

JURNAL ILMIAH MANAJEMEN BISNIS DAN INOVASI
UNIVERSITAS SAM RATULANGI (JMBI UNSRAT)

ANALISIS KAPABILITAS APARAT PENGAWAS INTERN PEMERINTAH (APIP)
DI INSPEKTORAT DAERAH PROVINSI SULAWESI UTARA

Reynaldi Lumintang, Indrie Debbie Palandeng, Yudhi Dien

Universitas Sam Ratulangi

ARTICLE INFO

Keywords:

APIP Capability, Quality of Roles and Services, Engagement Professionalism, Supervision Management, Qualitative Descriptive.

Kata Kunci:

Kapabilitas APIP, Kualitas Peran dan Layanan, Profesionalisme Penugasan, Manajemen Pengawasan, Kualitatif Deskriptif.

Corresponding author:

Reynaldi Lumintang

judhilumintang@gmail.com

Abstract. *The paradigm shift in governance demands stronger accountability, positioning the Government Internal Supervisory Apparatus (APIP) as a strategic partner. This study aims to deeply analyze the capability of APIP in executing internal oversight functions at the Regional Inspectorate of North Sulawesi Province, focusing on three core elements of BPKP Regulation No. 6 of 2025: Quality of Roles and Services, Engagement Professionalism, and Supervision Management. Employing a descriptive qualitative approach, data were gathered through direct observation, in-depth interviews with a Key Informant (the Regional Inspector) and Main Informants (Auditors and PPUPD), and document review. Data analysis followed an interactive model consisting of data condensation, data display, and conclusion drawing.*

Abstrak. Transformasi paradigma tata kelola pemerintahan menuntut penguatan akuntabilitas, di mana Aparat Pengawas Intern Pemerintah (APIP) berperan sebagai mitra strategis. Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis secara mendalam Kapabilitas APIP dalam melaksanakan fungsi pengawasan internal pada Inspektorat Daerah Provinsi Sulawesi Utara ditinjau dari tiga elemen utama Peraturan BPKP Nomor 6 Tahun 2025, yaitu Kualitas Peran dan Layanan, Profesionalisme Penugasan, serta Manajemen Pengawasan. Menggunakan pendekatan kualitatif deskriptif, data dikumpulkan melalui observasi langsung, wawancara mendalam terhadap Informan Kunci (Inspektur Daerah) dan Informan Utama (Auditor dan PPUPD), serta studi dokumentasi. Analisis data dilakukan secara interaktif meliputi kondensasi data, penyajian data, dan penarikan kesimpulan.

PENDAHULUAN

Latar Belakang Masalah

Transformasi paradigma tata kelola pemerintahan yang terjadi secara global beberapa dekade terakhir menempatkan isu akuntabilitas dan transparansi sebagai prasyarat fundamental dalam penyelenggaraan negara. Pergeseran dari model pemerintahan tradisional yang bersifat sentralistik menuju model *governance* yang partisipatif dan berorientasi publik menciptakan tuntutan baru terhadap sistem pengawasan internal. Fungsi pengawasan bukan lagi sekadar pemenuhan administratif pendukung, melainkan instrumen strategis yang menentukan keberhasilan reformasi birokrasi dan legitimasi publik. Fenomena ini bersifat multidimensional dan kompleks, di mana aspek teknis bertemu dengan dinamika sosial, kultural, dan politik. Oleh karena itu, pendekatan kualitatif sangat relevan digunakan untuk menggali nuansa mendalam yang membentuk perilaku aparat pengawasan di lapangan.

Dalam konteks nasional, fungsi pengawasan internal memegang peran krusial sejak bergulirnya era reformasi tahun 1998. Pemerintah Indonesia menetapkan Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014 tentang Pemerintahan Daerah yang menegaskan tanggung jawab entitas daerah untuk mewujudkan tata kelola yang akuntabel. Aparat Pengawas Intern Pemerintah (APIP), sebagaimana dimandatkan oleh Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah dan Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2014 tentang Administrasi Pemerintahan, merupakan tulang punggung dalam mengawal jalannya roda pemerintahan. Kapabilitas APIP didefinisikan sebagai kemampuan untuk memberikan nilai tambah (*added value*), meningkatkan operasional organisasi, dan membantu institusi mencapai tujuannya melalui aktivitas *assurance* dan konsultasi.

