

ANALISIS CONTROL ENVIRONMENT EVALUATION (CEE) DALAM PENERAPAN SPIP TERINTEGRASI DI INSPEKTORAT DAERAH KABUPATEN KEBUMEN

Mifta Nurokhman¹, Dona Primasari²

Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Jenderal Soedirman^{1,2}

Email: mifta.kbm@gmail.com, dona_primasari@yahoo.com

Abstrak

Penelitian survei yang dilakukan terhadap pegawai di Inspektorat Daerah Kabupaten Kebumen bertujuan untuk menganalisis sejauh mana lingkungan pengendalian (control environment) yang telah dibangun dalam pelaksanaan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) Terintegrasi. Dalam penelitian ini, para peneliti mengamati delapan sub unsur yang menjadi bagian dari lingkungan pengendalian SPIP, yaitu penegakan integritas dan nilai etika, komitmen terhadap kompetensi, kepemimpinan yang kondusif, pembentukan struktur organisasi yang sesuai dengan kebutuhan, pendelegasian wewenang dan tanggung jawab yang tepat, penyusunan dan penerapan kebijakan yang sehat mengenai pembinaan sumber daya manusia, perwujudan peran aparat pengawasan intern pemerintah yang efektif, serta hubungan kerja yang baik dengan instansi pemerintah terkait. Dalam populasi 53 pegawai Inspektorat Daerah Kabupaten Kebumen, 43 orang dipilih sebagai responden menggunakan teknik nonprobability sampling dengan metode purposive sampling. Hasil analisis menggunakan aplikasi Excel menunjukkan bahwa nilai lingkungan pengendalian Inspektorat Daerah Kabupaten Kebumen secara kolektif mencapai 3,125, mengindikasikan tingkat kecukupan yang memadai. Rata-rata nilai masing-masing sub unsur juga menunjukkan kecukupan yang cukup memadai, dengan nilai sekitar 3, kecuali pada sub unsur hubungan kerja yang memperoleh nilai 4, menunjukkan tingkat kecukupan yang lebih baik. Implikasi dari penelitian ini adalah perlunya pembangunan mekanisme reward dan punishment guna memotivasi produktivitas kinerja pengawasan, sehingga beban kerja, risiko kerja, dan kompensasi yang diterima pegawai dapat seimbang. Dengan demikian, diharapkan kinerja dan efektivitas pengawasan intern pemerintah dapat ditingkatkan, dan tujuan organisasi dapat tercapai secara lebih efisien dan efektif.

Kata Kunci : *Lingkungan Pengendalian, SPIP, Inspektorat*

Abstract

The survey research conducted on employees in the Regional Inspectorate of Kebumen Regency aims to analyze the extent of the control environment that has been built in the implementation of the Integrated Government Internal Control System (SPIP). In this study, the researchers observed eight sub-elements that are part of the SPIP control environment, namely the enforcement of integrity and ethical values, commitment to competence, conducive leadership, the establishment of an organizational structure that suits needs, the delegation of appropriate authority and responsibility, the formulation and implementation of sound policies regarding human resource development, the realization of the role of an effective government internal supervision apparatus, as well as good working relationships with relevant government agencies. In a population of 53 employees of the Regional Inspectorate

of Kebumen Regency, 43 people were selected as respondents using nonprobability sampling techniques using purposive sampling methods. The results of the analysis using the Excel application showed that the value of the control environment of the Regional Inspectorate of Kebumen Regency collectively reached 3,125, indicating an adequate level of adequacy. The average value of each sub-element also shows sufficient adequacy, with a value of about 3, except for the sub-element of employment relations which obtained a value of 4, indicating a better level of adequacy. The implication of this study is the need to develop reward and punishment mechanisms to motivate the productivity of supervisory performance, so that the workload, work risk, and compensation received by employees can be balanced. Thus, it is expected that the performance and effectiveness of government internal supervision can be improved, and organizational goals can be achieved more efficiently and effectively.

Keywords: *Control Environment, SPIP, Inspektorat*

PENDAHULUAN

Beberapa isu strategis dalam penyelenggaraan pemerintah yang sampai saat ini masih menjadi permasalahan antara lain masih tingginya tingkat korupsi, rendahnya kualitas pelayanan, penyerapan anggaran yang lambat, dan pengelolaan keuangan yang tidak akuntabel sehingga mendapat opini Wajar dengan Pengecualian (WDP) atas Laporan Keuangan Pemerintah baik Pusat maupun Daerah. Salah satu penyebab terjadinya permasalahan tersebut antara lain disebabkan oleh pengendalian intern yang masih lemah. Tingginya tingkat korupsi disebabkan oleh rendahnya integritas penyelenggara negara dan teknik pemberantasan korupsi yang masih bertumpu pada penindakan (represif) daripada pencegahan (preventif). Opini WDP menggambarkan masih lemahnya Sistem Pengendalian Intern (SPI) yang dijalankan Pemerintah baik Pusat maupun Daerah.

Sistem Pengendalian Intern menurut Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang SPIP 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, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan". Sesuai dengan PP Nomor 60 Tahun 2008, SPIP terdiri dari lima unsur, yaitu: Lingkungan pengendalian, Penilaian risiko, Kegiatan pengendalian, Informasi dan komunikasi serta Pemantauan pengendalian intern

Pada tahun 2021, Pemerintah melalui Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) menetapkan kebijakan baru terkait penilaian maturitas SPIP yaitu dengan menerbitkan Peraturan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan Nomor 5 Tahun 2021 tentang Penilaian Maturitas SPIP Terintegrasi. Penyelenggaraan SPIP Terintegrasi meliputi terdiri dari 3 (tiga) komponen yang memengaruhi kualitas penyelenggaraan SPIP yaitu komponen (1) Penetapan tujuan, (2) Struktur dan proses, dan (3) Pencapaian Tujuan SPIP. Penilaian penyelenggaraan SPIP dinilai berdasarkan nilai maturitas SPIP. Nilai maturitas SPIP merupakan tingkat kematangan SPIP dalam mencapai tujuan pengendalian yang meliputi kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan (BPKP, 2021). Penetapan skor maturitas penyelenggaraan SPIP menggunakan skor hasil evaluasi dengan membuat rerata tertimbang. Skor ini yang

kemudian akan digunakan untuk menentukan tingkat maturitas SPIP. Interval skor tingkat maturitas SPIP adalah sebagaimana tercantum pada tabel berikut:

Tabel 1. Skor Tingkat Maturitas SPIP Terintegrasi

No	Tingkat Maturitas SPIP	Skor
1	Rintisan	$1,00 \leq \text{Skor} < 2,00$
2	Berkembang	$2,00 \leq \text{Skor} < 3,00$
3	Terdefinisi	$3,00 \leq \text{Skor} < 4,00$
4	Terkelola dan Terukur	$4,00 \leq \text{Skor} < 4,50$
5	Optimum	$\geq 4,5$

Sumber: BPKP, 2021.

