



Jurusan Akuntansi Masyarakat Akuntansi Multiparadigma Indonesia



## EFEKTIVITAS PROBITY AUDIT DALAM MENCEGAH KECURANGAN PENYEDIAAN BARANG DAN JASA

Muh Syahru Ramadhan, Johan Arifin

Universitas Islam Indonesia, Jl. Kaliurang No.Km. 14,5, Yogyakarta 55584

Surel: [johan.arifin@uii.ac.id](mailto:johan.arifin@uii.ac.id)

Volume 10  
Nomor 3  
Halaman 550-568  
Malang, Desember 2019  
ISSN 2086-7603  
e-ISSN 2089-5879

Tanggal Masuk:  
**20 Maret 2019**  
Tanggal Revisi:  
**20 Desember 2019**  
Tanggal Diterima:  
**31 Desember 2019**

### Kata kunci:

audit,  
kecurangan,  
pencegahan,  
pengadaan



**Abstrak: Efektivitas Probit Audit dalam Mencegah Kecurangan Pengadaan Barang dan Jasa.** Studi ini berupaya meneliti efektivitas penerapan *probit audit* dalam pencegahan kecurangan penyediaan barang dan jasa. Pendekatan studi kasus digunakan sebagai metode pada Inspektorat Provinsi DKI Jakarta tahun 2016. Hasil studi menunjukkan bahwa *probit audit* yang dilaksanakan oleh Inspektorat Provinsi DKI Jakarta selama tahun 2016 belum optimal. Hal tersebut disebabkan masih digunakannya sampling data dalam proses *probit audit* dan tahapan *probit audit* juga belum dilakukan secara keseluruhan. Selain itu, terdapat hambatan pada penerapan *probit audit* berupa adanya keterbatasan sarana dan prasarana, anggaran, kompetensi auditor, waktu, sumber daya manusia, dan dokumentasi.

**Abstract: The Effectiveness of Probit Audit in Preventing Procurement Fraud.** This study seeks to examine the effectiveness of applying *probit audits* in preventing the fraudulent provision of goods and services. The case study approach was used as a method in the DKI Jakarta Provincial Inspectorate in 2016. The results show that the *probit audit* was not optimal. This is because sampling data was still used in the *probit audit* process, and the *probit audit* stage has not been carried out as a whole. Also, there are obstacles to the implementation of the audit *probit* in the form of limited facilities and infrastructure, budget, auditor competence, time, human resources, and documentation.

**Mengutip ini sebagai:** Ramadhan, M. S., & Arifin, J. (2019). Efektivitas Probit Audit dalam Mencegah Kecurangan Penyediaan Barang dan Jasa. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 10(3), 550-568. <https://doi.org/10.21776/ub.jamal.2019.10.3.32>

Sesuai dengan Perpres No. 4 tahun 2015 seluruh kegiatan dan proses untuk mendapatkan barang atau jasa diawali dengan perencanaan hingga memperoleh barang atau jasa. Kegiatan ini disebut dengan penyediaan barang dan jasa. Hal tersebut sesuai dengan Kepres No. 80 Tahun 2003 dan Perpres No. 54 tahun 2010. Namun, seiring dengan perkembangan zaman, peraturan tersebut mengalami perubahan sesuai dengan kompleksitas sistem penyediaan barang dan jasa. Hingga saat ini terdapat peru-

bahan sebanyak 4 kali pada pemangkas prosedur penyediaan barang dan jasa.

Perubahan peraturan penyediaan barang dan jasa ke arah yang lebih memudahkan tidak berarti prosesnya juga menjadi lebih baik. Sebaliknya, perubahan ini justru memberikan kesempatan pada pihak-pihak tertentu untuk melakukan tindakan curang (*fraud*) yang tinggi tingkat kasusnya di Indonesia. Hal ini berdasarkan data penanganan perkara oleh Komisi Pemberantasan Korupsi (KPK) sesuai dengan tingkat jabatan.

Berdasarkan data KPK tahun 2016, selama tahun 2004 hingga 2016, sebanyak 124 anggota DPR/DPRD, 117 gubernur, dan 58 walikota/bupati/wakilnya telah melakukan *fraud* penyediaan barang dan jasa (dikenal dengan istilah PBJ). Selain itu, berdasarkan jenis tindak pidana perkara pada *fraud* pada tahun 2004 hingga 2019, kasus *fraud* berjumlah 171 dari 685 kasus. Jumlah tersebut menunjukkan tingginya tingkat kasus *fraud* penyediaan barang dan jasa setelah kasus penyuapan. Koordinator Divisi Investigasi Indonesia Corruption Watch menyatakan bahwa hampir 80% kasus kecurangan berasal dari penyediaan barang dan jasa pada proses perencanaan dan penganggaran. Wakil Ketua KPK juga turut memberikan keterangan bahwa kolusi merupakan salah satu penyebab adanya kecurangan pada penyediaan barang dan jasa antara penyedia dengan pihak penyelenggara lelang serta sesama pengusaha. Saat hal itu terjadi sistem penyediaan tidak dapat terlaksana sehingga memunculkan pemalsuan dokumen lelang.

Pemerintah tengah berupaya memberantas *fraud* penyediaan barang dan jasa melalui penerbitan pedoman pelaksanaan *probity audit*. *Probity audit* dapat mengarah pada proses penilaian yang independen untuk meyakinkan bahwa kegiatan penyediaan barang dan jasa telah dilaksanakan dengan konsisten dan sesuai dengan prinsip penegakan kejujuran, kebenaran, dan integritas. Selain itu, kegiatan penyediaan harus dipastikan telah memenuhi ketentuan peraturan dan perundangan demi meningkatkan akuntabilitas dalam penggunaan dana sektor publik. *Probity audit* dikeluarkan oleh pemerintah karena didasari dari banyaknya kasus *fraud* yang terkait pada penyediaan barang dan jasa. Penelitian yang dilakukan oleh Detkova, Podkolzina, & Tkachenko (2018), Ng & Ryan (2001), dan Ryan & Ng (2002) membuktikan bahwa *probity audit* adalah salah satu metode yang efektif guna mencegah dan mendeteksi terjadinya *fraud*. Hal ini sesuai dengan penelitian dari Capalbo & Palumbo (2013), Doig (2018), Keerasuntonpong, Manowan, & Shutibhinyo (2019), Silva (2016), serta Westhausen (2017) yang menjelaskan bahwa *probity audit* paling efektif dalam pencegahan dan pendeteksian *fraud* karena dilakukan secara *real time* pada saat proses penyediaan barang dan jasa.

Sejak tahun 2012 *probity audit* telah diterapkan di Indonesia khususnya di pemerintah daerah, tetapi tetap masih banyak ter-

jadi *fraud* di penyediaan barang dan jasa. Hal tersebut sesuai dengan temuan beberapa peneliti yang menjelaskan bahwa *fraud* melalui *e-procurement* karena adanya tekanan pada lingkungan kerja serta lemahnya sistem pengendalian internal, sehingga memunculkan kesempatan *fraud* dilakukan (Guarnieri & Gomes, 2019; Nesti, 2014; Prabowo, 2013; Rendon & Rendon, 2016). Berdasarkan data rekapitulasi yang berasal dari Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester (IHPS) semester 1 Tahun 2017, Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) menemukan bahwa Pemerintah Provinsi DKI Jakarta tidak patuh terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan dalam melaksanakan penyediaan barang dan jasa yang mengakibatkan kerugian negara. Ketidapatuhan tersebut di antaranya adalah menaikkan harga penyediaan panel untuk pemeliharaan/perawatan lampu Penerangan Jalan Umum (PJU) serta pemeliharaan pompa cideng dan *flyover* Tomang. Proyek tersebut menuai indikasi adanya penggelembungan harga pada penyediaan material pendukung. Selain itu, ditemukannya perbedaan harga dalam kontrak penyediaan peralatan olahraga pada ajang PON XIX tahun 2016. Kasus tersebut menimbulkan potensi kerugian sebesar Rp3,69 miliar. Permasalahan lainnya juga terjadi tahun 2013 pada Dinas Perhubungan dan Transportasi Provinsi DKI Jakarta yang mempunyai potensi kerugian senilai Rp106,89 miliar berupa kehilangan uang muka kerja karena ketidakjelasan penyelesaian 8 paket penyediaan *busway* (Badan Pemeriksa Keuangan, 2017).

Selanjutnya Dinas Perindustrian dan Energi DKI Jakarta diduga melakukan penyimpangan dalam proyek lampu penerangan jalan umum (PJU) sebesar Rp13,6 miliar pada Tahun 2016. Hal ini terjadi karena Pejabat Pembuat Komitmen (PPK) tidak cermat dalam menyusun acuan kerja serta harga penawaran sementara. Berdasarkan Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) BPK, kecurangan tersebut tidak sesuai dengan prinsip penyediaan barang dan jasa, di antaranya adalah efektif, efisien, transparan, terbuka, bersaing, adil, serta akuntabel. Padahal proses penyediaan tersebut sudah sesuai dengan kaidah *probity audit*. Selanjutnya, munculnya kasus penyediaan e-KTP oleh Rp2,3 triliun. Padahal, pada tahun 2015 sudah dilaksanakan proses *probity audit* pada tahap persiapan penyediaan e-KTP. Hal ini mengindikasikan bahwa praktik *probity audit* belum berjalan secara efektif. Selain itu,

praktik *probit audit* mengalami kendala disebabkan oleh keterbatasan sumber daya auditor, waktu praktik, biaya yang belum memadai, dan belum sepenuhnya diterapkan. Fenomena tersebut mengindikasikan bahwa penerapan *probit audit* dalam kegiatan penyediaan barang dan jasa pemerintah DKI Jakarta belum optimal.

