

***BPK FINDINGS TRENDS ON INTERNAL CONTROL SYSTEMS IN LOCAL
GOVERNMENT FINANCIAL STATEMENTS***

**TREN TEMUAN BPK ATAS SISTEM PENGENDALIAN INTERN DALAM LKPD
PEMERINTAH DAERAH**

¹Earlyanzen Mustika Leka

earlyanzen@yahoo.com.sg

¹ Universitas Sebelas Maret, Surakarta 57126, Indonesia

¹ Inspektorat Daerah Kabupaten Kupang, Kabupaten Kupang 57126, Indonesia

²Bambang Sutopo

bsutopo@staff.uns.ac.id

² Universitas Sebelas Maret, Jl. Ir. Sutami No.36, Surakarta 57126, Indonesia

Abstract

This study investigates the trends and distribution of weaknesses in the Government Internal Control System (SPIP) based on audit findings from the Audit Board of the Republic of Indonesia (BPK) on the Local Government Financial Statements (LKPD) during the period 2019–2023. The research employs quantitative descriptive analysis and ANOVA testing to examine patterns and identify whether there are statistically significant differences in the occurrence of internal control weaknesses across the five-year span. The results reveal that the most dominant weaknesses were found in the element of control activities, especially in the execution of expenditures that did not comply with regulations, inaccurate or incomplete accounting records, and ineffective internal supervision. In addition, weaknesses in the control environment—such as incomplete standard operating procedures (SOPs), lack of proper segregation of duties, and suboptimal functioning of internal inspectorates—persisted across the observed years. The ANOVA test showed no statistically significant differences between the years ($P\text{-value} > 0.05$), indicating limited effectiveness of implemented improvements. These findings emphasize the urgency of strengthening the internal control system comprehensively through institutional reform, enhanced monitoring capacity, increased professionalism of personnel, and integration of information technology to promote transparency, accountability, and sustainable financial governance in local governments.

Keywords: SPIP, LKPD, Control Activities, Internal Control

Abstrak

Penelitian ini menyelidiki tren dan distribusi kelemahan dalam Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) berdasarkan temuan audit dari Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK) pada Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) selama periode 2019–2023. Penelitian ini menggunakan analisis deskriptif kuantitatif dan pengujian ANOVA untuk menguji pola dan mengidentifikasi apakah ada perbedaan yang signifikan secara statistik dalam

terjadinya kelemahan pengendalian intern selama rentang waktu lima tahun tersebut. Hasil penelitian mengungkapkan bahwa kelemahan paling dominan ditemukan pada unsur aktivitas pengendalian, terutama dalam pelaksanaan belanja yang tidak sesuai dengan peraturan, pencatatan akuntansi yang tidak akurat atau tidak lengkap, dan pengawasan internal yang tidak efektif. Selain itu, kelemahan pada lingkungan pengendalian—seperti prosedur operasi standar (SOP) yang tidak lengkap, kurangnya pemisahan tugas yang tepat, dan fungsi inspektorat internal yang suboptimal—terus berlanjut selama tahun-tahun yang diamati. Uji ANOVA menunjukkan tidak ada perbedaan yang signifikan secara statistik antara tahun-tahun tersebut (nilai $P > 0,05$), mengindikasikan terbatasnya efektivitas perbaikan yang telah diterapkan. Temuan ini menekankan urgensi penguatan sistem pengendalian intern secara komprehensif melalui reformasi kelembagaan, peningkatan kapasitas pemantauan, peningkatan profesionalisme personel, dan integrasi teknologi informasi untuk mendorong transparansi, akuntabilitas, dan tata kelola keuangan yang berkelanjutan di pemerintah daerah.

Kata kunci: SPIP, LKPD, Kegiatan Pengendalian, Pengawasan Intern

PENDAHULUAN

Pengelolaan keuangan negara yang transparan dan akuntabel merupakan salah satu elemen kunci dalam menciptakan tata kelola pemerintahan yang baik (Karsam et al., 2019). Untuk mewujudkan hal tersebut, Sistem Pengendalian Intern (SPI) berperan penting untuk memastikan pengelolaan anggaran telah tepat, mengurangi potensi fraud, dan meningkatkan kualitas pelaporan keuangan. Implementasi SPI yang baik tidak hanya mencegah penyalahgunaan wewenang, tetapi juga mendukung tercapainya tujuan organisasi pemerintah secara lebih efisien (Kamara, 2023; Taufik, 2019b). Di Indonesia, Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008, yang bertujuan untuk memperkuat mekanisme pengendalian di seluruh lini pemerintahan, mulai dari tahap perencanaan hingga pertanggungjawaban anggaran, guna memastikan pencapaian tujuan pembangunan secara efektif dan efisien.

Meskipun SPIP telah diatur secara normatif, implementasinya di pemerintah daerah masih menghadapi berbagai kendala struktural. Hasil pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) menunjukkan adanya kelemahan sistemik dalam pengendalian akuntansi, pengelolaan aset, serta pengadaan barang dan jasa (Kamal & Elim, 2021; Juliana et al., 2025). Kelemahan ini diperparah dengan rendahnya dukungan pimpinan, kapasitas SDM yang terbatas, serta lemahnya tindak lanjut atas temuan BPK (Hadianto et al., 2018; Raspati & Riyanto, 2021).

Berbagai penelitian sebelumnya telah berusaha menjelaskan akar permasalahan tersebut. (Hadianto et al., 2018) menunjukkan bahwa kendala implementasi SPIP di Kota Tegal mencakup kurangnya pemahaman teknis, koordinasi yang kurang efektif antar unit kerja, serta peran pengawasan Inspektorat yang belum optimal. Sementara itu, studi oleh (Pongoliu et al., 2017) dan (Paneo et al., 2017) menyoroti hambatan internal di OPD yang antara lain kompetensi SDM belum memadai, kuantitas SDM belum sesuai dengan kebutuhan organisasi, terbatasnya anggaran, kurangnya kepatuhan, belum maksimalnya kegiatan evaluasi dan dokumentasi, dan terdapat kegiatan yang belum didukung dengan Standar Operasional Prosedur (SOP) berdampak pada efektivitas pengendalian. Di sisi lain, penelitian kuantitatif oleh (Maspaiteila & Mokodompit, 2022) menyimpulkan bahwa SPIP berpengaruh pada kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Manokwari. Penelitian-penelitian ini memperkuat pemahaman bahwa SPIP memiliki hubungan erat dengan kualitas akuntabilitas fiskal pemerintah daerah.