Pemerintah Daerah Kabupaten Kebumen berdasarkan RPJMD 2021-2026 memasukkan nilai maturitas SPIP sebagai salah satu Indikator Kinerja Utama (IKU) yang melekat pada Inspektorat Daerah Kabupaten Kebumen. Adapun target nilai SPIP Kabupaten Kebumen kurun waktu 2021-2026 tersaji dalam tabel berikut:

Tabel 2. Target Sasaran nilai Maturitas SPIP Kabupaten Kebumen

Indikator Tujuan/Sasaran	Target Tujuan/Sasaran pada tahun ke-				
	2022	2023	2024	2025	2026
Nilai Maturitas SPIP	3,10	3,20	3,30	3,40	3,50

Sumber: Renstra Inspektorat Daerah Kabupaten Kebumen Tahun 2021-2026

Berdasarkan tabel 1 di atas, dapat dilihat bahwa target nilai maturitas SPIP Kabupaten Kebumen yang menjadi indikator kinerja utama (IKU) Inspektorat Daerah Kabupaten Kebumen ditargetkan mengalami kenaikan setiap tahunnya. Realisasi nilai maturitas SPIP tahun 2022, Kabupaten Kebumen memperoleh nilai maturitas SPIP pada level 3 dengan skor 3,13 (target tercapai dari target nilai 3,10 di tahun 2022). Melihat target nilai dan realisasi nilai maturitas SPIP di tahun 2022 dan target pada tahun-tahun berikutnya, diperlukan upaya yang serius untuk mencapai target-target tersebut. Hal ini mengingat bahwa penilaian maturitas SPIP mulai tahun 2021 menggunakan model penilaian yang berbeda yaitu dengan menggunakan model SPIP Terintegrasi. Penilaian SPIP Terintegrasi meliputi penilaian atas (1) Penetapan Tujuan (Perencanaan), (2) Struktur dan proses, dan (3) Pencapaian Tujuan. Hal ini berbeda dengan penilaian sebelumnya yang hanya menilai atas struktur dan proses atau penyelenggaraannya saja. Hal ini tentunya akan berdampak pada kompleknya proses penilaian karena banyaknya indikator penilaiannya dan tidak mungkin nilai maturitas SPIP tahun berikutnya justru menurun.

Guna meningkatkan nilai maturitas SPIP diperlukan upaya-upaya konkret yang mencakup lima unsur SPIP yaitu (1) Lingkungan Pengendalian, (2) Penilaian Risiko, (3) Kegiatan Pengendalian, (4) Informasi dan komunikasi dan (5) Pemantauan. Hal pertama yang harus dibangun adalah Lingkungan Pengendalian. Lingkungan Pengendalian merupakan kondisi dalam instansi pemerintah yang memengaruhi efektifitas pengendalian intern (PP 60, 2008). Lingkungan pengendalian merupakan item yang sangat penting dalam tindakan pengendalian umum yang dilakukan. Tanpa lingkungan pengendalian yang efektif, empat komponen lainnya tidak mungkin menghasilkan pengendalian internal yang efektif. Lingkungan pengendalian mencerminkan sikap umum, kesadaran dan tindakan pejabat, manajemen dan pihak lain dari organisasi mengenai pentingnya pengendalian internal dalam organisasi (Moeller, 2011). Dari sudut

pandang SPIP, lingkungan pengendalian dapat menciptakan suasana yang baik disini dan menjadi penghambat pelaksanaan pengendalian intern yang efektif (Salam et al., 2017). Dalam lingkungan pengendalian yang mengatur sendiri sebagian besar proses pengendalian internal harus menjadi dasar untuk menciptakan kejujuran, kompetensi dan komitmen seluruh elemen manajemen terhadap pelaksanaan pengendalian internal yang efektif (Hindriani et al., 2012). Upaya untuk menginternalisasi dan mengimplementasikan SPIP membutuhkan lingkungan pengawasan yang baik dan sesuai (Andhika, 2017) berdasarkan pendekatan BPKP yang benar sebagai wali dan badan eksekutif otoritas audit di masing-masing otoritas (Leke et al., 2022).

Berdasarkan Peraturan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan Nomor 5 Tahun 2021 bobot nilai Lingkungan Pengendalian dalam penilaian maturitas SPIP Terintegrasi sebesar 30% dari bobot nilai Struktur dan proses. Bobot masing-masing dari 8 unsur dalam lingkungan pengendalian sebesar 3,75%.

Penelitian sebelumnya mengenai penerapan Sistem Pengendalian Internal Pemerintah khususnya dalam penerapan lingkungan pengendalian (control environment) yang efektif telah dilakukan oleh banyak peneliti. Seperti penelitian yang dilakukan oleh (Rosaline & Syarief, 2021), melakukan penelitian terkait analisis tingkat maturitas SPIP pada Politeknik Negeri Bandung. Selain itu penelitian yang dilakukan (Salam et al., 2017) misalnya, penelitian ini bertujuan untuk menentukan kondisi lingkungan pengendalian dalam SPIP berasarkan delapan sub unsur pengendalian internal yang termuat dalam PP 60 tahun 2008 pada Pemerintah Kabupaten Takalar. Dengan menggunakan Teknik purposive sampling mereka menemukan bahwa sub unsur dari lingkungan pengendalian yang paling berperan penting dalam pengembangan SPIP adalah Perwujudan Peran APIP yang Efektif.

Penelitian lainnya dilakukan oleh (Rizaldi, 2015a) Mengenai Analisis Lingkungan Pengendalian (Control Environment), Studi Kasus pada Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) Kota Padang Panjang. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui kondisi lingkungan pengendalian dalam sistem pengendalian intern pemerintah (SPIP) berdasarkan instrumen uji roster yang dilampirkan pada Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 60 Tahun 2008. Data diperoleh dari persepsi individu yang dikumpulkan melalui kuesioner dan wawancara mendalam kepada Aparatur Sipil Negara. Aparatur (ASN) di Kota Padangpanjang yang dipilih dengan teknik purposive sampling. Hasil penelitian menunjukkan bahwa Lingkungan Pengendalian di Padang Panjang berada pada zona kuning, artinya masih memiliki kelemahan dan perlu perbaikan. Sub komponen yang paling berpengaruh di Padangpanjang adalah penegakan nilai-nilai integritas dan etika serta kepemimpinan yang kondusif.

Penelitian sebelumnya juga pernah dilakukan oleh (Corsini et al., 2021) tentang analisis lingkungan pengendalian dalam penerapan SPIP di Inspektorat Kabupaten Nagekeo. Hasil penelitian menghasilkan bahwa kedelapan variabel dalam lingkungan pengendalian di Inspektorat Kabupaten Nagekeo mendapatkan skor 2,75 atau bisa dikatakan dengan predikat cukup memadai. Namun yang perlu diperhatikan adalah faktor yang masih perlu mendapatkan perhatian lebih antara lain Penegakan Integritas dan Nilai Etika dan Integritas dan Penyusunan dan penerapan kebijakan yang sehat tentang pembinaan sumber daya manusia karena masih mendapatkan predikat tidak memadai

Penelitian ini merupakan replikasi dari penelitian sebelumnya oleh (Corsini et al., 2021) tentang analisis lingkungan pengendalian dalam penerapan SPIP di Inspektorat Kabupaten Nagekeo. Perbedaan penelitian ini dengan penelitian-penelitian sebelumnya adalah pada penelitian kali ini, peneliti mengambil obyek di Inspektorat Daerah

Kabupaten Kebumen. Alasan peneliti mengambil obyek di Inspektorat Daerah Kabupaten Kebumen adalah karena nilai maturitas SPIP menjadi Indikator Kinerja Utama (IKU) di Inspektorat Daerah Kabupaten Kebumen. Alasan lain peneliti mengambil obyek di Kabupaten Kebumen adalah karena Kabupaten Kebumen merupakan kabupaten termiskin di Jawa Tengah sejak tahun 2019 sampai dengan sekarang (2023). Selain itu Kabupaten Kebumen juga mempunyai sejarah kelam praktik korupsi. Operasi tangkap tangan KPK pernah terjadi di Kabupaten ini pada tahun 2016 yang melibatkan *top manajemen* seperti Bupati, Sekretaris Daerah, Ketua DPRD, Aparatur Sipil Negara dan beberapa Pengusaha menjadi terpidana kasus korupsi. Hal ini tentunya menarik untuk diteliti dikarenakan SPIP mempresentasikan sejauhmana efektifitas pengendalian intern dilakukan dengan inspektorat sebagai *quality assurance*. Hal pembeda atau pembaruan penelitian ini dibandingkan dengan penelitian sebelumnya ialah dalam penelitian ini peneliti telah mengacu dengan peraturan terbaru terkait pembobotan penilaian maturitas SPIP Terintegrasi yaitu berdasarkan Peraturan BPKP Nomor 5 Tahun 2021 tentang Penilaian Maturitas SPIP Terintegrasi.