Namun, implementasi regulasi di lapangan sering kali menghadapi dinamika yang kompleks. Pada Inspektorat Daerah Provinsi Sulawesi Utara, fungsi pengawasan belum sepenuhnya menunjukkan peran yang optimal. Hal ini tecermin dari fluktuasi indeks integritas daerah. Berdasarkan Survei Penilaian Integritas (SPI) oleh Komisi Pemberantasan Korupsi (KPK) pada tahun 2025, Pemerintah Provinsi Sulawesi Utara memperoleh skor indeks sebesar 68,08 (kategori rentan), mengalami penurunan yang signifikan dibandingkan tahun 2024 yang mencapai skor 73,98. Penurunan nilai ini merefleksikan tantangan nyata dalam membangun budaya pengawasan yang efektif.

Meskipun secara akumulatif hasil evaluasi Kapabilitas APIP Inspektorat Daerah Provinsi Sulawesi Utara Tahun 2024 telah berada pada Level 3 (Memadai) dengan skor 3,070, instansi ini dituntut untuk melakukan penguatan berkelanjutan guna naik menuju Level 4 (Terintegrasi). Langkah tersebut diperlukan agar APIP mampu mengawal tata kelola, manajemen risiko, dan proses pengendalian intern secara komprehensif di lingkungan 47 Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Pemerintah Provinsi Sulawesi Utara.

Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang tersebut, rumusan masalah dalam penelitian ini adalah bagaimana Kapabilitas APIP dalam melaksanakan fungsi pengawasan internal pada Inspektorat Daerah Provinsi Sulawesi Utara jika ditinjau melalui elemen Kualitas Peran dan Layanan, Elemen Profesionalisme Penugasan, dan Elemen Manajemen Pengawasan APIP sesuai Peraturan BPKP Nomor 6 Tahun 2025?

Tujuan Penelitian

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis Kapabilitas APIP dalam melaksanakan fungsi pengawasan internal pada Inspektorat Daerah Provinsi Sulawesi Utara yang ditinjau secara mendalam melalui elemen Kualitas Peran dan Layanan, Elemen Profesionalisme Penugasan, dan Elemen Manajemen Pengawasan APIP.

Manfaat Penelitian

Manfaat Teoretis Memberikan kontribusi bagi pengembangan kajian ilmu pengawasan internal pemerintah daerah, serta menjadi referensi empiris bagi penelitian kualitatif selanjutnya dengan menggunakan pisau analisis Teori *Resource-Based View* (RBV). Manfaat Praktis Menjadi bahan evaluasi dan masukan strategis bagi Inspektorat Daerah Provinsi Sulawesi Utara dalam merumuskan kebijakan akselerasi kapabilitas menuju level yang lebih tinggi.

TINJAUAN PUSTAKA

Teori Manajemen Sumber Daya Manusia (MSDM)

Sumber daya manusia merupakan aset strategis dan penggerak kunci dalam aktivitas instansi publik. Schermerhorn (2014) mendefinisikan MSDM sebagai seperangkat kebijakan yang dirancang untuk memaksimalkan integrasi organisasi, keterlibatan karyawan, dan keunggulan kompetitif. Dalam lingkungan pengawasan, MSDM mencakup pengelolaan kompetensi, rekrutmen, dan penempatan pejabat fungsional secara efisien guna mencapai sasaran pengawasan.

Aparat Pengawas Intern Pemerintah (APIP)

Berdasarkan PP Nomor 60 Tahun 2008, APIP adalah unit organisasi yang dibentuk untuk melaksanakan pengawasan intern di lingkungan kementerian, lembaga, maupun pemerintah daerah. Karakteristik utama APIP meliputi independensi internal, orientasi nilai tambah (*value added*), pendekatan preventif (*early warning system*), dan kontinuitas pengawasan. Menurut Mardiasmo (2009), APIP memegang peran penting dalam mendukung akuntabilitas vertikal sebelum laporan keuangan dan kinerja diserahkan kepada lembaga pemeriksa eksternal seperti Badan Pemeriksa Keuangan (BPK).