Namun demikian, sebagian besar studi terdahulu memiliki keterbatasan dari sisi cakupan wilayah dan periode analisis. Belum banyak penelitian yang mengkaji tren kelemahan SPIP secara nasional dalam jangka panjang, serta mengidentifikasi pola dominasi kelemahan SPI berdasarkan klasifikasi temuan BPK. Padahal, pemahaman terhadap tren tersebut penting untuk mendukung reformasi SPIP yang lebih terukur dan sistematis di daerah.

Untuk mengisi celah tersebut, penelitian ini bertujuan menganalisis tren temuan hasil pemeriksaan BPK atas LKPD dalam konteks penerapan SPIP di pemerintah daerah Indonesia selama periode lima tahun terakhir (2019–2023). Fokus utamanya adalah mengidentifikasi temuan kelemahan SPI yang berulang, serta menganalisis jenis kelemahan yang masih dominan dan menjadi perhatian untuk diselesaikan.

Penelitian ini secara khusus mengajukan pertanyaan utama:

1. Bagaimana tren temuan kelemahan SPIP pada LKPD berdasarkan hasil pemeriksaan BPK selama periode 2019–2023?
2. Jenis kelemahan SPIP apa saja yang paling dominan dan berulang dalam temuan pemeriksaan BPK pada pemerintah daerah?
3. Bagaimana pola penyebaran kelemahan SPI berdasarkan elemen pengendalian intern (lingkungan pengendalian, penilaian risiko, kegiatan pengendalian, informasi & komunikasi, pemantauan)?

Dengan menjawab pertanyaan tersebut, penelitian ini diharapkan memberikan kontribusi praktis bagi pemerintah daerah dalam merancang strategi penguatan pengendalian intern, serta menjadi referensi empiris untuk kajian akademik terkait reformasi tata kelola keuangan publik di Indonesia.

METODOLOGI PENELITIAN

2.1. Jenis Penelitian

Penelitian ini menggunakan pendekatan deskriptif kuantitatif, yang bertujuan untuk memberikan gambaran sistematis dan objektif mengenai kecenderungan serta karakteristik temuan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD), khususnya yang berkaitan dengan penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP). Pendekatan ini digunakan untuk mengolah dan menyajikan data dalam bentuk numerik guna memperoleh kesimpulan umum berdasarkan pola-pola statistik yang ditemukan.

2.2. Sumber Data

Data dalam penelitian ini bersumber dari Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester (IHPS) BPK selama periode lima tahun terakhir (2019–2023). Laporan-laporan ini diperoleh dari publikasi resmi BPK dan memuat temuan-temuan audit yang berkaitan dengan pelaksanaan Sistem Pengendalian Intern (SPI) dan Kepatuhan terhadap Ketentuan Peraturan Perundang-undangan di lingkungan pemerintah daerah di Indonesia. Fokus pengambilan data diarahkan pada bagian temuan yang mencerminkan kelemahan pengendalian intern, yang dikelompokkan berdasarkan tiga kelompok jenis temuan SPIP, yaitu: Kelemahan Sistem Pengendalian Akuntansi dan Pelaporan, Kelemahan Sistem Pengendalian Pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja, serta Kelemahan Struktur Pengendalian Intern.

2.3. Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini mencakup seluruh pemerintah daerah tingkat provinsi, kabupaten, dan kota di Indonesia yang telah diaudit oleh BPK. Penelitian ini menggunakan pendekatan agregatif secara nasional, tanpa mengidentifikasi nama daerah secara terpisah. Data yang digunakan merupakan data yang tersedia secara publik dan dapat diakses secara konsisten selama lima tahun berturut-turut.

2.4. Teknik Analisis Data

Untuk menganalisis data yang terkumpul, penelitian ini menggunakan teknik analisis statistik deskriptif. Langkah-langkah yang dilakukan dalam analisis data adalah sebagai berikut:

1) Analisis Tren Temuan

Pertama-tama dilakukan analisis tren untuk memetakan kenaikan atau penurunan jumlah temuan kelemahan Sistem Pengendalian Intern (SPI) dari tahun ke tahun. Analisis ini bertujuan untuk menggambarkan sejauh mana perbaikan dalam penerapan SPI telah terjadi dalam periode 2019–2023. Tren ini memberikan gambaran umum tentang efektivitas kebijakan dan langkah-langkah perbaikan yang telah dilakukan oleh pemerintah daerah.

2) Menganalisis Kategori Kelemahan SPI yang Paling Dominan

Langkah selanjutnya adalah menganalisis kategori kelemahan SPI yang paling sering terjadi pada setiap tahun. Dengan mengidentifikasi kategori yang dominan, penelitian ini dapat menilai area mana yang masih perlu mendapatkan perhatian lebih dan fokus perbaikan. Hal ini sangat penting untuk merumuskan strategi yang lebih tepat dalam memperkuat pengendalian intern di pemerintah daerah.

3) Memvisualisasi dalam Kurva

Untuk memberikan gambaran yang lebih jelas dan mudah dipahami, data tren temuan kelemahan SPI dan kategori kelemahan yang dominan akan divisualisasikan dalam bentuk kurva atau grafik. Visualisasi ini diharapkan dapat mempermudah pemahaman tentang pola perubahan temuan dari waktu ke waktu, serta menunjukkan area mana yang membutuhkan perhatian khusus.

4) Uji Signifikansi Anova

Uji Analysis of Variance (ANOVA) digunakan untuk menguji apakah ada perbedaan yang signifikan dalam rata-rata dari tiga kelompok atau lebih. ANOVA mempartisi variasi total dalam data menjadi komponen yang berbeda, memungkinkan untuk menentukan apakah variasi antara kelompok lebih besar dari yang diharapkan karena peluang acak (Drummond & Vowler, 2012), ANOVA digunakan untuk menentukan apakah variasi antara kelompok (dalam hal ini, temuan kelemahan SPI tiap tahun) lebih besar dibandingkan dengan variasi dalam kelompok itu sendiri, yang menandakan adanya perbedaan signifikan antar kelompok tersebut.

Pentingnya uji ANOVA dalam penelitian ini adalah untuk mengetahui apakah fluktuasi temuan kelemahan SPI dari tahun ke tahun disebabkan oleh faktor yang memang signifikan ataukah hanya kebetulan. Sebagai contoh, perubahan besar dalam temuan pada tahun tertentu bisa disebabkan oleh perubahan dalam kebijakan atau kondisi eksternal yang mempengaruhi kinerja pengendalian intern. Jika hasil ANOVA menunjukkan perbedaan yang signifikan, maka peneliti dapat menyarankan intervensi atau perubahan kebijakan berdasarkan temuan tersebut. Dengan menggunakan uji ANOVA, peneliti dapat memastikan bahwa hasil yang diperoleh bukan hanya efek samping dari variabilitas alami data, tetapi juga mencerminkan faktor sistematis yang mempengaruhi kinerja SPI di pemerintah daerah.