Tujuan dari penelitian ini adalah melihat lingkungan pengendalian yang telah dibangun di Inspektorat Daerah Kabupaten Kebumen dalam mendukung nilai maturitas SPIP Terintegrasi.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini merupakan jenis penelitian kuantitatif dengan metode deskriptif analitis. Jenis penelitian kuantitatif adalah jenis penelitian yang menghasilkan wawasan yang dapat diperoleh dengan menggunakan metode statistik (Sujarweni, 2014:39). Obyek penelitian ini adalah meneliti sejauhmana lingkungan pengendalian yang dibangun oleh pegawai Inspektorat Daerah Kabupaten Kebumen yang merupakan Aparat Pengawas Intern Pemerintah. Penelitian ini menggunakan teknik deskriptif kuantitatif dengan menggunakan pendekatan *field research* di Inspektorat Kabupaten Daerah Kabupaten Kebumen. Populasi pada penelitian ini seluruh pegawai di Inspektorat Daerah Kabupaten Kebumen sebanyak 53. Teknik pengambilan sampel menggunakan teknik *non-probability sampling* dengan metode *purposive sampling* yang dilakukan dengan cara menyebarkan angket, observasi dan wawancara. Angket yang digunakan merupakan angket *Control Environment Evaluation* (CEE) yang dikembangkan oleh BPKP. Kriteria pengambilan sampel adalah pegawai yang berstatus PNS dan bekerja di Inspektorat Daerah Kabupaten Kebumen kecuali *driver*, *security* dan petugas kebersihan. Variabel penelitian ini adalah sub unsur dari lingkungan pengendalian yang meliputi delapan variabel yaitu (1) Penegakan integritas dan nilai etika, (2) Komitmen terhadap kompetensi; (3) Kepemimpinan yang kondusif; (4) Pembentukan struktur organisasi yang sesuai dengan kebutuhan; (5) Pendelegasian wewenang dan tanggung jawab yang tepat; (6) Penyusunan dan penerapan kebijakan yang sehat tentang pembinaan sumber daya manusia; (7) Perwujudan peran aparat pengawasan intern pemerintah yang efektif; serta (8) Hubungan kerja yang baik dengan Instansi Pemerintah terkait.

Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis statistic deskriptif, dimana peneliti menggambarkan hasil penelitian berdasarkan data yang dikumpulkan. Proses pelaksanaan penelitian ini dengan cara memberikan tickmark (✓) pada salah satu kotak pilihan jawaban yang tersedia untuk masing-masing pertanyaan. Selanjutnya seluruh jawaban responden dimasukkan ke dalam tabulasi data excel dan kemudian dihitung skor pada setiap sub unsur. Jawaban dari responden dalam bentuk pilihan ganda dengan skor masing – masing jawaban berada di kisaran 1 s.d 4. Setelah

Analisis *Control Environment Evaluation* (CEE) dalam Penerapan SPIP Terintegrasi di Inspektorat Daerah Kabupaten Kebumen

hasil perhitungan dihasilkan, dilanjutkan dengan menghitung nilai indeks dan membandingkan dengan kategori penilaian lingkungan pengendalian. Setelah angka sebagai pembanding dihasilkan kemudian dilakukan analisis berdasarkan kategori penilaian seperti pada tabel berikut :

Tabel 3. Kategori *Control Environment Evaluation*

Kategori	Interval	Presentase	Indeks
Tidak Memadai	Nilai <1,0	0% s.d 25%	0 s.d 0,25
Kurang Memadai	$1,0 \leq \text{Nilai} < 2,0$	25,01% s.d 50%	0,251 s.d 0,501
Cukup Memadai	$2,0 \leq \text{Nilai} < 3,0$	50,01% s.d 75%	0,501 s.d 0,75
Memadai	$3,0 \leq \text{Nilai} < 4,0$	75,01% s.d 100%	0,751 s.d 1,00

Sumber: Sugiyono (2017), BPKP (2021)

HASIL DAN PEMBAHASAN

Pengolahan data hasil survei *Control Environment Evaluation* (CEE) yang dilakukan di APIP Inspektorat Daerah Kabupaten Kebumen dengan pertanyaan seputar lingkungan pengendalian. Quesioner memiliki 8 (delapan) sub unsur penilaian dengan bobot masing-masing sub unsur 12,5%. Dari hasil pengolahan data yang telah dikumpulkan dapat menggambarkan keadaan lingkungan pengendalian berdasarkan kategori nilai dengan membuat perkalian sederhana antara bobot dengan hasil penilaian dari lingkungan pengendalian. Interval nilai berkisar antara 1 s.d 4 dengan pilihan Sangat Tidak Setuju dengan nilai 1, Tidak Setuju dengan nilai 2, Setuju dengan nilai 3, dan Sangat Setuju dengan nilai 4. Kemudian berdasarkan kategori penilaian dibuat klasifikasi dengan interval, presentase dan indeks yang ditetaokan sebagaimana terdapat pada table 3. Berdasarkan hasil analisis pada angket yang disebarkan pada 43 pegawai yang ada pada Inspektorat Daerah Kabupaten Kebumen menghasilkan hasil survei *Control Environment Evaluation* (CEE) sebagai berikut:

Tabel 4. Hasil *Control Environment Evaluation*

No	Sub Unsur	Bobot	Hasil Penilaian	Skor	Kategori
1	Penegakan Integritas dan Nilai Etika	12,50%	3	0,375	Cukup Memadai
2	Komitmen terhadap Kompetensi	12,50%	3	0,375	Cukup Memadai
3	Kepemimpinan yang Kondusif	12,50%	3	0,375	Cukup Memadai
4	Pembentukan Struktur Organisasi yang Sesuai dengan Kebutuhan	12,50%	3	0,375	Cukup Memadai
5	Pendelegasian Wewenang dan Tanggung Jawab yang Tepat	12,50%	3	0,375	Cukup Memadai
6	Penyusunan dan Penerapan Kebijakan yang Sehat tentang Pembinaan SDM	12,50%	3	0,375	Cukup Memadai
7	Perwujudan Peran APIP yang Efektif	12,50%	3	0,375	Cukup Memadai
8	Hubungan Kerja yang Baik dengan Instansi Pemerintah Terkait	12,50%	4	0,500	Memadai
		100,00%		3,125	Memadai

Sumber: data penelitian, diolah 2023

Berdasarkan tabel 4, dapat dilihat bahwa secara umum penyelenggaraan lingkungan pengendalian di Inspektorat Daerah Kabupaten Kebumen telah memadai dengan nilai 3,125 kategori memadai. Hal ini menunjukkan bahwa Inspektorat Daerah Kabupaten

Kebumen telah mampu menciptakan perilaku positif dan kondusif dalam penerapan pengendalian intern di lingkungan kerjanya.

