

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Audit

2.1.1 Pengertian Audit dan Pemeriksaan

Definisi audit dalam Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia (SAIPI) yakni proses identifikasi masalah, analisis, dan evaluasi yang dilakukan secara independen, objektif, dan profesional berdasarkan standar audit, untuk menilai kebenaran, kecermatan, kredibilitas, efektivitas, efisiensi, dan keandalan informasi pelaksanaan tugas dan fungsi organisasi pemerintahan. Menurut Arens dkk (2017), audit adalah kegiatan pengumpulan dan evaluasi bukti tentang informasi untuk menentukan dan melaporkan tingkat kesesuaian antara informasi dan kriteria yang telah ditetapkan. Istilah lain yang memiliki definisi sama dengan audit, yakni pemeriksaan. Hery (2017) memberikan penjelasan bahwa pengauditan (auditing) merupakan suatu proses yang dilaksanakan secara sistematis untuk memperoleh serta mengevaluasi bukti yang berhubungan dengan asersi tentang tindakan-tindakan dan kejadian untuk menentukan tingkat kepatuhan.

Menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia (KBBI), pemeriksaan merupakan suatu proses mencari tahu baik tidaknya atau salah benarnya suatu keadaan.

Berdasarkan Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan Dan Tanggung Jawab Keuangan Negara, yang dimaksud dengan kegiatan pemeriksaan adalah proses identifikasi masalah, analisis, dan evaluasi yang dilakukan secara independen, objektif, dan profesional berdasarkan standar pemeriksaan untuk menilai kebenaran, kecermatan, kredibilitas, dan keandalan informasi mengenai pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara. Secara istilah, audit dan pemeriksaan memiliki arti yang sama, yakni suatu proses untuk menilai ketepatan atas suatu data/informasi/ dengan prosedur/kebijakan yang seharusnya.

Kegiatan audit dilakukan oleh seorang auditor independen. Pelaksanaan audit dijalankan berdasarkan prosedur dan dilakukan secara terarah dan sistematis. Secara umum, audit dilakukan terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen untuk menilai kewajaran atas penyusunan laporan keuangan tersebut. Dalam melakukan audit dibutuhkan informasi yang sistematis dan standar (*criteria*) yang kemudian akan dilakukan audit oleh auditor. Kriteria yang digunakan untuk melaksanakan audit harus disepakati terlebih dahulu antara auditor dan pihak yang diaudit (*auditi*). Hal tersebut bertujuan untuk memperoleh pemahaman yang sama antara auditor dan *auditi*. Informasi yang diperoleh selama melakukan audit disebut dengan bukti audit. Bukti audit nantinya yang akan menentukan apakah informasi tersebut sesuai dengan kriteria atau tidak. Menurut Wahid (2020) dalam Puspita (2023), bukti audit bisa didapatkan melalui beragam cara seperti melakukan inspeksi, hasil observasi oleh auditor, permintaan keterangan langsung dari *auditi* dan pihak-pihak terkait, serta dengan melakukan konfirmasi atas laporan-laporan

yang sebelumnya telah dikirimkan kepada auditor. Hasil audit dituangkan dalam bentuk laporan hasil pemeriksaan yang memberikan penjelasan tentang ruang lingkup dan tujuan audit, simpulan audit secara objektif dan relevan, temuan, penyebab, akibat, serta rekomendasi yang diberikan kepada auditi. Laporan hasil audit kemudian dikomunikasikan kepada auditi agar kemudian dapat ditindaklanjuti. Tindak lanjut atas laporan hasil audit mencakup pengaturan sistem pengendalian yang lebih tinggi, perbaikan kebijakan dan prosedur organisasi, perubahan proses internal, peningkatan komunikasi antar tim, kepatuhan dengan ketentuan legal dan regulasi, pembaharuan dokumen dukungan, dan pelatihan terhadap staf (Puspita, 2023). Kegiatan audit berakhir setelah penyampaian laporan hasil audit, namun auditor masih harus melakukan monitoring atas tindak lanjut hasil pemeriksaan yang dilakukan oleh auditi.

