

ANALISIS KINERJA DAN STRATEGI PENINGKATAN KAPABILITAS APIP PADA INSPEKTORAT DAERAH KABUPATEN SUBANG

Indah Dwisuryani Rahayu¹; Tjahjo Winarto²
Politeknik Keuangan Negara STAN, Tangerang Selatan^{1,2}
Email : 4131210003_indah@pknstan.ac.id¹; cahyowin@pknstan.ac.id²

ABSTRAK

Penelitian berfokus pada identifikasi kinerja terbaik peningkatan kapabilitas APIP, analisis penyebab perbedaan PM dengan evaluasi hasil PM, dan analisis tantangan peningkatan kapabilitas APIP yang menjadi dasar perumusan strategi terbaik peningkatan kapabilitas APIP pada Inspektorat Daerah Kabupaten Subang dalam memberikan pelayanan penjaminan dan konsultasi. Penelitian menggunakan pendekatan kualitatif *single case study* dan abduktif dengan metode *purposive sampling*. Data primer diperoleh melalui wawancara APIP, Pembina APIP, dan akademisi serta dilakukan FGD. Data sekunder diperoleh melalui literatur terdahulu, salindia, bukti pendukung, laporan, dan regulasi kapabilitas APIP. Pengolahan data menggunakan analisis model interaktif dan triangulasi menggunakan NVIVO 15. Hasil penelitian menunjukkan kinerja Inspektorat Daerah Kabupaten Subang mencapai level 3 dimulai dari komitmen Pimpinan APIP dan setiap APIP yang diikuti koordinasi intern, koordinasi dengan pemangku kepentingan, dan kinerja pemenuhan seluruh elemen, serta indikator tata kelola. Penyebab perbedaan penilaian yaitu pemahaman yang belum memadai, bukti pendukung kurang, belum sesuai, dan substansi belum memadai, pendokumentasian belum tertib, serta keterbatasan waktu. Strategi mengatasi perbedaan tersebut berupa kesadaran, komitmen, dan konsistensi pemenuhan bukti pendukung, konsultasi dengan BPKP, perencanaan yang matang, dan reviu berjenjang bukti pendukung. Selanjutnya, Inspektorat Daerah Kabupaten Subang belum menunjukkan evaluasi perbaikan kualitas pengawasan secara berkelanjutan karena terdapat tantangan peningkatan kapabilitas APIP menuju level 4 pada seluruh elemen dan indikator tata kelola. Strategi peningkatan kapabilitas APIP perlu dilakukan pada seluruh elemen dan indikator tata kelola sebagaimana dijelaskan dalam hasil penelitian dan pembahasan. Diharapkan Inspektorat Daerah Kabupaten Subang meningkatkan komitmen Pimpinan APIP, setiap APIP, dan pemangku kepentingan dalam mempertahankan dan meningkatkan kapabilitas APIP hingga terinternalisasi dan berkelanjutan.

Kata Kunci : Kapabilitas APIP; Inspektorat; Internalisasi; Berkelanjutan

ABSTRACT

This research focuses on identifying the best performance in improving APIP capabilities, analyzing the causes of differences between PM and PM evaluation results, and analyzing the challenges of improving APIP capabilities, which form the basis for formulating the best strategy for improving APIP capabilities at the Subang Regency Inspectorate in providing assurance and consulting services. This research uses a qualitative single case study and abductive approach with purposive sampling methods. Primary data was obtained through interviews with APIP, APIP supervisors, and academics, as well as through focus group discussions (FGD). Secondary data was obtained through previous literature, slides, supporting evidence, reports, and regulations on APIP capabilities. Data processing utilized interactive model analysis and triangulation using NVIVO 15. This research findings that the performance of the Subang Regency Inspectorate has reached level 3, starting from the commitment of APIP leadership and each APIP, followed by intern coordination, coordination with stakeholders, and the performance of fulfilling all elements, as well as governance indicators. The causes of the differences in assessment include inadequate understanding, insufficient supporting evidence, inconsistencies, and inadequate substance, improper documentation, and time

constraints. Strategies to address these differences include awareness, commitment, and consistency in fulfilling supporting evidence, consultation with BPKP, thorough planning, and hierarchical review of supporting evidence. Furthermore, Subang Regency Inspectorate has not demonstrated continuous improvement in the quality of oversight due to challenges in enhancing APIP capabilities to level 4 across all elements and governance indicators. Strategies to enhance APIP capabilities must be implemented across all elements and governance indicators as outlined in the research findings and discussion. This research hoped that the Subang Regency Inspectorate will enhance the commitment of APIP leadership, each APIP, and stakeholders in maintaining and improving APIP capabilities until they are internalized and sustainable.

Keywords : APIP Capabilities; Inspectorate; Internalization; Sustainability

PENDAHULUAN

Undang-undang di bidang keuangan negara membawa implikasi perlunya sistem pengelolaan keuangan yang akuntabel, transparan, efisien, dan efektif. Hal tersebut diwujudkan melalui pengendalian atas penyelenggaraan kegiatan pemerintahan yang berpedoman pada Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP). Tanggung jawab atas pelaksanaan SPIP melalui pengawasan intern dilaksanakan oleh Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP). APIP berperan dalam memberikan pelayanan penjaminan dan konsultasi secara independen dan objektif.

Makin tinggi level kapabilitas APIP, maka peran APIP makin baik (Sumanti, 2020; Syafral et al., 2024) sehingga mewujudkan efektivitas tata kelola dan memengaruhi kualitas audit (Primasatya et al., 2019; Maradesa et al., 2020). Komitmen tersebut ditandai dengan adanya instruksi Presiden RI kepada BPKP dalam Rakornas 2015 yang menargetkan 85% kapabilitas APIP meningkat hingga level 3 dalam lima tahun ke depan dan tercantum dalam Rencana Pembangunan Jangka Menengah Nasional (RPJMN) 2014-2019 yang mendorong diterbitkannya Peraturan BPKP Nomor 6 Tahun 2015 tentang *Grand Design* Peningkatan Kapabilitas APIP tahun 2015-2019. Kemudian, peraturan tersebut menjadi dasar BPKP dalam memetakan tingkat efektivitas tata kelola dan profesionalisme suatu APIP melalui penetapan Peraturan BPKP Nomor 16 Tahun 2015, yang dicabut dengan Peraturan BPKP Nomor 8 Tahun 2021 tentang Penilaian Kapabilitas APIP. Selanjutnya, kebijakan kapabilitas APIP juga tertuang pada *Road Map* Reformasi Birokrasi 2020-2024 dan menjadi arahan Presiden RI dalam Rakornas 2023, terkait pemerataan penguatan kapabilitas APIP. Selain itu, BPKP, KPK, dan Kementerian Dalam Negeri mendorong penguatan APIP Inspektorat Daerah melalui Surat Edaran Bersama Nomor 11 Tahun 2024, Nomor 700.1/3013/SJ, dan Nomor HK.01.00/SE.3/K/D3/2024 (BPKP, 2024c).

Belum terjadi pemerataan kapabilitas APIP yang dilihat dari pelevelan APIP. Berdasarkan Laporan Kinerja BPKP per triwulan IV tahun 2024 yang disajikan dalam Grafik 1, terdapat 19 pemerintah daerah yang masih berada di level 1, 72 pemerintah daerah masih berada

di level 2, dan 455 pemerintah daerah telah mencapai level 3. Selanjutnya, belum terdapat pemerintah daerah yang mencapai level 4 dan 5. Pada tahun 2024, wilayah Jawa Barat merupakan salah satu wilayah dengan kapabilitas APIP yang telah mencapai level 3 secara keseluruhan. Dari total 28 APIP, terdapat 5 APIP yang mengalami peningkatan level kapabilitas menjadi level 3. Perincian peningkatan skor pada lima APIP tersebut yaitu Inspektorat Daerah Kabupaten Bekasi sebesar 0,18; Inspektorat Daerah Kabupaten Karawang sebesar 0,38; Inspektorat Daerah Kabupaten Bandung Barat sebesar 0,40; Inspektorat Daerah Kabupaten Indramayu sebesar 0,71; dan Inspektorat Daerah Kabupaten Subang sebesar 1,00.

Level kapabilitas Inspektorat Daerah Kabupaten Subang telah mencapai level 3 pada tahun 2024 dengan peningkatan skor sebesar 1,0000 dari sebelumnya level 2 pada tahun 2023 dan 2022 (lihat Grafik 2). Peningkatan level kapabilitas APIP yang sangat signifikan pada Inspektorat Daerah Kabupaten Subang dalam waktu satu tahun dibandingkan Inspektorat Daerah lainnya dapat menjadi strategi terbaik bagi Inspektorat K/L/D lainnya dengan level kapabilitas APIP yang masih berada pada level 2. Selain itu, berdasarkan data level kapabilitas APIP yang disajikan pada Grafik 1, sampai dengan tahun 2024, belum terdapat APIP Inspektorat Daerah yang mencapai level 4. Inspektorat Daerah Kabupaten Subang mengajukan penilaian mandiri pada skor 4 di elemen pengelolaan SDM, elemen akuntabilitas dan manajemen kinerja, serta elemen struktur tata kelola. Namun, pada evaluasi hasil penilaian mandiri, skor elemen pengelolaan SDM serta elemen akuntabilitas dan manajemen kinerja turun menjadi 3. Hal ini dikarenakan terdapat perbedaan penilaian antara penilaian mandiri oleh Inspektorat Daerah Kabupaten Subang dengan evaluasi hasil penilaian mandiri oleh BPKP Perwakilan yang memunculkan area perbaikan (AoI) dan adanya tantangan menuju level 4 sehingga diperlukan penelitian lebih lanjut dalam merumuskan strategi peningkatan level kapabilitas APIP pada Inspektorat Daerah Kabupaten Subang.

Penelitian ini berfokus mengidentifikasi kinerja terbaik peningkatan kapabilitas APIP pada Inspektorat Daerah Kabupaten Subang. Selain itu, dilakukan analisis penyebab perbedaan Penilaian Mandiri oleh Inspektorat Daerah Kabupaten Subang dengan evaluasi hasil Penilaian Mandiri oleh BPKP Perwakilan Jawa Barat dan analisis tantangan peningkatan kapabilitas APIP pada Inspektorat Daerah Kabupaten Subang. Hasil analisis tersebut menjadi dasar perumusan strategi terbaik peningkatan kapabilitas APIP pada Inspektorat Daerah Kabupaten Subang dalam memberikan pelayanan penjaminan dan konsultansi secara independen dan objektif guna memastikan tata pemerintahan yang baik.