Penilaian terhadap Sub unsur Penegakkan integritas dan nilai etika memperoleh nilai 3 kategori Cukup Memadai dengan penilaian per masing-masing atribut/elemen dari sub unsur tersebut dapat dilihat pada tabel berikut sebagai berikut :

Tabel 5. Hasil Penilaian Elemen dari Sub Unsur Penegakkan Integritas dan Nilai Etika

No	Atribut/ Elemen	Hasil Penilaian	Kategori
1.	Pengembangan integritas dan nilai etika	3	Cukup Memadai
2.	Pengkomunikasian nilai-nilai etika	3	Cukup Memadai
3.	Penekanan kembali pentingnya integritas dan nilai etika	3	Cukup Memadai
4.	Pengawasan atas pelaksanaan integritas dan nilai etika	3	Cukup Memadai
5.	Penanganan atas pelanggaran integritas dan nilai etika	3	Cukup Memadai
Nilai Sub Unsur		3	Cukup memadai

Sumber : data penelitian, diolah 2023

Dari tabel 5, dapat dilihat bahwa Sub unsur Penegakkan integritas dan nilai etika mempunyai 5 elemen yaitu (1) Pengembangan integritas dan nilai etika, (2) Pengkomunikasian nilai-nilai etika, (3) Penekanan kembali pentingnya integritas dan nilai etika, (4) Pengawasan atas pelaksanaan integritas dan nilai etika, (5) Penanganan atas pelanggaran integritas dan nilai etika. Nilai seluruh elemen pada Sub unsur Penegakkan Integritas dan Nilai Etika bernilai 3 (cukup memadai).

Penilaian terhadap Sub unsur Komitmen terhadap kompetensi memperoleh nilai 3 kategori cukup memadai dengan penilaian per masing-masing atribut/elemen dari sub unsur dapat dilihat pada tabel berikut sebagai berikut :

Tabel 6. Hasil Penilaian Elemen dari Sub Unsur Komitmen terhadap Kompetensi

No	Atribut/ Elemen	Hasil Penilaian	Kategori
1.	Identifikasi atas kebutuhan kompetensi	3	Cukup Memadai
2.	Organisasi mempekerjakan individu yang memiliki kompetensi	3	Cukup Memadai
3.	Evaluasi atas kompetensi pegawai	3	Cukup Memadai
Nilai Sub Unsur		3	Cukup memadai

Sumber : data penelitian, diolah 2023

Dari tabel 6, dapat dilihat bahwa Sub unsur Komitmen terhadap kompetensi mempunyai 3 elemen yaitu (1) Identifikasi atas kebutuhan kompetensi, (2) Organisasi mempekerjakan individu yang memiliki kompetensi (3) Evaluasi atas kompetensi pegawai. Nilai seluruh elemen pada Sub unsur Komitmen terhadap kompetensi bernilai 3 (cukup memadai).

Penilaian terhadap Sub unsur Kepemimpinan yang kondusif memperoleh nilai 3 kategori cukup memadai dengan penilaian per masing-masing atribut/elemen dari sub unsur dapat dilihat pada tabel berikut sebagai berikut :

Tabel 7. Hasil Penilaian Elemen dari Sub Unsur Kepemimpinan yang Kondusif

No	Atribut/ Elemen	Hasil Penilaian	Kategori
1.	Gaya kepemimpinan yang mempertimbangkan risiko dalam mencapai tujuan organisasi	3	Cukup Memadai
2.	Pimpinan Instansi menetapkan dan mengartikulasikan secara jelas tujuan pengendalian internal	3	Cukup Memadai
3.	Pimpinan mengikuti disiplin proses tujuan dalam mengembangkan tujuan pengendalian internal	3	Cukup Memadai
Nilai Sub Unsur		3	Cukup memadai

Sumber : data penelitian, diolah 2023

Dari tabel 7, dapat dilihat bahwa Sub unsur Kepemimpinan yang kondusif mempunyai 3 elemen yaitu (1) Gaya kepemimpinan yang mempertimbangkan risiko dalam mencapai tujuan organisasi, (2) Pimpinan instansi menetapkan dan mengartikulasikan secara jelas tujuan pengendalian internal (3) Pimpinan mengikuti disiplin proses tujuan dalam mengembangkan tujuan pengendalian internal. Nilai seluruh elemen pada Sub unsur Kepemimpinan yang kondusif bernilai 3 (cukup memadai).

Penilaian terhadap Sub Unsur Pembentukan struktur organisasi yang sesuai dengan kebutuhan memperoleh nilai 3 kategori cukup memadai dengan penilaian per masing-masing atribut/elemen dari sub unsur dapat dilihat pada tabel berikut sebagai berikut :

Tabel 8. Hasil Penilaian Elemen dari Sub Unsur Pembentukan Struktur Organisasi yang Sesuai dengan Kebutuhan

No	Atribut/ Elemen	Hasil Penilaian	Kategori
1.	Penetapan struktur organisasi yang tepat	3	Cukup Memadai
2.	Menjaga agar struktur organisasi yang ada mampu berjalan dengan seharusnya	3	Cukup Memadai
3.	Verifikasi dari informasi yang dihasilkan dari sistem informasi organisasi	3	Cukup Memadai
Nilai Sub Unsur		3	Cukup memadai

Sumber : data penelitian, diolah 2023

Dari tabel 8, dapat dilihat bahwa Sub unsur Pembentukan struktur organisasi yang sesuai dengan kebutuhan mempunyai 3 elemen yaitu (1) Penetapan struktur organisasi yang tepat, (2) Menjaga agar struktur organisasi yang ada mampu berjalan dengan seharusnya (3) Verifikasi dari informasi yang dihasilkan dari sistem informasi organisasi. Nilai seluruh elemen pada Sub unsur pembentukan struktur organisasi yang sesuai dengan kebutuhan bernilai 3 (Cukup memadai).

Penilaian terhadap Sub Unsur Pendelegasian Wewenang dan Tanggung Jawab yang Tepat memperoleh nilai 3 kategori Cukup Memadai dengan penilaian per masing-masing atribut/elemen dari sub unsur dapat dilihat pada tabel berikut sebagai berikut :

Tabel 9. Hasil Penilaian Elemen dari Sub Unsur Pendelegasian Wewenang dan Tanggung Jawab yang Tepat

No	Atribut/ Elemen	Hasil Penilaian	Kategori
1.	Pimpinan mengawasi proses pengendalian internal	3	Cukup Memadai
2.	Pendelegasian otoritas dan tanggung jawab pengendalian intern secara tepat	3	Cukup Memadai
3.	Penetapan secara jelas batasan pendelegasian kewenangan	3	Cukup Memadai
Nilai Sub Unsur		3	Cukup memadai

Sumber : data penelitian, diolah 2023

Dari tabel 9, dapat dilihat bahwa sub unsur Pendelegasian wewenang dan tanggung jawab yang tepat mempunyai 3 elemen yaitu (1) Pimpinan mengawasi proses pengendalian internal, (2) Pendelegasian otoritas dan tanggung jawab pengendalian intern secara tepat (3) Penetapan secara jelas batasan pendelegasian kewenangan. Nilai seluruh elemen pada Sub unsur Pendelegasian Wewenang dan Tanggung Jawab yang Tepat bernilai 3 (Cukup memadai).