Oleh karena itu, kajian mengenai praktik *probit audit* sangat diperlukan khususnya pada Inspektorat DKI Jakarta dalam upaya pencegahan kecurangan penyediaan barang dan jasa. Selain itu, *probit audit* merupakan aturan yang baru diterapkan di Indonesia, sehingga penelitian mengenai *probit audit* pada instansi pemerintah perlu dilakukan. Selanjutnya, objek yang diteliti juga membutuhkan evaluasi praktik *probit audit* yang selama ini belum pernah dilakukan secara akademik. Hasil penelitian diharapkan dapat memberikan manfaat baik praktis maupun akademis. Manfaat praktis penelitian ini adalah dapat digunakan untuk perbaikan sistem pengelolaan pengadaan barang dan jasa yang baik pada Pemerintah Daerah di Indonesia, khususnya di Inspektorat Provinsi DKI Jakarta. Sementara itu, manfaat akademisnya berupa pengembangan ilmu di bidang audit forensik khususnya perkembangan teknik pendeteksian dan pencegahan *fraud* melalui penerapan *probit audit* guna mencegah serta menanggulangi kecurangan dalam kegiatan penyediaan barang dan jasa di instansi pemerintah.

## METODE

Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis dokumen dan wawancara dengan pihak Inspektorat Provinsi DKI Jakarta. Kedua analisis tersebut dilakukan untuk menggali informasi tentang pelaksanaan *probit audit* dalam penyediaan barang dan jasa. Partisipan terdiri dari 6 personel pelaksana *probit audit*, meliputi 1 orang Inspektur Pembantu Bidang Pembangunan Inspektorat Provinsi DKI Jakarta (Winata), 2 orang ketua tim *probit audit* (Deny dan Santosa), dan 3 orang anggota tim *probit audit* (Rina, Hermawan dan Suryanto). Pengambilan partisipan tersebut diharapkan dapat memberikan informasi mendetail mengenai *probit audit* pada Inspektorat Provinsi DKI Jakarta.

Pendekatan studi kasus dilakukan dalam penelitian ini untuk menjawab pertanyaan mengenai praktik *probit audit* pada Inspektorat Provinsi DKI Jakarta ser-

ta hambatan-hambatan yang terjadi dalam praktiknya. Hal ini dilakukan sesuai dengan pendapat Cibangu (2013) dan Parker & Northcott (2016) yang menyatakan bahwa metode studi kasus merupakan metode yang tepat untuk mengeksplorasi dan memahami suatu makna yang pada awalnya berasal dari masalah yang dianggap sebagai masalah sosial. Selain itu, metode ini juga menjelaskan dan menggali fenomena dengan mendalam dalamnya tentang objek penelitian sehingga sangat cocok diterapkan dengan topik dan tujuan penelitian ini. Selanjutnya, pemilihan partisipan dilakukan dengan metode *purposive sampling*, yang diarahkan kepada partisipan yang terkait pada praktik *probit audit*. Kriteria partisipan yang diwawancarai adalah auditor yang pernah melaksanakan *probit audit* pada instansi pemerintah. Untuk memenuhi etika penelitian yang baik, nama setiap narasumber dalam pembahasan menggunakan nama samaran.

Teknik analisis yang digunakan sesuai dengan Kraus, Kennergren, & Unge (2017) dan Neely & Tinkelman (2014) yaitu pertama, pengolahan dan persiapan data untuk dianalisis meliputi analisis dokumen dan hasil wawancara yang diperoleh dari informan. Kemudian, hasil wawancara ditranskrip pada bentuk tulisan tanpa mengubah isi dan makna yang disampaikan oleh informan. Data yang dikumpulkan dari hasil wawancara dan dokumentasi tersebut disusun dan dipilah berdasarkan sumber informasi sehingga siap dianalisis. Kedua, membaca keseluruhan data yaitu penulis membaca keseluruhan data agar mendapat gagasan umum dari apa yang sudah disampaikan oleh informan. Ketiga, mengoding semua data. Pada tahap ini penulis melakukan pengolahan data serta mengategorikan data sesuai dengan *problem riset* dan memaknai data tersebut. Keempat, mendeskripsikan tema atau kategori yang akan dianalisis. Hal ini merupakan usaha untuk menyampaikan informasi secara detail mengenai fenomena yang terjadi melalui tema atau kategori yang telah dihasilkan sebelumnya. Kelima, menginterpretasikan atau memaknai data, setiap tema didefinisikan dan diberi nama yang jelas. Selanjutnya, hasil interpretasi dibandingkan dengan hasil penelitian yang didapatkan dari literatur ataupun teori.

## HASIL DAN PEMBAHASAN

**Praktik *probit audit* penyediaan barang dan jasa.** Praktik *probit audit* harus

**Tabel 1. Jenis Perkara Fraud Tahun 2004-2017**

Tahun (Dalam Tahun 2000-an)	04	05	06	07	08	09	10	11	12	13	14	15	16	17	Jumlah
Penyediaan Barang/Jasa	2	12	8	14	18	16	16	10	8	9	15	14	14	15	171
Perijinan	0	0	5	1	3	1	0	0	0	3	5	1	1	2	22
Penyuapan	0	7	2	4	13	12	19	25	34	50	20	38	79	93	396
Pungutan	0	0	7	2	3	0	0	0	0	1	6	1	1	0	21
Penyalahgunaan Anggaran	0	0	5	3	10	8	5	4	3	0	4	2	1	1	46
TPPU	0	0	0	0	0	0	0	0	2	7	5	1	3	5	22
Merintang Proses KPK	0	0	0	0	0	0	0	0	2	0	3	0	0	2	7
<b>Jumlah</b>	<b>2</b>	<b>19</b>	<b>27</b>	<b>24</b>	<b>47</b>	<b>37</b>	<b>40</b>	<b>39</b>	<b>48</b>	<b>70</b>	<b>58</b>	<b>57</b>	<b>99</b>	<b>118</b>	<b>685</b>

dilaksanakan sesuai dengan Peraturan Presiden Indonesia Nomor 54 tahun 2010. Kesesuaian praktik *probity audit* dengan prinsip-prinsip dan prosedur akan memberikan dampak yang signifikan pada penyediaan barang dan jasa, sehingga potensi *fraud* atau penyimpangan akan dapat diminimalisasi. Prinsip-prinsip penyediaan barang dan jasa menurut Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (2012) adalah efisiensi dan efektifitas untuk memaksimalkan nilai uang publik (*best value for public money*), transparansi, keterbukaan, keadilan/tidak diskriminatif, berdaya saing, serta akuntabel pada seluruh proses penyediaan barang dan jasa sehingga dapat dipertanggungjawabkan sesuai dengan peraturan perundangan yang berlaku.

Menurut Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (2012) praktik *probity audit* pada penyediaan barang dan jasa oleh Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) diawasi oleh Inspektorat dari awal perencanaan kebutuhan hingga pemanfaatan untuk menghindari konflik dan permasalahan serta praktik korupsi, peningkatan integritas pada lembaga sektor publik yang dapat diupayakan baik melalui perubahan perilaku maupun perubahan organisasi, peningkatan keyakinan kepada masyarakat bahwa pelayanan masyarakat dilaksanakan dengan proses yang terpercaya, dan terintegritas, pemberian keyakinan secara objektif, terpercaya dan independen atas transparansi dalam proses penyediaan barang dan jasa, serta penurunan potensi masalah hukum. Namun, dalam realisasinya masih banyak terjadi pelanggaran pada proses penyediaan barang dan jasa dalam instansi pemerintah

di Indonesia. Tabel 1 menyajikan data tentang berbagai jenis *fraud* yang terjadi di instansi pemerintah Indonesia selama kurun waktu 2004 sampai dengan 2017.

Berdasarkan pada Tabel 1 kasus *fraud* pada penyediaan barang dan jasa termasuk tinggi jika dibandingkan dengan kasus lainnya seperti perizinan, pungutan, penyalahgunaan anggaran, pencucian uang, dan perintangan proses KPK (Komisi Pemberantasan Korupsi, 2017). *Probity audit* menjadi audit khusus dalam penyediaan barang dan jasa yang sangat diperlukan dalam mengurangi tingkat *fraud* atau penyimpangan pada proses penyediaan barang dan jasa.

Inspektorat Provinsi DKI Jakarta merupakan salah satu *steward*, yaitu orang yang mempunyai tanggung jawab dan jujur dalam melaksanakan tugas untuk kepentingan masyarakat, sehingga auditor akan melakukan pengawasan yang baik agar bisa melindungi hak masyarakat. Oleh karenanya, Inspektorat dapat mengarahkan praktik penyediaan sesuai dengan aturan yang berlaku. Adapun prosedur *probity audit* dan pelaporannya terdiri dari beberapa jenis tahapan pada Tabel 2.

Pada Inspektorat Provinsi DKI Jakarta *probity audit* dilakukan tidak pada keseluruhan tahap karena inspektorat kekurangan SDM dan tugas inspektorat banyak. Hal tersebut mengindikasikan bahwa praktik *probity audit* oleh Inspektorat Provinsi DKI Jakarta belum optimal. Untuk mencapai hasil yang maksimal seharusnya Inspektorat Provinsi DKI Jakarta dalam melakukan *probity audit* menggunakan seluruh tahapan yang ada, sehingga pada setiap tahapannya bisa diketahui hambatan objek pemeriksaan.

**Tabel 2. Tahap-Tahap Praktik Probit Audit**

Tahap Perencanaan dan Persiapan	Tahap Pemilihan Penyedia Barang dan Jasa	Tahap Praktik Kontrak	Tahap Pemanfaatan Barang dan Jasa
Identifikasi kebutuhan	Pengumuman	Penyusunan rancangan kontrak, penandatanganan kontrak, dan penyerahan jaminan praktik	Penyerahan barang dan jasa
Penyusunan penetapan rancana penganggaran	Pendaftaran dan pengambilan dokumen	Surat perintah mulai kerja, program mutu, mobilitas, pemeriksaan lapangan	Pencatatan barang dan jasa dalam daftar inventaris
Penetapan kebijakan umum dan Penyusunan KAK	Pemberian penjelasan/ <i>Aanwijzing</i>	Pembayaran, perubahan lingkup pekerjaan, penyelesaian pekerjaan	Pemanfaatan barang dan jasa
Pembahasan anggaran dengan DPR/D Pengumuman RUP	Pemasukan dokumen penawaran Pembukaan dokumen, evaluasi, dan pembuktian		
Pembentukan organisasi penyedia; Sistem Penyediaan; Penyusunan HPS	Penetapan pemenang, pengumuman pemenang, dan sanggahan		

Berikut ini kajian mengenai praktik *probit audit* yang dilakukan Inspektorat Provinsi DKI Jakarta pada 2 SKPD.

