yang dilakukan secara kronologis untuk dapat menyelesaikan suatu pekerjaan yang bertujuan untuk memperoleh hasil kerja yang lebih efektif, efisien dan konsisten. Dengan adanya SOP, penyelenggaraan kegiatan dapat berjalan dengan pasti, berbagai bentuk penyimpangan dapat dihindari, atau bahkan meskipun terjadi penyimpangan tersebut, maka dapat ditemukan penyebabnya. Berdasarkan hasil wawancara dengan para Informan penelitian, diketahui bahwa kegiatan-kegiatan yang dilaksanakan di Inspektorat Kabupaten Gorontalo masih banyak yang belum didukung dengan SOP salah satunya adalah SOP Pelaporan Ikhtisar Hasil Pengawasan.

##### **Kendala-kendala Peningkatan Kapabilitas APIP pada Inspektorat Kabupaten Gorontalo**

Dari hasil penelitian ditemukan kendala-kendala dalam peningkatan kapabilitas APIP pada Inspektorat Kabupaten Gorontalo yaitu: 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.

##### **Upaya-upaya Peningkatan Kapabilitas APIP pada Inspektorat Kabupaten Gorontalo**

Peningkatan kapabilitas APIP merupakan salah satu kewajiban yang harus diupayakan oleh Inspektorat Kabupaten Gorontalo dan sudah menunjukkan kemajuan dibandingkan pada tahun 2015. Beberapa upaya yang telah dilakukan adalah: (1) mengikutsertakan pegawai untuk mengikuti diklat, (2) memanfaatkan kesempatan dengan mengikuti Diklat Khusus STAR dengan pola pembiayaan yang sepenuhnya ditanggung oleh Program STAR, (3) para pegawai secara mandiri berusaha meningkatkan kompetensi dengan menambah wawasan sendiri dengan cara rajin membaca maupun berdiskusi mengenai aturan terbaru, (4) melakukan Pelatihan Kantor Sendiri (PKS), dimana pegawai yang pernah mengikuti suatu diklat dapat mentransfer ilmu yang diperoleh kepada teman-teman di kantor, (5) membentuk Satuan Tugas Peningkatan Kapabilitas APIP, (6) pada saat melaksanakan tugas pengawasan para pegawai membuat dan menandatangani Surat Pernyataan Independensi yang diketahui oleh Inspektur, (7) melakukan revidu berjenjangan pada setiap tugas audit sehingga dapat menghasilkan laporan yang baik, (8) para pimpinan mengajak agar bersemangat untuk mencapai level yang lebih tinggi sehingga output yang dihasilkan oleh Inspektorat dapat dihargai, (9) membuat Laporan Ikhtisar Hasil Pengawasan telah dibuat secara berkala, dan (10) memerintahkan agar seluruh SOP kegiatan dapat dilengkapi.

#### **Penutup**

Kesimpulan penelitian ini adalah: (1) Kapabilitas APIP pada Inspektorat Kabupaten Gorontalo saat ini berada pada level 2 dengan catatan; (2) Kendala-kendala yang dihadapi dalam peningkatan kapabilitas APIP pada Inspektorat Kabupaten Gorontalo adalah kompetensi SDM belum memadai, kuantitas SDM belum memadai, kurangnya komitmen, kurangnya komunikasi, anggaran belum memadai, perencanaan kegiatan belum memadai, sistem informasi tindak lanjut hasil pengawasan belum memadai, dan terdapat mutasi auditor bersertifikasi.