Penilaian terhadap sub unsur Penyusunan dan penerapan kebijakan yang sehat tentang pembinaan SDM memperoleh nilai 3 kategori cukup memadai dengan penilaian per masing-masing atribut/element dari sub unsur dapat dilihat pada tabel berikut sebagai berikut :

Tabel 10. Hasil Penilaian Elemen dari Sub Unsur Penyusunan dan Penerapan Kebijakan yang Sehat tentang Pembinaan SDM

No	Atribut/ Elemen	Hasil Penilaian	Kategori
1.	Penetapan Kebijakan SDM	3	Cukup Memadai
2.	Penerimaan dan retensi pegawai didasarkan pada prinsip-prinsip integritas dan kompetensi yang diperlukan	3	Cukup Memadai
3.	Pelatihan yang cukup bagi para pegawai	3	Cukup Memadai
4.	Evaluasi kinerja pegawai dan kompensasi atas kinerja	2	Kurang Memadai
Nilai Sub Unsur		3	Cukup memadai

Sumber : data penelitian, diolah 2023

Dari tabel 10, dapat dilihat bahwa sub unsur Penyusunan dan penerapan kebijakan yang sehat tentang pembinaan SDM mempunyai 4 elemen yaitu (1) Penetapan kebijakan SDM dengan nilai 3 (memadai), (2) Penerimaan dan retensi pegawai didasarkan pada prinsip-prinsip integritas dan kompetensi yang diperlukan dengan nilai 3 (memadai), (3) Pelatihan yang cukup bagi para pegawai dengan nilai 3 (memadai), dan (4) Evaluasi kinerja pegawai dan kompensasi atas kinerja dengan nilai 2 (kurang memadai).

Penilaian terhadap Sub unsur perwujudan peran APIP yang efektif memperoleh nilai 3 kategori cukup Memadai dengan penilaian per masing-masing atribut/elemen dari sub unsur tersebut dapat dilihat pada tabel berikut sebagai berikut :

Tabel 11. Hasil Penilaian Elemen dari Sub Unsur Perwujudan Peran APIP yang Efektif

No	Atribut/ Elemen	Hasil Penilaian	Kategori
1.	APIP memberikan keyakinan yang memadai atas ketaatan, kehematan, efisiensi, dan efektivitas pencapaian tujuan	3	Cukup Memadai
2.	APIP memberikan peringatan dini/alarm risiko	3	Cukup Memadai
3.	APIP mampu memelihara dan meningkatkan kualitas tata kelola penyelenggaraan tugas dan fungsi Instansi Pemerintah	3	Cukup Memadai
Nilai Sub Unsur		3	Cukup memadai

Sumber : data penelitian, diolah 2023

Dari tabel 11, dapat dilihat bahwa sub unsur Perwujudan peran APIP yang efektif mempunyai 3 elemen yaitu (1) APIP memberikan keyakinan yang memadai atas ketaatan, kehematan, efisiensi, dan efektivitas pencapaian tujuan, (2) APIP memberikan peringatan dini/alarm risiko, (3) APIP mampu memelihara dan meningkatkan kualitas tata kelola penyelenggaraan tugas dan fungsi Instansi Pemerintah. Nilai seluruh elemen pada Sub unsur Perwujudan Peran APIP yang Efektif bernilai 3 (Cukup memadai).

Penilaian terhadap Sub Unsur Hubungan kerja yang baik dengan instansi pemerintah terkait memperoleh nilai 4 kategori memadai dengan penilaian per masing-masing atribut/elemen dari sub unsur dapat dilihat pada tabel berikut sebagai berikut:

Tabel 12. Hasil Penilaian Elemen dari Sub Unsur Hubungan Kerja yang Baik dengan Instansi Pemerintah Terkait

No	Atribut/ Elemen	Hasil Penilaian	Kategori
1.	Terdapat mekanisme saling uji dan saling dukung dengan Instansi Pemerintah dan institusi lainnya yang terkait	4	Memadai
Nilai Sub Unsur		4	Memadai

Sumber : data penelitian, diolah 2023

Dari tabel 12, dapat dilihat bahwa sub unsur Hubungan kerja yang baik dengan instansi pemerintah terkait mempunyai satu elemen yaitu apakah terdapat mekanisme saling uji dan saling dukung dengan Instansi Pemerintah dan institusi lainnya yang terkait? Adapun nilai dari elemen tersebut sebesar 4 (memadai).

Lingkungan pengendalian adalah dasar pertama untuk menerapkan SPIP. Pimpinan instansi pemerintah harus menciptakan dan memelihara lingkungan kontrol yang positif dan memungkinkan selama implementasi SPIP (PP 60, 2008). Perilaku positif dapat dicapai secara individual. Ketika etika yang mendasari pencapaian kejujuran diberikan pertimbangan. Tingkatan tersebut dibagi menjadi lima tingkatan, yaitu perilaku etis, tanggung jawab, pengelolaan keuangan, penghargaan dan rasa hormat (Strickland &

Vaughan, 2008). Pada saat yang sama, integritas organisasi merupakan nilai inti yang dapat meningkatkan efektivitas dan efisiensi organisasi. Kejujuran mempengaruhi motivasi berprestasi dan kreativitas di lingkungan kerja (Tasdoven & Kaya, 2014). Menciptakan lingkungan kontrol yang menguntungkan membutuhkan tingkat kejujuran dan nilai-nilai etika yang tinggi. Mengembangkan nilai-nilai etika dapat bertindak sebagai pengawas, pedoman dan pemimpin, masing-masing dengan mekanisme akuntabilitas yang efektif, nilai dan standar profesional untuk mengelola birokrasi, sehingga manajemen pelayanan publik jujur (Sedarmayanti, 2012).

Bertolak pada hasil penelitian, Penegakan nilai integritas dan etika merupakan hal yang harus diperhatikan oleh pimpinan beserta jajaran pada Inspektorat Kabupaten Kebumen. Berdasarkan hasil penilaian terhadap unsur penegakkan integritas dan nilai etika mendapatkan hasil yang cukup memadai. Hal ini dikarenakan beberapa hal yang telah dibangun di Inspektorat Daerah Kabupaten Kebumen antara lain adanya keteladanan dari pimpinan dalam hal integritas dan etika pada tingkah laku sehari-hari. Selain itu nilai-nilai etika telah ditetapkan dalam bentuk kode etik pegawai dan telah disosialisasikan dan dibacakan secara berkala dalam apel pagi. Hal lain yang mendukung penegakkan nilai integritas telah berjalan baik di Inspektorat Daerah Kabupaten Kebumen ialah telah terdapat public campaign berupa sosialisasi, pemasangan banner, standing banner, situs resmi, papan pengumuman tentang larangan gratifikasi dan pungli. Pegawai Inspektorat Daerah Kabupaten Kebumen secara berkala menandatangani Pakta Integritas Pegawai yang di dalamnya memuat tentang larangan korupsi dan gratifikasi.