Dinas Pekerjaan Umum dan Perumahan Rakyat (DPUPR) DKI Jakarta. Aplikasi *probit audit* pada Dinas Pekerjaan Umum dan Perumahan Rakyat (DPUPR) dilakukan hanya pada tahap perencanaan saja, sedangkan pada tahap pemilihan penyedia, praktik dan pemanfaatan tidak dilaksanakan *probit audit*. Alasan praktik *probit audit* pada tahap perencanaan karena 90% kasus penyimpangan PBJ terjadi pada tahap perencanaan. Pada tahap perencanaan auditor melakukan *probit audit* dengan meminta dokumen perencanaan penyediaan, rencana anggaran biaya, dan harga perkiraan sendiri. Hal tersebut diungkapkan oleh Santosa melalui pernyataan sebagai berikut.

“Kemarin kita hanya melakukan audit pada tahap perencanaan karena BPKP bilang kita tekankan di perencanaan, sebab kadang-

kadang di rencana umum penyediaan (RUP) sudah ada apa belum, terus rencana anggaran biaya (RAB), harga perkiraan sendiri (HPS). Makanya kalau kita lihat dari delapan item, di item perencanaan bisa lebih besar sendiri 40% sampai 60%. Oleh karena itu, kita hanya pegang pada perencanaan karena sudah mencakup semuanya di situ....” (Santosa).

Berdasarkan hasil wawancara dengan partisipan diketahui bahwa praktik *probit audit* pada DPUPR tidak dilakukan pada keseluruhan tahap, yakni hanya pada tahapan tertentu saja seperti hanya pada tahapan pemilihan penyedia barang/jasa, praktik pemilihan penyedia barang/jasa, penandatanganan kontrak, praktik kontrak atau hingga pemanfaatan barang dan jasa tersebut. Di samping itu, praktik audit tidak dilakukan setiap hari. Alasannya adalah pengawasan oleh auditor tidak dilaku-

kan setiap hari karena auditor mempunyai penugasan lain, seperti audit kinerja dan bedah kasus. Kemudian, satu orang auditor bisa memegang 4 sampai 5 program dan itu harus diselesaikan dengan cepat, sehingga auditor mendapat kesulitan membagi waktu dan menghambat praktik *probity audit*. Hal tersebut dapat menjadi kelemahan dalam praktik *probity audit* oleh Inspektorat DKI Jakarta. Kelemahan lain yaitu *probity audit* masih atas permintaan kepala dinas dan tidak dilakukan pada keseluruhan tahap sehingga pada tahap yang lain terbuka peluang untuk terjadinya *fraud*. Hal ini juga terjadi pada dinas yang lain, seperti Dinas Pendidikan dan Olahraga DKI.

Dinas Pendidikan dan Olahraga DKI Jakarta. Berdasarkan pada hasil wawancara kasus penyediaan barang dan jasa di Dinas Pendidikan dan Olahraga DKI Jakarta pada tahun 2016, diperoleh data bahwa praktik *probity audit* hanya dilakukan pada tahap pemilihan penyedia. Tahap pemilihan penyedia ini dilakukan pada paket pekerjaan rehab total, yaitu sebanyak 178 bangunan sekolah di 5 wilayah DKI Jakarta. Hal tersebut diungkapkan oleh Tarmidzi pada kutipan pernyataan sebagai berikut.

“Kemarin kita melakukan *probity audit* pada tahap pemilihan penyedia, walaupun waktu itu proses PBJ sedang berjalan pada tahap perencanaan. Waktu itu ada pendampingan dari BPKP dan memberikan masukan ke kita, memang idealnya praktik *probity audit* dari setiap tahapan-tahapan yang ada, sehingga kita tahu ada masalah apa tidak dari setiap tahapan tersebut. Kita hanya melakukannya pada tahap pemilihan penyedia saja, selain itu, kita mengerjakan penugasan yang lain sehingga kita batasin pemeriksaannya” (Tarmidzi).

Praktik *probity audit* pada Dinas Pendidikan dan Olahraga DKI Jakarta dimulai pada tahap pemilihan penyedia. Auditor tetap harus melakukan pemeriksaan pada tahap perencanaan dengan meminta dokumen perencanaan penyediaan tahun 2016 kepada auditee. Praktik *probity audit* Dinas Pendidikan dan Olahraga DKI Jakarta dilakukan hanya pada tahap penyediaan dan tidak dilakukan pada tahapan lainnya. Hal

ini juga yang menjadi kendala dalam praktik *probity audit* karena auditor tidak melakukan pendampingan secara penuh. Dampak tidak didampingi secara penuh oleh auditor akan berpotensi terjadinya *fraud* pada tahap yang lain, sehingga dibutuhkan auditor internal dalam mengawasi proses penyediaan konstruksi. Keterlibatan auditor internal dapat menghasilkan manfaat bagi organisasi (Aikins, 2013; Schillemans & Twist, 2016; Vermeer & Styles, 2019). Salah satunya adalah meminimalisasi terjadinya kesalahan dalam proses penyediaan konstruksi dan pengarahan auditee dalam melakukan penyediaan barang dan jasa sesuai dengan prosedur dan prinsip yang telah diatur. Dari telaah kasus pada Dinas Pendidikan dan Olahraga DKI Jakarta tersebut dapat dilihat bahwa praktik *probity audit* yang dilakukan oleh Inspektorat Provinsi DKI Jakarta belum maksimal. Hal tersebut dikarenakan *probity audit* hanya dilakukan pada satu tahapan proses PBJ saja yaitu tahap pemilihan penyedia, sedangkan proses pemeriksaannya dibatasi.

Beberapa peneliti berargumentasi bahwa perlu praktik audit pada setiap tahapan proses penyediaan barang dan jasa (Quah, 2015; Rotchanakitumnuai, 2013; Tumuramy, Ntayi, & Muhwezi, 2018; Williams-Elegbe, 2018). Hal tersebut bertujuan agar memastikan proses penyediaan telah sesuai dengan prosedur sehingga meningkatkan pengendalian internal dan memastikan peraturan penyediaan telah terpenuhi. Dengan adanya pengendalian internal yang kuat akan memudahkan pendeteksian dan pencegahan terjadinya *fraud*. Danuta (2017) dan King & Doig (2016) juga menjelaskan bahwa penyediaan secara transparan dan akuntabel dapat menekan segala aktivitas yang mendorong terjadinya penyimpangan atau tidak sesuai prosedur dan prinsip-prinsipnya.

Kartini (2018) dan Nurhidayat & Kusumasari (2018) berargumentasi bahwa pencegahan *fraud* dapat dilakukan salah satunya melalui pengendalian internal yang baik. Pengendalian internal merupakan salah satu bagian penting dari upaya pemerintah untuk mencegah terjadinya *fraud*. Selain pengendalian internal, usaha lain yang dapat dilakukan adalah dengan penyelenggaraan *probity audit*. Penerapan *probity audit* diharapkan mampu meminimalisir resiko yang berpotensi menjadi temuan, karena *probity audit* yang dilakukan oleh Inspek-

torat Provinsi DKI Jakarta merupakan audit yang berbasis risiko dan mempunyai risiko yang sangat besar. Oleh karena itu, pengawasan pada setiap proses penyediaan barang dan jasa sangat penting. Hal tersebut diungkapkan oleh Winata pada kutipan pernyataan sebagai berikut.

“*Probit audit* dapat mencegah terjadinya kecurangan. Kemarin ada pihak yang diputus kontraknya. Saat ini hanya satu yang kita rekomendasikan untuk diputus kontraknya. Hal ini bukan karena kualitasnya, tapi lebih kepada yang bersangkutan pada saat ikut penandatanganan kontrak penyedia dalam keadaan ter-*blacklist* dan sudah tayang di sistem *monitoring* Lembaga Kebijakan Penyediaan Barang/Jasa Pemerintah (LKPP)...” (Winata).

Pendapat tersebut didukung pula oleh partisipan lain. Deny yang merupakan Ketua Tim *probit audit* pada Inspektorat Provinsi DKI turut berargumentasi mengenai urgensi *probit audit*. Hal ini ditegaskan melalui kutipan pernyataan sebagai berikut.

“*Probit audit* dapat mencegah dan mengurangi penyimpangan, namun belum dapat menghilangkan secara keseluruhan kecurangan yang terjadi. Tapi, jika untuk meminimalisir terjadinya kecurangan dapat dipastikan karena dari awal prosesnya telah diawasi. Untuk di wilayah DKI, sudah mencapai 90% alur proses yang telah sesuai aturan...” (Deny).

Peraturan BPKP menyebutkan bahwa syarat untuk mencegah kecurangan adalah transparansi, keterbukaan, adil/tidak diskriminatif, berdaya saing, dan akuntabel agar dapat dipertanggungjawabkan sesuai peraturan perundangan yang berlaku. Namun, pada kenyataannya Inspektorat sudah melakukan *probit audit* dalam PBJ secara transparan sehingga terbukti Inspektorat dapat mencegah terjadinya kecurangan. Salah satu temuan auditor yaitu Inspektorat memutuskan satu kontrak penyedia karena pada saat penandatanganan kontrak penyedia dalam keadaan ter-*blacklist* yang telah ditayangkan pada katalog sistem monitor-

ing Lembaga Kebijakan Penyediaan Barang/Jasa Pemerintah (LKPP). Hal ini sejalan dengan penerapan teori *stewardship* dalam sektor publik. Inspektorat selaku *steward* akan melakukan tugasnya dengan baik dan mengembangkan organisasinya menjadi lebih besar karena perilaku *steward* cenderung lebih mementingkan organisasi, bukan kepentingan pribadi (Bernstein, Buse, & Bilimoria, 2016; Hamilton, 2016; Kern & Weber, 2016; Satyawan & Khusna, 2017). Selain itu, *principal* dan *steward* mempunyai sifat manusia yang dapat dipercaya, bertanggung jawab, berintegritas, dan jujur terhadap pihak lainnya (Gilbert & Wakefield, 2018; Rahman & Anwar, 2014; Wijayanti & Hanafi, 2018). Hal tersebut membuktikan bahwa jika inspektorat melakukan *probit audit* secara transparan, akan mengurangi tingkat kecurangan pada organisasi. Namun, hal tersebut masih belum dapat menghilangkan secara keseluruhan kecurangan yang terjadi meskipun kenyataannya peningkatan perhatian auditor dalam hal ini Inspektorat sebagai *steward* terhadap praktik penyediaan barang dan jasa dapat mencegah terjadinya kecurangan karena *steward* melakukan pengawasan pada setiap prosesnya (Kajimbwa, 2018; McGowan, Chan, Yurova, Liu, & Wong, 2018; Namukasa, 2017).