HASIL DAN PEMBAHASAN

3. 1. Evaluasi Umum Tren Temuan SPI (2019–2023)

Temuan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) mencerminkan sejauh mana SPI diimplementasikan secara fungsional oleh pemerintah daerah. Sepanjang tahun 2019 hingga 2023, data Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester BPK menunjukkan bahwa kelemahan SPI masih terjadi secara luas dan berulang, baik dari sisi jumlah temuan maupun cakupan entitas yang terdampak.

Secara umum, rata-rata jumlah temuan SPI untuk lima tahun tersebut sebanyak 5.392, dengan jumlah entitas pemerintah daerah antara 539 sampai 544 atau berkisar antara 99,45% sampai 99,63% entitas yang terlibat setiap tahunnya dari total keseluruhan entitas. Meskipun terdapat

fluktuasi jumlah temuan setiap tahunnya, namun pola yang terbentuk menunjukkan bahwa belum terjadi perbaikan secara sistemik yang signifikan dalam lima tahun terakhir. Kondisi ini dapat dilihat dari tabel 1.

Temuan SPI yang dilaporkan BPK terbagi ke dalam tiga kategori utama, yaitu:

1. Kelemahan Sistem Pengendalian Akuntansi dan Pelaporan;
2. Kelemahan Sistem Pengendalian Pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja; dan
3. Kelemahan Struktur Pengendalian Intern.

Tabel.1

Rekapitulasi Temuan Kelemahan Sistem Pengendalian Intern pada LKPD Tahun 2019-2023

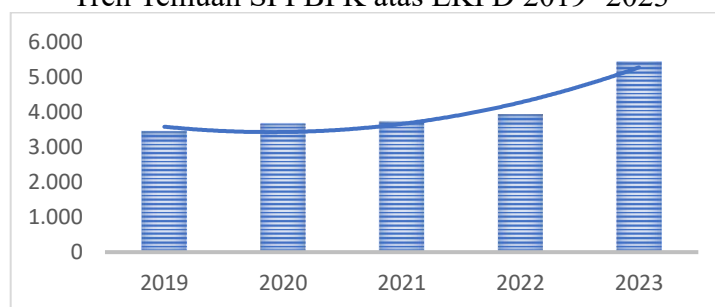
No.	Kelompok dan Jenis Temuan	LK 2019		LK 2020		LK 2021		LK 2022		LK 2023	
		Temuan	Entitas	Temuan	Entitas	Temuan	Entitas	Temuan	Entitas	Temuan	Entitas
I	Sistem Pengendalian Akuntansi dan Pelaporan	1.729	518	1.699	508	1.637	506	1.695	497	1.573	504
II	Sistem Pengendalian Pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja	2.338	526	2.498	522	2.791	536	2.974	530	2.953	527
III	Struktur Pengendalian Intern	1.108	426	1170	418	938	392	959	391	900	395
Total		5.175	541	5.367	539	5.366	541	5.628	539	5.426	544

Sumber: Diolah Penulis, 2025

Sepanjang periode 2019 hingga 2023, tren temuan kelemahan Sistem Pengendalian Intern (SPI) oleh BPK atas LKPD menunjukkan bahwa permasalahan SPI masih bersifat luas dan konsisten terjadi pada hampir seluruh entitas pemerintah daerah. Jumlah temuan secara total berada dalam kisaran tinggi setiap tahun, dimulai dari 5.175 kasus pada 2019, sedikit meningkat menjadi 5.367 pada 2020, stagnan di angka 5.366 pada 2021, kemudian mencapai puncaknya pada 2022 dengan 5.628 temuan, dan sedikit menurun menjadi 5.426 pada 2023. Kondisi ini dapat dilihat dalam visualiasasi grafik 1. Dari sisi kelompok temuan, kelemahan dalam pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja merupakan kategori paling dominan setiap tahun, diikuti oleh kelemahan akuntansi dan pelaporan, serta kelemahan struktur pengendalian intern.

Grafik 1

Tren Temuan SPI BPK atas LKPD 2019 -2023



Sumber: Diolah Penulis, 2025

Sementara itu, jumlah entitas yang mengalami temuan SPI tetap tinggi dan stabil sepanjang periode lima tahun, berkisar antara 539 hingga 544 entitas, menunjukkan bahwa hampir seluruh pemerintah daerah mengalami masalah pengendalian intern secara berulang. Stabilitas angka temuan dan cakupan entitas yang terdampak mengindikasikan bahwa belum terjadi perbaikan sistemik yang signifikan, serta adanya tantangan dalam implementasi dan internalisasi pengendalian intern secara menyeluruh.

3. 2. Kelemahan Sistem Pengendalian Akuntansi dan Pelaporan

Kelemahan dalam sistem pengendalian akuntansi dan pelaporan merupakan salah satu kategori temuan paling dominan dalam pemeriksaan atas LKPD oleh BPK selama periode 2019 hingga 2023, dengan rata-rata prosentase sebesar 30,91% dari jumlah seluruh temuan. Persoalan ini mencakup berbagai aspek mulai dari pencatatan transaksi yang tidak akurat, proses penyusunan laporan yang tidak sesuai ketentuan, hingga sistem informasi akuntansi yang tidak memadai dan kurangnya dukungan sumber daya manusia yang kompeten. Untuk melihat dinamika temuan secara lebih rinci, Tabel 2 berikut ini menyajikan jumlah permasalahan yang dilaporkan serta jumlah entitas yang terdampak dalam setiap subkategori kelemahan pada setiap tahun.

Tabel.2

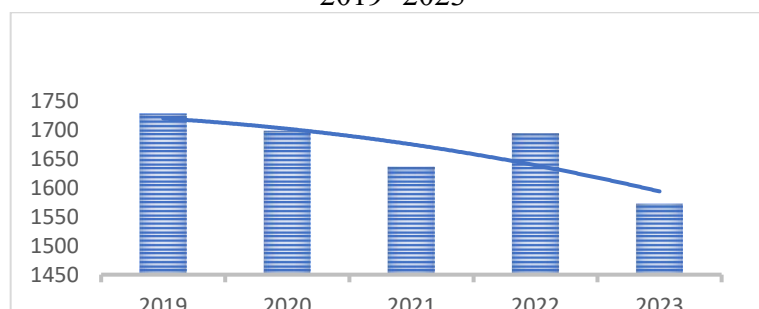
Rekapitulasi Temuan Kelemahan Sistem Pengendalian Intern pada LKPD Tahun 2019-2023