Sub unsur kedua dalam pembangunan lingkungan pengendalian ialah komitmen terhadap kompetensi. Kompetensi itu sendiri adalah pembelajaran kolektif dalam suatu organisasi, terutama dalam menangani keterampilan yang berbeda, kreativitas dan integrasi selanjutnya dalam pekerjaan menggunakan teknologi yang berbeda (Le Deist & Winterton, 2005). Menurut Spencer, kompetensi dapat dilihat dari dua kategori, yaitu keterampilan dan karakter yang menonjol dan harus dimiliki setiap orang, dan faktor yang membedakan orang berprestasi tinggi dengan orang berprestasi rendah (Fathurrochman, 2017). Berdasarkan hasil penelitian, sub unsur komitmen terhadap kompetensi dikategorikan “cukup memadai”. Hal ini dikarenakan beberapa hal yang telah dilakukan di Inspektorat Daerah Kabupaten Kebumen antara lain telah adanya identifikasi atas kebutuhan kompetensi yang dituangkan dalam dokumen Training Need Analysis (TNA). Dokumen TNA memuat gab kompetensi masing-masing pegawai, kebutuhan diklat dan perencanaan usulan diklat. Selain itu Inspektorat Daerah Kabupaten Kebumen juga menyediakan anggaran untuk peningkatan kompetensi pegawai dalam bentuk bimbingan teknis, sosialisasi dan diklat. Para pegawai yang masuk ke inspektorat khususnya bagi auditor harus melewati diklat pembentukan dan harus lulus uji kompetensi yang dibuktikan dengan sertifikat. Hal lain yang telah dilakukan di Inspektorat Daerah Kabupaten Kebumen yaitu melakukan assessment/penilaian kompetensi terhadap pejabat struktural yang difasilitasi oleh Badan Kepegawaian dan Sumber Daya Manusia Kabupaten Kebumen.

Pimpinan dalam organisasi pengawas internal juga merupakan hal yang paling penting dalam lingkungan pengendalian. Pimpinan memiliki tugas untuk memastikan kelangsungan lingkungan pengendalian dan bertanggung jawab atas semua tindakan pengendalian (Koutoupis & Malisiovas, 2023). Kepemimpinan tentu memiliki gaya tersendiri. Faktor penting lainnya dalam menentukan gaya kepemimpinan adalah hubungan antara pemimpin dan anggota, struktur kepemimpinan dan tanggung jawab, serta kekuatan yang melegitimasi kepemimpinan (Rizaldi, 2015b). Berdasarkan hasil penelitian terhadap sub unsur “kepemimpinan yang kondusif”, mendapatkan nilai 3

dengan kategori “cukup memadai”. Pemimpin dalam hal ini Inspektur Daerah Kabupaten Kebumen telah menjadi teladan dan panutan melalui perkataan dan perbuatannya telah selalu menekankan pentingnya pencapaian tujuan pengendalian internal. Selain itu, Inspektur juga telah membentuk Satgas SPIP, Tim Unit Pengendalian Gratifikasi (UPG) dan Saber Pungli. Hal lain yang telah dilakukan oleh pimpinan inspektorat dalam hal ini inspektur yaitu senantiasa mengikutsertakan pejabat dan pegawai terkait dalam proses penetapan tujuan pengendalian intern serta telah mengkomunikasikan secara efektif tujuan pengendalian intern kepada para pegawai yang terkait.

Sub unsur keempat dalam pembangunan lingkungan pengendalian ialah pembentukan struktur organisasi yang sesuai dengan kebutuhan. Struktur organisasi merupakan hal yang penting dalam pengendalian internal dan mempengaruhi lingkungan pengendalian. Struktur organisasi dapat menentukan persepsi, tindakan dan kinerja, serta perubahan inovatif dalam organisasi (Jung & Kim, 2014). Organisasi secara formal dapat menyajikan prosedur dan peraturan yang terkait dengan pekerjaan setiap orang yang bekerja di organisasi tersebut. Di sisi lain, job description juga dapat menentukan posisi seseorang dalam struktur organisasi (Johari & Yahya, 2019). Pada kasus Inspektorat Daerah Kabupaten Kebumen, berdasarkan hasil penelitian pada sub unsur ini mendapatkan kategori cukup memadai dengan nilai 3. Hal yang mempengaruhi nilai ini bahwa Pemerintah Kabupaten Kebumen telah merancang struktur organisasi inspektorat sesuai dengan kompleksitas dan sifat kegiatannya yaitu dengan menerbitkan Peraturan Bupati Kebumen Nomor 110 Tahun 2021 tentang Kedudukan, Susunan Organisasi, Tugas dan Fungsi serta Tata Kerja Inspektorat Daerah. Pembentukan SOTK Inspektorat Daerah Kabupaten Kebumen tersebut telah sesuai dengan Peraturan Pemerintah Nomor 72 Tahun 2019 tentang Perubahan atas Peraturan Pemerintah nomor 18 Tahun 2016 tentang Perangkat Daerah yaitu terdiri dari satu Inspektur dengan lima Inspektur Pembantu termasuk Inspektur Pembantu Bidang Khusus yang menangani pengaduan masyarakat. Dalam Peraturan Bupati Kebumen Nomor 110 Tahun 2021 tentang Kedudukan, Susunan Organisasi, Tugas dan Fungsi serta Tata Kerja Inspektorat Daerah telah memuat bagan organisasi yang menjelaskan peran dan tanggung jawab masing-masing pegawai serta uraian tugas untuk masing-masing pejabat struktural telah ditetapkan dan dimutakhirkan.

Sub unsur kelima dalam pembangunan lingkungan pengendalian ialah pendelegasian kewenangan dan tanggung jawab yang tepat. Pendelegasian kewenangan ini berkaitan erat dengan penentuan deskripsi pekerjaan dan tanggung jawab yang diemban pada posisi jabatan tertentu dalam struktur organisasi. Pendelegasian wewenang dan tanggung jawab adalah tindakan membagi tugas dan/atau mendelegasikan tanggung jawab secara terstruktur dari manajemen puncak atau menengah kepada karyawan yang mereka koordinasikan (Chen, 2021). Rasio kekuatan tergantung pada tanggung jawab tugas. Legitimasi yang ditawarkan harus cukup dan relevan dengan insentif yang dapat digunakan untuk memaksimalkan kinerja, tergantung beban kerja (Malmi et al., 2020). Sebagai bagian dari lingkungan pengendalian, manajer selalu memantau semua proses pengendalian internal yang dilakukan oleh karyawannya sesuai dengan kewenangannya. Otorisasi harus selalu ditegakkan melalui aturan formal yang didokumentasikan dan dibagikan kepada seluruh karyawan. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa pendelegasian wewenang yang dipraktikkan di Inspektorat Daerah Kabupaten Kebumen mendapatkan nilai 3 dengan kategori cukup memadai. Hal yang menjadi pendorong keberhasilan yaitu pimpinan dalam hal ini inspektur telah melakukan reviu dan evaluasi secara berjenjang terhadap peran dan tanggung jawab bawahannya terkait SPIP. Selain itu pendelegasian wewenang dan tanggung jawab telah ditetapkan dan didokumentasikan

secara formal dalam lembar disposisi dengan memperhatikan tugas pokok dan fungsi masing-masing pegawai. Proses dan tingkatan otorisasi telah dilaksanakan sesuai ketentuan yaitu dengan prosedur paraf bejenjang serta telah menerapkan otorisasi dalam aplikasi e-letter untuk mendukung proses surat menyurat.