Pada kasus di Inspektorat Provinsi DKI Jakarta, walaupun *probit audit* yang dilaksanakan sudah dapat mencegah terjadinya kecurangan, praktiknya belum optimal. Hal ini salah satunya karena *probit audit* selama ini dilakukan bermula atas permintaan SKPD (pihak auditee). Dalam hal ini SKPD meminta kepada Inspektorat untuk dilakukan *probit audit* hanya pada satu atau beberapa tahapan saja, tidak dilakukan secara keseluruhan. Sementara itu, sebenarnya ada beberapa tahapan penting yang sebenarnya tidak bisa saling dipisahkan, seperti tahap persiapan pemilihan penyedia barang/jasa, penandatanganan kontrak, serta tahap praktik kontrak yang berakhir dengan pemanfaatan barang dan jasa. Hal ini berpotensi untuk memicu terjadinya kecurangan yang tidak terdeteksi oleh proses *probit audit*, karena kemungkinan pihak SKPD memilih tahapan *probit audit* yang “aman” di mana kemungkinan terjadinya kecurangan sangat kecil, atau bahkan kemungkinan untuk menutupi adanya kecurangan yang sudah terjadi.

Sebagai contoh kasus E-KTP yang terjadi tahun 2016. Dalam proses penyediaan

E-KTP tersebut sudah dilakukan *probity audit* pada tahap persiapan pemilihan penyedia. Akan tetapi, karena auditee hanya meminta dilakukan pada tahapan tersebut, pada tahap-tahap yang lain di mana potensi terjadinya *fraud* bisa terjadi tidak tersentuh aktivitas *probity audit*. Akhirnya, diketahui bahwa dalam proses penyediaan E-KTP tersebut terjadi *fraud* dan menyebabkan kerugian negara yang cukup besar.

**Evaluasi praktik *probity audit*.** Praktik *probity audit* di Inspektorat DKI Jakarta setiap tahun dievaluasi. Tidak hanya *probity audit* saja yang dievaluasi, tetapi semua kegiatan yang dilakukan oleh Inspektorat sehingga auditor tahu kekurangan yang harus diperbaiki untuk praktik *probity audit* selanjutnya. Hal ini diungkapkan oleh Santosa pada kutipan pernyataan sebagai berikut:

“Kalau evaluasi biasa dari pimpinan misalnya kita ada kendala seperti belum dibuat studi kelayakan, auditee tidak disiplin, keterlambatan penghapusan aset, keterbatasan SDM, kompetensi auditor, sarana dan prasarana, benturan dengan warga, serta telat melakukan penghapusan aset. Kita setiap hari Senin ada rapat koordinasi, di situ masing-masing kepala bidang menyampaikan kendala-kendala yang dihadapi saat kita melakukan *probity audit*, dan di situ ada evaluasi dari pimpinan bagaimana solusinya termasuk juga peraturan BPKP ketika kita ada kendala atau hambatan atau apa kita evaluasi bersama dengan BPKP” (Santosa).

Hasil wawancara dengan Santosa menunjukkan adanya indikasi kendala dan hambatan pada praktik *probity audit* pada inspektorat provinsi DKI Jakarta. Kendala yang dihadapi oleh auditor di lapangan seperti kekurangan SDM, auditee belum membuat studi kelayakan, kompetensi auditor, sarana dan prasarana, konflik dengan warga, dan terlambat melakukan penghapusan aset. Penelitian Wuysang, Nangoi, & Pontoh (2016) mengungkapkan bahwa kuantitas dan kualitas SDM sangat mempengaruhi keberhasilan praktik *probity audit*. Auditor harus fokus dalam melaksanakan *probity audit* sehingga pikiran dan tenaganya tidak terpecah dengan aktivitas lain ketika melaku-

kan penugasan *probity audit*. Sementara itu, Biswan & Zarnedi (2018) dan Doig (2014) menyatakan bahwa sarana dan prasarana menjadi faktor dominan sebagai kunci keberhasilan praktik audit barang dan jasa pada instansi pemerintah. Oleh karena itu, Inspektorat harus memperbaiki itu semua agar praktik *probity audit* selanjutnya dapat berjalan dengan lebih baik. Dengan demikian, praktik *probity audit* dapat optimal mencegah kecurangan penyediaan barang dan jasa instansi pemerintah.

Pelaporan hasil *probity audit* oleh Inspektorat Provinsi DKI Jakarta. Praktik *probity audit* yang telah dilakukan oleh Inspektorat Provinsi DKI Jakarta terhadap penyediaan konstruksi, hasilnya langsung disampaikan dalam rapat koordinasi yang dilaksanakan satu minggu sekali. Auditor meminta semua temuan segera ditindaklanjuti oleh penyedia dan SKPD. Tindak lanjut ini akan selalu dipantau oleh auditor Inspektorat Provinsi DKI Jakarta pada saat rapat koordinasi berikutnya. Oleh karena itu, hasil *probity audit* yang dilaksanakan oleh Inspektorat Provinsi DKI Jakarta lebih bersifat sebagai evaluasi dan peringatan. Hal ini diungkapkan oleh Santosa pada kutipan pernyataan sebagai berikut.

“Temuan kemarin yaitu auditee belum membuat *feasibility study* (FS). Padahal di dalam perencanaan penyediaan ada *feasibility study*. Akan tetapi hampir semuanya tidak membuat *feasibility study* atau studi kelayakan. Studi kelayakan yang banyak temuan kemarin misalnya seperti yang saya bilang bahwa jadwal harus memuat Rencana Umum Penyediaan (RUP) yang mana hal ini belum dilakukan oleh auditee, sehingga sering mengakibatkan praktik kegiatan mundur. Jadwal waktu mereka yang tidak disiplin, karena mungkin mereka mempunyai kesibukan yang lain juga...”(Santosa).

Berdasarkan hasil wawancara dengan Santosa, penulis menemukan dua temuan yang didapat oleh auditor di lapangan, yaitu auditee belum membuat studi kelayakan dan tidak disiplin. Rekomendasi diberikan oleh auditor langsung di lapangan agar auditee bisa menindaklanjuti secara langsung

saran auditor. Beberapa peneliti menunjukkan bahwa kualitas audit berpengaruh terhadap tindak lanjut rekomendasi audit (Aikins, 2012; Andon, Free, & Scard, 2015; Hayes & Baker, 2014; Lassou, 2017). Hal ini menunjukkan bahwa auditor yang berkualitas tinggi akan mampu memberikan rekomendasi yang tepat, dan dengan mudah dapat diikuti oleh auditee. Apabila auditee tidak menindaklanjuti rekomendasi dari auditor, hal tersebut menjadi pekerjaan rumah buat auditee dan bisa menjadi temuan oleh BPK. Hal tersebut menjadi kendala dalam praktik *probit audit* oleh Inspektorat Provinsi DKI Jakarta. Oleh karena itu, agar praktik penyediaan barang dan jasa sesuai dengan aturan, auditee harus melengkapi data yang diperlukan dalam proses penyediaan.

Apabila didasarkan pada pedoman *probit audit* dinyatakan bahwa laporan hasil pemeriksaan disusun sesuai dengan format laporan, simpulan atau pendapat auditor atas penyediaan barang dan jasa disampaikan kepada auditee/SKPD. Hasil audit yang dilakukan oleh Inspektorat DKI Jakarta diarahkan untuk memberikan kesimpulan bahwa proses praktik PBJ sudah sesuai dengan prosedur atau prinsip-prinsip PBJ yaitu efisien, efektif, transparan, terbuka, adil atau tidak diskriminatif, bersaing, dan akuntabel. Laporan hasil pemeriksaan *probit audit* dibuat sesuai dengan tahapannya dan jika sudah selesai, Inspektorat membuat laporan penuh. Laporan tersebut ditujukan kepada Inspektur Inspektorat Provinsi DKI Jakarta selaku penanggung jawab, kemudian tembusan ditujukan kepada Gubernur DKI Jakarta dan auditee/SKPD yang bersangkutan. Hal ini diungkapkan oleh Santosa pada kutipan pernyataan sebagai berikut.

“Hasilnya kita laporkan, bahkan dalam bentuk laporan kita sampaikan kepada pak gubernur dan kita sampaikan kepada dinas atau SKPD juga. Jadi, proses penyampaian laporan kami ke Inspektur, SKPD, dan Gubernur” (Santosa).

Berdasarkan argumentasi dari Santosa, penulis menangkap bahwa Inspektorat Provinsi DKI Jakarta seharusnya menyusun laporan hasil pemeriksaan *probit audit*. Terlebih dahulu laporan tersebut dievaluasi secara bersama-sama dengan kepala bidang, ketua dan anggota tim *probit audit*, dan BPKP di kantor Inspektorat. Setelah selesai

dievaluasi, laporan tersebut diserahkan kepada Inspektur Inspektorat DKI Jakarta sebagai penanggung jawab dan tembusan kepada Gubernur dan SKPD terkait. Laporan ini berguna untuk pengambilan keputusan. Selain itu, laporan ini berguna sebagai dasar dalam perbaikan aktivitas perencanaan, aktivitas praktik, dan aktivitas pengendalian dalam proses penyediaan barang dan jasa, serta sebagai dasar evaluasi praktik PBJ berikutnya.

Laporan hasil pemeriksaan *probit audit* memaparkan temuan sebagaimana auditor di lapangan seperti belum dibuat studi kelayakan, penyelesaian tidak tepat waktu, auditee tidak disiplin, perencanaan yang kurang matang, keterlambatan penghapusan aset, penentuan harga anggaran, kekurangan SDM, kompetensi auditor, sarana dan prasarana, atau terlambat melakukan penghapusan aset. Hal ini yang menjadi perhatian auditor dalam melakukan rapat evaluasi agar praktik *probit audit* berikutnya dapat berjalan optimal guna mencegah terjadinya kecurangan penyediaan barang dan jasa.