No	Kelompok dan Jenis Temuan	LK 2019		LK 2020		LK 2021		LK 2022		LK 2023	
		Temuan	Entitas	Temuan	Entitas	Temuan	Entitas	Temuan	Entitas	Temuan	Entitas
I	Kelemahan Sistem Pengendalian Akuntansi dan Pelaporan										
1	Pencatatan belum dilakukan atau tidak akurat	916	473	1.018	478	1.049	489	940	454	834	453
2	Proses penyusunan laporan tidak sesuai dengan ketentuan	494	300	477	266	367	236	412	249	422	241
3	Entitas terlambat menyampaikan laporan	4	4	6	6	6	6	9	9	3	3
4	Sistem informasi akuntansi dan pelaporan tidak memadai	294	211	180	145	189	143	313	236	295	225
5	Sistem informasi akuntansi dan pelaporan belum didukung dengan SDM yang memadai	19	18	16	15	19	18	20	19	17	15
6	Lain-lain	2	2	2	2	7	6	1	1	2	2
Jumlah Kelemahan		1.729	518	1.699	508	1.637	506	1.695	497	1.573	504

Sumber: Diolah Penulis, 2025

Jika ditinjau dari data longitudinal lima tahun terakhir, secara umum terlihat adanya tren penurunan jumlah temuan dalam kategori ini. Meskipun jumlahnya masih tinggi, baik jumlah permasalahan maupun jumlah entitas yang mengalami kelemahan menunjukkan penurunan bertahap pada beberapa subkategori utama, seperti pencatatan yang tidak akurat dan keterlambatan penyampaian laporan. Namun demikian, terdapat pula subkategori yang justru mengalami fluktuasi atau bahkan peningkatan, khususnya terkait sistem informasi akuntansi yang belum memadai. Visualisasi dalam Grafik 2 berikut ini menggambarkan tren penurunan jumlah temuan secara keseluruhan, sekaligus memberikan ilustrasi mengenai pergerakan tren tahunan.

Grafik 2
Tren Temuan Katagori Sistem Pengendalian Akuntansi dan Pelaporan
2019 -2023



Sumber: Diolah Penulis, 2025

Temuan pada subbagian ini mengindikasikan bahwa kelemahan sistem pengendalian akuntansi dan pelaporan pada pemerintah daerah masih cukup dominan, terutama pada aspek Pencatatan belum dilakukan atau tidak akurat, serta ketidaksesuaian dalam penyusunan laporan keuangan. Pola kelemahan ini konsisten dengan hasil penelitian Herawati (2014), yang menyimpulkan bahwa pengendalian internal yang memadai sangat penting untuk memastikan ketepatan dan keandalan laporan keuangan pemerintah daerah. Menurut Herawati, sistem pengendalian intern yang efektif akan mengurangi potensi kesalahan dalam pelaporan dan memastikan transparansi keuangan. Selain itu, penelitian oleh Badara (2013) menunjukkan bahwa kelemahan dalam pengendalian akuntansi dapat mengarah pada ketidakmampuan menghasilkan laporan keuangan yang dapat dipercaya, yang pada akhirnya mempengaruhi kredibilitas pemerintah daerah di mata publik dan lembaga pengawas. Penelitian lainnya oleh Jeriansyah & Mappanyukki (2020) menegaskan bahwa sistem pengendalian intern yang kuat tidak hanya mempengaruhi kualitas laporan keuangan, tetapi juga berkontribusi pada peningkatan akuntabilitas dan transparansi pengelolaan anggaran daerah. Rahim et al., (2017) menyebutkan bahwa ketidakmampuan tenaga kerja dan kurangnya apresiasi terhadap pentingnya pengendalian internal dapat menyebabkan kegagalan dalam mengotomatiskan sistem akuntansi. Hal ini mengimplikasikan bahwa pemahaman teknis yang kurang dan sikap yang tidak mendukung dapat menghambat pengelolaan keuangan yang efektif. Dengan demikian, kelemahan dalam pengendalian akuntansi dan pelaporan bukan hanya persoalan teknis, tetapi juga mencerminkan masalah kelembagaan dan manajerial yang lebih luas, yang memerlukan reformasi menyeluruh dalam tata kelola keuangan daerah.

Meskipun terdapat indikasi penurunan secara visual, hasil pengujian statistik menggunakan analisis varians (ANOVA) menunjukkan bahwa tren penurunan tersebut tidak signifikan secara statistik. Nilai P-value sebesar 0,9999 jauh di atas ambang signifikansi 0,05, yang mengindikasikan bahwa fluktuasi jumlah temuan tidak cukup kuat untuk disimpulkan sebagai perbaikan sistematis. Temuan ini semakin menegaskan bahwa kelemahan sistem pengendalian akuntansi dan pelaporan bukan hanya bersifat insidental, tetapi menunjukkan kelemahan struktural dalam implementasi komponen *Information and Communication* serta *Monitoring Activities* dalam kerangka kerja COSO (COSO, 2012). Dengan kata lain, meskipun beberapa upaya perbaikan telah dilakukan, belum terdapat perbaikan fundamental yang mampu mengubah pola temuan secara signifikan dalam lima tahun terakhir.

Tabel.3
Analisa Anova Single Factor Sistem Pengendalian Akuntansi dan Pelaporan

Groups	Count	Sum	Average	Variance
LKPD 2019	2	1730	865	1492992
LKPD 2020	2	1701	850,5	1439904,5
LKPD 2021	2	1640	820	1334978
LKPD 2022	2	1699	849,5	1429740,5
LKPD 2023	2	1578	789	1229312

Source of Variation	SS	df	MS	F	P-value	F crit
Between Groups	7382,6	4	1845,65	0,0013	0,9999	5,1921
Within Groups	6926927	5	1385385,4			
Total	6934309,6	9				

Sumber: Diolah Penulis, 2025

3.3. Kelemahan Sistem Pengendalian Pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja

Kategori kelemahan Sistem Pengendalian Pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja merupakan temuan terbesar dalam kelompok SPI BPK selama periode 2019 hingga 2023. Berdasarkan rekapitulasi data pada Tabel 4, jumlah temuan tercatat mengalami kenaikan dari 2.338 kasus pada tahun 2019 menjadi 2.953 kasus pada 2023, sedangkan rata-rata prosentase 50,27% dari seluruh temuan, dengan puncaknya terjadi pada 2022 sebanyak 2.974 kasus. Kenaikan ini menunjukkan bahwa pada aspek pelaksanaan APBD masih menjadi titik kritis dalam sistem pengendalian pemerintah daerah. Dari sisi jumlah entitas yang terdampak, angkanya pun relatif stabil tinggi, berkisar antara 522 hingga 536 entitas per tahun, mengindikasikan bahwa kelemahan ini tidak hanya menyebar luas tetapi juga bersifat struktural dan berulang.

