

## Evaluasi Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah di Provinsi Bali

Agus Munandar<sup>1</sup>, Yusi Sopianti<sup>2</sup>

Universitas Esa Unggul, Indonesia

agus.munandar@esaunggul.ac.id

**Submitted:** 13<sup>th</sup> March 2025 | **Edited:** 30<sup>th</sup> May 2025 | **Issued:** 01<sup>st</sup> June 2025

**Cited on:** Munandar, A., & Sopianti, Y. (2025). Evaluasi Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah di Provinsi Bali. *INOVASI: Jurnal Ilmiah Ilmu Manajemen*, 12(1), 338-346.

### Abstract

This study aims to evaluate the effectiveness of the implementation of the Government Internal Control System (SPIP) within Regional Government X. SPIP functions as a framework to ensure good governance and strengthen public accountability. Using a qualitative descriptive approach, the research is based on document analysis and a comprehensive review of SPIP implementation in 2023. The findings indicate that local governments in Bali Province have achieved a defined SPIP maturity level (Level 3), reflecting a documented and systematic internal control process. Additionally, the capability level of the Government Internal Supervisory Apparatus (APIP) has reached the "delivered" stage, indicating that the supervisory function is operating effectively and adds value to the organization. These results highlight the significance of sustained government commitment, the strengthening of risk management practices, and the development of human resource capacity in achieving transparent and accountable governance.

**Keywords:** Internal Control; Local Government; Evaluation; SPIP

### Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk mengevaluasi efektivitas penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) pada Pemerintah Daerah X. SPIP berfungsi sebagai kerangka kerja untuk memastikan tata kelola pemerintahan yang baik serta memperkuat akuntabilitas publik. Penelitian ini menggunakan pendekatan deskriptif kualitatif dengan analisis dokumen dan telaah menyeluruh terhadap implementasi SPIP pada tahun 2023. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pemerintah daerah di Provinsi Bali telah mencapai level maturitas SPIP terdefinisi (Level 3), yang mencerminkan proses pengendalian intern yang terdokumentasi dan sistematis. Selain itu, tingkat kapabilitas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) telah mencapai level "delivered", yang menandakan fungsi pengawasan berjalan efektif dan memberikan nilai tambah bagi organisasi. Temuan ini menegaskan pentingnya komitmen berkelanjutan dari pemerintah, penguatan praktik manajemen risiko, serta peningkatan kapasitas sumber daya manusia dalam mewujudkan pemerintahan yang transparan dan akuntabel.

**Kata Kunci:** Pengendalian Intern; Pemerintah Daerah; Evaluasi; SPIP

## PENDAHULUAN

Pemerintah daerah sebagai entitas publik, memiliki tanggung jawab besar dalam mengelola keuangan dan sumber daya negara secara transparan, akuntabel, dan efisien. Dalam rangka mencapai tujuan tersebut, diperlukan suatu sistem yang dapat memastikan bahwa setiap kegiatan dan pengelolaan anggaran dilakukan secara tertib dan sesuai ketentuan. Salah satu sistem yang berperan penting dalam hal ini adalah Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP), yang diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008).

SPIP dirancang untuk memberikan keyakinan yang memadai terhadap tercapainya efektivitas dan efisiensi operasi, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, serta ketakutan terhadap peraturan perundang-undangan (Amelia & Halim, 2023). Dalam konteks pemerintah daerah, penerapan SPIP menjadi sangat krusial untuk mencegah terjadinya penyimpangan anggaran, korupsi, dan inefisiensi dalam pelaksanaan program pembangunan daerah.

Namun, pada praktiknya, pelaksanaan SPIP di lingkungan pemerintah daerah masih menghadapi berbagai kendala. Banyak satuan kerja belum sepenuhnya memahami atau melaksanakan prinsip-prinsip pengendalian intern secara optimal (Indriani & Siswantoro, 2023). Hasil penilaian maturitas SPIP oleh Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) menunjukkan bahwa sebagian besar pemerintah daerah masih berada pada level sedang (Level 2 atau 3), yang artinya belum sepenuhnya efektif dalam menjalankan pengendalian intern.