Teori Resource-Based View (RBV)

Teori *Resource-Based View* yang dikembangkan oleh Jey Barney (1991) menyatakan bahwa keunggulan kompetitif dan kinerja superior suatu organisasi ditentukan oleh kombinasi sumber daya internal yang memenuhi kriteria VRIO: *Valuable* (Bernilai), *Rare* (Langka), *Inimitable* (Sukar ditiru), dan *Organized* (Terdokumentasi/Diorganisir dalam sistem). Dalam riset ini, teori RBV digunakan untuk membedah sejauh mana modalitas internal (waktu, SDM, anggaran, dan teknologi) diorganisir oleh Inspektorat Sulawesi Utara untuk memenuhi standar Peraturan BPKP Nomor 6 Tahun 2025.

Model Kapabilitas APIP (Peraturan BPKP No. 6 Tahun 2025)

Peraturan BPKP Nomor 6 Tahun 2025 menetapkan kerangka operasional baru dalam menilai tingkat kematangan (*maturity level*) APIP, yang dibagi ke dalam lima tingkatan: Level 1 (Rintisan), Level 2 (Terstruktur), Level 3 (Memadai), Level 4 (Terintegrasi), dan Level 5 (Optimal). Model ini berdiri di atas lima elemen utama, di mana penelitian ini memfokuskan analisis pada tiga elemen operasional inti, yaitu:

1. **Kualitas Peran dan Layanan:** Mencakup kegiatan *assurance* (audit, reviu, evaluasi, pemantauan) dan kegiatan konsultansi (*advisory*, bimbingan teknis, fasilitasi).
2. **Profesionalisme Penugasan:** Membedah penerapan *due professional care* mulai dari Pengembangan Informasi Awal (PIA), perencanaan, pelaksanaan, komunikasi hasil, hingga pemantauan tindak lanjut dan pengendalian mutu.
3. **Manajemen Pengawasan:** Berfokus pada proses perencanaan pengawasan tahunan berbasis risiko dan efektivitas mekanisme pelaporan kepada pimpinan puncak.

METODE PENELITIAN

Jenis Penelitian

Penelitian ini menggunakan metode kualitatif dengan pendekatan deskriptif. Pendekatan ini dipilih untuk menguraikan masalah secara nyata dan mendalam berdasarkan fakta-fakta empiris yang tampak di lapangan terkait tingkat kapabilitas APIP.

Lokasi dan Objek Penelitian

Penelitian dilaksanakan di Kantor Inspektorat Daerah Provinsi Sulawesi Utara, yang beralamat di Jalan 17 Agustus No. 69, Kelurahan Teling Atas, Kecamatan Wanea, Kota Manado. Objek penelitian adalah kapasitas organisasi dan kompetensi Aparat Pengawas Intern Pemerintah (APIP) yang bertugas di instansi tersebut.

Sumber Data dan Informan Penelitian

Pemilihan informan menggunakan teknik *purposive Sampling* berdasarkan kapasitas, jabatan, dan keterlibatan langsung dalam sistem pengawasan. Informan terdiri dari pejabat struktural dan fungsional dilingkungan Inspektorat Daerah Provinsi Sulawesi Utara

Teknik Pengumpulan dan Analisis Data

Data dikumpulkan melalui tiga instrumen: wawancara terstruktur mendalam, observasi aktivitas kantor, dan studi dokumentasi (Rencana Strategis, LHP, dan regulasi terkait). Validitas data diuji melalui teknik triangulasi sumber dan metode. Teknik analisis data menerapkan model interaktif Miles, Huberman, dan Saldana (2014) yang meliputi tiga alur kegiatan simultan: kondensasi data (*data condensation*), penyajian data (*data display*), dan penarikan/verifikasi kesimpulan (*conclusion drawing/verification*).

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Deskripsi Lokasi dan Demografi Organisasi

Inspektorat Daerah Provinsi Sulawesi Utara merupakan perangkat daerah tipe A yang dipimpin oleh Inspektur dan bertanggung jawab langsung kepada Gubernur melalui Sekretaris Daerah. Berdasarkan Peraturan Gubernur Sulawesi Utara Nomor 12 Tahun 2022, instansi ini menjalankan fungsi perumusan kebijakan teknis pengawasan, pelaksanaan audit, reviu, evaluasi, pemantauan, serta fasilitasi pencegahan korupsi. Per April 2026, total pegawai di lingkungan Inspektorat Daerah Provinsi Sulawesi Utara berjumlah 158 orang, terdiri dari 136 Pegawai Negeri Sipil (PNS), 18 Pegawai Pemerintah dengan Perjanjian Kerja (PPPK), dan 4 orang pegawai Non ASN.