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi dalam menambah studi literatur dan mengembangkan pengetahuan pada pengawasan intern, khususnya dalam hal kapabilitas APIP pada Inspektorat Daerah Kabupaten Subang guna mengukur

pertanggungjawaban dan efektivitas penyelenggaraan Sistem Pengendalian Intern. Melalui penelitian ini juga diharapkan dapat menyajikan rekomendasi kepada APIP Inspektorat Daerah Kabupaten Subang dalam merumuskan strategi terbaik dalam peningkatan kapabilitas APIP menjadi level 4 sekaligus menjadi panduan strategi dan kinerja terbaik dalam meningkatkan level kapabilitas APIP Inspektorat K/L/D lainnya yang masih berada pada level 2. Kemudian, diharapkan dapat memberikan masukan dan rekomendasi pelaksanaan pembinaan APIP oleh BPKP dalam pemenuhan target peningkatan level kapabilitas APIP. Selain itu, penelitian ini bermanfaat dalam memberikan masukan dan bahan pertimbangan rekomendasi kebijakan kapabilitas APIP bagi perumus kebijakan. Terakhir, penulis berharap agar penelitian ini dapat meningkatkan akuntabilitas dan transparansi kepada masyarakat atas penyelenggaraan SPI yang bertanggung jawab dan efektif.

TINJAUAN PUSTAKA DAN FOKUS STUDI

Teori Keagenan atau *Principal Agent Theory*

Teori keagenan dikemukakan tahun 1976 oleh Jensen dan Meckling yang dimaknai sebagai hubungan kontrak antara *prinsipal* dan agen yang menjelaskan kesepakatan kedua pihak dalam bertindak secara eksplisit (Jensen & Meckling, 1976). Idealnya, agen menandatangani kontrak yang mengatur setiap tindakan pengelolaan kekuasaan, kekayaan, dan sumber daya (Turnbull, 1997). Namun, adanya kejadian yang tidak pasti di masa depan membuat beberapa kejadian tidak dinyatakan dalam kontrak secara eksplisit. Hal ini dapat menimbulkan potensi konflik dalam kontrak atau masalah keagenan (*agency problem*) karena agen dapat beranggapan bahwa organisasi yang dikelola adalah miliknya yang menimbulkan tindakan dan pengambilan keputusan secara oportunistik yang tidak sesuai dengan kepentingan *prinsipal* seperti penyalahgunaan wewenang dan pembagian remunerasi yang tidak sesuai kinerja (Conyon, 2009; Turnbull, 1997).

Meskipun teori keagenan banyak dipraktikkan di sektor swasta, namun teori keagenan tetap relevan mengkaji dilema *prinsipal* dengan agen dalam sektor publik. Dalam hal ini, agen atau eksekutif pemerintah dipilih oleh rakyat untuk bertindak sebagai manajemen dalam penetapan kebijakan dan operasional pemerintah. Masalah keagenan timbul apabila terdapat asimetri informasi antara *prinsipal* atau rakyat dengan agen atau eksekutif, legislatif, bahkan yudikatif. Tindakan oportunistik yang mementingkan kepentingan pribadi, menjebak agen ke dalam kasus korupsi yang dapat meruntuhkan bangsa dan negara (KNKG, 2022).

Tata Kelola yang Baik atau *Good Governance*

Teori yang melandasi praktik tata kelola dijelaskan dalam teori keagenan karena prinsip dan mekanisme tata kelola yang baik merupakan solusi agar agen bertindak sesuai kontrak atau kepentingan *prinsipal* (Conyon, 2009; Daily et al., 2003; Turnbull, 1997). Perkembangan tata

kelola perusahaan bermula dari *The New York Stock Exchange Crash*, yaitu berbagai perusahaan multinasional di Bursa Efek Amerika melakukan skandal akuntansi yang memunculkan *Black Thursday* atau hari penjualan saham terbesar dan *Black Tuesday* atau perdagangan saham besar-besaran dalam satu hari yang berdampak pada kelumpuhan sendi ekonomi. Sejak saat itu, tata kelola perusahaan berkembang dan diterapkan untuk mengamankan hak pemegang saham. Perkembangan tata kelola perusahaan di Indonesia muncul sejak krisis ekonomi tahun 1997 dengan dugaan perusahaan Indonesia yang mengabaikan regulasi dan melakukan praktik KKN (Korupsi, Kolusi, dan Nepotisme). Perusahaan melakukan rekayasa untuk menampilkan kinerja yang baik dan menutupi kerugian (Bangkit Wijaya & Firmansyah, 2021).

Tata kelola sektor publik merupakan otorisasi politik, ekonomi dan administratif mencakup mekanisme dan kebijakan secara legal untuk mengelola urusan negara menggunakan sumber daya ekonomi, politik, sosial, pertahanan keamanan, dan pembuatan kebijakan dalam mendefinisikan kepentingannya dan menjalankan tugasnya sehingga memberikan kepastian atas kredibilitas pemerintah, keadilan pelayanan publik, pelibatan pemangku kepentingan, dan memastikan agen pemerintah bertindak sesuai prinsip dan mekanisme tata kelola yang baik untuk mencapai tujuan pembangunan dan keadilan sosial bagi seluruh rakyat (KNKG, 2022). Dalam mencapai definisi tersebut KNKG merumuskan Pedoman Umum *Governansi* Sektor Publik Indonesia. Dalam pedoman tersebut, tata kelola sektor publik terdiri atas enam elemen, yaitu membudayakan tata kelola sektor publik, membangun hubungan dengan pemangku kepentingan, memperkuat akuntabilitas ekstern, responsibilitas intern, tata kelola politik dan penguatan peran masyarakat, serta manajemen risiko yang efektif.

Dalam memperkuat penerapan tata kelola yang baik, dilakukan pengelolaan *Governance, Risk, and Compliance* (GRC) yang merupakan kapabilitas terintegrasi untuk mencapai tujuan, mengatasi ketidakpastian, dan bertindak dengan integritas. Pendekatan GRC terdiri atas tata kelola, manajemen risiko, dan kepatuhan (Mujahid, 2024). Tata kelola mencakup semua aktivitas dalam suatu organisasi untuk mematuhi peraturan, memastikan kebutuhan pemangku kepentingan terpenuhi, dan organisasi dikelola sesuai batasan dan nilai yang ditetapkan. Manajemen risiko mengembangkan perlakuan risiko dalam mengelola risiko yang sejalan dengan arah tata kelola. Pengendalian intern merupakan bagian integral dari aktivitas manajemen risiko karena perlakuan risiko yang mencakup pengendalian intern dirancang untuk menjalankan strategi manajemen risiko (Anderson et al., 2017).

Sistem Pengendalian Intern

Sistem pengendalian intern merupakan kegiatan integral dalam menguji keakuratan data keuangan, mengamankan aset, meningkatkan efisiensi dan efektivitas operasional, serta

mendorong ketaatan hukum dan peraturan untuk memberikan keyakinan memadai terkait ketercapaian tujuan organisasi. Di Indonesia, SPI diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 yang mengadopsi kerangka kerja *The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission - Integrated Framework (COSO-IF)*. Adapun lima unsur pengendalian terdiri atas lingkungan pengendalian, penilaian risiko, aktivitas pengendalian, informasi dan komunikasi, serta pemantauan.

Pengawasan Intern

Berdasarkan pasal 47 Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008, dalam menunjang dan memperkuat efektivitas SPI, dilakukan pengawasan intern atas penyelenggaraan tugas dan fungsi instansi pemerintah. Pengawasan intern berupa audit, evaluasi, reviu, pemantauan, dan pengawasan lainnya. Pengawasan intern mengarah pada mitra konsultasi sehingga APIP tidak hanya menyampaikan temuan, tetapi hingga memberikan konsultasi solusi nyata atas pengawasan hingga tujuan/program/kegiatan (Hakim, 2022). Informan BBR menyatakan bahwa, kegiatan penilaian kapabilitas APIP termasuk dalam kegiatan evaluasi. Berdasarkan pasal 48 huruf c Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008, evaluasi merupakan kegiatan penilaian melalui perbandingan hasil kegiatan dengan standar, norma, atau rencana yang ditetapkan hingga didapatkan faktor-faktor pengaruh keberhasilan dan kegagalan kegiatan mencapai tujuan.

Aparat Pengawasan Intern Pemerintah

Tanggung jawab atas pelaksanaan SPIP melalui pengawasan intern dilaksanakan oleh Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP). Berdasarkan Peraturan Menteri PAN-RB Nomor 48 Tahun 2022, APIP merupakan lembaga nonkementerian yang melaksanakan pengawasan intern atas pemerintah yang memiliki kepentingan negara sesuai peraturan perundangan. APIP terdiri atas BPKP, Inspektorat, dan unit pengawasan intern pada Badan Hukum Pemerintah lainnya sesuai dengan peraturan perundang-undangan (Peraturan Menteri PAN-RB Nomor 220 Tahun 2008).

Capacity Development

Panduan pengembangan kapasitas dibangun oleh UNDP. Pengembangan kapasitas merupakan proses yang dilalui individu, organisasi, dan masyarakat untuk memperoleh, memperkuat, dan memelihara kemampuan untuk mencapai tujuan berkelanjutan (UNDP, 2009). Siklus pengembangan kapasitas melibatkan lima kapasitas yaitu keterlibatan pemangku kepentingan; menilai kapasitas; merumuskan kebijakan dan strategi; menganggarkan, mengelola, dan mengimplementasikan; serta evaluasi pengembangan kapasitas.

Kapabilitas APIP

Salah satu indikator yang digunakan dalam menilai peran pengawasan intern adalah kapabilitas APIP. Berdasarkan Peraturan BPKP Nomor 8 Tahun 2021, kapabilitas APIP merupakan kemampuan pengawasan APIP yang efektif melalui dukungan pengawasan yang baik dalam meningkatkan kualitas dan hasil pengawasan. Berdasarkan Peraturan Presiden Nomor 192 Tahun 2014, pembinaan kapabilitas APIP dilaksanakan oleh BPKP. Dalam menjalankan tugas tersebut, diterbitkan pedoman teknis berupa Peraturan BPKP Nomor 8 Tahun 2021 yang berisi langkah minimal dalam menilai 6 elemen dan 18 topik dalam kapabilitas APIP.

Penilaian Kapabilitas APIP

Menurut Saa'dillah et al. (2023), sumber pedoman yang diadaptasi BPKP dalam menetapkan Peraturan BPKP Nomor 8 Tahun 2021 tentang Penilaian Kapabilitas APIP diantaranya SAUPI, IA-CM, IA-AM, dan kajian Puslitbangwas BPKP Nomor LP-35/LB/2020. Penilaian kapabilitas APIP merupakan serangkaian penilaian mandiri dan evaluasi atas penilaian mandiri yang menghasilkan area perbaikan sebagai dasar perumusan rencana aksi yang dipantau, ditindaklanjuti, dan dievaluasi melalui ekspos panel penetapan level kapabilitas APIP oleh BPKP. Tujuannya adalah untuk mengevaluasi kinerja APIP, menemukan tantangan, serta area perbaikan (AoI) guna menyusun peta jalan sebagai dasar peningkatan kapabilitas APIP secara berkesinambungan.

Proses bisnis dalam penilaian kapabilitas APIP terdiri atas tiga tahap, yaitu tahap penilaian mandiri, tahap evaluasi untuk menentukan level kapabilitas APIP, serta tahap monitoring yang berlangsung secara berkelanjutan. Penilaian mandiri merupakan penilaian atas efektivitas APIP melalui komponen dukungan, aktivitas, dan kualitas pengawasan APIP dalam mencapai tujuan yang menjadi dasar penentuan level kapabilitas oleh APIP pada triwulan pertama hingga kedua. Evaluasi atas hasil penilaian mandiri merupakan pemberian keyakinan memadai atas hasil penilaian mandiri oleh BPKP yang mendasari penetapan level kapabilitas APIP. Monitoring tindak lanjut terdiri atas pengelolaan data dan informasi hasil evaluasi pada jenjang satu dan dua. Kemudian, dilanjut pelaksanaan rekomendasi perbaikan AoI dan rencana aksi oleh Tim Asesor. Selanjutnya, tindak lanjut rencana aksi tersebut dilakukan monitoring oleh APIP dan Perwakilan BPKP atau Kedeputusan BPKP (Peraturan BPKP Nomor 8 Tahun 2021).