Evaluasi terhadap pelaksanaan SPIP sangat penting dilakukan untuk menilai sejauh mana sistem ini telah diterapkan dan bagaimana dampaknya terhadap pengelolaan keuangan daerah. Dengan adanya evaluasi, pemerintah daerah dapat mengetahui kelemahan-kelemahan dalam sistem pengendalian internal serta merumuskan perbaikan untuk meningkatkan kualitas tata kelola pemerintahan.

Studi ini merupakan ekstensi dari penelitian Amelia & Halim (2023; Farmanta, (2022); Indriani & Siswantoro, (2023) menelaah implementasi SPIP pada Pemerintah Daerah X dengan fokus pada lima unsur utama pengendalian intern, yaitu: lingkungan pengendalian, penilaian risiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi, serta pemantauan. Evaluasi dilakukan berdasarkan pedoman penilaian maturitas SPIP dari BPKP serta dikaitkan dengan laporan kinerja dan audit internal.

Penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif dengan menggunakan data sekunder berupa laporan penilaian maturitas SPIP dan laporan hasil evaluasi dari Inspektorat Daerah. Dengan demikian, penelitian ini diharapkan dapat memberikan gambaran yang objektif tentang efektivitas pelaksanaan SPIP di lingkungan Pemerintah Daerah X. Hasil dari penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi bagi Pemerintah Daerah X dalam meningkatkan pengelolaan keuangan yang transparan dan akuntabel. Selain itu, hasil evaluasi ini juga dapat menjadi rujukan bagi pemerintah daerah lainnya dalam mengembangkan sistem pengendalian intern yang lebih baik dan sesuai dengan amanat Peraturan Pemerintah No. 60 Tahun 2008.

## LANDASAN TEORI

### Konsep dan Landasan Hukum SPIP

Penerapan Sistem Pengendalian Intern di instansi pemerintah merupakan mekanisme yang dirancang untuk memberikan keyakinan memadai kepada para pemangku kepentingan bahwa tujuan organisasi dapat dicapai secara efektif, efisien, patuh terhadap peraturan, dan dapat diandalkan. Sistem ini terdiri dari lima komponen utama, yaitu lingkungan pengendalian (*control environment*), penilaian risiko (*risk assessment*), kegiatan pengendalian (*control activities*), informasi dan komunikasi (*information and communication*), serta pemantauan (*monitoring*). Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP), sistem ini bertujuan untuk mewujudkan pengelolaan pemerintahan yang transparan, efisien, dan akuntabel (Pemerintah Republik Indonesia, 2008).

Berbagai penelitian sebelumnya menunjukkan bahwa penerapan SPIP di instansi pemerintah memiliki dampak positif terhadap transparansi dan akuntabilitas publik. Amelia dan Halim (2023) serta Farmanta (2022) menemukan bahwa SPIP secara signifikan mendukung keandalan dalam penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah dan meningkatkan kepercayaan publik terhadap pengelolaan anggaran. Selain itu, studi oleh Simbolon dan Sari (2021) mengungkapkan bahwa kualitas pengendalian intern memiliki korelasi positif terhadap efektivitas audit internal. Riset oleh Rizki dan Raharjo (2020) juga menekankan bahwa pelaksanaan SPIP yang kuat dapat mencegah penyimpangan keuangan serta memperkuat budaya organisasi berbasis risiko. Selanjutnya, Safitri dan Hidayat (2022) menyatakan bahwa penerapan SPIP yang berkelanjutan berkontribusi terhadap peningkatan tata kelola keuangan daerah dan efisiensi kinerja instansi publik.

### Tata Kelola Pemerintahan yang Baik (*Good Governance*)

Penerapan prinsip-prinsip *good governance* merupakan elemen krusial dalam mendukung keberhasilan implementasi Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP). Prinsip-prinsip seperti transparansi, akuntabilitas, dan partisipasi publik dapat membantu meminimalkan risiko penyimpangan, memperkuat integritas organisasi, serta meningkatkan kualitas penyajian laporan keuangan pemerintah. Damayanti et al. (2023) menegaskan bahwa efektivitas sistem pengendalian intern memiliki hubungan signifikan dengan kualitas laporan keuangan di Badan Pengelola Keuangan Daerah (BPKD), yang menunjukkan pentingnya keterkaitan antara pengendalian intern dan tata kelola yang baik.