2.1.2 Audit Internal

Audit internal merupakan tahap pemeriksaan yang pengelolaannya dilaksanakan dengan netral di lingkungan entitas atas berbagai informasi cara menguji dan mengevaluasi aktivitas yang dijalankan (Sumarlin, 2020). Aktivitas entitas yang menjadi ruang lingkup pelaksanaan audit internal, yakni aktivitas keuangan, laporan pelaksanaan kegiatan, serta ketaatan manajemen (organisasi) terhadap peraturan yang berlaku. Sedangkan The Institut of Internal Audit (2017) mendefinisikan audit internal sebagai kegiatan *asurans* dan konsultasi yang dilakukan secara independen dan objektif, yang dirancang untuk memberi nilai tambah dan meningkatkan operasional organisasi. Audit internal bermanfaat bagi organisasi untuk mencapai tujuan melalui pendekatan yang sistematis dan teratur

dalam mengevaluasi dan meningkatkan efektivitas proses manajemen risiko, pengendalian dan tata kelola. Dalam *position paper* dari The Institut of Internal Audit yang berjudul “*The Three Lines of Defense in Effective Risk Management and Control*” menyatakan bahwa unit khusus yang melaksanakan audit internal merupakan persyaratan tata kelola organisasi untuk memastikan keefektifan proses pengelolaan tata kelola perusahaan.

2.2 Pengawasan Intern

Pengawasan adalah proses untuk memastikan bahwa segala aktivitas yang terlaksana sesuai dengan apa yang telah direncanakan (Sururama dan Amalia, 2020). Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, pengawasan intern adalah seluruh proses kegiatan audit, reviu, evaluasi, pemantauan, dan kegiatan pengawasan lainnya terhadap penyelenggaraan tugas dan fungsi organisasi, dalam rangka memberikan keyakinan yang memadai atas pelaksanaan kegiatan, sesuai dengan tolok ukur yang telah ditetapkan secara efektif dan efisien untuk kepentingan pimpinan dalam mewujudkan tata pemerintahan yang baik. Pengawasan intern pada organisasi pemerintahan dilakukan oleh aparat pengawasan intern pemerintah. Pengawasan intern dilakukan sebagai bentuk dorongan untuk mewujudkan *good government*. Pelaksanaan pengawasan intern membantu organisasi dalam pencapaian tujuan organisasi pemerintahan melalui pemeliharaan dan peningkatan kualitas tata kelola penyelenggaraan tugas dan fungsi organisasi pemerintahan, serta memberikan peringatan dini akan risiko dan efektivitas pelaksanaan manajemen risiko pada organisasi pemerintahan.

2.2.1. Aparat Pengawas Intern Pemerintah

Berdasarkan Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Nomor 48 Tahun 2022 tentang Jabatan Fungsional Auditor, Aparat Pengawas Intern Pemerintah yang selanjutnya disingkat APIP adalah lembaga pemerintah nonkementerian yang mempunyai tugas menyelenggarakan urusan pemerintahan di bidang pengawasan keuangan negara/daerah dan pembangunan nasional dan unit kerja instansi pemerintah yang dibentuk dengan tugas melaksanakan pengawasan intern terhadap instansi pemerintah, lembaga, dan/atau pihak lain yang di dalamnya terdapat kepentingan negara sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan. Dalam Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, APIP berperan dalam peningkatan efektivitas manajemen risiko dalam penyelenggaraan tugas dan fungsi instansi pemerintah melalui penugasan *consulting* dan *assurance*. Penugasan *consulting* dan *assurance* dilakukan oleh APIP melalui audit, reviu, evaluasi, pemantauan, dan kegiatan pengawasan lainnya.

2.2.2. Kualitas Audit

Kualitas audit dapat diartikan sebagai kemungkinan dimana auditor mengidentifikasi suatu pelanggaran kemudian melaporkannya. Kualitas audit bermanfaat bagi peningkatan kepercayaan stakeholders terhadap pelaksanaan tugas dan fungsi organisasi serta penyajian laporan keuangannya. Terdapat beberapa indikator yang memengaruhi kualitas suatu audit. Menurut Efendi (2010) dalam Sumarlin (2020), kualitas audit dapat diukur melalui kualitas proses (keakuratan temuan profesional dan sikap skeptisme), kualitas hasil (nilai rekomendasi,

kejelasan dalam penyusunan laporan, dan manfaat audit), dan tindak lanjut hasil audit. Semakin tinggi tingkat profesionalitas dan kapabilitas yang dimiliki oleh seorang auditor maka pelaksanaan dan pelaporan audit akan semakin berkualitas. Sedangkan dalam penelitian yang dilakukan oleh Lubis & Salisma (2023), kualitas audit dipengaruhi oleh independensi serta kompetensi auditor.