Penelitian Terdahulu

Penulis melakukan tinjauan atas penelitian terdahulu yang membahas topik kinerja, perbedaan penilaian, tantangan, dan strategi peningkatan level kapabilitas APIP. Pengumpulan dan peninjauan dilakukan melalui *literature review*. Kinerja Inspektorat dalam upaya

peningkatan kapabilitas APIP dipaparkan A. M. Sari (2019) yang menjelaskan adanya kenaikan capaian kinerja sebesar 3,38% dari 2017 ke 2018, tetapi belum terealisasi maksimal dan masih terdapat penurunan indikator. Berbeda dengan penelitian tersebut, penulis tertarik untuk menganalisis kinerja terbaik yang telah dilakukan oleh Inspektorat Daerah Kabupaten Subang dalam meningkatkan kapabilitas APIP dari level 2 ke level 3 sehingga kinerja tersebut dapat menjadi panduan strategi peningkatan level kapabilitas APIP Inspektorat K/L/D lainnya yang masih berada pada level 2.

Kemudian, perbedaan penilaian mandiri dengan evaluasi hasil penilaian mandiri dipaparkan oleh Saa'dillah et al. (2023) , yaitu terdapat perbedaan penilaian mandiri oleh Inspektorat Kota Makassar dengan evaluasi hasil penilaian mandiri oleh BPKP Perwakilan Provinsi Sulawesi Selatan sebesar 0,12 pada elemen tata kelola tanpa disertai penjelasan penyebab perbedaan tersebut. Kemudian, berdasarkan Laporan Hasil Evaluasi (LHE) kapabilitas APIP Nomor LHP-1189/PW10/6/2022; Nomor PE.09.03/LHP-890/PW10/6/2023; dan Nomor PE.09.03/LHP-610/PW10/6/2024 yang diterbitkan oleh BPKP Perwakilan Jawa Barat, terdapat perbedaan penilaian mandiri Inspektorat Daerah Kabupaten Subang dengan evaluasi hasil penilaian mandiri BPKP Perwakilan Jawa Barat. Pada 2022 dan 2023 terdapat perbedaan penilaian pada seluruh elemen dengan perincian elemen pengelolaan SDM sebesar 0,18; elemen praktik profesional sebesar 0,18; elemen akuntabilitas dan manajemen kinerja sebesar 0,06; elemen budaya dan hubungan organisasi sebesar 0,06; elemen struktur tata kelola sebesar 0,12; dan elemen peran dan layanan sebesar 0,40. Selanjutnya, pada 2024 terdapat perbedaan penilaian pada dua elemen dengan perincian elemen pengelolaan SDM sebesar 0,18 serta elemen akuntabilitas dan manajemen kinerja sebesar 0,06. Data perbedaan penilaian mandiri dengan hasil evaluasi penilaian mandiri tahun 2024 disajikan secara lengkap pada Tabel 1. Penelitian sebelumnya belum membahas penyebab perbedaan penilaian tersebut sehingga penulis akan menganalisis penyebab perbedaan penilaian mandiri oleh Inspektorat Daerah Kabupaten Subang dengan evaluasi hasil penilaian mandiri oleh BPKP Perwakilan Jawa Barat sehingga penyebab teridentifikasi dan digunakan untuk meminimalisir perbedaan penilaian di masa mendatang.

Sementara itu, tantangan yang dihadapi dalam peningkatan kapabilitas APIP terdiri atas belum memadainya sumber daya manusia dan tidak sesuai dengan beban kerja (Lumbantobing et al., 2024; Luciana, 2021; Banjarnahor, 2019; Ain et al., 2018, Purwanti, 2017; serta Safitri & Halim, 2017) , beban kerja tidak sesuai dengan remunerasi (Farias & Bellen, 2023) , belum efektifnya penggunaan anggaran (Farias & Bellen, 2023) , belum terdapat pengukuran kinerja peningkatan audit intern (Ain et al., 2018), kurangnya konsistensi pengawasan (Ain et al., 2018), belum disusunnya kebijakan atau pedoman pengawasan (Yanuarisa et al., 2025; Farias & Bellen,

2023; Airlangga & Rossieta, 2023; Susanto & Hidajat, 2022; Bakri et al., 2019; Kusyanuarto & Akbar, 2018; dan Oosthuizen et al., 2016), belum memadainya pendokumentasian (Airlangga & Rossieta, 2023; Farias & Bellen, 2023; I. M. Sari et al., 2020; Sarjono & Sulistiadi, 2018; dan Safitri & Halim, 2017), dan tidak ada pemantauan pelatihan auditor (Farias & Bellen, 2023).

Adapun strategi peningkatan kapabilitas APIP diteliti oleh beberapa penulis, yang mengusulkan strategi pemenuhan kebutuhan dan kompetensi sumber daya manusia (Maia, 2024; Kusuma & Firmansyah, 2024; Rachmat & Wijaya, 2024; Saa'dillah et al., 2023; Airlangga & Rossieta, 2023; Putra et al., 2023; Susanto & Hidajat, 2022; Winoto et al., 2022; Firmansyah et al., 2022; Maradesa et al., 2020; I. M. Sari et al., 2020; A. M. Sari, 2019; Yusof et al., 2019; Banjarnahor, 2019; Bahari & Inramus, 2018; Ain et al., 2018; Kusyanuarto & Akbar, 2018; Safitri & Halim, 2017; dan Marsono, 2016), pembangunan komitmen APIP dan pemerintah daerah (Banjarnahor, 2019; Safitri & Halim, 2017; Yusof et al., 2019), pemenuhan kebutuhan anggaran (Yusof et al., 2019), penyusunan perencanaan pengawasan jangka panjang (Farias & Bellen, 2023), peningkatan perencanaan pengawasan melalui diklat, bimtek, *workshop*, ataupun melalui komunikasi antar APIP (Heriyanto, 2016; Luciana, 2021; Lumbantobing et al., 2024; Sella & Purwanti, 2019), pembangunan lingkungan yang kondusif (Yusof et al., 2019), pembangunan komunikasi dan hubungan dengan seluruh organisasi (Farias & Bellen, 2023; Maia, 2024), pemberian konsultasi (Ain et al., 2018), memformalkan *Intern Audit Charter* (Maia, 2024), penyusunan kebijakan atau pedoman pengawasan dan pengembangan kerangka kerja praktik pengawasan (Farias & Bellen, 2023; Putra et al., 2023; Susanto & Hidajat, 2022; Bahari & Inramus, 2018; Sarjono & Sulistiadi, 2018; serta Oosthuizen et al., 2016). Adapun kerangka konseptual penelitian disajikan pada Gambar 1.

METODE PENELITIAN

Penelitian menggunakan pendekatan kualitatif untuk membantu pemahaman konsep yang berasal dari informan dan menghubungkan keterkaitan antar konsep tersebut menjadi konstruksi penelitian (Saunders et al., 2019). Menurut Sugiyono (2020) dalam penelitian kualitatif, penulis adalah instrumen pokok penelitian. Metode yang diterapkan dalam penelitian adalah *single case study*. Menurut Pahleviannur et al. (2022), *single case study* dapat membantu penulis dalam memahami suatu kasus dengan fenomena yang unik. Pada penelitian ini, penulis berfokus pada studi kasus pada Inspektorat Daerah Kabupaten Subang yang memiliki 2 fenomena unik yaitu peningkatan skor kapabilitas APIP paling signifikan dalam waktu satu tahun dibandingkan 27 Inspektorat Daerah lainnya dan pada evaluasi hasil penilaian mandiri oleh BPKP terdapat penurunan skor dari yang diajukan pada skor 4 menjadi 3. Pendekatan kualitatif digunakan untuk membantu pemahaman konsep yang berasal dari informan sehingga dihasilkan rekomendasi kepada APIP Inspektorat Daerah Kabupaten Subang dalam

merumuskan strategi terbaik dalam peningkatan kapabilitas APIP menjadi level 4 sekaligus menjadi panduan strategi dan kinerja terbaik dalam meningkatkan level kapabilitas APIP Inspektorat K/L/D lainnya yang masih berada pada level 2 menuju level 3.

Selanjutnya, pendekatan pengembangan teori yang digunakan adalah pendekatan abduktif, yaitu pendekatan penelitian yang menganalisis fenomena dengan mengumpulkan data, yang kemudian dijelaskan berdasarkan analisis yang telah dilakukan (Saunders et al., 2019). Pada penelitian ini, penulis mengumpulkan data skor kapabilitas APIP pada wilayah Jawa Barat dan menemukan dari total 28 APIP, terdapat 5 APIP yang mengalami peningkatan level kapabilitas menjadi level 3 dengan peningkatan skor kapabilitas APIP paling signifikan terjadi pada Inspektorat Daerah Kabupaten Subang. Kemudian, Inspektorat Daerah Kabupaten Subang mengajukan penilaian mandiri pada skor 4 pada beberapa elemen, namun pada evaluasi hasil penilaian mandiri, skor beberapa elemen tersebut turun menjadi 3. Dari kedua fenomena tersebut, penulis melakukan analisis kinerja, perbedaan penilaian, tantangan, dan strategi peningkatan level kapabilitas APIP menggunakan beberapa teori.

Terdapat dua sumber data yang digunakan dalam penelitian ini. Data primer diperoleh melalui wawancara kepada APIP, pembina APIP, dan akademisi berdasarkan daftar pertanyaan dengan mengacu pada Peraturan BPKP Nomor 8 Tahun 2021 yang tersusun secara *semi-structured* dan *in-depth* sesuai tujuan penelitian (Saunders et al., 2019). Selanjutnya, dilakukan FGD antara APIP dan pembina APIP untuk menggali narasi dari informan yang memiliki perbedaan pengalaman, opini, dan sudut pandang terkait topik atau isu tertentu (Van Eeuwijk & Angehrn, 2017). Data primer dari wawancara dan FGD diolah secara verbatim menjadi bentuk transkrip (*transcribing*). Selanjutnya, hasil transkrip tersebut dilakukan *coding* menggunakan perangkat lunak NVIVO versi 15 melalui *first-cycle coding* dengan tipe *coding process coding* dan *second-cycle coding* dengan mengelompokkan beberapa kode data sesuai kategori komponen, elemen, topik, dan pernyataan kapabilitas APIP. Hasil *coding* tersebut disajikan dalam *project maps* berupa bagan *codes*.