Saran yang dapat diberikan dari penelitian ini bagi Pemerintah Kabupaten Gorontalo khususnya Inspektorat Kabupaten Gorontalo adalah agar: (1) menetapkan kebijakan pemberian penghargaan dalam peningkatan kapabilitas APIP sebagai stimulan bagi Inspektorat Kabupaten Gorontalo agar lebih bersemangat dalam meningkatkan kapabilitasnya; (2) mempertimbangkan untuk melakukan penambahan dana operasional yang memadai sebesar 1% dari APBD; (3) menetapkan mekanisme pemberian *reward*/penghargaan bagi pegawai yang berkinerja memuaskan; (4) melaksanakan evaluasi intern dan ekstern melalui kegiatan Program Jaminan Kualitas dan Peningkatan (*Quality Assurance and Improvement Program/QAIP*) dan Telaah Sejawat guna menjamin mutu dan kualitas audit Inspektorat Kabupaten Gorontalo; (5) melakukan revidu atas *Internal Audit Charter*; (6) melakukan penyegaran kembali terhadap Satuan Tugas Peningkatan Kapabilitas APIP dengan memperhatikan kompetensi dari masing-masing anggota tim; (7) melibatkan semua tenaga pemeriksa dalam

perencanaan Program Kerja Pemeriksaan Tahunan (PKPT) guna mengetahui dan menganalisis area kritis mana yang ditemui selama melakukan pengawasan.

#### Daftar Pustaka

- Akmal. 2006. Pemeriksaan Intern (Internal Audit). Jakarta : Indeks.
- Asosiasi Auditor Intern Pemerintah Indonesia. 2013. Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia.
- Asosiasi Auditor Intern Pemerintah Indonesia. 2014. Kode Etik Auditor Intern Pemerintah Indonesia.
- Asosiasi Auditor Intern Pemerintah Indonesia. 2014. Pedoman Telaah Sejawat.
- Basiro, Djawaria. 2015. Kinerja Inspektorat Daerah Provinsi Sulawesi Tengah. Program Studi Magister Administrasi Publik Program Pascasarjana Universitas Tadulako. e-Jurnal Katalogis ISSN: 2302-2019, Volume 3 Nomor 5, Mei 2015 hlm 25-38.
- Bawole, Justice Nyigmah dan Mohammed Ibrahim. 2016. *Value-For-Money Audit for Accountability and Performance Management in Local Government in Ghana*. International Journal of Public Administration ISSN: 0190-0692 (Print) 1532-4265 (Online) DOI: 10.1080/01900692.2016.1142999, pp 1-14.
- BPK RI. 2013. Laporan Hasil Pemeriksaan Kinerja atas Efektivitas Kegiatan Audit dan Reviu Laporan Keuangan oleh Aparat Pengawasan Internal Pemerintah (APIP) pada Inspektorat Kabupaten Gorontalo Nomor 13/LHP/XIX.GOR/12/2013.
- BPKP. 2010. Peraturan Kepala Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan Nomor PER-211/K/JF/2010 tentang Standar Kompetensi Auditor.
- BPKP. 2011. Peraturan Kepala Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan Nomor PER-1633/K/JF/2011 tentang Pedoman Teknis Peningkatan Kapabilitas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah.
- BPKP. 2015. Peraturan Kepala Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan Nomor 16 Tahun 2015 tentang Pedoman Teknis Peningkatan Kapabilitas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah.
- BPKP. 2015. Laporan Hasil Bimtek dan Asistensi Nomor LBA-49/PW31/6/2015 tanggal 24 April 2015.
- BPKP. 2016. Laporan Hasil Kegiatan *Quality Assurance* Penilaian Mandiri Kapabilitas APIP pada Inspektorat Kabupaten Gorontalo Nomor LHP-154/PW31/6/2016.
- Bupati Gorontalo. Peraturan Bupati Nomor 31 Tahun 2016 tentang Kedudukan, Susunan Organisasi, Tugas dan Fungsi, Tata Kerja Inspektorat.
- Edison, Emron, Yohny Anwar, dan Imas Komariyah. 2016. Manajemen Sumber Daya Manusia. Bandung : Alfabeta.