2.2.3. Sistem Pengendalian Intern Pemerintah

Sistem pengendalian intern adalah proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus-menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, pelaporan keuangan yang andal, pengamanan aset negara, serta kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan. Sedangkan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, yang kemudian disingkat SPIP, adalah sistem pengendalian intern yang diselenggarakan secara menyeluruh di lingkungan pemerintah, baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah. SPIP terdiri atas unsur: a. lingkungan pengendalian; b. penilaian risiko; c. kegiatan pengendalian; d. informasi dan komunikasi; dan e. pemantauan pengendalian intern. Penerapan unsur SPIP tersebut merupakan satu kesatuan dari kegiatan Instansi Pemerintah.

2.3. Kapabilitas APIP

Menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia kapabilitas memiliki arti yang sama dengan kompetensi, yakni kemampuan. Namun kemampuan yang dimiliki tidak sebatas pada keterampilan (*skill*) saja namun pemahaman terhadap sesuatu secara mendetail. Kapabilitas didefinisikan sebagai sebuah kemampuan yang memiliki lebih dari hanya keterampilan pada suatu hal yang menjadi keunggulan

bersaing dan menguasai kemampuan dari titik kelemahan (Sella, 2019). Berdasarkan BPKP Nomor 8 Tahun 2021 tentang Penilaian Kapabilitas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah pada Kementerian/Lembaga/Pemerintah Daerah, kapabilitas APIP adalah kemampuan APIP untuk melaksanakan aktivitas pengawasan dengan dukungan pengawasan yang baik sehingga dapat mendorong hasil pengawasan yang berkualitas guna mewujudkan peran APIP secara efektif. Kapabilitas yang dimiliki oleh seorang APIP berpengaruh besar terhadap kualitas audit yang dijalankan. Semakin tinggi level kapabilitas yang dimiliki oleh APIP, menunjukkan kualitas APIP yang semakin baik dalam menjalankan perannya sebagai auditor intern (Sumanti, 2020). Sehingga dapat dikatakan bahwa dalam melaksanakan tugasnya sebagai auditor internal organisasi pemerintahan, APIP dituntut memiliki kapabilitas yang menunjang pekerjaannya, berupa kompetensi sebagai auditor, serta kapasitas dan kewenangan untuk melakukan audit di lingkungan organisasi pemerintahan.

Untuk menilai kapabilitas APIP, terdapat beberapa tahapan yang harus dilalui. Tahapan pertama yang dilakukan adalah pelaksanaan penilaian mandiri (*self assessment*) oleh APIP, evaluasi atas hasil penilaian mandiri, serta penetapan level tingkat kapabilitas APIP oleh BPKP. Penilaian mandiri dilakukan secara periodik oleh masing-masing unit audit internal setiap tahun secara triwulan, sedangkan evaluasi atas hasil penilaian mandiri dan penetapan level kapabilitas APIP oleh BPKP dilaksanakan pada bulan Juli sampai dengan bulan Agustus. Komponen penilaian kapabilitas APIP meliputi dukungan, aktivitas, dan kualitas pengawasan.

Sedangkan aspek penilaian kapabilitas APIP meliputi kebijakan, implementasi, dan hasil.