Sub unsur keenam dalam pembangunan lingkungan pengendalian ialah penyusunan dan penerapan kebijakan yang sehat tentang pembinaan SDM. Pengembangan sumber daya peralatan bertujuan untuk membangun keterampilan dan pengetahuan yang mendukung kegiatan pengendalian (Leke et al., 2022). Pengelolaan sumber daya manusia harus direncanakan dengan baik sesuai dengan pengelolaan aparatur sipil negara, tentunya melalui pengembangan kapasitas, mutasi dan model karir (Sultoni, 2020). Kompetensi pegawai merupakan faktor penentu keberhasilan organisasi, oleh karena itu pelaksanaan pengendalian intern membutuhkan pegawai yang kompetitif dan berkualitas (Armeli et al., 2017). Berdasarkan hasil penelitian pada sub unsur ini Inspektorat Daerah Kabupaten Kebumen mendapatkan nilai 3 dengan kategori cukup memadai. Walaupun secara kolektif penilaian terhadap unsur ini berada pada kategori cukup memadai, namun masih terdapat hal-hal yang kurang dalam pembangunan sub unsur ini yaitu terkait kebijakan dan prosedur pengelolaan SDM yang tidak disusun secara khusus berdasarkan karakteristik organisasi. Kebijakan pengelolaan SDM dapat meliputi kebijakan terkait perekrutan, promosi, mutasi dan pemberhentian pegawai yang perlu disusun berdasarkan karakteristik organisasi inspektorat. Selain itu, Inspektorat Daerah Kabupaten Kebumen juga belum memiliki sistem penilaian kinerja dan sistem penghargaan (reward) yang didokumentasikan secara memadai. Sebagian besar pegawai inspektorat yang merupakan responden dalam penelitian ini menyatakan bahwa inspektorat belum menerapkan sistem penilaian kinerja dan sistem penghargaan (reward) sesuai ketentuan. Instansi belum memberikan berbagai penghargaan atas kinerja dan produktivitas pegawai/unit kerja secara memadai. Hal ini berkaitan dengan beban kerja dan risiko pekerjaan yang dihadapi dibandingkan dengan kompensasi berupa reward/penghargaan bagi pegawai yang dirasa tidak sebanding.

Berkembangnya waktu menuntut perubahan paradigma terkait dengan fungsi Aparatur Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) yang semula menjadi watchdog beralih menjadi assurance and consulting. Ukuran keberhasilan sebuah Lembaga pengawas internal pemerintah daerah dapat diukur melalui peranan dan fungsi APIP dalam mencegah, mendeteksi, dan mengidentifikasi kecurangan yang terjadi melalui pemberian jasa penjamin (assurance) dan atau konsultasi (consulting) (Jati, 2019). Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa pada sub unsur APIP yang efektif mendapatkan skor 3 dengan kategori cukup memadai. Hal-hal yang mendukung keberhasilan ini ialah APIP Inspektorat Daerah Kabupaten Kebumen telah melakukan serangkaian kegiatan assurance dalam bentuk audit, reviu, monitoring dan evaluasi atas efisiensi/efektivitas kegiatan secara periodik. Kegiatan audit meliputi audit ketaatan, audit kinerja dan audit dengan tujuan tertentu. Kegiatan reviu meliputi reviu atas LKPD, reviu RKA, reviu RKPD, reviu LPPD, reviu DAK, reviu SSH, reviu ASB dan reviu-reviu lainnya. Kegiatan evaluasi meliputi evaluasi SAKIP, pembangunan Zona Integritas dan Pelaksanaan Reformasi Birokrasi. Kegiatan monitoring dilakukan terhadap kegiatan pengadaan barang/jasa konstruksi oleh pihak ketiga, monitoring desa antikorupsi, monitoring implementasi pendidikan antikorupsi dan sebagainya. Selain itu APIP Inspektorat Daerah Kabupaten Kebumen juga berperan memberikan peringatan dini kepada pimpinan dalam penyelenggaraan tugas dan fungsi instansi pemerintah di Kabupaten Kebumen dalam bentuk asistensi penyusunan register risiko, fasilitasi penyelenggaraan SPIP di Perangkat Daerah serta asistensi pengisian LHKAN. APIP

senantiasa memberikan saran/rekomendasi atas temuan pengawasan yang telah dilakukan dan senantiasa memantau serta memastikan saran/rekomendasi ditindaklanjuti oleh auditee. APIP Inspektorat Daerah Kabupaten Kebumen dalam pelaksanaan tugas pengawasan telah memperoleh predikat kapabilitas APIP level 3. Kapabilitas APIP Level 3 berarti APIP telah mampu memberikan keyakinan memadai, Inspektorat Daerah Kabupaten Kebumen telah sanggup melakukan penilaian tentang efisiensi, efektivitas, ekonomis terhadap suatu kegiatan, serta mampu memberikan konsultasi pada tata kelola, manajemen risiko dan pengendalian internal bagi organisasi.

Sub unsur terakhir dalam pembangunan lingkungan pengendalian ialah hubungan kerja yang baik dengan instansi pemerintah terkait. Hubungan yang baik antar instansi dapat memberikan angin segar terhadap pengendalian internal yang kondusif (Indika et al., 2020). Dari delapan sub unsur yang menjadi elemen dari lingkungan pengendalian SPIP di Inspektorat Daerah Kabupaten Kebumen, elemen hubungan kerja yang baik dengan instansi pemerintah terkait mendapatkan skor tertinggi yaitu 4 dengan kategori memadai. Hal ini tidak terlepas dari terjalinnya hubungan kerja yang baik dengan instansi yang memiliki keterkaitan serta dengan instansi yang berkaitan dengan fungsi pengawasan seperti BPKP selaku instansi pembina APIP dan BPK. Selain itu hubungan kerja yang baik juga dibangun oleh Inspektorat Daerah Kabupaten Kebumen dengan Aparat Penegak Hukum (APH) baik kepolisian maupun kejaksaan. Inspektorat bersama-sama APH kepolisian dan kejaksaan senantiasa berkolaborasi dan bekerjasama dalam pengungkapan kasus korupsi. Selain itu kolaborasi antara inspektorat, kepolisian dan kejaksaan juga dilakukan dalam pembentukan Tim Saber Pungli. Dalam pelaksanaan Reformasi Birokrasi (RB), SAKIP dan pembangunan Zona Integritas (ZI), Inspektorat Daerah Kabupaten Kebumen menjalin hubungan yang baik dengan KemenpanRB.

KESIMPULAN

Lingkungan pengendalian merupakan faktor utama yang dapat menentukan keberhasilan penyelenggaraan SPIP secara keseluruhan. Secara umum dari kedelapan sub unsur dalam pembangunan lingkungan pengendalian pada Inspektorat Daerah Kabupaten Kebumen mendapatkan skor 3,125 atau kategori memadai. Faktor keberhasilan Inspektorat Daerah Kabupaten Kebumen dalam menciptakan lingkungan pengendalian yang kondusif antara lain adanya keteladanan dari pimpinan dalam hal integritas dan etika. Dalam hal pembangunan Komitmen terhadap Kompetensi, Inspektorat Daerah Kabupaten Kebumen telah mengidentifikasi kebutuhan kompetensi yang dituangkan dalam dokumen *Training Need Analysis* (TNA). Faktor lain yang mendukung kepemimpinan yang kondusif di inspektorat ialah inspektur senantiasa mengikutsertakan pejabat dan pegawai terkait dalam proses penetapan tujuan pengendalian intern serta mengkomunikasikan secara efektif tujuan pengendalian intern kepada para pegawai yang terkait. Terkait pembentukan struktur organisasi Inspektorat Daerah Kabupaten Kebumen dibentuk sesuai ketentuan dan memiliki bagan organisasi yang menjelaskan peran dan tanggung jawab masing-masing pegawai serta uraian tugas untuk masing-masing pejabat struktural. Pendelegasian kewenangan dan tanggung jawab di Inspektorat Daerah Kabupaten Kebumen dilakukan secara tepat dengan menetapkan dan mendokumentasikan secara formal dalam lembar disposisi dengan memperhatikan tugas pokok dan fungsi masing-masing pegawai. Faktor pendukung lainnya ialah APIP Inspektorat Daerah Kabupaten Kebumen APIP tidak hanya berperan sebagai *watchdog* namun sudah beralih menjadi *assurance and consulting* dengan nilai kapabilitas APIP level 3. Selain itu, Inspektorat Daerah Kabupaten Kebumen senantiasa membangun hubungan yang baik dengan instansi terkait seperti BPKP, BPK, Kepolisian, Kejaksaan