- Fahmi, Irham. 2015. Pengantar Ilmu Administrasi Bisnis. Bandung : Alfabeta.
- Fahrojih, Ikhwan. 2016. Pengawasan Keuangan Negara. Malang : Intrans Publishing.
- Gunawan, Imam. 2016. Metode Penelitian Kualitatif Teori dan Praktik. Jakarta : Bumi Aksara.
- Herbasuki. 2015. Identifikasi Kondisi dan Upaya Penguatan Pengawasan dalam rangka Reformasi Birokrasi di Kabupaten Pekalongan. Jurnal Manajemen dan Kebijakan Publik Gema Publica ISSN 2460-9714, Vol. 1, No. 1 Oktober 2015, hal 31-44.
- Hery. 2016. Auditing dan Asurans. Jakarta : PT Grasindo
- Jamil, Muhammad. 2016. Rotasi Pekerjaan dan Kinerja Karyawan: Peran Kepuasan Kerja dan Variasi Keterampilan Kerja Sebagai Variabel Intervening. Akademi Keuangan dan Perbankan Nusantara Aceh Timur. Jurnal Ekonomi Manajemen dan Sekretaris ISSN: 2528-231X, Volume 1 Nomor 2 Desember 2016, Halaman 96-117
- Mahmudi. 2015. Manajemen Kinerja Sektor Publik Edisi Ketiga. Yogyakarta : UUP STIM YKPN.
- Mardiasmo. 2009. Akuntansi Sektor Publik. Yogyakarta : Penerbit Andi.
- Mewengkang, Sedy J. 2016. Implementasi Pedoman Kendali Mutu Audit-Aparat Pengawasan Intern Pemerintah pada Inspektorat Provinsi Sulawesi Utara. Program Studi Magister Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Sam Ratulangi Manado. Jurnal Riset Akuntansi dan Auditing "Goodwill" ISSN: 2088-8899, Vol. 7 No. 2 Desember 2016, hal 121-136.
- Mulyadi, Deddy. 2016. Studi Kebijakan Publik dan Pelayanan Publik. Bandung : Alfabeta.
- Mulyono, Sugeng. 2016. Analisis Peningkatan Kapabilitas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah menggunakan *Internal Audit-Capability Model* (Studi pada Inspektorat Jenderal Kementerian Energi dan Sumber Daya Mineral). Program Studi Magister Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Gadjah Mada. Yogyakarta. Tesis.
- Nawawi, Hadari. 2006. Kepemimpinan Mengefektifkan Organisasi. Yogyakarta : Gadjah Mada University Press.
- Pusdiklatwas BPKP. 2007. Modul Audit Berpeduli Risiko.
- Republik Indonesia. 2005. Peraturan Pemerintah Nomor 79 Tahun 2005 tentang Pedoman Pembinaan dan Pengawasan Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah.
- Republik Indonesia. 2008. Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah.
- Republik Indonesia. 2010. Peraturan Presiden Nomor 81 Tahun 2010 tentang *Grand Design* Reformasi Birokrasi 2010-2025.

- Republik Indonesia. 2009. Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Nomor 19 Tahun 2009 tentang Pedoman Kendali Mutu Audit Aparat Pengawasan Intern Pemerintah.
- Sedarmayanti. 2016. Manajemen Sumber Daya Manusia, Reformasi Birokrasi dan Manajemen Pegawai Negeri Sipil Edisi Revisi. Bandung : Refika Aditama.
- Sugiyono. 2015. Memahami Penelitian Kualitatif. Bandung : Alfabeta.
- Sutikno. 2015. Evaluasi Pelaksanaan Audit di Inspektorat Kabupaten Purworejo. Program Studi Magister Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Gadjah Mada. Yogyakarta. Tesis.
- Suwanda, Dadang dan Dailibas. 2016. Panduan Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah. Jakarta : PPM
- Wibowo. 2015. Perilaku dalam Organisasi. Jakarta : Rajawali Pers.
- Wijihastuti, Ratna. 2015. Implementasi Kebijakan Peningkatan Kapabilitas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) pada Pemerintah Daerah di Wilayah Daerah Istimewa Yogyakarta. Program Studi Magister Studi Kebijakan Sekolah Pascasarjana Universitas Gadjah Mada. Yogyakarta. Tesis.