Aspek dominan penghambat praktik *probit audit*. *Probit audit* yang dilakukan oleh Inspektorat Provinsi DKI Jakarta merupakan audit yang baru dan praktiknya dilakukan sejak Tahun 2016. Berdasarkan hasil wawancara peneliti dengan beberapa partisipan ditemukan beberapa hambatan yang dihadapi oleh tim *probit* dalam praktik *probit audit*.

Hambatan yang pertama adalah adanya keterbatasan sumber daya manusia (SDM). Sumber daya manusia merupakan faktor pendukung kunci dalam kegiatan praktik *probit audit* pada sebuah instansi. Jika sumber daya manusia terpenuhi, praktik pemeriksaan menjadi optimal. *Probit audit* yang dilakukan oleh Inspektorat Provinsi DKI Jakarta salah satunya berkaitan dengan penyediaan konstruksi. Jenis audit bidang penyediaan konstruksi ini cukup rumit karena banyak hal yang bersifat teknis yang harus diketahui oleh auditor, seperti membaca gambar, membaca laporan konsultan, titik kritis ketika ada keterlambatan pekerjaan, dan cara menentukan besarnya denda atas keterlambatan pembangunan. Oleh karena itu, diperlukan auditor yang paham mengenai audit konstruksi dan orang-orang yang mempunyai *background* teknik sipil ataupun teknik perencanaan konstruksi dalam jumlah yang mencukupi. Inspektorat Provinsi DKI Jakarta mempunyai keterbatasan SDM

yang terkait pada praktik *probity audit*. Hal ini disampaikan oleh Winata pada kutipan pernyataan sebagai berikut.

“Masalahnya adalah, pertama saya kekurangan orang secara jumlah, karena yang diperiksa banyak dan beragam baik secara lokasi maupun volumenya, gedung dan tower semua jumlahnya ada 18. Kedua, secara kompetensi saya hanya punya insinyur teknik sipil 2 orang, sisanya orang hukum, akuntansi, dan lainnya...”(Winata).

Pernyataan Winata menunjukkan bahwa jumlah auditor yang terbatas pada Inspektorat Provinsi DKI Jakarta menjadi faktor penghambat dalam praktik *probity audit*. Keterbatasan SDM dapat dipengaruhi oleh belum adanya penerimaan pegawai negeri sipil (PNS) di DKI Jakarta. Kebutuhan tenaga Aparat Pengawasan Internal Pemerintah (APIP) diperlukan tambahan 162 tenaga APIP, jumlah APIP saat ini sebanyak 110 orang. Perbandingan jumlah auditor yang dimiliki tidak sebanding dengan lingkup pemeriksaan yang harus dilakukan oleh Inspektorat Provinsi DKI Jakarta.

Berdasarkan telaah hasil wawancara, objek yang di *probity audit* oleh Inspektorat Provinsi DKI Jakarta cukup banyak, baik secara lokasi maupun volume pekerjaan. Selain itu, pemeriksaan yang dilakukan oleh inspektorat tidak hanya fokus pada *probity audit*, tetapi juga penugasan lain seperti audit kinerja, bedah kasus, dan pemeriksaan reguler. Akibatnya, terjadi tumpang tindih penugasan yang diberikan kepada auditor. Satu auditor bisa memegang 2-3 program dalam satu bulan atau bahkan sampai 4 penugasan.

Hal ini yang menjadi permasalahan dalam praktik *probity audit*. Permasalahan tersebut dapat membuka peluang bagi auditee untuk melakukan kecurangan. Sebagaimana dalam teori *fraud*, penyebab terjadinya kecurangan karena sistem pengendalian internal yang lemah dapat membuka peluang terjadinya *fraud* dalam proses penyediaan barang dan jasa. Selain itu, beban pekerjaan yang banyak dapat menimbulkan tekanan yang akan mempengaruhi kinerja auditor. Hal tersebut dikarenakan jumlah auditor yang ada saat ini pada Inspektorat Provinsi DKI Jakarta masih sangat terbatas, sehingga auditor mengalami kesu-

litan untuk melakukan pemeriksaan *probity audit* secara rutin.

Hasil penelitian Shead (2001) dan Wuysang, Nangoi, & Pontoh (2016) mengungkapkan bahwa keterbatasan jumlah auditor menjadi kendala utama dalam praktik *probity audit*. Praktik *probity audit* penyediaan barang dan jasa cukup kompleks, terlebih objek pemeriksaan cukup banyak sehingga muatan tugas kerja auditor semakin berat. Selain itu, hasil penelitian Akbar, Pilcher, & Perrin (2015) dan Harun, Van-Peursem, & Eggleton (2015) juga mengungkapkan bahwa di Indonesia sumber daya manusia inspektorat baik dari sisi kuantitas maupun kualitas yang mempunyai penguasaan dan pemahaman terkait bidang penyediaan barang dan jasa masih sangat minim.

Selanjutnya, hambatan yang kedua adalah keterbatasan anggaran. *Probity audit* yang dilaksanakan oleh Inspektorat Provinsi DKI Jakarta berdasarkan permintaan dari Gubernur dan Kepala dinas yang terkait. Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (2012) menjelaskan bahwa apabila biaya praktik *probity audit* dituangkan pada dokumen anggaran unit kerja yang melakukan *probity audit* atau bisa juga dalam dokumen anggaran instansi yang menjalankan fungsi pengawasan internal. Biaya seharusnya dianggarkan Inspektorat Provinsi DKI Jakarta untuk praktik *probity audit*. Akan tetapi, Inspektorat tidak menganggarkan secara khusus untuk praktik *probity audit* pada dokumen perencanaan keuangan tahun tersebut. Hal ini mengakibatkan anggaran untuk praktik audit terbatas. Biaya yang dianggarkan oleh perencanaan keuangan untuk semua program pemeriksaan seperti pemeriksaan kasus, pemeriksaan khusus, reguler, dan audit kinerja sebesar Rp150.000,00 per hari/per orang. Informasi tersebut berdasarkan hasil analisis wawancara peneliti dengan beberapa partisipan. Berikut penjelasan mengenai anggaran *probity audit* yang disampaikan oleh Winata dan Deny pada kutipan berikut ini.

“Di inspektorat kita tidak ada anggaran khusus untuk praktik *probity audit*. Khusus reguler tidak ada. Yang ada itu hanya anggaran transportasi pengawasan dan anggaran tenaga ahli, jika kita perlu pendapat ahli. Teman-teman auditor di sini sudah dapat tunjangan kinerja daerah atau

remunerasi sesuai dengan level auditornya. Yang ada itu hanya transportasi pengawasan sebesar Rp150.000,00 per hari”(Winata).

“Anggaran masih kurang memadai. Kenapa saya bilang kurang? Karena dalam surat tugas ada kalimat dan nama instansi terkait. Ketika kita ada kaitan dengan permasalahan penugasan, dan kita akan koordinasi dengan satuan kerja perangkat daerah (SKPD) terkait tersebut, ternyata instansi tersebut anggarannya minim (kurang). Satu lagi ini tidak bayar langsung, dan tidak dibayar di muka. Jadi, kita tugas pakai uang pribadi dulu. Kemudian gantinya setelah laporan selesai, dan pembayaran tidak tepat waktu.”(Deny).

Berdasarkan pernyataan Winata dan Deny, penulis memperoleh informasi bahwa anggaran untuk objek pemeriksaan (obrik) ditetapkan dalam peraturan gubernur untuk uang pengawasan sehari sebesar Rp425.000,00 yang mencakup uang transportasi, uang makan, dan uang harian. Akan tetapi peraturan gubernur tersebut sudah dihapus karena ada Surat Keputusan Gubernur Nomor 101 tentang anggaran yang menyatakan bahwa tidak ada tunjangan selain tunjangan kinerja daerah (TKD). Oleh karena itu, penetapan anggaran mengikuti peraturan menteri keuangan yang menetapkan uang transportasi untuk pengawasan sebesar Rp150.000,00 per hari/orang, sehingga anggaran yang dibuat dalam perencanaan keuangan tahunan Inspektorat belum cukup. Hal ini disebabkan penugasan untuk melakukan pengawasan sangat jauh, biaya untuk ke lapangan bisa mencapai Rp350.000,00 dan terkadang auditor menggunakan uang pribadi untuk biaya transportasi. Berdasarkan hal tersebut dapat disimpulkan bahwa anggaran tidak mencukupi untuk objek pemeriksaan *probitas audit* penyediaan konstruksi.

Anggaran khusus untuk praktik *probitas audit* tidak ada, tetapi anggaran dibuat secara keseluruhan baik itu anggaran program pemeriksaan kasus, reguler, kinerja, maupun khusus. Hal tersebut menjadi kendala yang dialami oleh auditor inspektorat karena praktik *probitas audit* penyediaan

konstruksi dilaksanakan sepanjang tahun dan dilakukan pada SKPD yang mempunyai risiko besar dan berdampak langsung pada masyarakat. Jika inspektorat tidak menganggarkan dengan baik, ada peluang auditor tidak akan melaksanakan tugas dengan baik, sehingga berdampak pada praktik *probitas audit* yang tidak optimal. Hasil penelitian Parker, Jacobs, & Schmitz (2019) dan Wuysang, Nangoi, & Pontoh (2016) menunjukkan bahwa praktik *probitas audit* membutuhkan pendanaan yang besar. Oleh karena itu, Inspektorat Provinsi DKI Jakarta seharusnya merencanakan anggaran khusus *probitas audit* agar auditor lebih semangat dalam menjalankan tugasnya.

Keterbatasan kompetensi auditor menjadi hambatan yang ketiga. Dalam praktik *probitas audit* seorang auditor akan melakukan beberapa tahapan yaitu peninjauan fisik, observasi, diskusi atau wawancara untuk mendapatkan kepastian yang tinggi bahwa seluruh proses penyediaan barang dan jasa telah dilakukan sesuai dengan peraturan yang berlaku serta memenuhi prinsip-prinsip *probitas*. Hal ini disebabkan *probitas audit* PBJ dilakukan dari awal perencanaan SKPD sampai dengan pemanfaatan barang dan jasa. Dengan demikian, kompetensi auditor sangat dibutuhkan dalam pemeriksaan spesifik seperti audit khusus.