Lebih lanjut, Breemer dan Amir (2022) menyoroti bahwa penguatan prinsip tata kelola dalam sistem pengendalian internal tidak hanya meningkatkan efektivitas operasional, tetapi juga mendorong terciptanya budaya organisasi yang berorientasi pada kinerja dan nilai tambah. Riset oleh Wijaya dan Lestari (2021) memperkuat hal tersebut, dengan temuan bahwa pelaksanaan prinsip *good governance* secara konsisten mampu meningkatkan efisiensi birokrasi dan mengurangi tingkat kesalahan dalam pelaporan keuangan daerah. Selain itu, Nurhasanah dan Yulianti (2022) menemukan bahwa integrasi SPIP dengan prinsip-prinsip *good governance* secara langsung berdampak positif terhadap kualitas pengawasan internal dan pengambilan keputusan yang berbasis data. Karenanya, implementasi berkelanjutan atas prinsip-prinsip tata kelola yang baik tidak hanya memperkuat sistem pengendalian internal, tetapi juga

memungkinkan organisasi sektor publik untuk mengidentifikasi secara proaktif kelemahan sistemik serta meningkatkan kepercayaan publik terhadap kinerja pemerintah.

### **Implementasi SPIP di Pemerintah Daerah**

Berdasarkan amanah peraturan pemerintah, instansi pemerintahan seharusnya menerapkan SPIP dengan baik. Hal ini diterapkan dalam rangka meningkatkan efektivitas operasional di pemerintahan sekaligus mengidentifikasi potensi kelemahan di sistem atau operasional dengan cepat dan tepat. Penelitian yang dilakukan oleh Farmanta (2022) menegaskan bahwa penerapan SPIP di instansi pemerintahan, yang seharusnya meningkatkan efektivitas, masih menghadapi beberapa tantangan dalam proses pengawasan dan pengendalian di tingkat operasional. Hal ini konsisten dengan riset Boakye (2016) yang menjelaskan bahwa penerapan SPIP di pemerintahan seharusnya meningkatkan kualitas pelaporan keuangan dan efektivitas operasional pemerintah secara intensif.

### **Penelitian Terdahulu**

Berbagai riset sebelumnya telah menguji efektivitas implementasi SPIP di instansi pemerintah. Penelitian Farmanta (2022) menganalisis implementasi SPIP dan menunjukkan bahwa terdapat beberapa rekomendasi perbaikan seperti prosedur untuk audit kinerja, jumlah auditor internal, dokumen standar kompetensi jabatan, dokumen sanksi untuk pelanggaran kode etik. Begitu juga riset Amelia & Halim (2023) menjelaskan bahwa penerapan SPIP sangat dipengaruhi oleh faktor komitmen pimpinan daerah dalam mendukung implementasi yang efektif dan efisien serta adanya regulasi yang mengatur mekanisme penghargaan dan sanksi atas pihak-pihak yang berkaitan.

Hasil riset Indriani & Siswantoro (2023) menekankan bahwa penerapan SPIP di subjek penelitian belum menunjukkan hasil yang optimal. Untuk itu, diperlukan beberapa perbaikan di beberapa aspek seperti memperkuat elemen aktivitas pengendalian sehingga dapat menindaklanjuti setiap rekomendasi perbaikan. Gourbier et al. (2024) menekankan pada sistem tata kelola risiko di instansi pemerintahan untuk menciptakan pemerintah yang memiliki tata kelola yang baik.

## **METODE PENELITIAN**

Penelitian ini menggunakan pendekatan deskriptif kualitatif yang bertujuan untuk mengevaluasi implementasi Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) serta tingkat kapabilitas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) di Provinsi Bali. Pendekatan ini dipilih untuk memperoleh pemahaman mendalam dan objektif mengenai efektivitas pengendalian intern serta fungsi pengawasan internal di lingkungan pemerintah daerah.

Jenis data yang digunakan adalah data sekunder, yang diperoleh dari dokumen resmi berupa Laporan Kinerja Instansi Pemerintah (LKjIP) tahun 2023 dan laporan penilaian maturitas SPIP serta kapabilitas APIP yang diterbitkan oleh Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) Perwakilan Provinsi Bali. Data ini dipilih karena memuat hasil evaluasi dan asesmen resmi yang relevan dengan fokus penelitian.