2.3.1 *Internal Audit-Capability Model (IACM)*

Audit internal merupakan komponen integral dari tata kelola yang membantu organisasi K/L/D mencapai tujuannya. Untuk mengukur efektivitas pengawasan yang dilakukan oleh APIP pada unit audit intern organisasi sektor publik maka diperlukan model untuk menilai kapabilitas APIP. IACM adalah sebuah model yang dikembangkan oleh The Institute of Internal Auditor (IIA) dalam mengidentifikasi aspek-aspek dalam pelaksanaan pengawasan intern secara efektif pada organisasi sektor publik untuk memenuhi persyaratan tata kelola organisasi ke arah profesional. IACM merupakan media bagi organisasi untuk menilai kapabilitas APIP dalam melaksanakan audit internal. IIA merumuskan fungsi IACM sebagai kerangka penilaian kapabilitas APIP, sebagai berikut:

1. Menentukan persyaratan pelaksanaan audit internal sesuai dengan sifat, kompleksitas, dan risiko operasi.
2. Menilai kemampuan APIP dalam melaksanakan audit internal terhadap persyaratan yang telah ditentukan.
3. Mengidentifikasi kesenjangan yang signifikan antara persyaratan dan kemampuan APIP dalam melakukan audit internal

2.3.2 *Level Kapabilitas APIP*

Gambar 2. 1 Level Kapabilitas APIP



Sumber: Peraturan BPKP Nomor 8 Tahun 2021

Gambar di atas menjelaskan tahapan perkembangan kapabilitas APIP dalam melaksanakan audit internal. Perbaikan atas proses dan praktik audit internal pada setiap tahap menjadi dasar peningkatan menuju level kapabilitas berikutnya. Kriteria setiap level dijelaskan sebagai berikut:

1. Level 1 *Initial*

Level 1 *Initial* menunjukkan bahwa organisasi APIP telah terbentuk dan memiliki mandat untuk melakukan pengawasan intern. APIP telah memiliki landasan untuk melaksanakan aktivitas pengawasan meskipun dalam pelaksanaannya belum sepenuhnya didukung oleh infrastruktur yang memadai, seperti dari segi sumber daya manusia (pegawai fungsional auditor).

2. Level 2 *Structured*

Level 2 *Structured* menunjukkan bahwa APIP telah melaksanakan mandat untuk melakukan pengawasan dengan kualifikasi dan kompetensi sumber daya manusia yang telah memadai. Namun pelaksanaan pengawasan masih belum sesuai dengan standar minimal dan praktik profesional yang disyaratkan.

3. Level 3 *Delivered*

Level 3 *Delivered* menunjukkan bahwa APIP telah melaksanakan aktivitas pengawasan, yang bersifat *assurance* dan *consulting*, sesuai dengan standar dan praktik profesional. Pada level ini, APIP telah dapat menyajikan hasil pengawasan yang berkualitas dan memberikan keyakinan memadai atas ketaatan dan 3E (Ekonomis, Efisien, Efektif), peringatan dini dan peningkatan efektivitas manajemen risiko, serta saran perbaikan pada tata kelola organisasi K/L/D.

4. Level 4 *Institutionalized*

Level 4 *Institutionalized* menunjukkan bahwa APIP secara berkelanjutan telah menjadi mitra strategis bagi organisasi K/L/D. Selain itu, hasil dari pengawasan yang dilakukan oleh APIP terkait tata kelola, manajemen risiko, dan pengendalian telah menunjukkan adanya evaluasi perbaikan pengawasan secara terus-menerus (berkelanjutan) untuk mendukung pencapaian tujuan organisasi K/L/D.

5. Level 5 *Optimized*

Level 5 *Optimized* menunjukkan bahwa APIP telah mampu memberikan keyakinan memadai atas pencapaian tujuan organisasi K/L/D dalam bentuk pencapaian efektivitas dan efisiensi kegiatan operasional organisasi, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset, serta ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

Tabel 2. 1 Karakteristik Level Kapabilitas APIP

Karakteristik /Level	Organisasi dan Mandat Pengawasan	Kualifikasi dan Kompetensi SDM	Aktivitas Pengawasan Sesuai Standar	Hasil Pengawasan APIP yang Berkualitas	APIP Menjadi Mitra Strategis Organisasi	Keyakinan Memadai Atas Pencapaian Tujuan Organisasi
5	√	√	√	√	√	√
4	√	√	√	√	√	x
3	√	√	√	√	x	x
2	√	√	x	x	x	x
1	√	x	x	x	x	x