Menurut Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (2012) ada beberapa kriteria yang harus dimiliki oleh auditor *probitas* dalam pemeriksaan *probitas audit* PBJ. Kriteria tersebut meliputi: berpendidikan minimal level Sarjana (S-1); independen dan objektif, meliputi sifat tidak berpihak, terbebas dari bias dan pengaruh kepentingan tertentu dari pihak mana pun baik pihak pemerintah maupun pihak ketiga; mempunyai penguasaan profesional dan kewaspadaan dalam praktik penugasan; mempunyai kemampuan *interpersonal skills* yang andal serta kemampuan berkomunikasi yang efektif baik lisan maupun tulisan; tidak mempunyai konflik kepentingan dengan pihak yang diaudit; mampu mengambil keputusan yang tepat, bertindak tegas dan mempunyai keteladanan dalam sikap perilaku serta tidak pernah terlibat KKN; mempunyai kepanдаian dan kemampuan yang mencukupi terkait dengan proses penyediaan barang jasa; mempunyai kepanдаian tentang isu-isu *probitas audit* serta isu-isu korupsi dalam proses penyediaan barang dan jasa; mempunyai disiplin dan tanggung jawab yang tinggi

serta kualifikasi teknis yang mencukupi untuk melaksanakan penugasan; mempunyai integritas yang tinggi dalam praktik penugasan, mempunyai karakter yang baik, serta menjunjung tinggi etika dan moral sesuai rekam jejak yang bisa dipertanggungjawabkan; mempunyai pengalaman yang mencukupi dalam bidang audit penyediaan barang jasa; bersedia menandatangani Pakta Integritas sebelum menjalankan penugasan; mampu menjaga rahasia atas seluruh informasi yang didapatkan terkait dengan kegiatan *probity audit*; mempunyai sertifikat keahlian bidang Penyediaan Barang dan Jasa; serta mempunyai sertifikat Jabatan Auditor.

Auditor yang berkompeten sangat dibutuhkan dalam praktik *probity audit* pada setiap tahap pengadaan barang dan jasa. Dengan melakukan pemeriksaan setiap tahap dapat mencegah terjadinya *fraud*. Abdullatif (2013) dan Utami, Jori, & Hapsari (2017) berargumentasi bahwa staf yang mempunyai kompeten dan kepandaian yang baik dapat memberikan praktik penyediaan menjadi efektif. Namun, pada Inspektorat Provinsi DKI Jakarta belum semua auditor familiar dengan *probity audit* dan belum semuanya mempunyai sertifikat penyediaan barang dan jasa. Keterbatasan kompetensi auditor diungkapkan Rina dan Hermawan sebagai berikut.

“Terdapat beberapa kesulitan yang kita hadapi dalam perencanaan *probity audit*. Pertama, karena ini sesuatu yang baru buat kita sehingga muncul kesulitan. Kemudian auditor belum semuanya mempunyai sertifikat PBJ, karena memang keterbatasan auditor kita yang mempunyai pengetahuan penyediaan barang dan jasa.....”(Rina).

“....pendidikan yang bersifat substantif seperti *probity* masih kurang. Pemahaman auditor mengenai *probity* masih kurang, sehingga menghambat dalam praktik *probity audit*” (Hermawan).

Pernyataan Rina dan Hermawan menunjukkan urgensi pentingnya kompetensi bagi para auditor. Berdasarkan peraturan dari Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (2012) salah satu syarat untuk menjadi tim *probity audit* yaitu mem-

punyai tingkat kepandaian serta kemampuan (*knowledge and skills*) yang terkait pada proses PBJ dan ditunjang dengan adanya sertifikat PBJ. Namun, auditor pada Inspektorat Provinsi DKI Jakarta belum familiar dengan *probity audit* karena merupakan hal yang masih baru dan sebagian besar belum mempunyai kepandaian mengenai PBJ. Selain itu, masih banyak auditor yang belum mempunyai pengalaman mengenai audit penyediaan barang dan jasa. Hal ini mengakibatkan praktik *probity audit* belum optimal. Keadaan ini menjadi hambatan dalam penerapan *probity audit* yang dilaksanakan oleh Inspektorat Provinsi DKI Jakarta.

Penerapan teori *fraud* pentagon dalam penelitian ini menunjukkan bahwa sebuah kompetensi menggambarkan kemampuan karyawan untuk memahami pengendalian internal yang ada di dalam suatu organisasi, kemudian mampu mengembangkan strategi penggelapan yang canggih, serta dapat melakukan kontrol terhadap situasi sosial yang bisa memberikan keuntungan yaitu dengan mempengaruhi pihak lain agar bersedia melakukan kerja sama dengannya (Abuazza, Mihret, James, & Best, 2015; Akomea-Frimpong, Andoh, & Ofosu-Hene, 2016; Boyle, DeZoort, & Hermanson, 2015; Desai & Nagar, 2016). Hal ini mengindikasikan bahwa sistem pengendalian yang dilakukan oleh Inspektorat masih lemah sehingga bisa membuka peluang bagi auditee untuk melakukan *fraud*. Selain itu, kepandaian auditor mengenai *probity audit* masih kurang memadai, mengakibatkan praktik *probity audit* menjadi tidak optimal. Kemudian, tekanan dalam kehidupan yang terkait pada keuangan serta tekanan dari atasan, memotivasi auditee untuk melakukan penyimpangan dalam proses penyediaan barang dan jasa karena auditee melihat sistem internal pemerintah masih lemah.

Auditor dituntut mempunyai kepandaian yang lebih mengenai *probity audit*, seperti mempunyai sertifikat ahli penyediaan barang dan jasa (PBJ) dan sertifikat auditor. Dengan mempunyai kepandaian yang baik mengenai PBJ akan berpengaruh terhadap praktik *probity audit* guna mencegah terjadinya kecurangan dalam proses PBJ. Semakin tinggi kompetensi auditor dapat memberikan kualitas audit yang baik (Alqudah, Amran, & Hassan, 2019; Kusumawati & Syamsuddin, 2018; Pearson, 2014; Syamsuddin, 2017). Selain itu, kompetensi merupakan faktor yang penting dalam praktik *probity*

*audit*, sehingga memberikan hasil yang efektif (Brunette, Klaaren, & Nqaba, 2019; Parker, Jacobs, & Schmitz, 2019; Thomas & Purcell, 2019; Usman, 2017; Wuysang, Nangoi, & Pontoh, 2016). Dengan kata lain, kompetensi auditor dapat ditingkatkan melalui tiga hal, yaitu kepandaian, keterampilan, dan pengalaman (Abbott, Daugherty, Parker, & Peters, 2016; Chen, Dai, Kong, & Tan, 2017; Ghebremichael, 2019; Kabuye, Nkundabanyanga, Opiso, & Nakabuye, 2017; Sampet, Sarapaivanich, & Patterson, 2019).

Selanjutnya, hambatan keempat adalah keterbatasan waktu. Berdasarkan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (2012) praktik *probitas audit* dilakukan mulai dari identifikasi kebutuhan dalam Rencana Umum Penyediaan (RUP) yang menjadi salah satu dari proses penyusunan rencana kerja anggaran-kementerian dan lembaga (disingkat RKA-KL/SKPD) sampai dengan pemanfaatan barang tersebut. Inspektorat Provinsi DKI Jakarta melakukan *probitas audit* mulai dari kegiatan perencanaan sampai dengan aktivitas pemanfaatan barang atau jasa. Pada tahun 2016 Inspektorat melakukan *probitas audit* dalam bidang penyediaan konstruksi sehingga prosesnya rumit dan membutuhkan orang teknik sipil yang memahami konstruksi tersebut. Dalam *probitas audit* dilakukan pengawasan setiap hari, tetapi inspektorat tidak melakukan setiap hari karena ada penugasan yang lain yang sudah terprogram, misalnya rapat dan pemeriksaan kinerja. Oleh karena itu, auditor susah membagi waktu khusus untuk melakukan *probitas audit* dan auditor tidak bisa fokus dalam satu pemeriksaan saja. Hal tersebut diungkapkan oleh Suryanto pada kutipan sebagai berikut:

“Kemarin kita sulit bagi waktu karena selain *probitas audit* kita punya program yang sudah terjadwal atau sudah terprogram jadi tugasnya numpuk, satu pekerjaan belum selesai dan kita juga melakukan tugas yang lain sehingga kurang efektifnya di situ. Kemudian keterbatasan lain seperti SDM, waktu, anggaran, kepandaian dan kompetensi dari auditnya”(Suryanto).

Berdasarkan hasil wawancara dengan partisipan diperoleh petunjuk bahwa waktu yang terbatas menjadi faktor penghambat

dalam penerapan *probitas audit*. Kondisi tersebut dikarenakan pemeriksaan *probitas* yang dilakukan oleh Inspektorat Provinsi DKI Jakarta cukup banyak, seperti pembangunan rumah susun sebanyak 2 tower dan 7.900 unit dan dinas pendidikan sebanyak 100 rehap total gedung. Penugasan yang banyak menjadi penghambat dalam praktik *probitas audit*, karena auditor sulit untuk membagi waktu, sehingga berdampak pada praktik *probitas*. Selain itu, pemeriksaan *probitas* membutuhkan waktu yang panjang sehingga auditor tidak bisa fokus pada *probitas audit* saja karena auditor mempunyai penugasan yang lain, seperti audit kinerja dan audit kasus. Hal ini sejalan dengan teori *fraud* pentagon yang terdiri dari, pertama tekanan karena kebutuhan keuangan yang kurang dan tekanan dari atasan, sehingga memotivasi auditee untuk melakukan kecurangan. Kedua, peluang terjadinya *fraud* terbuka dengan lebar karena auditor tidak bisa melakukan pengawasan setiap hari, sehingga mengakibatkan ada peluang bagi auditee untuk melakukan *fraud*. Berdasarkan hasil penelitian yang dilakukan oleh Cordery & Hay (2019), Putri (2017), dan Wuysang, Nangoi, & Pontoh (2016) bahwa keterbatasan waktu menjadi faktor dalam menghambat praktik *probitas audit* sehingga praktik belum pada tahap optimal. Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian tersebut karena faktor keterbatasan waktu memang terbukti cukup mempengaruhi praktik *probitas audit* sehingga tidak optimal.