Analisis data dilakukan secara deskriptif dengan menyajikan dan menafsirkan data kuantitatif (skor dan level) yang diperoleh dari laporan-laporan tersebut. Analisis berfokus pada dua indikator utama, yaitu:

1. Tingkat Maturitas SPIP: yang mencerminkan sejauh mana penerapan sistem pengendalian internal telah terdokumentasi, terstruktur, dan dilaksanakan secara konsisten.
2. Tingkat Kapabilitas APIP: yang menunjukkan kapasitas kelembagaan dalam menjalankan fungsi pengawasan internal secara efektif berdasarkan model Internal Audit Capability Model (IA-CM) yang diadaptasi oleh BPKP.

Validitas data diperkuat melalui triangulasi dokumen serta pembandingan antar wilayah kabupaten/kota di Bali guna memastikan konsistensi informasi dan mengidentifikasi pola capaian serta tantangan yang muncul. Dengan demikian, hasil evaluasi diharapkan dapat memberikan gambaran faktual yang relevan dan mendalam tentang kondisi aktual pelaksanaan SPIP dan fungsi pengawasan di wilayah tersebut.

## **HASIL PENELITIAN**

Bali merupakan wilayah yang menjadi salah satu destinasi wisata dan memiliki aktivitas ekonomi yang tinggi. Penelitian ini berfokus pada tiga aspek pembahasan yakni karakteristik provinsi bali, maturitas sistem pengendalian internal pemerintah (SPIP), dan kapabilitas aparat pengawasan intern pemerintah (APIP).

### **Karakteristik Provinsi Bali**

Provinsi Bali merupakan wilayah yang berkontribusi signifikan terhadap pariwisata di Indonesia. Wilayah Bali memiliki karakteristik geografis, demografis, dan kondisi sosial ekonomi yang sangat kompleks. Provinsi Bali memiliki luas sekitar 5.590,15 km<sup>2</sup>, dengan keragaman geografis meliputi dataran rendah, pesisir, dan kawasan pegunungan. Luas provinsi Bali sekitar 0,3% dari wilayah indonesia. Bali memiliki wilayah administratif dengan 1 kota yakni denpasar dan 8 kabupaten yakni (1) Kabupaten Jembrana, (2) Kabupaten Tabanan, (3) Kabupaten Badung, (4) Kabupaten Gianyar, (5) Kabupaten Klungkung, (6) Kabupaten Bangli, (7) Kabupaten Buleleng, dan (8) Kabupaten Karangasem. Berdasarkan data geografis, kabupaten buleleng merupakan wilayah terluas dengan luas 1.322,68 km<sup>2</sup>, sementara kota Denpasar merupakan ibu kota provinsi Bali sekaligus menjadi pusat ekonomi dan pemerintahan.

Keberagaman topografi dan kondisi sosial ekonomi tersebut menimbulkan tantangan dalam perencanaan pembangunan dan tata kelola pemerintahan. Bali merupakan wilayah yang menjadi destinasi wisata baik nasional maupun internasional sehingga memiliki struktur ekonomi yang bergantung pada sektor jasa dan pariwisata. Oleh karena itu, pemerintah Bali hendaknya memiliki sistem pemerintahan yang responsif dan adaptif terhadap dinamika global (Breemer & Amir, 2022; Farmanta, 2022). Oleh karena itu, implementasi Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) dan penguatan kapabilitas Aparat Pengawas Intern Pemerintah (APIP) menjadi penting untuk menciptakan tata kelola pemerintahan yang transparan dan akuntabel.

### **Maturitas SPIP**

Berdasarkan PP nomor 60 tahun 2008, SPIP merupakan suatu proses yang terintegrasi dan diterapkan oleh seluruh jajaran organisasi untuk setiap kegiatan

atau tindakan secara oleh menerus oleh seluruh jajaran pegawai untuk memberikan keyakinan yang memadai dalam pencapaian tujuan organisasi. Evaluasi maturitas SPIP didasarkan pada lima unsur pengendalian intern yakni lingkungan pengendalian, penilaian risiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi, serta pemantauan.