dan KemenpanRB. Selain faktor-faktor yang mendukung keberhasilan terdapat hal-hal yang perlu mendapatkan perhatian yaitu pada sub unsur Penyusunan dan Penerapan Kebijakan yang Sehat tentang Pembinaan SDM. Inspektorat Daerah Kabupaten Kebumen belum memiliki kebijakan dan prosedur pengelolaan SDM yang disusun secara khusus berdasarkan karakteristik organisasi. Selain itu, Inspektorat Daerah Kabupaten Kebumen juga belum memiliki sistem penilaian kinerja dan sistem penghargaan (reward) yang didokumentasikan secara memadai. Diperlukan mekanisme reward and punishment atas produktivitas kinerja pengawasan yang dilakukan agar sebanding antara beban kerja, risiko kerja dan kompensasi yang diterima pegawai.

DAFTAR PUSTAKA

- Andhika, P. T. W. (2017). *Pengaruh Efektivitas Lingkungan Pengendalian terhadap Pendeteksian Indikasi Fraud pada Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Kasus pada Pemerintah Kabupaten Karanganyar)*. Universitas Andalas.
- Armel, R. Y. G., Nasir, A., & Safitri, D. (2017). *Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia, Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan, Pemanfaatan Teknologi Informasi dan Sistem Pengendalian Internal terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Dumai)*. Riau University.
- BPKP. (2021). *Peraturan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan Nomor 5 Tahun 2021 tentang Penilaian Maturitas SPIP Terintegrasi Pada Kementerian/Lembaga/Pemerintah Daerah*.
<https://peraturan.bpk.go.id/Home/Details/242786/peraturan-bpkp-no-5-tahun-2021>
- Chen, Y. (2021). The impact of responsibility delegation on policy and practice implementation: A contingency approach. *Public Performance & Management Review*, 44(4), 842–867.
- Corsini, A., Yang, S. J., & Apruzzese, G. (2021). On the evaluation of sequential machine learning for network intrusion detection. *Proceedings of the 16th International Conference on Availability, Reliability and Security*, 1–10.
- Fathurrochman, I. (2017). Pengembangan Kompetensi Pegawai Aparatur Sipil Negara (ASN) Sekolah Tinggi Agama Islam Negeri (STAIN) Curup Melalui Metode Pendidikan Dan Pelatihan. *Manajer Pendidikan: Jurnal Ilmiah Manajemen Pendidikan Program Pascasarjana*, 11(2).
- Hindriani, N., Hanafi, I., & Domai, T. (2012). Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) Dalam Perencanaan dan Pelaksanaan Anggaran di Daerah (Studi Pada Dinas Kesehatan Kabupaten Madiun). *Wacana Journal of Social and Humanity Studies*, 15(3), 1–9.
- Indika, M., Jaya, A., & Afrianti, N. (2020). Analisis Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah Pada Badan Perencanaan Pembangunan Daerah Kabupaten Musi Rawas Utara. *Jurnal AkunStie (JAS)*, 6(1), 37–51.
- Jati, I. K. (2019). Pengaruh Pengawasan Melekat dan Pemeriksaan Internal Terhadap Pencegahan Fraud pada Dana Hibah. *Jurnal Akuntansi*, 14(2), 80–91.
- Johari, J., & Yahya, K. K. (2019). Organizational structure, work involvement, and job performance of public servants. *International Journal of Public Administration*, 42(8), 654–663.
- Jung, C. S., & Kim, S. E. (2014). Structure and perceived performance in public organizations. *Public Management Review*, 16(5), 620–642.

- Koutoupis, A. G., & Malisiovas, T. (2023). The effects of the internal control system on the risk, profitability, and compliance of the US banking sector: A quantitative approach. *International Journal of Finance & Economics*, 28(2), 1638–1652.
- Le Deist, F. D., & Winterton, J. (2005). What is competence? *Human Resource Development International*, 8(1), 27–46.
- Leke, A. A. C. M., Irawati, R. I., & Candradewini, C. (2022). Analisis Lingkungan Pengendalian dalam Pelaksanaan SPIP di Inspektorat Kabupaten Nagekeo. *Owner: Riset Dan Jurnal Akuntansi*, 6(1), 136–146.
- Malmi, T., Bedford, D. S., Brühl, R., Dergård, J., Hoozée, S., Janschek, O., Willert, J., Ax, C., Bednarek, P., & Gosselin, M. (2020). Culture and management control interdependence: An analysis of control choices that complement the delegation of authority in Western cultural regions. *Accounting, Organizations and Society*, 86, 101116.
- Moeller, R. R. (2011). *COSO enterprise risk management: establishing effective governance, risk, and compliance processes* (Vol. 560). John Wiley & Sons.
- Rizaldi, A. (2015a). Analisis Lingkungan Pengendalian (Control Environment), Studi Kasus Pada Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) Kota Padang Panjang. eSkripsi. *Universitas Andalas*.
- Rizaldi, A. (2015b). Control environment analysis at government internal control system: Indonesia case. *Procedia-Social and Behavioral Sciences*, 211, 844–850.
- Rosaline, S. F., & Syarief, A. (2021). Analisis Tingkat Maturitas Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP). *Indonesian Accounting Research Journal*, 1(2), 349–358.
- Salam, A. Z., Tugiman, H., & Triyanto, D. N. (2017). Analisis Unsur Lingkungan Pengendalian Pada Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) Di Kabupaten Takalar. *EProceedings of Management*, 4(2).
- Sedarmayanti, S. H. (2012). Strategi Penguatan Etika dan Integritas Birokrasi Dalam Rangka Pencegahan Korupsi Guna Meningkatkan Kualitas Pelayanan. *Jurnal Ilmu Administrasi: Media Pengembangan Ilmu Dan Praktek Administrasi*, 9(3), 5.
- Strickland, R. A., & Vaughan, S. K. (2008). The hierarchy of ethical values in nonprofit organizations: A framework for an ethical, self-actualized organizational culture. *Public Integrity*, 10(3), 233–252.
- Sultoni, S. (2020). Strategi Pengembangan Sumber Daya Manusia Melalui Analisis Kebutuhan Diklat Di BPSDM Provinsi Jambi. *Jurnal Ilmu Manajemen Terapan*, 1(3), 211–217.

Analisis *Control Environment Evaluation* (CEE) dalam Penerapan SPIP Terintegrasi di
Inspektorat Daerah Kabupaten Kebumen

Tasdoven, H., & Kaya, M. (2014). The impact of ethical leadership on police officers' code of silence and integrity: Results from the Turkish National Police. *International Journal of Public Administration*, 37(9), 529–541.