Hambatan yang kelima adalah keterbatasan sarana dan prasarana. Hasil wawancara peneliti dengan partisipan menunjukkan bahwa sarana dan prasarana adalah salah satu aspek yang seharusnya mendapat perhatian dari Inspektorat Provinsi DKI Jakarta dalam menunjang proses praktik *probitas audit*. Fitri, Syukur, & Justisa (2019) dan Rustiarini & Novitasari (2014) menyebutkan bahwa dengan adanya sarana dan prasarana yang cukup, praktik *probitas audit* dapat berjalan dengan efektif. Pada umumnya sarana pemeriksaan mencakup semua hal yang secara langsung dipergunakan oleh auditor agar dapat meningkatkan kualitas proses praktik *probitas audit* PBJ. Berikut pernyataan yang diungkapkan oleh Winata terkait dengan sarana dan prasarana praktik *probitas audit*.

“Kita memang kurang alat-alat untuk berbagai pengujian secara

langsung. Kalau di lapangan kita membutuhkan alat seperti ambertes, meteran elektronik, alat ukur, laptop, printer, jaringan internet dan ruang rapat, sehingga menghambat dalam praktik *probity audit*...”(Winata).

Argumentasi Winata menunjukkan bahwa sarana dan prasarana merupakan salah satu faktor yang menjadi pendukung praktik *probity audit* oleh Inspektorat DKI Jakarta. Dengan tersedianya sarana dan prasarana yang memadai akan memberikan dorongan kepada auditor untuk melaksanakan aktivitas *probity audit* secara optimal. Akan tetapi, dalam kasus ini inspektorat DKI Jakarta mempunyai keterbatasan sarana dan prasarana sehingga menghambat praktik *probity audit*.

Hasil penelitian Danuta (2017) dan Fitzpatrick (2017) menyatakan bahwa dengan mempunyai sarana dan prasarana yang memadai, praktik *probity audit* dapat berjalan dengan optimal. Dengan tersedianya sarana dan prasarana yang memadai dalam praktik *probity audit*, dapat membantu auditor dalam melakukan pengecekan terhadap volume bangunan, spesifikasi material, kesesuaian dengan perencanaan, dan lain-lain. Pada kenyataannya sarana dan prasarana yang disediakan oleh Inspektorat Provinsi DKI Jakarta memang masih kurang sehingga dapat memberikan peluang terjadinya *fraud* pada setiap aktivitas penyediaan barang dan jasa. Ketika implementasi *probity audit* tidak dilengkapi dengan sarana dan prasarana yang memadai, faktor *opportunity* menjadi dominan penyebab terjadinya *fraud*. Dalam hal ini, *opportunity* merupakan kesempatan yang dapat dimanfaatkan oleh seseorang untuk melakukan kecurangan atau penyimpangan dalam proses penyediaan konstruksi gedung. Hal ini disebabkan auditor tidak dapat menjalankan prosedur pengecekan dengan maksimal karena keterbatasan alat bantu yang tersedia. Oleh karena itu, Inspektorat Provinsi DKI Jakarta seharusnya menyediakan sarana dan prasarana dengan baik dan lengkap dalam kaitannya dengan praktik *probity audit*, sehingga auditor dapat melakukan pengecekan terhadap penyediaan barang ataupun aktivitas pembangunan. Hal ini pada akhirnya berdampak pada praktik *probity audit* yang berjalan secara optimal guna mencegah ter-

jadinya kecurangan proses penyediaan barang dan jasa.

Terakhir, hambatan yang dihadapi adalah dokumen yang kurang lengkap. Data atau dokumen merupakan hal mendasar yang sangat penting dalam proses *probity audit*. Inspektorat Provinsi DKI Jakarta menjalankan penugasan *probity audit* dimulai dari awal perencanaan penyediaan barang dan jasa (PBJ) oleh SKPD. Oleh karena itu, Inspektorat membutuhkan data yang terkait pada proses PBJ seperti dokumen perencanaan penyediaan, dokumen paket PBJ, dan pemilihan barang. Akan tetapi, pada kenyataannya pihak auditee belum siap dan tidak memberikan data secara lengkap, serta pemberian data kepada auditor selalu terlambat. Padahal, kegiatan *probity audit* ini atas permintaan kepala dinas masing-masing sehingga seharusnya auditee bersikap terbuka. Jika auditor dan auditee selalu bekerja sama, praktik pemeriksaan akan berjalan secara efektif. Hal tersebut disampaikan oleh Deny dan Santosa pada kutipan pernyataan sebagai berikut.

“Auditor sangat susah mendapatkan berkas dari auditee sehingga menghambat dalam melakukan pemeriksaan” (Deny).

“Hambatan yang terjadi salah satunya adalah ketersediaan data dari SKPD, seperti tidak lengkap dalam memberikan data, kecenderungannya demikian sampai sekarang. Selain itu, cukup sering terlambat memberikan data” (Santosa).

Hasil wawancara dengan beberapa partisipan menunjukkan bahwa auditee mempunyai peran penting dalam praktik *probity audit* karena auditor sangat membutuhkan data yang berhubungan dengan proses PBJ dari auditee untuk mendukung praktik *probity audit*. Permasalahan yang sering terjadi di lapangan yaitu auditee tidak terbuka dalam memberikan data dan tidak kooperatif. Hal ini menunjukkan bahwa auditee membuka perilaku *opportunity* melalui keterlambatan memberikan data dan bersifat tidak kooperatif terhadap auditor. Beberapa hasil riset sebelumnya seperti Pilcher (2014), Sutherland (2003), serta Taft (2016) mengungkapkan bahwa kerja sama yang baik antara au-

ditor dengan auditee merupakan salah satu faktor penentu keberhasilan praktik *probitas audit*. Sehubungan dengan hal tersebut, Inspektorat Provinsi DKI Jakarta perlu melakukan berbagai upaya agar para auditornya bisa menjalin kerja sama secara profesional dengan pihak auditee khususnya terkait dengan penyediaan data demi suksesnya praktik aktivitas *probitas audit*.

## SIMPULAN

Berdasarkan penjelasan pada bagian sebelumnya dapat disimpulkan bahwa Inspektorat Provinsi DKI Jakarta dalam mengimplementasikan *probitas audit* belum optimal. Kondisi ini disebabkan *probitas audit* dilaksanakan hanya berdasar pada permintaan kepala dinas (pihak auditee), yang praktiknya tidak dilakukan terhadap semua tahapan yang ada seperti yang terdapat pada pedoman *probitas audit*. Meskipun belum optimal, dengan segala keterbatasan yang ada *probitas audit* yang dilakukan oleh Inspektorat Provinsi DKI Jakarta terbukti dapat mencegah terjadinya kecurangan dalam penyediaan konstruksi bangunan. Hal ini karena auditor melakukan pengawasan secara *real time*. Penelitian ini juga berhasil mengungkapkan beberapa aspek dominan yang menjadi faktor penghambat proses penerapan *probitas audit* yang dilakukan oleh Inspektorat Provinsi DKI Jakarta, meliputi keterbatasan sarana-prasarana atau fasilitas, belum maksimalnya kompetensi auditor tentang *probitas audit*, kurangnya jumlah auditor *probitas* yang berpengalaman, sangat terbatasnya anggaran praktik *probitas audit*, waktu praktik *probitas audit* yang sangat terbatas, serta dokumen praktik *probitas audit* yang masih kurang lengkap.

Berdasarkan berbagai hambatan tersebut solusi yang dapat diberikan kepada Inspektorat Provinsi DKI Jakarta adalah sebagai berikut. Pertama, meningkatkan kuantitas SDM yang andal dalam penerapan *probitas audit* sehingga praktik audit bisa lebih efektif. Kedua, meningkatkan anggaran praktik *probitas audit*, khususnya pada audit penyediaan konstruksi. Ketiga, meningkatkan kompetensi auditor dengan memberikan pelatihan secara rutin berkelanjutan dan mendorong untuk mempunyai sertifikat penyediaan barang dan jasa. Keempat, usahakan jangan memberikan penugasan lain ketika auditor mendapat penugasan *probi-*

*ty audit* sehingga auditor bisa fokus dalam menjalankan tugasnya. Kelima, meningkatkan sarana dan prasarana untuk mendukung penerapan *probitas audit*. Keenam, aktivitas *probitas* audit seyogyanya wajib diterapkan pada keseluruhan tahap sesuai pedoman praktik *probitas audit*, agar dapat diketahui kecurangan yang terjadi sedini mungkin pada setiap tahapan penyediaan barang dan jasa, serta dapat menjadi dasar untuk perbaikan praktik *probitas audit* berikutnya.

Terlepas dari minimnya informan yang bersedia, penelitian ini membukakan celah bagi peneliti selanjutnya dan pengembangan akuntansi. Saran untuk peneliti selanjutnya diharapkan dapat melakukan analisis komparasi praktik *probitas audit* pada berbagai unit/instansi pemerintah lain, di antaranya meliputi Unit Layanan Penyediaan (ULP) dan Layanan Penyediaan Secara Elektronik (LPSE). Hal tersebut sebaiknya dilakukan agar bisa terlihat gambaran praktik *probitas audit* dari berbagai instansi yang berbeda. Selain itu, materi *probitas audit* yang telah terbukti efektif dalam mendeteksi dan mencegah *fraud* pada aktivitas penyediaan barang dan jasa instansi pemerintah perlu dimasukkan ke dalam kurikulum program studi akuntansi, khususnya untuk mata kuliah Auditing Sektor Publik.