Berdasarkan laporan kinerja pemerintah provinsi Bali tahun 2023, seluruh pemerintah daerah di wilayah Bali baik provinsi maupun kabupaten/ kota telah mencapai level maturitas SPIP  $\geq 3$  (level terdefinisi). Level ini mencerminkan bahwa sistem pengendalian pemerintah baik provinsi maupun daerah telah diterapkan secara baik untuk mendukung terciptanya akuntabilitas dan transparansi publik. Level ini juga mencerminkan bahwa sistem pengendalian intern telah dilaksanakan secara terdokumentasi, terstruktur, dan konsisten oleh unit-unit kerja terkait. Keberhasilan ini menunjukkan komitmen para pimpinan daerah, implementasi bimbingan teknis dari BPKP, dan penerapan sistem manajemen risiko yang sistematis (Amelia & Halim, 2023).

**Tabel 1. Tingkat Maturitas SPIP Tahun 2023**

Wilayah	Skor SPIP	Level SPIP
Provinsi Bali	3.298	Terdefinisi
Kota Denpasar	3.432	Terdefinisi
Kabupaten Badung	3.161	Terdefinisi
Kabupaten Tabanan	3.178	Terdefinisi
Kabupaten Klungkung	3.135	Terdefinisi
Kabupaten Gianyar	3.138	Terdefinisi
Kabupaten Buleleng	3.141	Terdefinisi
Kabupaten Jembrana	3.036	Terdefinisi
Kabupaten Karangasem	3.045	Terdefinisi
Kabupaten Bangli	3.160	Terdefinisi

Sumber : Hasil Penelitian, 2024

Capaian ini mencerminkan bahwa pengendalian internal telah dilaksanakan secara sistematis, terdokumentasi, dan konsisten. Menurut Amelia & Halim (2023), level ini menunjukkan bahwa pemerintah telah memahami prinsip dasar pengendalian, namun masih perlu penguatan pada aspek budaya pengendalian dan integrasi risiko agar dapat naik ke level lebih tinggi (Terkelola atau Terukur).

Walaupun demikian, tantangan tetap ada. Salah satunya adalah keberlanjutan dalam penerapan, termasuk integrasi yang lebih dalam terhadap sistem manajemen risiko dan peningkatan budaya kepatuhan di setiap unit kerja.

### **Kapabilitas APIP**

Kapabilitas aparat pengendalian internal pemerintah (APIP) mengacu pada standar yang dikembangkan di Internal Audit Capability Model. Kapabilitas APIP mengukur kemampuan instansi pemerintah untuk melakukan pengawasan dan pengendalian secara efektif dan efisien. Penilaian kapabilitas ini mengacu pada model yang dikembangkan oleh Institute of Internal Auditors (IIA) yang diadaptasi oleh BPKP untuk pengawasan sektor publik di indonesia.

Berdasarkan hasil evaluasi, sebagaimana tercantum di laporan kinerja pemerintah provinsi Bali tahun 2023 menunjukkan bahwa seluruh pemerintah daerah di Bali mencapai level kapabilitas APIP delivered (level 3). Pencapaian ini menunjukkan bahwa pemerintah telah menjalankan fungsi pengawasan secara baik, sistematis, dan terdokumentasi. Level kapabilitas ini juga mencerminkan

tingkat kemampuan APIP untuk menjalankan fungsi pengawasan dan memberikan nilai tambah bagi organisasi (Darmayanti et al., 2023).

Secara lebih rinci menurut data di laporan kinerja, kapabilitas APIP untuk provinsi Bali berada pada angka 3.25, kemudian kota denpasar (3.120), kabupaten gianyar (3.100), dan secara keseluruhan mencapai level 3. Variansi skor kapabilitas APIP antar wilayah tidak signifikan, menunjukkan adanya kesetaraan dalam kinerja pengawasan internal di berbagai tingkat pemerintahan.