Selanjutnya, data sekunder diperoleh melalui studi literatur dari literatur terdahulu, salindia, bukti pendukung, laporan, dan regulasi terkait kapabilitas APIP. Pengumpulan dan peninjauan data literatur terdahulu dilakukan melalui *literature review* yang bersumber dari literatur terindeks Google Scholar dan Scopus menggunakan aplikasi Publish or Perish 8. Literatur terdahulu yang didapatkan sebanyak 169 jurnal yang kemudian dilakukan penyaringan kembali sesuai dengan topik meliputi analisis kinerja, perbedaan penilaian, tantangan, dan strategi peningkatan level kapabilitas APIP. Berdasarkan hasil revidu, didapatkan 29 jurnal yang relevan dengan topik penelitian.

Metode sampling yang digunakan adalah *non-probability sampling* dengan teknik penentuan informan *purposive sampling* yaitu menggunakan penilaian personal penulis terhadap pengalaman, keterlibatan, keahlian, dan wawasan informan terkait kinerja, perbedaan penilaian, tantangan, dan strategi peningkatan level kapabilitas APIP pada Inspektorat Daerah Kabupaten Subang. Lebih spesifik, penentuan informan menggunakan teknik *expert sampling* melalui perolehan perspektif pelaksana/APIP, pembina APIP, dan akademisi dalam membangun konstruksi kinerja dan strategi peningkatan kapabilitas APIP. Daftar informan disajikan pada Tabel 2. Analisis data menggunakan model interaktif dari Miles et al. (2014), yaitu analisis data dilakukan secara terus menerus hingga data jenuh atau data yang diperoleh tidak lagi memunculkan variasi karena informasi yang diberikan oleh informan memberikan hasil yang konsisten. Terdapat tiga tahap dalam model interaktif, yaitu 1) kondensasi data (*data condensation*); 2) penyajian data (*data display*); dan 3) simpulan (*conclusion*).

Triangulasi merupakan strategi menghasilkan validitas dan keandalan studi kualitatif melalui perspektif yang beragam (Sekaran & Bougie, 2016). Hal tersebut dikarenakan triangulasi mampu memperkaya studi dan mengatasi potensi keterbatasan penelitian, bahkan memungkinkan pemahaman studi kasus pada berbagai tingkatan sehingga objek studi dapat dipertimbangkan kompleksitasnya (Santos et al., 2020). Menurut Patton (1999) serta Sekaran & Bougie (2016), terdapat empat jenis triangulasi, yakni metode, sumber data, penulis, dan teori. Penelitian ini mengadopsi tiga triangulasi kecuali triangulasi penulis. Triangulasi metode dilakukan dengan berbagai metode pengumpulan data yaitu wawancara, FGD, dan studi literatur. Triangulasi sumber data dilakukan dengan mengumpulkan data dari berbagai sumber, yaitu wawancara dengan APIP yaitu Inspektorat Daerah Kabupaten Subang, pembina APIP yaitu BPKP Perwakilan Jawa Barat, dan akademisi. Triangulasi teori dilakukan melalui pemanfaatan teori keagenan, tata kelola yang baik, pengendalian intern, pengawasan intern, APIP, *capacity development*, kapabilitas APIP, dan penilaian kapabilitas APIP dalam menjelaskan topik kinerja, perbedaan penilaian, tantangan, dan strategi peningkatan level kapabilitas APIP.

HASIL PENELITIAN DAN DISKUSI

Penelitian berfokus pada identifikasi kinerja terbaik peningkatan kapabilitas APIP pada Inspektorat Daerah Kabupaten Subang. Selain itu, dilakukan analisis penyebab perbedaan Penilaian Mandiri oleh Inspektorat Daerah Kabupaten Subang dengan evaluasi hasil Penilaian Mandiri oleh BPKP Perwakilan Jawa Barat dan analisis tantangan peningkatan kapabilitas APIP pada Inspektorat Daerah Kabupaten Subang. Hasil analisis tersebut menjadi dasar perumusan strategi terbaik peningkatan kapabilitas APIP pada Inspektorat Daerah Kabupaten Subang dalam memberikan pelayanan penjaminan dan konsultasi secara independen dan objektif guna memastikan tata pemerintahan yang baik.

Kinerja Peningkatan Kapabilitas APIP Inspektorat Daerah Kabupaten Subang

Menurut informan IUR, IHE, IER, ISP, IIF, IDK, IUK, IAF, dan IRE, kinerja yang dilakukan Inspektorat Daerah Kabupaten Subang mencapai level 3 dimulai dari pembentukan Tim Satgas PK APIP yang merupakan bentuk komitmen meningkatkan kapabilitas dari Pimpinan APIP dan setiap APIP. Pernyataan tersebut selaras dengan teori tata kelola sektor publik oleh KNKG pada elemen satu, membudayakan tata kelola sektor publik yang dimulai dari pimpinan yang menjalankan nilai-nilai dasar tata kelola dalam setiap perkataan, perilaku, dan kegiatannya, sehingga diikuti semua pihak di organisasi sektor publik. Kemudian, melalui Tim Satgas PK APIP tersebut dilakukan koordinasi intern APIP dan koordinasi dengan pemangku kepentingan. Hal ini selaras dengan siklus pertama *capacity development* oleh UNDP dan teori tata kelola sektor publik oleh KNKG, bahwa pemangku kepentingan intern dan ekstern dapat memberikan informasi berharga terkait kebijakan dan pengembangan program, serta umpan balik tentang kualitas dan efektivitas barang atau layanan organisasi sektor publik.

Kinerja peningkatan kapabilitas elemen pengelolaan SDM disampaikan informan BGP, IHE, dan IAF yaitu telah melakukan identifikasi kebutuhan dan rekrutmen SDM dan telah melakukan pengembangan SDM untuk mempertahankan dan meningkatkan pengetahuan, keterampilan, dan kompetensi lain. Kinerja peningkatan kapabilitas elemen praktik profesional disampaikan informan IER yaitu telah melakukan penyusunan Perencanaan Pengawasan Intern Berbasis Risiko (PPIBR) melalui Keputusan Bupati Subang No.700.1.1.3/KEP.39 IRDA/2024 tentang Program Pengawasan Tahunan Berbasis Risiko Inspektorat Daerah Kabupaten Subang tahun 2024. Kemudian, informan IER dan BLP menambahkan kinerja pelaksanaan program penjaminan dan peningkatan kualitas. Kinerja peningkatan kapabilitas elemen akuntabilitas dan manajemen kinerja disampaikan informan ISP yaitu telah melakukan penyusunan dan penetapan Rencana Kerja dan Anggaran APIP, telah melakukan sistem pelaksanaan anggaran yang memadai dengan bantuan SIPD, telah mengembangkan indikator dan alat ukur kinerja, pelaporan kinerja, dan monitoring (evaluasi) pencapaian target kinerja, serta telah menggunakan informasi untuk mengelola operasional harian, mendukung proses pengambilan keputusan, dan membangun akuntabilitas.

Kinerja peningkatan kapabilitas elemen budaya dan hubungan organisasi disampaikan informan IIF yaitu telah melakukan pembinaan hubungan komunikasi intern yang efektif dan dinamis di lingkungan APIP, telah turut berpartisipasi secara aktif dalam forum komunikasi bersama manajemen, serta telah melakukan aktivitas berbagi informasi, koordinasi, dan kegiatan asurans dan konsultasi dengan pihak lainnya. Kinerja peningkatan kapabilitas elemen struktur tata kelola disampaikan informan IDK yaitu telah memiliki dan melaksanakan proses pendanaan, telah melaksanakan kewenangan APIP untuk mendapatkan akses ke seluruh

informasi, aset & SDM K/L/D yang diperlukan dalam pelaksanaan tugas-tugas pengawasan, telah melakukan pelaporan formal atas aktivitas pengawasan intern serta penguatan independensi melalui mekanisme pelaporan dan komunikasi secara langsung kepada Pimpinan K/L/D.

Kinerja peningkatan kapabilitas elemen peran dan layanan APIP disampaikan informan IUK, IDK, dan IER yaitu telah melakukan audit ketaatan, telah melaksanakan audit kinerja dari sasaran tematik pengurangan kemiskinan dan penghapusan kemiskinan ekstrem, telah melaksanakan evaluasi atas penyelenggaraan tugas dan fungsi pemerintahan daerah dan mengintegrasikan penyelenggaraan tata kelola, manajemen risiko, dan pengendalian (GRC), serta telah memberikan bantuan kepada pemangku kepentingan (*stakeholders*) berupa kegiatan jasa konsultansi. Adapun kinerja pemenuhan indikator tata kelola disampaikan informan ISP, IDK, IRE, dan IAF antara lain memimpin daerah melalui pembentukan Tim Evaluasi SAKIP, pembentukan Tim Reviu LPPD dan Tim Pembantu Reviu LPPD, pembentukan Tim Pendampingan BPK, dan Tim Penyelesaian Tindak Lanjut BPK.

Penyebab Perbedaan Penilaian Mandiri dengan Evaluasi Hasil Penilaian Mandiri dan Strategi Mengatasi Perbedaan Penilaian

Menurut informan AMP, analisis penyebab perbedaan penilaian mandiri dengan evaluasi hasil penilaian mandiri adalah analisis kesenjangan antara kapabilitas yang diharapkan terhadap kapabilitas yang dimiliki. Hal ini selaras dengan siklus kedua *capacity development* oleh UNDP. Adapun, penyebab perbedaan penilaian mandiri Inspektorat Daerah Kabupaten Subang dengan hasil evaluasi penilaian mandiri BPKP Perwakilan Jawa Barat disampaikan oleh informan BFO, BLP, BGP, ISP, IDK, IUK, dan IIF yaitu pemahaman yang belum memadai dan keterbatasan waktu. Kemudian, bukti pendukung kurang dan belum sesuai, serta substansi bukti pendukung belum memadai. Selanjutnya, informan IUK dan IIF menambahkan bahwa pendokumentasian bukti pendukung belum dilakukan secara tertib. Hal ini selaras dengan tantangan belum memadainya pendokumentasian yang disampaikan dalam penelitian terdahulu oleh Airlangga & Rossieta (2023); Farias & Bellen (2023); I. M. Sari et al. (2020); Sarjono & Sulistiadi (2018); dan Safitri & Halim (2017).

Strategi mengatasi perbedaan penilaian tersebut diusulkan oleh informan BBR, BGP, ISP, IDK, IIF, IUK, IAF, IRE, dan AMH yaitu adanya kesadaran, komitmen, dan konsistensi pemenuhan bukti pendukung, serta konsultansi dengan BPKP. Konsultansi yang dilaksanakan tidak hanya pada saat penilaian mandiri maupun evaluasi hasil penilaian mandiri, namun setiap saat manakala terdapat regulasi terbaru yang ditetapkan maupun terdapat permasalahan, misalnya ketika terjadi hambatan pada kegiatan penilaian kapabilitas, pengelolaan SDM, pemenuhan bukti pendukung, penggunaan Siswaskeudes atau hambatan lainnya. Kemudian,

informan BBR menambahkan usulan strategi perencanaan yang matang dan rewiu berjenjang bukti pendukung.