Sumber: Diolah Peneliti berdasarkan Peraturan BPKP Nomor 8 Tahun 2021

2.3.3 Elemen Kapabilitas APIP

1. Peran dan Layanan APIP - Komponen Aktivitas Pengawasan (*Delivery*)

Komponen aktivitas pengawasan diartikan sebagai bentuk peran dan pemberian layanan oleh APIP kepada manajemen organisasi K/L/D dan *stakeholders* lainnya dalam rangka penguatan tata kelola, manajemen risiko, dan pengendalian internal untuk mendukung aktivitas-aktivitas pencapaian tujuan organisasi. Peran dan layanan yang diberikan APIP berbentuk *asurans* dan jasa konsultansi. *Asurans* merupakan kegiatan pengujian objektif terhadap bukti dengan maksud memberikan penilaian secara independen dan objektif atas proses tata kelola, manajemen risiko, dan kegiatan pengendalian internal. Kegiatan *asurans* meliputi audit, reuiu, evaluasi, dan pemantauan/*monitoring*. Sedangkan jasa konsultansi merupakan kegiatan pemberian saran dan jasa lain yang dibutuhkan oleh klien (manajemen organisasi K/L/D dan *stakeholders* lainnya), yang sifat dan ruang lingkup penugasannya telah disepakati antara keduanya. Jasa konsultansi yang diberikan bertujuan untuk menambah nilai organisasi dan meningkatkan proses tata kelola

organisasi, manajemen risiko, dan kegiatan pengendalian internal. Contoh kegiatan jasa konsultansi diantaranya, sosialisasi, asistensi, dan bimbingan teknis (bimtek)

2. Pengelolaan Sumber Daya Manusia (SDM) - Komponen Dukungan

Pengawasan (*Enabler*)

Pengelolaan SDM meliputi proses identifikasi kebutuhan pegawai, rekrutmen pegawai melalui tahapan yang memadai, cukup, dan efektif, guna mencapai sasaran pengawasan intern. Pengelolaan SDM juga meliputi proses pengembangan yang dilakukan secara berkelanjutan untuk mempertahankan dan meningkatkan pengetahuan, keterampilan, serta kompetensi lain yang dibutuhkan oleh APIP dalam melaksanakan aktivitas pengawasan intern.

3. Praktik Profesional - Komponen Dukungan Pengawasan (*Enabler*)

Praktik profesional meliputi proses penyusunan perencanaan pengawasan intern berbasis risiko guna menciptakan pelaksanaan pengawasan intern yang mendukung pencapaian tujuan organisasi. Selain itu, APIP melakukan program yang dapat memberikan jaminan serta peningkatan kualitas pengawasan intern untuk memastikan kesesuaian pelaksanaan pengawasan terhadap standar audit dan kepatuhan auditor terhadap kode etik. Program tersebut juga menilai serta mengidentifikasi kemungkinan peningkatan efisiensi dan efektivitas dalam pelaksanaan pengawasan intern.

4. Akuntabilitas dan Manajemen Kinerja - Komponen Dukungan Pengawasan

(*Enabler*)

Akuntabilitas dan manajemen kerja meliputi proses penyusunan dan penetapan rencana kerja dan anggaran APIP yang menggambarkan alokasi sumber daya yang

dibutuhkan, aktivitas yang akan dilakukan, serta hasil yang diharapkan. Dalam melaksanakan akuntabilitas dan manajemen kinerja, APIP perlu membangun sistem pengelolaan anggaran yang memadai untuk melaksanakan aktivitas pengawasan secara ekonomis dan efisien. APIP juga mengembangkan indikator dan alat ukur kinerja, serta melaporkan dan memonitor pencapaian target kinerja pengawasan untuk mendukung proses pengambilan keputusan.

5. Budaya dan Hubungan Organisasi - Komponen Dukungan Pengawasan

(Enabler)

Budaya dan hubungan organisasi meliputi pembinaan hubungan komunikasi intern yang dijalankan di lingkungan APIP agar berjalan efektif dan dinamis. Budaya dan hubungan organisasi yang berjalan efektif dan dinamis akan mendorong partisipasi APIP secara aktif dalam forum komunikasi bersama dengan manajemen K/L/D guna memberikan nilai tambah organisasi namun dengan tetap menjaga independensi dan objektivitas APIP.