Analisis dan Pembahasan Elemen Kapabilitas

Kegiatan Asurans (*Assurance*)

Hasil wawancara dengan Informan menunjukkan bahwa Inspektorat secara reguler telah menjalankan empat pilar asurans: Audit, Reviu, Evaluasi, dan Pemantauan (AREP). Pengujian dokumen secara detail, pengisian Kertas Kerja Audit (KKA), serta verifikasi fisik lapangan telah dilakukan. Namun, terdapat kendala kritis pada keterbatasan waktu penugasan. Sumber daya waktu pengawasan habis terserap pada aktivitas pengujian kepatuhan transaksional tingkat mikro seperti mencocokkan kuitansi belanja administratif. Akibatnya, kedalaman audit menjadi dangkal dan belum mampu mengevaluasi aspek efisiensi serta efektivitas program strategis sektor publik secara substantif. Berdasarkan kacamata teori RBV, waktu gagal dikelola menjadi aset yang *Valuable* dan *Organized*. Ketiadaan instrumen digital pemotong waktu kerja administratif memaksa tim di lapangan melakukan uji petik seadanya (*ad hoc*

sampling), sehingga fungsi *early warning system* yang diamanatkan Peraturan BPKP Nomor 6 Tahun 2025 belum berjalan optimal.

Kegiatan Konsultasi (*Consulting*)

Layanan konsultasi yang disediakan meliputi pemberian saran teknis, fasilitasi penilaian mandiri, dan Bimbingan Teknis (Bimtek) pengadaan barang/jasa. APIP berhasil menjaga objektivitas dengan bertindak murni sebagai pendamping tanpa mengintervensi keputusan internal, sehingga tanggung jawab formal pelaksanaan program tetap melekat pada OPD mitra. Kendala utamanya berakar dari budaya organisasi auditi (*auditee*) dimana pihak OPD cenderung proaktif meminta konsultasi atau pendampingan hanya setelah masalah hukum atau penyelewengan timbul di lapangan. Pola hubungan yang bersifat kuratif (menempatkan APIP seperti "pemadam kebakaran") ini mereduksi esensi bernilai (*Valuable*) dari layanan konsultasi preventif yang seharusnya dijalankan sejak tahap perencanaan program.

Elemen Profesionalisme Penugasan

Pengembangan Informasi Awal (PIA) dan Perencanaan Penugasan

Sebelum terjun ke lapangan, APIP secara konsisten mengumpulkan data sekunder (Renstra, LHP terdahulu, regulasi sektoral, dan laporan keuangan) untuk memetakan indikasi awal penyimpangan (*red flags*). Aktivitas unduh data mandiri dilakukan oleh anggota tim untuk dilaporkan kepada Ketua Tim sebagai dasar penyusunan Program Kerja Penugasan (PKP). Langkah perencanaan ini dinilai selaras dengan asas organisasi yang matang, di mana tim dilarang bergerak tanpa Surat Tugas resmi dari Inspektur. Akan tetapi, efisiensi tahapan PIA terhambat karena Inspektorat belum memiliki sistem *data mining* yang terintegrasi langsung dengan data keuangan daerah. Proses pengumpulan data awal yang bersifat konvensional dan manual ini memakan waktu, membuktikan adanya kelemahan dalam pemanfaatan teknologi informasi terpadu.

Pelaksanaan, Komunikasi, dan Pemantauan Tindak Lanjut

Tahapan pelaksanaan hingga pelaporan akhir di lapangan menunjukkan kepatuhan yang tinggi terhadap standar teknis. Apabila ditemukan kesenjangan antara fakta lapangan (kondisi) dan aturan (kriteria), auditor menyusun lembar temuan secara komprehensif yang memuat kondisi, kriteria, akibat, serta analisis akar masalah. Prinsip *no surprise audit* dijalankan melalui pelaksanaan *Exit Meeting* untuk mendiskusikan draf temuan bersama pimpinan OPD guna menyepakati rencana aksi perbaikan. Proses pemantauan tindak lanjut juga dikawal berkala melalui forum Rapat Koordinasi (Rakor) Pemantauan Tindak Lanjut. Validasi bukti materiil dilakukan secara ketat (seperti meneliti kuitansi penyetoran kerugian negara ke kas daerah) sebelum status mutakhir diinput ke dalam aplikasi internal. Pengendalian kualitas berjalan efektif berkat pelembagaan struktur tim berlapis (Anggota, Ketua Tim, Pengendali Teknis, Pengendali Mutu, Penanggung Jawab) dan mekanisme revidi berjenjang atas KKA. Kompetensi kendali mutu ini memenuhi unsur *Rare* dan *Inimitable* dalam teori RBV.