Tantangan Peningkatan Kapabilitas APIP Inspektorat Daerah Kabupaten Subang

Menurut informan AMP, analisis tantangan menuju level 4 adalah analisis kesenjangan antara kapabilitas yang diharapkan terhadap kapabilitas yang dimiliki. Hal ini selaras dengan siklus kedua *capacity development* oleh UNDP. Dalam meningkatkan kapabilitas APIP menuju level 4, informan BBR menyatakan, terdapat tantangan komitmen dari APIP yang beranggapan sudah cukup dengan meraih level 3 dan tidak berusaha meningkatkan kualitas secara berkelanjutan. Hal ini diperkuat dengan pernyataan informan BBR, BFO, dan BLP yaitu tantangan dalam pemenuhan bukti pendukung level 3, pemenuhan tindak lanjut AoI tahun sebelumnya, dan pemenuhan bukti pendukung level 4 pada seluruh elemen, serta pemenuhan indikator tata kelola yang minimal 3 tahun secara berkelanjutan.

Tantangan pada Inspektorat Daerah Kabupaten Subang peningkatan kapabilitas APIP menuju level 4 pada elemen pengelolaan SDM disampaikan oleh informan BBR, BGP, BLP, IHE, ISP, IAF, dan IRE, yaitu SDM JF Auditor dan JF PPUPD belum terpenuhi serta belum sesuai dengan analisis beban kerja. Tantangan tersebut sejalan dengan tantangan yang disampaikan dalam penelitian Lumbantobing et al. (2024); Luciana (2021); Banjarnahor (2019); Ain et al. (2018), Purwanti (2017); serta Safitri & Halim (2017). Kemudian, informan BFO menyatakan terdapat ketidaktahuan penentuan waktu pelaksanaan analisis kebutuhan SDM dan alokasi rekrutmen SDM di Kementerian PAN-RB belum tersedia. Selanjutnya, informan IHE, IAF, dan BGP menyatakan terdapat tantangan jeda waktu penyesuaian regulasi, kebutuhan diklat belum terpenuhi secara memadai, pengembangan SDM tidak sesuai jadwal, keterbatasan anggaran pengembangan SDM, terdapat tantangan penyesuaian proyeksi kebutuhan kompetensi dengan rencana strategis dan RPJMD, kurangnya komitmen dan kesadaran peran *role model*, serta evaluasi belum berkelanjutan.

Tantangan peningkatan kapabilitas elemen praktik profesional disampaikan informan BFO, BLP, BGP, dan IER yaitu perencanaan pengawasan belum sepenuhnya mencakup penilaian risiko manajemen dan program strategi, pemahaman pengelolaan risiko daerah belum memadai, QAIP belum ditindaklanjuti, terdapat resistensi terhadap perubahan, pelaksanaan pembagian pengetahuan belum optimal, kegiatan berbagi pengetahuan belum didokumentasikan, dan evaluasi belum berkelanjutan. Tantangan peningkatan kapabilitas elemen akuntabilitas dan manajemen kinerja disampaikan informan BFO, BLP, BGP, dan ISP yaitu pemberian rekomendasi rewiu RKA belum strategis, alokasi TPP belum terpenuhi, analisis terbatas dan minim tindak lanjut, hasil evaluasi pelaksanaan anggaran tidak dilengkapi penjelasan kekeliruan dan perbaikan, evaluasi pelaksanaan anggaran belum didokumentasikan, terdapat kebijakan

efisiensi anggaran, terdapat penurunan Perjanjian Kinerja hingga SKP yang tidak selaras dan belum didokumentasikan secara tertib, serta evaluasi belum berkelanjutan. Tantangan peningkatan kapabilitas elemen budaya dan hubungan organisasi disampaikan informan BFO, BLP, BGP, dan IIF yaitu belum dilakukan pendokumentasian yang tertib atas pola koordinasi dan sistem komunikasi, kegiatan pembagian pengetahuan dan pengalaman, serta partisipasi forum. Kemudian, terdapat tantangan kurangnya kesadaran pembagian pengetahuan dan evaluasi belum berkelanjutan. Tantangan peningkatan kapabilitas elemen struktur tata kelola disampaikan informan BFO, BLP, BGP, ISP, dan IDK yaitu anggaran belum sesuai ketentuan porsi anggaran pengawasan, tantangan penyerapan anggaran, efisiensi anggaran, dan pemangkasan anggaran, terdapat oknum yang melakukan pembatasan akses dan intervensi, belum tersedia kebijakan pelaporan dan komunikasi ketika terjadi atau indikasi *fraud*, ikhtisar hasil pengawasan belum tepat isi, tepat waktu, dan tepat cara penyajian, serta evaluasi belum berkelanjutan.

Tantangan peningkatan kapabilitas elemen peran dan layanan APIP disampaikan informan BFO, BLP, BGP, IDK, dan IUK yaitu aplikasi LAPOR JAWARA tidak dioperasikan, aplikasi KOPI JAWARA belum efektif, penanganan permintaan audit investigasi yang banyak dan terus menerus, tindak lanjut pengaduan cukup lama, perencanaan belum menilai risiko spesifik dan mereviu pengendalian kunci, pelaksanaan belum mencakup pengujian rancangan dan implementasi pengendalian kunci, kurangnya komitmen dan kesadaran APIP, konsistensi audit ketaatan dan audit kinerja, keterbatasan sumber daya, efisiensi anggaran, terdapat jeda waktu penyesuaian regulasi, serta pedoman belum dievaluasi, disesuaikan, dan disusun mandiri. Informan IDK menyatakan, saat ini pedoman audit ketaatan masih mengacu kepada Peraturan Deputi BPKP Nomor 7 Tahun 2020 tentang Pedoman Umum Audit Ketaatan dan belum menyusun pedoman secara mandiri dan dievaluasi secara berkelanjutan. Tantangan tersebut sejalan dengan tantangan belum disusunnya kebijakan atau pedoman pengawasan dalam penelitian Yanuarisa et al. (2025); Farias & Bellen (2023); Airlangga & Rossieta (2023); Susanto & Hidajat (2022); Bakri et al. (2019); Kusyanuarto & Akbar (2018); dan Oosthuizen et al. (2016). Selanjutnya, pada audit kinerja, sudah terdapat pedoman yang disusun mandiri, tetapi masih perlu dilakukan penyempurnaan pedoman audit kinerja tematik karena laporan hasil audit lintas sektor belum terintegrasi. Tantangan lainnya yaitu kualitas hasil pengawasan belum dimanfaatkan oleh manajemen, kualitas hasil pengawasan belum menyajikan permasalahan & rekomendasi strategis, lintas sektoral, dan *early warning*, serta evaluasi belum berkelanjutan. Tantangan pemenuhan indikator tata kelola adalah kurangnya komitmen APIP, Pimpinan APIP, Pimpinan Daerah, dan pemangku kepentingan lainnya, serta indikator tata kelola belum dijelaskan dengan detail dalam peraturan BPKP. Hasil penelitian menunjukkan bahwa

Inspektorat Daerah Kabupaten Subang belum melaksanakan evaluasi perbaikan kualitas pengawasan secara berkelanjutan untuk mendukung pencapaian tujuan organisasi.

Strategi Peningkatan Kapabilitas APIP Inspektorat Daerah Kabupaten Subang

Inspektorat Daerah Kabupaten Subang belum menunjukkan evaluasi perbaikan kualitas pengawasan secara berkelanjutan untuk mendukung pencapaian tujuan organisasi. Dari tantangan tersebut dapat dirumuskan strategi peningkatan level kapabilitas APIP pada Inspektorat Daerah Kabupaten Subang. Hal ini selaras dengan *capacity development* oleh UNDP, bahwa setelah dilakukan penilaian kapasitas, organisasi sektor publik dapat memformulasikan respon pengembangan kapasitas melalui penggabungan tindakan di seluruh isu utama yang sistematis dan tertanam dalam suatu program agar pengembangan kapasitas diperkuat atau mengoptimalkan kapasitas yang ada serta dialokasikan dengan baik.

Strategi peningkatan kapabilitas APIP elemen pengelolaan SDM diusulkan oleh informan BBR, BGP, IHE, dan ISP yaitu melakukan pemenuhan dengan pemindahan dari jabatan lain atau instansi lain melalui uji kompetensi, CPNS, dan manajemen talenta. Hal ini sejalan dengan strategi pemenuhan kebutuhan dan kompetensi auditor yang diusulkan oleh Maia (2024); Kusuma & Firmansyah (2024); Rachmat & Wijaya (2024); Saa'dillah et al. (2023); Airlangga & Rossieta (2023); Putra et al. (2023); Susanto & Hidajat (2022); Winoto et al. (2022); Firmansyah et al. (2022); Maradesa et al. (2020); I. M. Sari et al. (2020); A. M. Sari (2019); Yusof et al. (2019); Banjarnahor (2019); Bahari & Inramus (2018); Ain et al. (2018); Kusyanuarto & Akbar (2018); Safitri & Halim (2017); dan Marsono (2016) . Kemudian, informan BFO, BLP, BGP, IHE, IAF, dan ISP mengusulkan penyusunan analisis kebutuhan SDM jangka menengah, memantau dan mengingatkan rutinitas perhitungan analisis jabatan, pengusulan kebutuhan SDM ke Kementerian PAN-RB, koordinasi aktif APIP, penyelarasan regulasi baru, pengusulan anggaran pengembangan SDM ke TAPD, pengaturan penjadwalan pengembangan SDM, koordinasi penyelarasan dengan BPKP, BP4D, BK PSDM, pemerintah daerah, Organisasi Profesi, dan Pimpinan APIP, serta koordinasi dan peran aktif pengembangan SDM APIP hingga menjadi *role model*.

Strategi peningkatan kapabilitas elemen praktik profesional diusulkan oleh informan BFO, BLP, BGP, dan IER yaitu Inspektorat Daerah Kabupaten Subang menambah pemahaman evaluasi berkelanjutan melalui diklat dan *workshop* dalam penyempurnaan PKPT berbasis risiko sesuai peraturan. Hal ini sejalan dengan strategi peningkatan perencanaan pengawasan melalui diklat, bimtek, *workshop*, ataupun melalui komunikasi antar APIP dalam penelitian Heriyanto (2016); Luciana (2021); Lumbantobing et al. (2024); Sella & Purwanti (2019) . Kemudian, diusulkan strategi yaitu APIP fokus pada risiko daerah, APIP aktif memberikan konsultansi manajemen risiko dan penyusunan PKPT berbasis risiko, pemantauan tindak lanjut QAIP,

koordinasi APIP dengan BPKP dan AAPII, komunikasi aktif APIP berbagi pengetahuan, serta pendokumentasian yang tertib.