6. Struktur Tata Kelola - Komponen Dukungan Pengawasan *(Enabler)*

Struktur tata kelola meliputi hubungan pelaporan atas aktivitas pengawasan intern yang dilakukan serta penguatan independensi dan objektivitas APIP melalui mekanisme pelaporan dan komunikasi langsung kepada manajemen K/L/D. Struktur tata kelola yang baik memberikan jaminan bahwa APIP memiliki kewenangan untuk mendapatkan akses terhadap seluruh informasi, aset, dan pegawai yang diperlukan untuk mendukung pelaksanaan pengawasan. APIP juga mendapatkan jaminan ketersediaan dana dan sumber daya yang cukup dalam pelaksanaan pengawasan.

2.4. Teori Manajemen

2.4.1 *Enterprise Risk Management (ERM)*

ERM merupakan sebuah sistem sistematis, konsisten, dan berkesinambungan untuk mengidentifikasi, menilai, merespon, dan menyampaikan informasi terkait peluang dan ancaman yang memengaruhi pencapaian tujuan (IIA, 2009a). Manajemen risiko membantu sebuah organisasi untuk mengurangi kemungkinan terjadinya risiko dan dampak potensialnya. ERM memadukan konsep pengendalian internal yang paling umum untuk mengurangi adanya risiko (COSO, 2020). Terdapat 5 (lima) komponen ERM COSO sebagai berikut:

1. *Governance and Culture* (Tata Kelola dan Budaya)

Struktur tata kelola organisasi harus jelas dan mendukung penerapan manajemen risiko yang efektif. Organisasi menetapkan arah organisasi (kebijakan) dan menguatkan pentingnya manajemen risiko. Budaya berkaitan dengan nilai-nilai organisasi serta perilaku yang diinginkan guna mengelola risiko yang ada.

2. *Strategi and Objective-Setting* (Strategi dan Penetapan Tujuan)

Proses penetapan tujuan dengan memperhitungkan risiko yang ada. Strategi yang ditetapkan oleh organisasi harus selaras dengan risiko yang ada.

3. *Performance* (Kinerja)

Organisasi harus menilai risiko-risiko yang mungkin menghambat pencapaian tujuan mereka dan mengambil langkah-langkah untuk mengelola dan meresponsnya sesuai dengan kapasitas risiko yang telah ditetapkan.

4. *Review and Revision* (Tinjauan dan Revisi)

Evaluasi secara berkala dilakukan untuk menilai manajemen risiko berjalan dengan baik. Dengan meninjau kinerja organisasi, dapat dipertimbangkan sejauh mana komponen manajemen risiko berjalan.

5. *Information, Communication, and Reporting* (Informasi, Komunikasi, dan Pelaporan)

Organisasi memastikan bahwa informasi terkait risiko telah relevan dan dikomunikasikan dengan seluruh pihak-pihak terkait. Pengambilan keputusan terkait informasi dan risiko harus dilakukan dengan baik.

2.4.2. *Capacity Development*

UNDP (2008) mendefinisikan pengembangan kapasitas sebagai proses yang dilalui oleh individu, organisasi, mempertahankan kemampuan untuk menetapkan dan mencapai tujuan. Pengembangan kapasitas umumnya mengacu kepada proses pembangunan kapasitas serta penggunaannya, pengelolaannya, dan pemeliharannya. Terdapat 3 level kapasitas yang dikembangkan, sebagai berikut:

1. *Individual Capacity*, kapasitas mengacu pada keterampilan, pengalaman, dan pengetahuan yang dimiliki oleh individu. Kapasitas individu dapat diperoleh diantaranya melalui pelatihan dan pendidikan formal, atau pengalaman.
2. *Organizational Capacity*, mencakup kebijakan yang ada, peraturan, prosedur, dan kerangka kerja yang memungkinkan seluruh individu dapat bekerja sama dan mencapai tujuan organisasi.
3. *The Enabling Environment*, lingkungan yang mendukung digambarkan dengan lingkungan yang dapat memfasilitasi individu dan organisasi. Lingkungan memengaruhi kinerja individu dan organisasi.