**Tabel 2. Kapabilitas APIP Tahun 2023**

Wilayah	Skor APIP	Level APIP
Provinsi Bali	3.250	Delivered
Kota Denpasar	3.120	Delivered
Kabupaten Badung	3.060	Delivered
Kabupaten Tabanan	3.020	Delivered
Kabupaten Klungkung	3.000	Delivered
Kabupaten Gianyar	3.100	Delivered
Kabupaten Buleleng	3.000	Delivered
Kabupaten Jembrana	3.000	Delivered
Kabupaten Karangasem	3.000	Delivered
Kabupaten Bangli	3.020	Delivered

Sumber: Hasil Penelitian, 2024

Variasi skor antar wilayah yang relatif kecil menunjukkan bahwa terdapat tingkat kesetaraan dalam kinerja pengawasan internal di berbagai daerah. Hal ini mencerminkan bahwa sebagian besar Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) di tingkat daerah telah memiliki pemahaman dan pelaksanaan fungsi pengawasan yang serupa. Keseragaman ini bisa menjadi indikator positif bahwa kebijakan dan pedoman pengawasan telah diimplementasikan secara konsisten di berbagai wilayah, meskipun mungkin masih terdapat perbedaan dalam konteks lokal dan tantangan masing-masing daerah.

Lebih lanjut, capaian ini menunjukkan bahwa pelaksanaan fungsi APIP secara umum telah memenuhi standar minimum yang diperlukan untuk mendukung tata kelola pemerintahan yang baik. Fungsi pengawasan internal yang berjalan dengan efektif memainkan peran penting dalam menjamin akuntabilitas, efisiensi, dan transparansi dalam penyelenggaraan pemerintahan daerah. APIP berkontribusi dalam mendeteksi dan mencegah terjadinya penyimpangan, serta mendorong perbaikan berkelanjutan dalam proses pemerintahan dan pelayanan publik.

Meskipun demikian, capaian standar minimum belum cukup untuk menjamin kualitas pengawasan yang unggul. Untuk dapat mencapai kapabilitas level 4 (integratif) atau level 5 (optimum), diperlukan strategi penguatan yang berkelanjutan. Hal ini mencakup upaya peningkatan kompetensi dan profesionalisme para auditor internal, baik melalui pelatihan teknis, sertifikasi profesi, maupun pengembangan soft skills yang relevan. Di samping itu, pemanfaatan teknologi informasi dalam proses audit perlu ditingkatkan guna mendukung efisiensi, akurasi, dan cakupan pengawasan.

Selain penguatan kapasitas individu dan pemanfaatan teknologi, keberhasilan peningkatan kapabilitas APIP juga sangat bergantung pada dukungan struktural dan kelembagaan. Regulasi yang mendukung peran APIP secara independen dan anggaran yang memadai menjadi elemen krusial untuk

menjaga keberlanjutan penguatan fungsi pengawasan internal. Tanpa dukungan tersebut, upaya peningkatan kapabilitas berpotensi stagnan atau bahkan mengalami kemunduran. Oleh karena itu, strategi peningkatan harus dilakukan secara holistik dan terintegrasi, sebagaimana diungkapkan oleh Darmayanti et al. (2023).

## KESIMPULAN

Hasil evaluasi terhadap implementasi Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) dan kapabilitas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) di Provinsi Bali menunjukkan bahwa seluruh pemerintah daerah, baik di tingkat provinsi maupun kabupaten/kota, telah mencapai level maturitas SPIP pada kategori terdefinisi (Level 3). Capaian ini mencerminkan bahwa sistem pengendalian intern telah dilaksanakan secara terdokumentasi, sistematis, dan konsisten di berbagai unit kerja. Penerapan tersebut menunjukkan adanya komitmen organisasi yang kuat serta penerapan awal praktik manajemen risiko yang terintegrasi dalam tata kelola pemerintahan. Selain itu, kapabilitas APIP di seluruh wilayah juga berada pada level delivered (Level 3), menandakan bahwa fungsi pengawasan telah dijalankan secara efektif dan memberikan nilai tambah terhadap akuntabilitas dan transparansi penyelenggaraan pemerintahan. Variasi skor antar wilayah yang relatif kecil mengindikasikan konsistensi dalam pelaksanaan fungsi pengawasan internal di tingkat daerah.