Strategi peningkatan kapabilitas elemen akuntabilitas dan manajemen kinerja diusulkan oleh informan BFO, BLP, BGP, dan ISP yaitu pengembangan kompetensi SDM, pengusulan anggaran ke TAPD dan koordinasi dengan BKAD, pemantauan penyelarasan perjanjian Perkin hingga SKP, komunikasi dan umpan balik atas SKP, serta monitoring evaluasi berkelanjutan. Strategi peningkatan kapabilitas elemen budaya dan hubungan organisasi diusulkan oleh informan BFO, BLP, BGP, dan IIF yaitu pendokumentasian yang tertib, penambahan pemahaman evaluasi berkelanjutan, serta berkoordinasi dan berkomitmen melakukan evaluasi berkelanjutan. Strategi peningkatan kapabilitas elemen struktur tata kelola diusulkan oleh informan BFO, BLP, BGP, dan IDK yaitu peningkatan pemahaman penyerapan anggaran, pelibatan seluruh pihak dalam penganggaran, penyelenggaraan Zona Integritas, Sosialisasi Antikorupsi, dan Sosialisasi Antigratifikasi, mengingatkan dan menginternalisasi pengawasan tanpa pembatasan akses dan intervensi dalam pengawasan, pengawasan berdasarkan Pedoman, SOP, dan IAC, penyusunan kebijakan pelaporan dan komunikasi ketika terjadi atau indikasi *fraud*, pengembangan kompetensi penyusunan ikhtisar hasil pengawasan sesuai standar, penyusunan ikhtisar hasil pengawasan sesuai standar, dan kendali mutu pelaporan.

Strategi peningkatan kapabilitas elemen peran dan layanan APIP diusulkan oleh informan BFO, BLP, BGP, IUK, dan IDK yaitu tindak lanjut pengaduan berdasarkan hasil telaah awal dan urgensi, aplikasi LAPOR JAWARA digunakan dengan efektif, pengembangan fitur aplikasi KOPI JAWARA, peningkatan kuantitas dan kompetensi pengawasan SDM, sinergi APIP dengan Pimpinan Daerah, BPKP, APH, BPK, KPK, dan Inspektorat Jenderal Kemendagri, *early warning system*, pemantauan tindak lanjut pengaduan dimasukkan dalam PKPT, perencanaan pengawasan yang matang, peningkatan kualitas PKA, KKA, DHTR, LHP, dan TL pengawasan, penambahan pemahaman evaluasi berkelanjutan, serta berkoordinasi dan berkomitmen melakukan evaluasi berkelanjutan. Kemudian, informan IDK mengusulkan penyusunan pedoman audit ketaatan pada lingkungan Inspektorat yang disesuaikan dengan sasaran prioritas atau tema tertentu dan dievaluasi secara berkelanjutan. Hal ini sejalan dengan strategi yang diusulkan dalam penelitian Farias & Bellen (2023), Putra et al. (2023), Susanto & Hidajat (2022), Bahari & Inramus (2018), Sarjono & Sulistiadi (2018), serta Oosthuizen et al. (2016) bahwa diperlukan penyusunan kebijakan atau pedoman pengawasan dan pengembangan kerangka kerja praktik pengawasan.

Adapun strategi pemenuhan indikator tata kelola diusulkan oleh informan BBR, BFO, ISP, IRE, IDK, dan IAF antara lain pembangunan komitmen dan sinergi antara pimpinan daerah, APIP, serta pemangku kepentingan, pembentukan Tim Optimalisasi SAKIP, pembentukan Tim

Reviu dan Pembantu Reviu LPPD, pembinaan dan pengawasan pengelolaan keuangan daerah, pembentukan Tim Penyelesaian Tindak Lanjut BPK dan penggunaan SIPTL, serta pembentukan Tim Pendamping BPK. Selanjutnya, informan AMP mengusulkan agar BPKP memperjelas peraturan yang mengatur indikator tata kelola sehingga meminimalisir subjektivitas evaluator dalam penilaian indikator tata kelola. Dalam mengatasi kasus hukum, informan AMH mengusulkan agar seluruh APIP dan pemangku kepentingan mengetahui peraturan dan kebijakan yang didalamnya terdapat sanksi yang ditegakkan sehingga terdapat perasaan takut melakukan penyimpangan.

KESIMPULAN

Hasil penelitian menunjukkan kinerja Inspektorat Daerah Kabupaten Subang mencapai level 3 dimulai dari komitmen Pimpinan APIP dan setiap APIP yang diikuti koordinasi intern, koordinasi dengan pemangku kepentingan, dan kinerja pemenuhan seluruh elemen, serta indikator tata kelola. Penyebab perbedaan penilaian yaitu pemahaman yang belum memadai, bukti pendukung kurang, belum sesuai, dan substansi belum memadai, pendokumentasian belum tertib, serta keterbatasan waktu. Strategi mengatasi perbedaan tersebut berupa kesadaran, komitmen, dan konsistensi pemenuhan bukti pendukung, konsultasi dengan BPKP, perencanaan yang matang, dan reviu berjenjang bukti pendukung. Selanjutnya, Inspektorat Daerah Kabupaten Subang belum menunjukkan evaluasi perbaikan kualitas pengawasan secara berkelanjutan karena terdapat tantangan peningkatan kapabilitas APIP menuju level 4 pada seluruh elemen dan indikator tata kelola. Strategi peningkatan kapabilitas APIP perlu dilakukan pada seluruh elemen dan indikator tata kelola sebagaimana dijelaskan dalam hasil penelitian dan pembahasan.

Diharapkan Inspektorat Daerah Kabupaten Subang meningkatkan komitmen Pimpinan APIP, setiap APIP, dan pemangku kepentingan dalam mempertahankan dan meningkatkan kapabilitas APIP hingga terinternalisasi dan berkelanjutan. Kemudian, diharapkan Inspektorat Daerah lainnya yang berada pada level 2 agar kinerja pada Inspektorat Daerah kabupaten Subang dapat menjadi contoh panduan strategi dalam meningkatkan level kapabilitas APIP menuju level 3. Selanjutnya, diharapkan BPKP Provinsi Jawa Barat dapat memperkuat peran konsultasi dalam mempertahankan level kapabilitas APIP dan meningkatkan menuju level 4 melalui bimbingan teknis, sosialisasi, dan asistensi sehingga terinternalisasi, berkelanjutan, hingga menjadi mitra strategis. BPKP sebagai perumus kebijakan kapabilitas APIP juga dapat mempertimbangkan untuk memperjelas kebijakan indikator pengukuran tata kelola dalam penilaian kapabilitas APIP pada peraturan BPKP. Penelitian ini memiliki keterbatasan pelibatan informan penelitian dari unsur APIP, pembina APIP, dan akademisi sehingga dapat dilakukan penggalan dari sudut pandang yang lebih mendalam dengan pihak pemangku kepentingan

lainnya. Selain itu, penelitian selanjutnya dapat menggunakan metode *multiple case study* yang menekankan pada beberapa kasus yang selanjutnya ditelusuri persamaan dan perbedaannya. APIP yang disarankan adalah APIP yang telah mencapai level 4 per 2024, seperti Inspektorat Utama BPKP, Inspektorat Utama BPK, Inspektorat Jenderal Kementerian Keuangan, Inspektorat Utama Kementerian PPN/Bappenas, dan Inspektorat Jenderal Kementerian PUPR.

Ucapan Terima Kasih

Penulis Mengucapkan Terima Kasih Kepada Seluruh Informan Yang Telah Bersedia Dan Meluangkan waktu membagikan informasi, ilmu, dan pengalamannya kepada penulis. Kemudian, ucapan terima kasih kepada Bapak dan Ibu Dosen Politeknik Keuangan Negara STAN yang telah memberikan kesempatan mengembangkan kompetensi melalui penelitian.

DAFTAR PUSTAKA

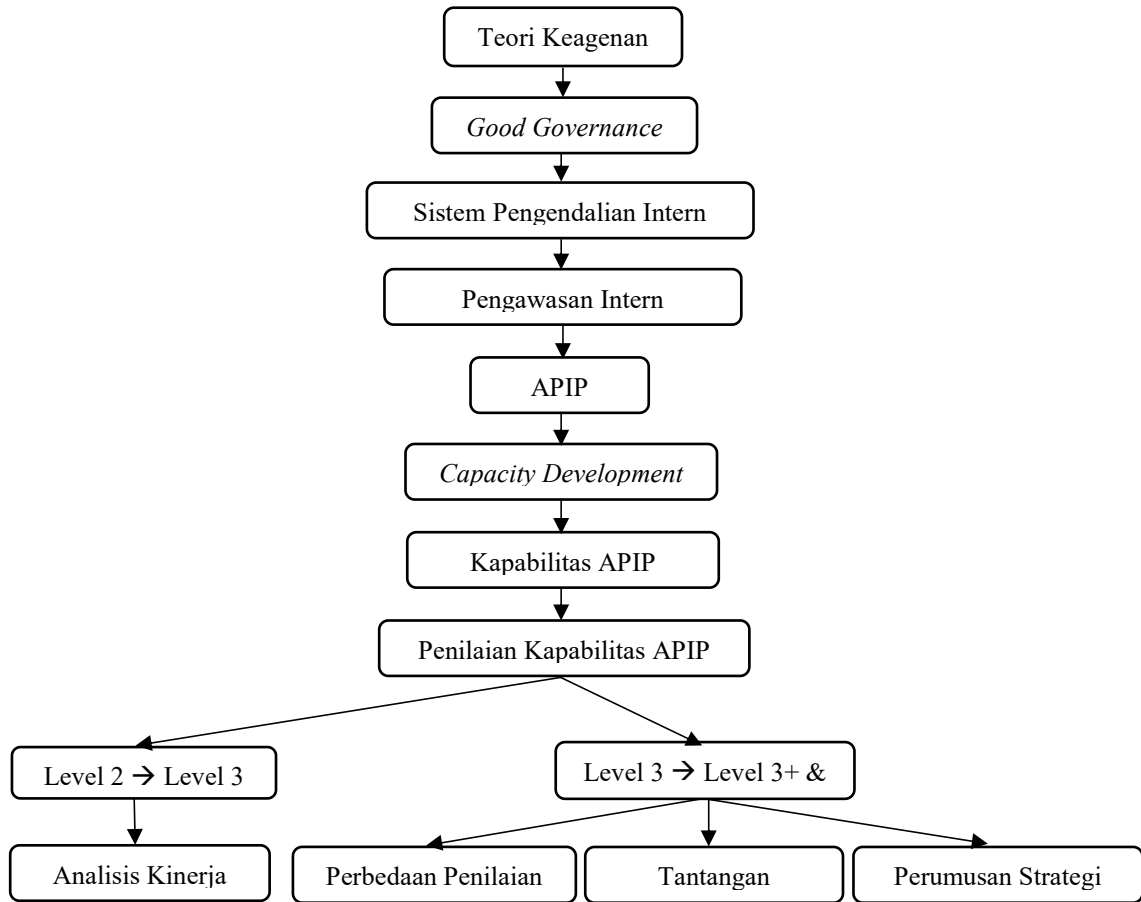
- Ain, N., Mohd Yusof, Z., Haron, H., Ismail, I., & Chambers, A. (2018). Internal Audit Capability Levels in Malaysian Public Sector Organizations: The Perceived Role of Management Support And Cooperation with External Auditors. *Journal of Governance and Integrity (JGI)*, 1(2), 25–60.
- Airlangga, D. K., & Rossieta, H. (2023). Peningkatan Kapabilitas Internal Audit Instansi Pemerintah. *Owner: Riset & Jurnal Akuntansi*, 7(4), 3028–3040. <https://doi.org/10.33395/owner.v7i4.1661>
- AMH. (2025, July 14). *Berita Acara Wawancara Akademisi PKN STAN*.
- AMP. (2025, July 11). *Berita Acara Wawancara Akademisi PKN STAN*.
- Anderson, Urton., Head, M. J. ., Ramamoorti, Sridhar., Riddle, Cris., Salamasick, Mark., & Sobel, Paul. (2017). *Internal Auditing: Assurance & Advisory Services*. Internal Audit Foundation.
- Bahari, A., & Inramus, G. W. (2018). Analisis Peningkatan Kapabilitas SDM Bidang Pengawasan Intern Pemerintah Berdasarkan Internal Audit Capability Model (IACM). *Andalas Management Review*, 2(2), 11–27.
- Bakri, Mahsyar, A., & Malik, I. (2019). Kapabilitas Aparat Pengawas Intern Pemerintah Di Inspektorat Daerah Kabupaten Takalar. *JPPM: Journal of Public Policy and Management*, 1, 49–56.
- Bangkit Wijaya, D., & Firmansyah, A. (2021). Apakah pengungkapan tata kelola perusahaan dapat mereduksi manajemen laba pada perusahaan perbankan di Indonesia? *Jurnal Manajemen Dan Jurnal Akuntansi*, 6(1), 27–41. <https://doi.org/10.32493/keberlanjutan.v6i1.y2021.p27-41>
- Banjarnahor, D. S. (2019). Peranan Badan Pengawasan Keuangan Dan Pembangunan Perwakilan Provinsi Sumatera Utara Dalam Meningkatkan Kapabilitas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) Di Daerah (Studi pada Bidang Program dan Pelaporan serta Pembinaan APIP). *Medan Area University Repository*.
- BBR. (2025). *Berita Acara Wawancara pada Perwakilan BPKP Provinsi Jawa Barat & FGD*.
- BFO. (2025). *Berita Acara Wawancara pada Perwakilan BPKP Provinsi Jawa Barat*.
- BGP. (2025). *Berita Acara Wawancara pada Perwakilan BPKP Provinsi Jawa Barat*.
- BPKP. (2016). *Laporan Kinerja BPKP Tahun 2015 Nomor LKIN-7/K/SU/2016*.
- BPKP. (2017). *Laporan Kinerja BPKP Tahun 2016 Nomor LKIN-4/K/SU/2017*.
- BPKP. (2018). *Laporan Kinerja BPKP Tahun 2017 Nomor LKIN-3/K/SU/2018*.
- BPKP. (2019). *Laporan Kinerja BPKP Tahun 2018 Nomor LKIN-1/K/SU/2019*.
- BPKP. (2020). *Laporan Kinerja BPKP Tahun 2019 Nomor LKIN-9/K/SU/2020*.
- BPKP. (2021). *Laporan Kinerja BPKP Tahun 2020 Nomor LKIN-2/K/SU/2021*.