Tabel.4
Rekapitulasi Temuan Kelemahan Sistem Pengendalian Pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Tahun 2019-2023

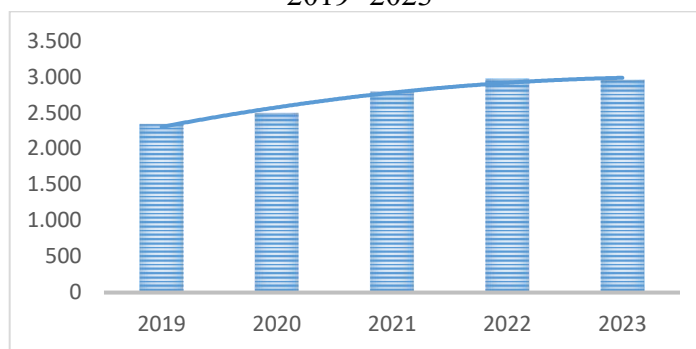
No	Kelompok dan Jenis Temuan	LK 2019		LK 2020		LK 2021		LK 2022		LK 2023	
		Temuan	Entitas	Temuan	Entitas	Temuan	Entitas	Temuan	Entitas	Temuan	Entitas
II	Kelemahan Sistem Pengendalian Pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja										
1	Perencanaan kegiatan tidak memadai	629	407	601	381	612	394	615	338	651	402
2	Mekanisme pengelolaan penerimaan daerah tidak sesuai dengan ketentuan	162	133	161	129	188	131	195	153	170	129
3	Penyimpangan terhadap peraturan tentang pendapatan dan belanja	741	393	846	384	736	359	764	363	727	344
4	Pelaksanaan belanja di luar mekanisme APBD	23	20	16	15	16	15	11	9	11	11
5	Pelaksanaan kebijakan tidak tepat mengakibatkan hilangnya potensi penerimaan	422	266	471	292	593	333	669	364	699	399
6	Pelaksanaan kebijakan tidak tepat mengakibatkan peningkatan biaya	253	187	292	204	561	330	600	337	588	307
7	Lain-lain	108	93	111	99	85	76	120	111	107	95
Jumlah Kelemahan		2.338	526	2.498	522	2.791	536	2.974	530	2.953	527

Sumber: Diolah Penulis, 2025

Jika divisualisasikan secara grafik, seperti yang ditunjukkan dalam grafik 3, terlihat tren yang konsisten naik dari tahun ke tahun. Meskipun pada tahun 2023 terdapat sedikit penurunan dibandingkan 2022, jumlahnya masih jauh lebih tinggi dibanding tahun awal periode. Ini menunjukkan bahwa belum ada perbaikan signifikan secara substansi dalam praktik pengendalian pelaksanaan anggaran di tingkat daerah.

Grafik 3

Tren Temuan Katagori Sistem Pengendalian Pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja
2019 -2023



Sumber: Diolah Penulis, 2025

Temuan dalam subbagian ini menunjukkan bahwa kelemahan sistem pengendalian pelaksanaan anggaran masih menjadi permasalahan utama di banyak pemerintah daerah, terutama dalam pelaksanaan belanja yang tidak sesuai ketentuan, pengelolaan belanja hibah dan bantuan sosial yang tidak tertib, serta realisasi anggaran yang tidak didukung oleh perencanaan yang akurat. Hasil ini sejalan dengan penelitian oleh Paneo et al., (2017), yang menemukan bahwa proses penganggaran dan pelaksanaan belanja di OPD sering kali tidak berdasarkan kebutuhan riil, melainkan lebih dipengaruhi oleh tekanan waktu dan rendahnya akurasi data pendukung. Penelitian Taufik (2019) juga mengungkapkan bahwa lemahnya kendali dalam pelaksanaan anggaran berdampak langsung pada efektivitas kinerja anggaran daerah. Di sisi lain, Kamal & Elim (2021) menunjukkan bahwa pelaksanaan pengadaan barang dan jasa yang tidak sesuai prosedur merupakan salah satu akar kelemahan sistem pengendalian belanja. Dengan mengacu pada temuan-temuan ini, dapat dipahami bahwa permasalahan dalam pelaksanaan anggaran tidak hanya bersumber dari faktor prosedural, tetapi juga dari lemahnya koordinasi lintas unit, rendahnya disiplin anggaran, dan kurangnya tindak lanjut sistem pengendalian yang berkelanjutan.

Pengujian lebih lanjut terhadap tren ini menggunakan uji ANOVA (Analysis of Variance) menunjukkan bahwa perbedaan jumlah temuan dari tahun ke tahun tidak signifikan secara statistik. Nilai P-value = 0,9996 yang jauh di atas ambang batas signifikansi ($\alpha = 0,05$) mengindikasikan bahwa meskipun secara visual tampak ada peningkatan, secara statistik tren tersebut tidak cukup kuat untuk menyimpulkan adanya perubahan signifikan. Hal ini berarti bahwa permasalahan yang terjadi dalam aspek pelaksanaan anggaran cenderung bersifat persisten dan berulang, tanpa adanya penyelesaian struktural yang berdampak langsung.

Tabel.4
Analisa Anova Single Factor Sistem Pengendalian Akuntansi dan Pelaporan

<i>Groups</i>	<i>Count</i>	<i>Sum</i>	<i>Average</i>	<i>Variance</i>
LKPD 2019	2	2339	1169,5	2730784,5
LKPD 2020	2	2499	1249,5	3117504,5
LKPD 2021	2	2792	1396	3892050
LKPD 2022	2	2975	1487,5	4419364,5
LKPD 2023	2	2954	1477	4357152

<i>Source of Variation</i>	<i>SS</i>	<i>df</i>	<i>MS</i>	<i>F</i>	<i>P-value</i>	<i>F crit</i>
Between Groups	159315,4	4	39828,85	0,0107	0,9996	5,1921
Within Groups	18516856	5	3703371,1			
Total	18676171	9				

Sumber: Diolah Penulis, 2025

Dalam kerangka COSO, temuan-temuan tersebut mengindikasikan lemahnya implementasi pada komponen Control Activities dan Risk Assessment (COSO, 2012). Rendahnya efektivitas pengendalian terlihat dari pelaksanaan kebijakan fiskal yang tidak tepat sasaran, lemahnya mekanisme perencanaan dan pengawasan, serta tidak memadainya tindakan manajerial dalam memitigasi risiko penyimpangan. Seperti ditegaskan dalam studi oleh Cohen et al., (2017), sistem pengendalian yang gagal mengintegrasikan penilaian risiko dan tindakan korektif akan menghasilkan siklus kelemahan yang terus terulang. Maka dari itu, solusi tidak dapat lagi mengandalkan pendekatan administratif semata, melainkan harus bersifat transformatif melalui penguatan kelembagaan, pembenahan perencanaan anggaran berbasis risiko, serta peningkatan integrasi antara kebijakan dan pengendalian internal secara menyeluruh.