2.5 Penelitian Terdahulu

Penelitian mengenai kapabilitas APIP Level 4 menggunakan Perka BPKP yang baru, yakni Peraturan Kepala BPKP Nomor 8 Tahun 2021 tentang Penilaian Kapabilitas APIP pada Kementerian/Lembaga/Pemerintah Daerah, belum banyak dilakukan. Penelitian mengenai kapabilitas APIP menggunakan Perka BPKP yang baru, dilakukan oleh Airlangga dan Rossieta (2023) pada Kementerian X yang menunjukkan hasil penilaian mandiri berada di Level 4 namun belum dilakukan evaluasi dan penetapan level oleh BPKP. Fahmi dan Sari (2018) melakukan penelitian kapabilitas APIP pada Inspektorat Kota Tebing Tinggi menggunakan Perka BPKP yang lama, hasilnya kapabilitas APIP berada di Level 3 dengan catatan. Sama halnya dengan Fahmi dan Sari (2018), Sella dan Purwanti (2019) melakukan penelitian dengan objek penelitian Inspektorat Kabupaten Sidoarjo, dengan hasil kapabilitas APIP berada di Level 3 dengan catatan. Dari penelitian yang dilakukan tersebut, hambatan yang dialami dalam peningkatan kapabilitas APIP adalah kurangnya sarana dan prasarana, konsistensi auditor, SDM, komitmen APIP dan Kepala Daerah, serta anggaran. Mendukung penelitian yang dilakukan oleh Sella dan Purwanti (2019), Sumanti (2020) melakukan penelitian dengan topik upaya peningkatan kapabilitas di Aceh yang hasilnya menunjukkan bahwa peningkatan kapabilitas APIP perlu dukungan dari Kepala Daerah, APIP itu sendiri, serta Perwakilan BPKP.

Hambatan mengenai peningkatan kapabilitas juga teridentifikasi melalui penelitian yang dilakukan oleh S. Luciana dan Arifa (2021) dengan objek penelitian

Inspektorat Kota Prabumulih. Hasil penelitian yang dilakukan oleh S. Luciana dan Arifa (2021) menunjukkan bahwa kendala yang dihadapi dalam meningkatkan kapabilitas APIP berkaitan dengan keterbatasan anggaran, SDM, manajemen bisnis dan tata laksana kegiatan APIP, serta pengaruh kuantitas pekerjaan. Hambatan peningkatan kapabilitas APIP yang dipengaruhi oleh faktor kuantitas pekerjaan, SDM, serta tata laksana kegiatan APIP juga diidentifikasi oleh Reni dan Asdar (2023). Hasil penelitian menunjukkan bahwa kendala yang dihadapi oleh Inspektorat Kota Makassar dalam meningkatkan kapabilitas APIP disebabkan karena padatnya jadwal penugasan sedangkan jumlah APIP dengan kompetensi yang memadai terbatas. Selain itu, proses administratif yang tidak terdokumentasi dengan baik juga menjadi kendala dalam peningkatan kapabilitas APIP. Susanto dan Hidajat (2022) juga mengungkapkan pada penelitian terhadap Inspektorat Provinsi Kepulauan Bangka Belitung bahwa jumlah APIP dengan kompetensi yang memadai masih terbatas sehingga diperlukan pengajuan untuk mengikuti diklat. Menjadi.

Berbeda dengan penelitian di atas, Fathimah dan Kasim (2022) melakukan penelitian pada Inspektorat Jenderal Kementerian Dalam Negeri dengan topik pengaruh manajemen pada pencapaian tujuan. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kemampuan manajemen Inspektur Jenderal dalam mengelola organisasi dengan dominasi unsur “*man*” pada inspektorat jenderal berpengaruh terhadap peningkatan kapabilitas APIP. Sampai dengan saat ini belum ada penelitian yang meneliti tentang pengaruh perubahan Perka BPKP terhadap proses penilaian kapabilitas APIP.