- BPKP. (2022). *Laporan Kinerja BPKP Tahun 2021 Nomor LKIN-2/K/SU/2022*.
- BPKP. (2023a). *Laporan Kinerja BPKP Tahun 2022 Nomor OT.04/LKIN-1/K/SU/2023*.
- BPKP. (2023b). *Laporan Kinerja BPKP Triwulan I Tahun 2023 Nomor OT.04/LKIN-647/SU/01/2023*.
- BPKP. (2023c). *Laporan Kinerja BPKP Triwulan II Tahun 2023 Nomor OT.04/LKIN-1203/SU/01/2023*.
- BPKP. (2023d). *Laporan Kinerja BPKP Triwulan III Tahun 2023 Nomor OT.04/LKIN-1855/SU/01/2023*.
- BPKP. (2024a). *Laporan Kinerja BPKP Triwulan I Tahun 2024 Nomor OT.04/AP-1229/SU/01/2024*.
- BPKP. (2024b). *Laporan Kinerja BPKP Triwulan IV Tahun 2023 Nomor OT.04/LPP-148/K/SU/2024*.
- BPKP. (2025). *Evaluasi Jenjang I Inspektorat Kabupaten Subang, Jawa Barat Tahun 2024*.
- BPKP, K. K. D. N. (2024c). *Surat Edaran Bersama Nomor 11 Tahun 2024*.
- Conyon, M. (2009). Corporate Governance: Principles, Policies and Practices – By Bob Tricker. *Corporate Governance: An International Review*, 17(3), 405–406. <https://doi.org/10.1111/j.1467-8683.2009.00746.x>
- Daily, C. M., Dalton, D. R., & Cannella, A. A. (2003). Corporate Governance: Decades of Dialogue and Data. *Source: The Academy of Management Review*, 28(3), 371–382.
- Farias, G. D. O., & Bellen, H. M. Van. (2023). Avaliando A Qualidade Da Auditoria-Geral Do Sistema Único De Saúde – Audsus A Partir Do Modelo IA-CM. *Caderno de Administração*, 31(1), 110–135. <https://doi.org/10.4025/cadadm.v31i1.67119>
- Firmansyah, Purwati, A. S., & Hasanah, U. (2022). Analisis Kapabilitas Apip Dengan Perspektif Internal Audit Capability Model (IA-CM) (Studi Kasus Pada Inspektorat Kabupaten Banyumas). *Jurnal Riset Akuntansi Soedirman (JRAS)*, 1(1).
- Hakim, I. I. (2022). Pengawasan Intern Program Pemulihan Ekonomi Nasional (Pen) Pemerintah Pusat Tahun 2020: Sebuah Tinjauan Pengawasan Intern Program Pemulihan Ekonomi Nasional (Pen) Pemerintah Pusat Tahun 2020: Sebuah Tinjauan. *Jurnal Keuangan Negara Dan Kebijakan Publik*, 2(1).
- Heriyanto, T. I. (2016). *Analisis Kapabilitas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) Berdasarkan Standar IA-CM pada Pemerintah Kota Padang Panjang*.
- IAF. (2025). *Berita Acara Wawancara pada Inspektorat Daerah Kabupaten Subang*.
- IDK. (2025). *Berita Acara Wawancara pada Inspektorat Daerah Kabupaten Subang*.
- IER. (2025). *Berita Acara Wawancara pada Inspektorat Daerah Kabupaten Subang*.
- IHE. (2025). *Berita Acara Wawancara pada Inspektorat Daerah Kabupaten Subang*.
- IIF. (2025). *Berita Acara Wawancara pada Inspektorat Daerah Kabupaten Subang*.
- IRE. (2025). *Berita Acara Wawancara pada Inspektorat Daerah Kabupaten Subang*.
- ISP. (2025). *Berita Acara Wawancara pada Inspektorat Daerah Kabupaten Subang*.
- IUK. (2025). *Berita Acara Wawancara pada Inspektorat Daerah Kabupaten Subang*.
- IUR. (2025). *Berita Acara Wawancara pada Inspektorat Daerah Kabupaten Subang & FGD*.
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of The Firm: Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure. *Journal of Financial Economics*, 3, 305–360.
- Kementerian Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Republik Indonesia. (2023). *Rakornas Pengawasan Intern Pemerintah Tahun 2023*. <https://www.menpan.go.id/site/berita-foto/pembukaan-rakornas-pengawasan-intern-tahun-2023>.
- Kementerian Sekretariat Negara. (2015). *Rakornas Pengawasan Intern Pemerintah 13 Mei 2015*. https://setneg.go.id/baca/index/presiden_jokowi_buka_rakornas_pengawasan_intern_pemerintah.
- KNKG. (2022). *Pedoman Umum Governansi Sektor Publik Indonesia (PUG-SPI)*.
- Kusuma, M. H., & Firmansyah, A. (2024). Strategi Peningkatan Kapabilitas APIP Untuk Optimalisasi Pencegahan Korupsi Di Indonesia. *JURNALKU*, 4(4).

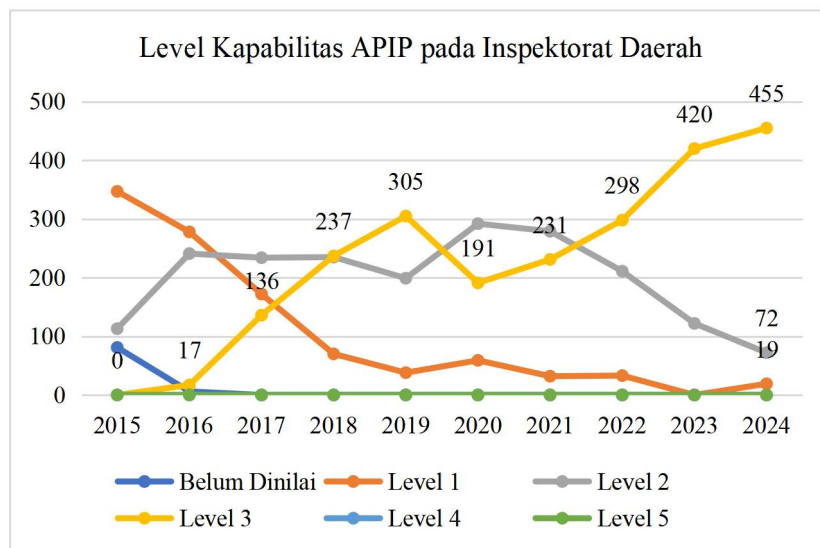
- Kusyanuarto, A., & Akbar, R. (2018). Evaluasi Peran Inspektorat Daerah sebagai Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (Studi Pada Inspektorat Kabupaten Paser Kalimantan Timur). *Accounting and Business Information Systems Journal*, 6(3).
- Luciana, F. A. S. (2021). Evaluasi Peningkatan Kapabilitas Aparat Pengawas Intern Pemerintah (APIP) (Studi Pada Inspektorat Kota Prabumulih). *Accounting and Business Information Systems Journal*.
- Lumbantobing, D. B. U., Sinambela, I. S., Fauzan, M., Lubis, S. W., & Nurlinda. (2024). Lingkungan Internal (Penilaian Sumber Daya Manusia dan Kapabilitas APIP) Studi Kasus Pada Inspektorat. *Jurnal Penelitian Ilmiah Multidisiplin*, 8(11).
- Maia, R. V. de L. (2024). Fatores De Influência Na Maturidade Da Auditoria Interna. *Universidade Catolica de Brasilia*.
- Maradesa, N. C., Karamoy, H., & Kalangi, L. (2020). Analisis Kapabilitas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) Daerah Kabupaten Kepulauan Talaud. *Jurnal Riset Akuntansi Dan Auditing "Goodwill,"* 11(1), 10–18.
- Marsono. (2016). Evaluasi Kapabilitas Aparat Pengawasan Internal Pemerintah (APIP) Pada Inspektorat Kabupaten Bogor. *Politeknik Keuangan Negara STAN*.
- Miles, M. B. , Huberman, A. M. , & Saldaña, J. (2014). *Qualitative Data Analysis: A Methods Sourcebook* (3rd ed.). In *Sage Publications*. Sage Publications.
- Mujahid, U. N. (2024). Governance, Risk and Compliance (GRC): Analisis Bibliometric. *Jurnal Ilmiah Manajemen, Ekonomi, & Akuntansi (MEA)*, 8(2), 1071–1094. <https://doi.org/https://doi.org/10.31955/mea.v8i2.4139>
- Pahleviannur, M. R. , Grave, A. D., Saputra, D. N. , Mardianto, D. , Sinthania, D. , Hafrida, L. , Bano, V. O. , Susanto, E. E. , Mahardhani, A. J. , Amruddin, Alam, M. D. S. , Lisya, M. , & Ahyar, D. B. (2022). *Metodologi Penelitian Kualitatif*. Pradina Pustaka.
- Patton, M. Q. (1999). Enhancing the Quality and Credibility of Qualitative Analysis. *HSR: Health Services Research* 34:5 Part II.
- Peraturan BPKP Nomor 8 Tahun 2021 (2021).
- Peraturan BPKP Nomor 16 Tahun 2015 (2015).
- Peraturan Menteri PAN-RB Nomor 48 Tahun 2022 (2022).
- Peraturan Menteri PAN-RB Nomor 220 Tahun 2008 (2008).
- Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 (2008).
- Peraturan Presiden Nomor 192 Tahun 2014 (2014).
- Primasatya, R. D., Puspitasari, M. D., Hasudungan, R., & Laila, A. E. (2019). Faktor-Faktor yang Memengaruhi Efektivitas Audit Internal Inspektorat Se-Karesidenan B. *Jurnal Pengawasan*, 1(1), 1–9.
- Purwanti, S. (2017). Desain Peningkatan Kapabilitas Aparat Pengawas Intern Pemerintah (APIP) Di Inspektorat Kabupaten Batang. *Universitas Gadjah Mada Repository*. <http://etd.repository.ugm.ac.id/>
- Putra, T. P., Sarma, M., & Baga, L. M. (2023). Strategy for increasing Internal Audit Capability on Inspectorate of Jember Regency. *Jurnal Ilmu Administrasi* , 20(2).
- Rachmat, M., & Wijaya, C. (2024). Strengthening Internal Supervision in Improving APIP Capability Achievement at the TNI Inspectorate General. *Jurnal Indonesia Sosial Teknologi*, 5(5). <http://jst.publikasiindonesia.id/>
- Saa'dillah, Reni, A., & Asdar, Muh. (2023). Studi Peningkatan Kapabilitas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) Level3 Pada Inspektorat Kota Makassar. *Prosiding 8th Management Dynamic Conference*, 624–639.
- Safitri, N., & Halim, A. (2017). Analisis Kapabilitas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah Kabupaten Magelang. *Accounting and Business Information Systems Journal*, 5(3).
- Santos, K. da S., Ribeiro, M. C., de Queiroga, D. E. U., da Silva, I. A. P., & Ferreira, S. M. S. (2020). The Use of Multiple Triangulations as a Validation Strategy in a Qualitative Study. *Ciencia e Saude Coletiva*, 25(2), 655–664. <https://doi.org/10.1590/1413-81232020252.12302018>