3. 4. Kelemahan Struktur Pengendalian Intern

Kelemahan dalam struktur pengendalian intern merupakan masalah signifikan yang terus ditemukan dalam laporan pemeriksaan BPK atas LKPD dari tahun 2019 hingga 2023. Berdasarkan data yang ditampilkan dalam Tabel 5, kategori ini menunjukkan fluktuasi jumlah temuan yang mencolok. Meskipun terjadi penurunan jumlah temuan dari 1.170 temuan pada 2021 menjadi 900 temuan pada 2023, masalah struktural terkait SOP, kebijakan, dan pengawasan intern masih menjadi tantangan utama bagi pemerintah daerah.

Tabel 5
Rekapitulasi Temuan Kelemahan Struktur Pengendalian Intern 2019-2023

No	Kelompok dan Jenis Temuan	LK 2019		LK 2020		LK 2021		LK 2022		LK 2023	
		Temuan	Entitas	Temuan	Entitas	Temuan	Entitas	Temuan	Entitas	Temuan	Entitas
III	Kelemahan Struktur Pengendalian Intern										
1	SOP/kebijakan/peraturan belum disusun/tidak lengkap	461	267	455	241	378	241	411	253	356	223
2	SOP/kebijakan/peraturan belum berjalan optimal atau tidak ditaati	475	301	564	339	480	283	466	286	471	308
3	Satuan Pengawas Intern belum ada	1	1	3	3	1	1	3	3	0	0
4	Satuan Pengawas Intern tidak optimal	158	110	142	99	68	53	71	52	61	42
5	Tidak ada pemisahan tugas dan fungsi yang memadai	13	12	5	5	10	9	7	7	10	10
6	Lain-lain			1	1	1	1	1	1	2	2
Jumlah Kelemahan		1.108	426	1.170	418	938	392	959	391	900	395

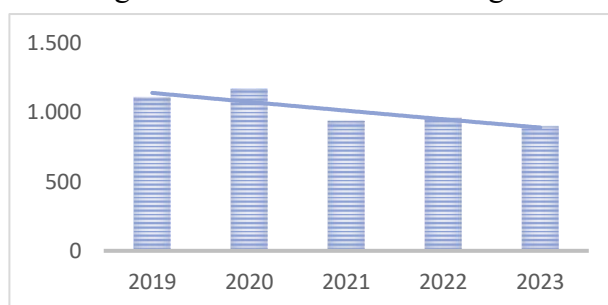
Sub katagori SOP/kebijakan/peraturan yang belum disusun/tidak lengkap tetap menjadi salah satu masalah utama dalam sistem pengendalian intern, meskipun ada sedikit penurunan dari 461 temuan pada 2019 menjadi 356 temuan pada 2023. Penurunan ini menunjukkan adanya beberapa perbaikan dalam penyusunan kebijakan dan prosedur, meskipun angka yang masih tinggi pada tahun 2023. Hal yang serupa juga terlihat pada sub kategori SOP/kebijakan/peraturan yang belum berjalan optimal atau tidak ditaati, yang meskipun menunjukkan penurunan dari 475 temuan pada 2019 menjadi 471 temuan pada 2023, tetap menjadi masalah berulang dalam setiap tahun.

Hal yang patut dicatat adalah pada sub katagori Satuan Pengawas Intern yang belum ada. Pada tahun 2023, temuan ini menurun drastis menjadi 0 temuan, yang menunjukkan bahwa perbaikan signifikan telah dilakukan dalam hal kehadiran pengawas internal pada entitas pemerintah daerah. Namun, meningkatnya kelemahan Satuan Pengawas Intern tidak optimal, pada tahun 2023 yang mencatatkan angka temuan tinggi dengan 61 kasus. Hal ini mencerminkan bahwa meskipun ada peningkatan pengawasan intern, namun efektivitas pengawasan intern masih jauh dari optimal. Sub kategori Tidak ada pemisahan tugas dan fungsi yang memadai tetap menjadi tantangan yang tidak berubah secara signifikan dari tahun ke tahun, dengan total temuan 10 kasus pada 2023. Meskipun tidak ada perubahan besar, masalah ini perlu segera diperbaiki karena dapat berisiko pada potensi penyimpangan atau kurangnya akuntabilitas dalam pengelolaan anggaran.

Katagori Kelemahan Struktur Pengendalian Intern mengalami tren penurunan yang cukup stabil dari tahun ke tahun, meskipun ada lonjakan pada sub kategori pengawasan intern yang belum optimal pada 2023. Hal ini terlihat pada grafik 4, secara keseluruhan menandakan adanya beberapa perbaikan, namun masalah struktural yang mendalam masih harus diselesaikan untuk menciptakan sistem pengendalian yang lebih baik.

Grafik 4

Tren Temuan Katagori Kelemahan Struktur Pengendalian Intern 2019 -2023



Sumber: Diolah Penulis, 2025

Temuan pada subbagian ini memperlihatkan bahwa tidak adanya pemisahan fungsi yang memadai, lemahnya dokumentasi prosedur kerja, serta belum optimalnya peran Inspektorat dalam pelaksanaan fungsi pengawasan. Temuan ini selaras dengan hasil penelitian oleh Hadiananto et al., (2018) dan Juliana et al., (2025), yang menyatakan bahwa kelemahan struktur pengendalian intern mencerminkan lemahnya budaya pengendalian, minimnya kepemimpinan yang berorientasi akuntabilitas, dan kurangnya sumber daya manusia yang kompeten. Pongoliu et al., (2017) juga mencatat bahwa sebagian besar perangkat daerah belum memiliki SOP yang terdokumentasi dan dilaksanakan secara konsisten, sehingga membuka celah terjadinya penyimpangan prosedur. Selain itu, studi oleh Raspati & Riyanto, (2021) menyoroti bahwa Inspektorat daerah belum sepenuhnya berfungsi sebagai unit penggerak pengendalian intern karena keterbatasan kewenangan, kapasitas teknis, dan independensi kelembagaan. Hal ini menunjukkan bahwa penguatan struktur pengendalian intern harus dimulai dari pembenahan

organisasi pengawasan internal, reformasi budaya kerja, serta peningkatan peran pimpinan dalam pengendalian.

Dalam analisis lebih lanjut uji Anova terhadap data temuan menunjukkan bahwa meskipun ada fluktuasi tahunan, perubahan jumlah temuan tidak signifikan secara statistik dengan $P\text{-value} = 0,9995$, yang mengindikasikan bahwa meskipun ada penurunan, perbaikan dalam pengendalian struktur intern masih terbatas. Dalam tabel 6 terlihat meskipun ada beberapa perbaikan, namun kelemahan pengendalian yang sistemik ini tidak cukup teratasi dalam periode lima tahun tersebut.