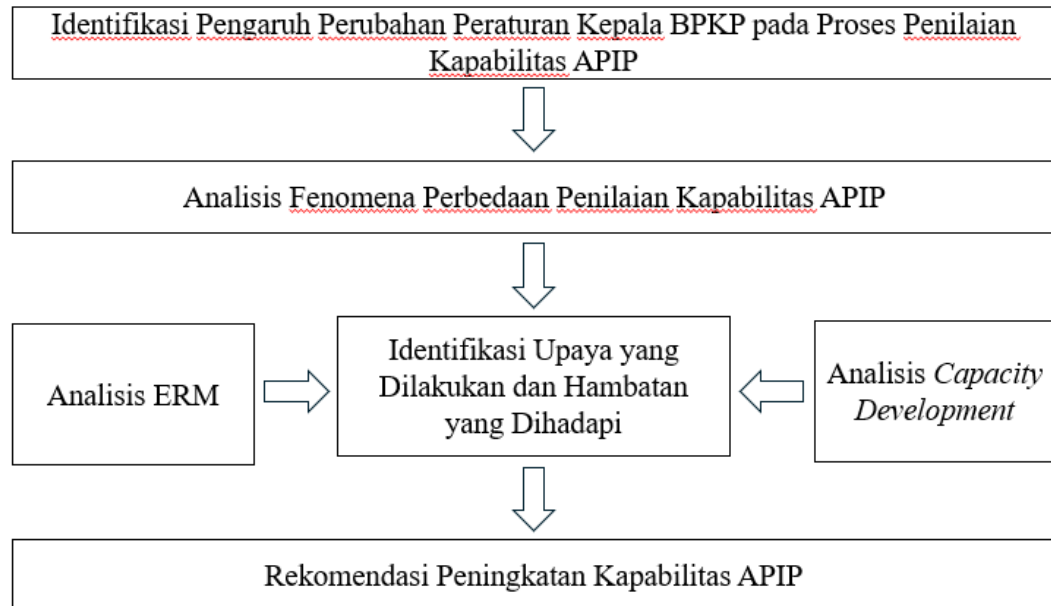
2.6 Kerangka Pemikiran

Peneliti menguraikan kerangka penelitian dimulai analisis dampak perubahan Peraturan Kepala BPKP tentang kapabilitas APIP, yang semula diatur dengan Peraturan Kepala BPKP Nomor 16 Tahun 2015 tentang Pedoman Teknis Peningkatan Kapabilitas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah, kemudian dicabut dengan Peraturan Kepala BPKP Nomor 8 Tahun 2021 tentang Penilaian Kapabilitas APIP pada Kementerian/Lembaga/Pemerintah Daerah. Peneliti menganalisis hasil evaluasi penilaian mandiri kapabilitas APIP pada Inspektorat Daerah Istimewa Yogyakarta oleh BPKP dengan ditetapkan level kapabilitas APIP pada level 3. Hasil penetapan level kapabilitas APIP tersebut berada lebih rendah dari hasil penilaian mandiri yang dilakukan oleh Inspektorat Daerah Istimewa Yogyakarta, yakni berada pada level 4.

Peneliti ingin mengulas bagaimana sejatinya kondisi kapabilitas APIP Inspektorat Daerah Yogyakarta. Berdasarkan kondisi kapabilitas APIP yang telah teridentifikasi, Peneliti akan mengidentifikasi faktor-faktor yang memengaruhi perbedaan penilaian kapabilitas APIP berdasarkan penilaian mandiri dan evaluasi oleh BPKP. Peneliti akan melakukan analisis lebih lanjut terhadap upaya peningkatan kapabilitas APIP yang dilakukan oleh Inspektorat Daerah Istimewa Yogyakarta. Peneliti juga akan melakukan identifikasi hambatan dan tantangan dalam upaya peningkatan kapabilitas APIP yang dilakukan oleh Inspektorat Daerah Istimewa Yogyakarta. Hasil analisis ini akan menghasilkan rekomendasi dalam efektivitas upaya peningkatan kapabilitas APIP level kapabilitas APIP Inspektorat

Daerah Istimewa Yogyakarta dapat meningkat. Kerangka pemikiran dalam penelitian ini dapat dilihat pada Gambar 2.2.

Gambar 2. 2 Kerangka Pemikiran



Sumber: Diolah Peneliti