Elemen Manajemen Pengawasan APIP

Perencanaan Pengawasan Tahunan (PKPT)

Penyusunan Program Kerja Pengawasan Tahunan (PKPT) telah dilembagakan melalui Peraturan Gubernur. Meskipun demikian, riset ini menemukan dua faktor keterbatasan internal kronis yang melanggar asas kecukupan kapasitas, Defisit Personel Fungsional Berdasarkan studi komparasi terhadap Surat MenPAN-RB Nomor B/4259/M.SM.01.00/2024, terdapat kesenjangan yang lebar antara kebutuhan ideal dan eksisting pejabat PPUPD. Inspektorat mengalami kekurangan sebanyak 21 orang personel PPUPD (terutama pada jenjang Muda dan Pertama) untuk mengawal 47 OPD. Defisit Anggaran

Pengawasan Berdasarkan Permendagri Nomor 14 Tahun 2025 tentang Pedoman Penyusunan APBD, daerah dengan total belanja sekitar Rp3,019 triliun wajib mengalokasikan anggaran pengawasan minimal 0,90% dari total belanja daerah (ideal Rp27,17 miliar). Namun, alokasi anggaran eksisting Inspektorat Sulawesi Utara pada APBD hanya bertengger di angka Rp5,402 miliar.

Keterbatasan sumber daya anggaran dan personel ini berimplikasi langsung pada manajemen risiko. Saat menyusun PKPT, Inspektorat terpaksa membatasi ruang lingkup pengawasan (*scoping constraint*) secara ketat demi menyesuaikan dengan ketersediaan dana. Akibatnya, pemenuhan dokumen PKPT berbasis risiko cenderung bersifat administratif formalitas kuantitas, belum menyentuh esensi mitigasi risiko makro sektoral.

Pelaporan kepada Manajemen

Aspek pelaporan berjalan lancar dan terstruktur. LHP yang diterbitkan dirangkum ke dalam bentuk ringkasan eksekutif (*executive summary*) secara periodik untuk diserahkan kepada Gubernur. Format pelaporan ini berhasil mentransformasi data audit yang rumit menjadi informasi manajerial siap pakai yang bernilai (*Valuable*) bagi kepala daerah dalam merumuskan keputusan strategis daerah.

KESIMPULAN DAN SARAN

Kualitas Peran dan Layanan, pelaksanaan kegiatan *assurance* (AREP) terhambat oleh alokasi waktu yang habis tergerus pada pengujian administratif transaksional, sehingga belum mampu mengevaluasi efisiensi program strategis. Layanan konsultasi berjalan responsif dan independen, namun efektivitas pencegahannya terhalang oleh pola hubungan OPD yang masih bersifat kuratif/reaktif. Profesionalisme Penugasan, proses pelaksanaan audit dari perencanaan, komunikasi *Exit Meeting*, monitoring tindak lanjut, hingga reviu berjenjang KKA telah menerapkan *due professional care* secara tertib. Titik lemah berada pada tahap Pengembangan Informasi Awal (PIA) karena ketiadaan sistem teknologi informasi data yang terintegrasi dengan data keuangan daerah.

Manajemen Pengawasan, Proses pelaporan rutin *executive summary* kepada Gubernur berjalan dengan sangat baik. Namun, proses perencanaan PKPT menghadapi hambatan besar berupa ketidakseimbangan antara luasnya objek pemeriksaan dengan ketersediaan jumlah SDM fungsional serta minimnya dukungan anggaran operasional.

Reorientasi Metode Audit, Inspektorat Daerah Provinsi Sulawesi Utara harus melakukan reformasi paradigma pengawasan, menggeser fokus dari audit kepatuhan tradisional (*compliance-based*) menuju audit kinerja substantif berbasis risiko (*risk-based auditing*) guna memotong redundansi waktu pemeriksaan administrasi kuitansi. Transformasi Budaya Auditi (OPD), Gubernur perlu menegaskan instruksi agar seluruh jajaran Kepala OPD mengubah pola komunikasi dengan APIP, melibatkan Inspektorat secara proaktif sebagai mitra preventif sejak tahap perencanaan siklus program, bukan baru berkonsultasi pasca timbul hambatan hukum.