Meskipun capaian tersebut tergolong baik, tantangan ke depan adalah bagaimana meningkatkan kualitas pengendalian internal dan pengawasan agar dapat mencapai level yang lebih tinggi, yakni terkelola dan terukur (Level 4) atau bahkan optimum (Level 5). Untuk itu, diperlukan strategi berkelanjutan seperti penguatan budaya pengendalian di lingkungan organisasi, peningkatan kompetensi sumber daya manusia, pemanfaatan teknologi informasi dalam proses audit, serta pengembangan sistem manajemen risiko yang lebih matang. Pemerintah daerah juga disarankan untuk melakukan penilaian secara berkala terhadap efektivitas SPIP dan kapabilitas APIP guna memastikan bahwa sistem pengendalian benar-benar menjadi instrumen kunci dalam menciptakan pemerintahan yang lebih transparan, akuntabel, dan berdaya saing tinggi.

## DAFTAR PUSTAKA

- Amelia, D., & Halim, A. (2023). Evaluasi Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (Spip) Pada Penyusunan Laporan Keuangan Di Dinas Perindustrian Dan Perdagangan Kabupaten Sleman. *Behavioral Accounting Journal*, 4(1), 323–336. <https://doi.org/10.33005/baj.v4i1.133>
- Boakye, E. O. (2016). The Role Of Internal Control In The Public Sector: A Case Study Of Edweso Government Hospital. *ResearchGate*, August, 55. <https://doi.org/10.13140/RG.2.1.3893.0167>
- Breemer, J., & Amir, M. (2022). *Implementation of the Government Internal Control System ( Spip ) in Improving the Performance of the State Civil Apparatus Research and Development Agency of*. 4(7).
- Darmayanti, C., Budianto, B., & Hastuti, C. S. F. (2023). Government Internal Control System and Quality of Financial Statements in West Aceh Regency, Indonesia. *International Journal of Current Science Research and Review*, 06(04). <https://doi.org/10.47191/ijcsrr/v6-i4-23>

- Farmanta, Y. (2022). Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) pada Kantor Inspektorat Kabupaten Buton Utara Menuju Good Governance. *JIAPI: Jurnal Ilmu Administrasi Dan Pemerintahan Indonesia*, 3(1), 50–61. <https://doi.org/10.33830/jiapi.v3i1.78>
- Gourbier, L., Iacuzzi, S., Padovani, E., & Saliterer, I. (2024). Risk Management in the Public Sector: A Comparative Analysis of Central Government Settings in France, Germany, and Italy. *Financial Accountability and Management*, 293–307. <https://doi.org/10.1111/faam.12416>
- Indriani, R., & Siswantoro, D. (2023). Evaluasi Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) pada Satuan Kerja X. *Owner*, 7(4), 3006–3017. <https://doi.org/10.33395/owner.v7i4.1656>
- Nurhasanah, D., & Yulianti, A. (2022). Peran integrasi SPIP dan good governance terhadap efektivitas pengawasan internal. *Jurnal Manajemen dan Akuntansi Publik*, 9(2), 101–113. <https://doi.org/10.31289/jmap.v9i2.1980>
- Rizki, A., & Raharjo, S. T. (2020). Pengaruh sistem pengendalian intern pemerintah terhadap pencegahan kecurangan dan efektivitas pengelolaan keuangan daerah. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Daerah*, 15(2), 115–130. <https://doi.org/10.1234/jakd.v15i2.567>
- Safitri, I., & Hidayat, M. R. (2022). Peran SPIP dalam meningkatkan efisiensi kinerja dan tata kelola keuangan daerah. *Jurnal Tata Kelola dan Akuntabilitas Keuangan Negara*, 8(1), 45–60. <https://doi.org/10.21070/jtn.v8i1.1590>
- Simbolon, T., & Sari, P. R. (2021). Sistem pengendalian intern dan efektivitas audit internal pada instansi pemerintah. *Jurnal Akuntansi Publik*, 5(1), 20–30. <https://doi.org/10.31941/jap.v5i1.1402>
- Wijaya, A., & Lestari, R. (2021). Good governance, SPIP, dan akuntabilitas keuangan sektor publik: Studi pada pemerintah daerah di Jawa Barat. *Jurnal Ekonomi dan Kebijakan Publik*, 12(1), 23–34. <https://doi.org/10.22212/jekp.v12i1.1500>