Tabel 6
Analisa Anova Single Factor Struktur Pengendalian Intern 2019-2023

<i>Groups</i>	<i>Count</i>	<i>Sum</i>	<i>Average</i>	<i>Variance</i>
LKPD 2019	2	1109	554,5	612724,5
LKPD 2020	2	1171	585,5	683280,5
LKPD 2021	2	939	469,5	438984,5
LKPD 2022	2	960	480	458882
LKPD 2023	2	901	450,5	404100,5

<i>Source of Variation</i>	<i>SS</i>	<i>df</i>	<i>MS</i>	<i>F</i>	<i>P-value</i>	<i>F crit</i>
Between Groups	27482	4	6870,5	0,0132	0,9995	5,1921
Within Groups	2597972	5	519594,4			
Total	2625454	9				

Sumber: Diolah Penulis, 2025

Apabila ditinjau dari kerangka COSO kondisi ini mencerminkan adanya kelemahan dalam penerapan komponen-komponen COSO Internal Control Framework (Moeller, 2012). Dalam Control Environment, yang merupakan dasar dari semua pengendalian intern, ketidaklengkapan SOP dan kebijakan mengindikasikan bahwa nilai dan prinsip pengendalian yang diterapkan oleh entitas belum terinternalisasi dengan baik dalam budaya organisasi (Thabit et al. 2017). Selain itu, masalah pada Monitoring Activities, yang mencakup pengawasan yang tidak berjalan optimal, juga mengonfirmasi bahwa mekanisme pemantauan dan evaluasi pengendalian tidak diterapkan secara berkelanjutan, yang memungkinkan ketidaksesuaian dan penyimpangan terjadi. Risk Assessment, yang seharusnya memungkinkan pemerintah daerah untuk mengidentifikasi dan mengelola risiko terkait dengan pengelolaan anggaran dan pelaporan, juga tercermin dalam ketidakjelasan pemisahan tugas yang memadai. Tanpa adanya sistem yang jelas untuk membagi wewenang dan tanggung jawab, risiko penyalahgunaan dan kesalahan administratif dapat meningkat. Penelitian oleh Cohen et al. (2017) menekankan bahwa sistem pengendalian yang tidak mengintegrasikan penilaian risiko dan kontrol yang efektif akan lebih rentan terhadap kegagalan dalam mencapai tujuan organisasi.

3. 5. Distribusi Temuan SPI Berdasarkan Elemen SPIP

Hasil analisis menunjukkan bahwa kegiatan pengendalian (control activities) merupakan elemen yang paling dominan menyumbang temuan selama lima tahun terakhir. Hal ini tercermin dari tingginya jumlah temuan pada kategori "Kelemahan Sistem Pengendalian Pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja," dengan rata-rata 2.711 temuan per tahun, dan puncaknya terjadi pada tahun 2022 sebesar 2.974 temuan. Kelemahan paling dominan berasal

dari proses pelaksanaan belanja dan kurang memadainya mekanisme pengelolaan serta perencanaan kegiatan.

Elemen lingkungan pengendalian tercermin pada kelompok "Struktur Pengendalian Intern" yang rata-rata menyumbang 1.036 temuan per tahun. Masalah utama meliputi tidak adanya pemisahan tugas, lemahnya pengawasan intern, serta SOP yang tidak lengkap atau tidak ditaati. Elemen ini menunjukkan masih lemahnya peran manajerial dan kepemimpinan pengawasan di tingkat teknis.

Kelemahan dalam informasi dan komunikasi serta penilaian risiko meskipun tidak diklasifikasikan langsung, tercermin dalam subkategori seperti keterlambatan penyampaian laporan, dan perencanaan kegiatan yang tidak memadai. Adapun elemen pemantauan intern terlihat dari lemahnya tindak lanjut hasil pengawasan dan belum optimalnya fungsi pengawasan internal, yang menyumbang sekitar 133–175 temuan per tahun.

Jika ditelaah lebih lanjut, dua jenis temuan yang secara konsisten muncul dominan adalah: (1) pelaksanaan kebijakan tidak tepat yang mengakibatkan hilangnya potensi penerimaan dan (2) pelaksanaan belanja yang tidak sesuai ketentuan. Kedua temuan ini menempati peringkat teratas dalam semua tahun pengamatan, bahkan secara konsisten berjumlah di atas 650 temuan per tahun sejak 2020.

Pola distribusi ini memperlihatkan bahwa meskipun kegiatan pengendalian merupakan fokus utama kelemahan, namun penguatan semua elemen SPIP secara simultan tetap diperlukan agar sistem pengendalian intern berjalan efektif dan saling melengkapi.

KESIMPULAN DAN SARAN

4.1 Kesimpulan

Penelitian ini menyimpulkan bahwa kelemahan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) selama periode 2019–2023 menunjukkan tren yang fluktuatif, dengan puncak jumlah temuan terjadi pada tahun 2020. Hal ini mengindikasikan adanya kerentanan sistem pengendalian intern terhadap dinamika lingkungan, termasuk gangguan besar seperti pandemi.

Berdasarkan jenis kelemahan yang diidentifikasi, temuan paling dominan selama lima tahun terakhir adalah terkait pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja serta struktur pengendalian intern, dengan fokus utama pada belanja yang tidak sesuai ketentuan, kelemahan dalam pencatatan belum dilakukan atau tidak akurat, serta kurangnya pemisahan fungsi dan pengawasan operasional.

Jika dianalisis berdasarkan lima elemen SPIP, kegiatan pengendalian merupakan komponen yang paling banyak menyumbang kelemahan, diikuti oleh lingkungan pengendalian dan pemantauan. Sementara itu, informasi dan komunikasi serta penilaian risiko meskipun lebih sedikit secara kuantitatif, tetap berperan penting dalam efektivitas keseluruhan sistem pengendalian. Temuan ini memperkuat pentingnya pendekatan penguatan pengendalian intern yang menyeluruh dan berbasis risiko.

Implikasi dari hasil penelitian ini adalah pentingnya penyusunan strategi penguatan SPIP yang berfokus pada perbaikan prosedur belanja, peningkatan kualitas pengawasan intern, dan pembenahan sistem pelaporan serta perencanaan risiko. Penguatan fungsi Inspektorat sebagai motor penggerak pengendalian intern juga perlu menjadi agenda prioritas pemerintah daerah.