Digitalisasi Sistem PIA, Inspektorat wajib mendorong pembangunan arsitektur teknologi informasi berupa sistem *data mining* pengawasan yang terintegrasi langsung dengan Sistem Informasi Pemerintahan Daerah (SIPD), guna mempercepat deteksi dini *red flags* pada tahapan Pengembangan Informasi Awal.

Akselerasi Kapasitas SDM Manajemen harus melakukan pengisian formasi fungsional yang kosong melalui jalur rekrutmen ASN baru maupun pelaksanaan diklat sertifikasi penyesuaian (*inpassing*) bagi ASN potensial ke dalam Jabatan Fungsional Auditor dan PPUPD.

Pemenuhan Anggaran Mandatori Inspektorat bersama Tim Anggaran Pemerintah Daerah (TAPD) perlu melakukan formulasi ulang alokasi anggaran pengawasan pada APBD periode berikutnya secara bertahap agar mendekati batas minimal 0,90% sesuai mandat Permendagri, dengan menyajikan analisis kalkulasi risiko penyelamatan keuangan daerah sebagai dasar urgensinya.

DAFTAR PUSTAKA

- Arens, A. A., Elder, R. J., & Beasley, M. S. (2017). *Auditing and Assurance Services: An Integrated Approach*. Global Edition: Pearson.
- Barney, J. (1991). Firm Resources and Sustained Competitive Advantage. *Journal of Management*, 17(1), 99-120.
- Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO). (2013). *Internal Control - Integrated Framework*.
- Ferreira, I., & Azevedo, I. (2019). The Role of Internal Audit in Public Sector Governance. *International Journal of Public Administration*, 42(7), 561-574.
- Mardiasmo. (2009). *Akuntabilitas Sektor Publik*. Yogyakarta: Andi.
- Miles, M. B., Huberman, A. M., & Saldana, J. (2014). *Qualitative Data Analysis: A Methods Sourcebook*. Thousand Oaks: SAGE Publications.
- Moeller, R. (2013). *Brink's Modern Internal Auditing*. Eighth Edition. John Wiley & Sons.
- Moleong, L. J. (2016). *Metodologi Penelitian Kualitatif*. Bandung: Remaja Rosdakarya.
- Peraturan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) Republik Indonesia Nomor 6 Tahun 2025 tentang Peningkatan Kapabilitas Aparat Pengawas Intern Pemerintah pada Kementerian/Lembaga/Pemerintah Daerah.
- Raintung, M. C., Kawet, R. C., & Lumatow, R. Y. (2024). Pengaruh Orientasi Pasar Untuk Meningkatkan Kinerja Pemasaran Melalui Keunggulan Bersaing Sebagai Variabel Mediasi Pada Pelaku Usaha Industri Rumah Panggung Di Kecamatan Woloan Kota Tomohon. *JMBI UNSRAT (Jurnal Ilmiah Manajemen Bisnis Dan Inovasi Universitas Sam Ratulangi)*, 11(3), 1594–1610. <https://doi.org/10.35794/jmbi.v11i3.59136>
- Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah.
- Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 14 Tahun 2025 tentang Pedoman Penyusunan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah Tahun Anggaran 2026.
- Sawyer, L. B., & Dittenhofer, M. A. (2004). *Sawyer's Internal Auditing: The Practice of Modern Internal Auditing*. Institute of Internal Auditors.
- Sugiyono. (2016). *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*. Bandung: Alfabeta.
- Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014 tentang Pemerintahan Daerah.

- Tielung, M. V. J., Karuntu, M. M., & Samadi, R. L. (2024). Pengaruh TQM Terhadap Keunggulan Bersaing Yang Dimediasi Oleh Resource Based View Pada Perusahaan Pengolahan Ikan Di Kota Bitung. *JMBI UNSRAT (Jurnal Ilmiah Manajemen Bisnis Dan Inovasi Universitas Sam Ratulangi)*, 11(1), 146–159. <https://doi.org/10.35794/jmbi.v11i1.54404>
- Tulung, J., & Ramdani, D. (2024). Political Connection and BPD Performance. *International Research Journal of Business Studies*, 16(3), 289-298. doi:<http://dx.doi.org/10.21632/irjbs.16.3.289-298>.