- Sari, A. M. (2019). Peran Kinerja Inspektorat Daerah Dalam Meningkatkan Kapabilitas Aparat Pengawasan Internal Pemerintah (APIP) (Studi Pada Kantor Inspektorat Kabupaten Ciamis). *Unigal Repository*.
- Sari, I. M., Mas'ud Arifuddin, & Ilham, M. F. A. (2020). Analisis Peningkatan Kapabilitas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah Berdasarkan Internal Audit Capability Model (IACM) Pada Inspektorat Provinsi Sulawesi Tenggara. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan Fakultas Ekonomi Dan Bisnis, UHO, V(1)*, 9–21.
- Sarjono, A. H., & Sulistiadi, W. (2018). Analysis of Policy Implementation for The Improvement Capability of Internal Government Supervisory Apparatus (APIP) at Inspectorate General of Ministry of Health. *Journal of Indonesian Health Policy and Administration, 3(1)*, 1. <https://doi.org/10.7454/ihpa.v3i1.2104>
- Saunders, M. N. K. , Lewis, P. , & Thornhill, A. (2019). *Research Methods for Business Students (Eighth Ed)*. www.pearson.com/uk
- Sekaran, U. , & Bougie, R. (2016). *Research Methods for Business: A Skill-Building Approach (Seventh Ed)*. John Wiley & Sons Ltd. www.wileypluslearningspace.com
- Sella, A. P., & Purwanti, L. (2019). Analisis Peningkatan Kapabilitas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah Menggunakan Internal Audit-Capability Model (Studi Kasus Pada Inspektorat Kabupaten Sidoarjo). *Jurnal Ilmiah Mahasiswa FEB Universitas Brawijaya*.
- Sugiyono. (2020). *Metode Penelitian Kuantitatif Kualitatif dan R&D*. CV ALFABETA.
- Sumanti, R. (2020). Upaya Peningkatan Kapabilitas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) di Aceh Melalui Internal Audit Capability Model (IACM). *Jurnal Borneo Administrator, 16(2)*, 137–158. <https://doi.org/10.24258/jba.v16i2.654>
- Susanto, A. P., & Hidajat, S. (2022). Analisis Pemenuhan Kapabilitas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah Level 3 pada Inspektorat Provinsi Kepulauan Bangka Belitung. *JIMAT (Jurnal Ilmiah Mahasiswa Akuntansi) Universitas Pendidikan Ganesha, 13(1)*.
- Syafral, M., Mardiasmo, Nahartyo, E., & Suryanto. (2024). The Effect of Government Internal Audit Maturity on Improving Public Administration Performance. *The 7th International Conference on Business, Economics, Social Sciences, and Humanities 2024* , 649–659.
- Turnbull, S. (1997). *Corporate Governance: Its Scope, Concerns and Theories*.
- UNDP. (2009). *Capacity Development: A UNDP Primer*. www.undp.org/capacity
- Van Eeuwijk, P. , & Angehrn, Z. (2017). How to ... Conduct a Focus Group Discussion (FGD). *Methodological Manual. Repository University of Zurich*. <https://doi.org/10.5167/uzh-150640>
- Winoto, S., Rachman, R. A., & Anggriawan, T. (2022). Analisis Laporan Akuntabilitas Kinerja Inspektorat Daerah Kabupaten Pamekasan. *Jurnal Pangripta, 5(2)*.
- Yanuarisa, Y., Irianto, G., Djamhuri, A., & Rusydi, M. K. (2025). Exploring the internal audit of public procurement governance: a systematic literature review. *Cogent Business and Management, 12(1)*. <https://doi.org/10.1080/23311975.2025.2485411>
- Yusof, N. A. Z. M., Haron, H., Ismail, I., & Chye, O. H. (2019). Independence of Internal Audit Unit Influence the Internal Audit Capability of Malaysian Public Sector Organizations. *KnE Social Sciences, 1230–1253*. <https://doi.org/10.18502/kss.v3i22.5122>

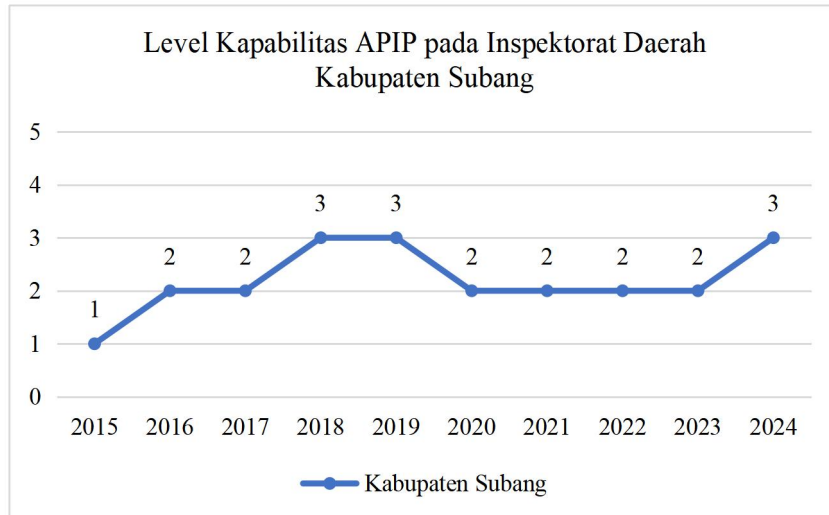
GAMBARDAN TABEL



Gambar 1. Kerangka Konseptual
 Sumber: diolah penulis (2025)



Grafik 1. Level Kapabilitas APIP pada Inspektorat Daerah tahun 2015 s.d. 2024
 Sumber: diolah penulis (2025) dari (BPKP, 2016, 2017, 2018, 2019, 2020, 2021, 2022, 2023a, 2023b, 2023c, 2023d, 2024a, 2024a)



Grafik 2. Level Kapabilitas APIP pada Inspektorat Daerah Kabupaten Subang pada tahun 2015 s.d. 2024
Sumber: diolah penulis (2025) dari (BPKP, 2016, 2017, 2018, 2019, 2020, 2021, 2022, 2023a, 2023b, 2023c, 2023d, 2024b, 2024a)

Tabel 1. Perbedaan Penilaian Mandiri dengan Evaluasi Hasil Penilaian Mandiri 2024

Proses Bisnis Penilaian Mandiri	Penilaian Mandiri		Evaluasi Hasil Penilaian Mandiri	
	Level Elemen	Skor Elemen	Level Elemen	Skor Elemen
Dukungan Pengawasan (<i>Enabler</i>) (60%)		2.16		1.92
Pengelolaan SDM (30%)	4	0.72	3	0.54
Praktik Profesional (30%)	3	0.54	3	0.54
Akuntabilitas Dan Manajemen Kinerja (10%)	4	0.24	3	0.18
Budaya Dan Hubungan Organisasi (10%)	3	0.18	3	0.18
Struktur Tata Kelola (20%)	4	0.48	4	0.48
Aktivitas Pengawasan (<i>Delivery</i>) dan Kualitas Pengawasan (<i>Result</i>) (40%)		1.2		1.2
Peran Dan Layanan	3	1.2	3	1.2
	Skor Entitas	3.36	3.12	
	Level Entitas	3	3	

Sumber: (BPKP, 2025)

Tabel 2. Daftar Informan Penelitian

No.	Kode Informan	Jabatan dan Instansi
1.	BBR	Pengendali Teknis Tim Evaluasi, Pembina APIP
2.	BFO	Ketua Tim Evaluasi 2024, Pembina APIP
3.	BLP	Ketua Tim Evaluasi 2022 & 2023, Pembina APIP
4.	BGP	Anggota Tim Evaluasi, Pembina APIP
5.	IUR	Wakil Penanggung Jawab Tim Penilaian Mandiri, APIP
6.	IHE	Ketua Tim Elemen I Tim Penilaian Mandiri, APIP
7.	IER	Ketua Tim Elemen II Tim Penilaian Mandiri, APIP
8.	ISP	Ketua Tim Elemen III Tim Penilaian Mandiri, APIP
9.	IIF	Anggota Tim Elemen IV Tim Penilaian Mandiri, APIP
10.	IDK	Ketua Tim Elemen V Tim Penilaian Mandiri, APIP
11.	IUK	Anggota Tim Elemen VI Tim Penilaian Mandiri, APIP
12.	IAF	Anggota Tim Elemen I Tim Penilaian Mandiri, APIP
13.	IRE	Asesor Tim Penilaian Mandiri, APIP
14.	AMP	Dosen PKN STAN, Akademisi
15.	AMH	Dosen PKN STAN, Akademisi

Sumber: diolah penulis (2025)