4.2 Saran

Pemerintah daerah perlu memperkuat Control Environment dengan memastikan bahwa semua SOP dan kebijakan pengendalian intern disusun secara lengkap dan diterapkan konsisten. Komitmen pimpinan daerah untuk mengimplementasikan kebijakan ini sangat

penting untuk membangun dasar pengendalian intern yang efektif. Penguatan Monitoring Activities juga diperlukan, termasuk pembentukan Satuan Tugas Pengawas Intern yang independen serta peningkatan kapasitas pengawasan di seluruh entitas pemerintah daerah.

Selain itu, pemisahan tugas dan fungsi yang tidak jelas harus segera diperbaiki untuk memastikan pembagian tanggung jawab yang tepat. Integrasi teknologi informasi untuk mendukung pengelolaan keuangan sangat penting untuk meningkatkan Information and Communication, mempercepat pelaporan, serta memastikan akurasi dan transparansi. Peningkatan penilaian dan manajemen risiko yang terstruktur juga dibutuhkan untuk mengidentifikasi masalah lebih awal, mengurangi risiko ketidakefisienan, dan memperkuat kapasitas SDM melalui pelatihan yang berkelanjutan.

Untuk penelitian selanjutnya penting untuk difokuskan pada integrasi manajemen risiko dalam pengelolaan pengendalian intern di pemerintah daerah. Hal ini penting untuk mengetahui bagaimana penerapan manajemen risiko yang lebih sistematis dapat meningkatkan efektivitas pengendalian intern dan mencegah masalah yang berulang. Selain itu, penelitian juga perlu mengeksplorasi peran digitalisasi dalam memperkuat pengelolaan keuangan daerah, dengan fokus pada teknologi yang dapat meningkatkan transparansi dan efisiensi pengelolaan anggaran dan pelaporan keuangan.

DAFTAR PUSTAKA

- Badara, M. S. (2013). Impact of the Effective Internal Control System on the Internal Audit Effectiveness at Local Government Level. *Journal of Social and Development Sciences*, 4(1), 16–23. <https://doi.org/10.22610/jsds.v4i1.731>
- COSO. (2012). Internal Control—Integrated Framework.
- Drummond, G. B., & Vowler, S. L. (2012). Analysis of variance: Variably complex. *British Journal of Pharmacology*, 166(3), 801–805. <https://doi.org/10.1111/j.1476-5381.2012.01893.x>
- Hadianto, A., V. Salomo, R., & Panggabean, M. (2018). Built the Effective Internal Control System in Local Governments of Developing Countries : A Case Study on Tegal City. *International Journal of Engineering & Technology*, 7(2.29), 997. <https://doi.org/10.14419/ijet.v7i2.29.14296>
- Herawati, T. (2014). Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Terhadap Kualitas Laporan Keuangan (Survei Pada Organisasi Peringkat Daerah Pemda Cianjur), XI(1), 1–14.
- Jeffrey Cohen, Ganesh Krishnamoorthy, A. W. (2017). Enterprise Risk Management and the Financial Reporting Process: The Experiences of Audit Committee Members, CFOs, and External Auditors, 1–23.
- Jeriansyah, W., & Mappanyukki, R. (2020). The Effect of Accountability and Transparency of Regional Financial Management on Local Government Performance. *International Journal of Asian Social Science*, 10(12), 721–729. <https://doi.org/10.18488/journal.1.2020.1012.721.729>
- Kamal, M., & Elim, J. (2021). The Strategy to Optimize the Role of Government Internal Supervisory Apparatus (APIP) in Procurement Fraud Risk Management in Industry 4.0. *Jurnal Tata Kelola Dan Akuntabilitas Keuangan Negara*, 7(2), 151–168. <https://doi.org/10.28986/jtaken.v7i2.588>
- Kamara, A. K. (2023). The Study on Effectiveness of Internal Audit on the Performance of the Public Sector in Sierra Leone: A Case Study of the National Social Security Insurance Trust. *OALib*, 10(08), 1–30. <https://doi.org/10.4236/oalib.1110431>
- Karsam, K., Ariyanto, S., & Putro, D. P. (2019). Have the Implementation of Financial Application System and Management of State Property Improved Financial Report

- Quality in Indonesia? *Journal of Accounting Research, Organization and Economics*, 2(2), 170–183. <https://doi.org/10.24815/jaroe.v2i2.14634>
- Marcus R. Maspaitella & Mona Permatasari Mokodompit. (2022). The Antecedents of Local Government Financial Report Quality, *06(01)*, 31–38. <https://doi.org/10.4108/eai.1-10-2020.2305639>
- Mery Juliana, Periansya, I. S. (2025). Faktor – Faktor Yang Mempengaruhi Efektivitas Sistem Pengendalian Intern (Studi Pada OPD Pemerintah Provinsi Sumatera Selatan) Abstrak, *11(1)*, 366–376.
- Moeller, B. R. R. (2012). Establishing Internal Controls Through COSO. *Sarbanes-Oxley Internal Controls*, 83–117. <https://doi.org/10.1002/9781119197119.ch4>
- Paneo, F., Sondakh, J. J., & Morasa, J. (2017). Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) Pada Kabupaten Gorontalo. *Jurnal Riset Akuntansi Dan Auditing “Goodwill,”* 8(2), 213–222. <https://doi.org/10.35800/jjs.v8i2.18132>
- Pongoliu, R. R., Saerang, D., & Manossoh, H. (2017). Analisis Kendala Penyelesaian Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan BPK Pada Pemerintah Provinsi Gorontalo. *Jurnal Riset Akuntansi Dan Auditing “Goodwill,”* 8(1), 1–10. <https://doi.org/10.35800/jjs.v8i1.15254>
- Rahim, S. A. A., Nawawi, A., & Salin, A. S. A. P. (2017). Internal control weaknesses in a cooperative body: Malaysian experience. *International Journal of Management Practice*, 10(2), 131–151. <https://doi.org/10.1504/IJMP.2017.083082>
- Raspati, G., & Riyanto, A. (2021). The Effectiveness of The Implementation of SPIP and SIMDA Its Impact Against The Quality of Financial Statements. *Jurnal Ecodemica: Jurnal Ekonomi, Manajemen, Dan Bisnis*, 5(1), 28–39. <https://doi.org/10.31294/jeco.v5i1.9220>
- Taufik, T. (2019a). The effect of internal control system implementation in realizing good governance and its impact on fraud prevention. *International Journal of Scientific and Technology Research*, 8(9), 2159–2165.
- Taufik, T. (2019b). The Effect Of Internal Control System Implementation In Realizing Good Governance And Its Impact On Fraud Prevention, *8(09)*, 2159–2165.
- Thabit, T. H., Solaimanzadah, A., & Al-Abood, M. T. (2017). The Effectiveness of COSO Framework to Evaluate Internal Control System: The Case of Kurdistan Companies. *Cihan International Journal of Social Science*, 1(1), 44–54.