## DAFTAR RUJUKAN

- Abbott, L. J., Daugherty, B., Parker, S., & Peters, G.F. (2016). Internal Audit Quality and Financial Reporting Quality: The Joint Importance of Independence and Competence. *Journal of Accounting Research*, 54(1), 3-40. <https://doi.org/10.1111/1475-679X.12099>
- Abdullatif, M. (2013). Fraud Risk Factors and Audit Programme Modifications: Evidence from Jordan. *Australasian Accounting, Business and Finance Journal*, 7(1), 59-77. <https://doi.org/10.14453/aabfj.v7i1.5>
- Abuazza, W. O., Mihret, D. G., James, K., & Best, P. (2015). The Perceived Scope of Internal Audit Function in Libyan Public Enterprises. *Managerial Auditing Journal*, 30(6-7), 560-581. <https://doi.org/10.1108/MAJ-10-2014-1109>
- Aikins, S. K. (2012). Determinants of Auditee Adoption of Audit Recommendations: Local Government Auditors' Perspectives. *Journal of Public Budgeting, Ac-*

- counting & Financial Management*, 24(2), 195-220. <https://doi.org/10.1108/JP-BAFM-24-02-2012-B002>
- Akbar, R., Pilcher, R., & Perrin, B. (2015). Implementing Performance Measurement Systems: Indonesian Local Government under Pressure. *Qualitative Research in Accounting & Management*, 12(1), 3-33. <https://doi.org/10.1108/QRAM-03-2013-0013>
- Akomea-Frimpong, I., Andoh, C., & Ofo-su-Hene, E. D. (2016). Causes, Effects and Deterrence of Insurance Fraud: Evidence from Ghana. *Journal of Financial Crime*, 23(4), 678-699. <https://doi.org/10.1108/JFC-11-2015-0062>
- Alqudah, H., Amran, N., & Hassan. (2019). Factors Affecting the Internal Auditors' Effectiveness in the Jordanian Public Sector: The Moderating Effect of Task Complexity. *EuroMed Journal of Business*, 14(3), 251-273. <https://doi.org/10.1108/EMJB-03-2019-0049>
- Andon, P., Free, C., & Scard, B. (2015). Pathways to Accountant Fraud: Australian Evidence and Analysis. *Accounting Research Journal*, 28(1), 10-44. <https://doi.org/10.1108/ARJ-06-2014-0058>
- Bernstein, R., Buse, K., & Bilimoria, D. (2016). Revisiting Agency and Stewardship Theories: Perspectives From Non-profit Board Chairs and CEOs. *Nonprofit Management and Leadership*, 26(4), 489-498. <https://doi.org/10.1002/nml.21199>
- Biswan, A., & Zarnedi, E. (2018). Rantai Nilai pada Audit Sektor Publik. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 9(2), 280-298. <https://doi.org/10.18202/jamal.2018.04.9017>
- Boyle, D. M., DeZoort, F. T., & Hermanson, D. R. (2015). The Effect of Alternative Fraud Model Use on Auditors' Fraud Risk Judgments. *Journal of Accounting and Public Policy*, 34(6), 578-596. <https://doi.org/10.1016/j.jaccpubpol.2015.05.006>
- Badan Pemeriksa Keuangan. (2017). *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester 1 Tahun 2017*. Jakarta: Badan Pemeriksa Keuangan.
- Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan. Pedoman Probiti Audit Pengadaan Barang/Jasa Pemerintah bagi Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP). Peraturan No. 362/K/D4/2012. (2012). Indonesia.
- Brunette, R., Klaaren, J., & Nqaba, P. (2019). Reform in the Contract State: Embedded Directions in Public Procurement Regulation in South Africa. *Development Southern Africa*, 36(4), 537-554. <https://doi.org/10.1080/0376835X.2019.1599712>
- Capalbo, F., & Palumbo, R. (2013). The Imperfect Match of Public Accountability of State-Owned Enterprises and Private-Sector-Type Financial Reporting: The Case of Italy. *Australasian Accounting, Business and Finance Journal*, 7(4), 37-50. <https://doi.org/10.14453/aab-fj.v7i4.4>
- Chen, X., Dai, Y., Kong, D., & Tan, W. (2017). Effect of International Working Experience of Individual Auditors on Audit Quality: Evidence from China. *Journal of Business Finance & Accounting*, 44(7-8), 1073-1108. <https://doi.org/10.1111/jbfa.12257>
- Cibangu, S. (2013). A Memo of Qualitative Research for Information Science: Toward Theory Construction. *Journal of Documentation*, 69(2), 194-213. <https://doi.org/10.1108/00220411311300048>
- Cordery, C. J., & Hay, D. (2019). Supreme Audit Institutions and Public Value: Demonstrating Relevance. *Financial Accountability & Management*, 35(2), 128-142. <https://doi.org/10.1111/faam.12185>
- Danuta, K. S. (2017). Crowe's Fraud Pentagon Theory dalam Pencegahan Fraud pada Proses Pengadaan melalui E-Procurement. *Jurnal Kajian Akuntansi*, 1(2), 161-171. <https://doi.org/10.33603/jka.v1i2.826>
- Desai, N., & Nagar, N. (2016). A Research Note: Are Auditors Unable to Detect Classification Shifting or Merely Not Willing to Report It? Evidence from India. *Journal of Contemporary Accounting & Economics*, 12(2), 111-120. <https://doi.org/10.1016/j.jcae.2016.06.002>
- Detkova, P., Podkolzina, E., & Tkachenko, A. (2018). Corruption, Centralization and Competition: Evidence from Russian Public Procurement. *International Journal of Public Administration*, 41(5-6), 414-434. <https://doi.org/10.1080/01900692.2018.1426014>
- Doig, A. (2014). Roadworks Ahead? Addressing Fraud, Corruption and Conflict of Interest in English Local Government. *Local Government Studies*, 40(5), 670-

686. <https://doi.org/10.1080/03003930.2013.859140>
- Doig, A. (2018). Fraud: From National Strategies to Practice on the Ground—A Regional Case Study. *Public Money & Management*, 38(2), 147-156. <https://doi.org/10.1080/09540962.2018.1407164>
- Fitri, F. A., Syukur, M., & Justisa, G. (2019). Do the Fraud Triangle Components Motivate Fraud in Indonesia? *Australasian Accounting, Business and Finance Journal*, 13(4), 63-72. <https://doi.org/10.14453/aabfj.v13i4.5>
- Fitzpatrick, D. (2017). A “Think Piece” on Intelligence, Investigation and Prosecution. *Journal of Financial Crime*, 24(3), 449-460. <https://doi.org/10.1108/JFC-03-2017-0018>
- Ghebremichael, A. A. (2019). Determinants of Behavioural Intentions in the Audit Market. *International Journal of Quality and Service Sciences*, 11(1), 87-103. <https://doi.org/10.1108/IJQSS-10-2017-0091>
- Gilbert, M., & Wakefield, A. (2018). Tackling Fraud Effectively in Central Government Departments: A Review of the Legal Powers, Skills and Regulatory Environment of UK Central Government Counter Fraud Teams. *Journal of Financial Crime*, 25(2), 384-399. <https://doi.org/10.1108/JFC-01-2017-0006>
- Guarnieri, P., & Gomes, R. (2019). Can Public Procurement be Strategic? A Future Agenda Proposition. *Journal of Public Procurement*, 19(4), 295-321. <https://doi.org/10.1108/JOPP-09-2018-0032>
- Hamilton, E.L. (2016). Evaluating the Intentionality of Identified Misstatements: How Perspective Can Help Auditors in Distinguishing Errors from Fraud. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 35(4), 57-78. <https://doi.org/10.2308/ajpt-51452>
- Harun, H., Van-Peursem, K., & Eggleton, I R. C. (2015). Indonesian Public Sector Accounting Reforms: Dialogic Aspirations a Step too Far? *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 28(5), 706-738. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-12-2012-1182>
- Hayes, R. S., & Baker, R. (2014). A Participant Observation Study of the Resolution of Audit Engagement Challenges in Government Tax Compliance Audits. *Qualitative Research in Accounting & Management*, 11(4), 416-439. <https://doi.org/10.1108/QRAM-02-2013-0003>
- Kabuye, F., Nkundabanyanga, S. K., Opiso, J., & Nakabuye, Z. (2017). Internal Audit Organisational Status, Competencies, Activities and Fraud Management in the Financial Services Sector. *Managerial Auditing Journal*, 32(9), 924-944. <https://doi.org/10.1108/MAJ-09-2016-1452>
- Kajimbwa, M. G. A. (2018). Benchmarking Accountability of Local Government Authorities in Public Procurement in Tanzania: A Methodological Approach. *Benchmarking: An International Journal*, 25(6), 1829-1843. <https://doi.org/10.1108/BIJ-08-2016-0120>
- Kartini. (2018). Developing Fraud Prevention Model in Regional Public Hospital in West Sulawesi Province. *International Journal of Law and Management*, 60(2), 210-220. <https://doi.org/10.1108/IJLMA-04-2017-0095>
- Keerasuntonpong, P., Manowan, P., & Shutibhinyo, W. (2019). Reforming Government Public Accountability: The Case of Thailand. *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*, 31(2), 237-263. <https://doi.org/10.1108/JPBAFM-05-2018-0051>
- Kern, S.M., & Weber, G.J. (2016). Implementing a “Real-World” Fraud Investigation Class: The Justice for Fraud Victims Project. *Issues in Accounting Education*, 31(3), 255-289. <https://doi.org/10.2308/iace-51287>
- King, J., & Doig, A. (2016). A Dedicated Place for Volume Fraud within the Current UK Economic Crime Agenda? The Greater Manchester Police Case Study. *Journal of Financial Crime*, 23(4), 902-915. <https://doi.org/10.1108/JFC-07-2015-0036>
- Komisi Pemberantasan Korupsi. (2017). *Tindakan Pidana Korupsi Berdasarkan Jenis Perkara*. Jakarta: Komisi Pemberantasan Korupsi.
- Kraus, K., Kennergren, C., & Unge, A. V. (2017). The Interplay between Ideological Control and Formal Management Control Systems – A Case Study of a Non-Governmental Organization. *Ac-*

- counting, *Organizations and Society*, 63, 42-59. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2016.02.001>
- Kusumawati, A., & Syamsuddin. (2018). The Effect of Auditor Quality to Professional Skepticism and Its Relationship to Audit Quality. *International Journal of Law and Management*, 60(4), 998-1008. <https://doi.org/10.1108/IJLMA-03-2017-0062>
- Lassou, P. (2017). State of Government Accounting in Ghana and Benin: A "Tentative" Account. *Journal of Accounting in Emerging Economies*, 7(4), 486-506. <https://doi.org/10.1108/JAEE-11-2016-0101>
- McGowan, M. M., Chan, S. H., Yurova, Y. V., Liu, C., & Wong, R. M. K. (2018). The Influence of Institutional Regulatory Pressure on Nonprofit Hospital Audit Quality. *Journal of Governmental & Nonprofit Accounting*, 6(1), 1-35. <https://doi.org/doi.org/10.2308/ogna-52327>
- Namukasa, J. (2017). Records Management and Procurement Performance: A Case of NAADS Program in the Central Region of Uganda. *Records Management Journal*, 27(3), 256-274. <https://doi.org/10.1108/RMJ-04-2016-0011>
- Neely, D. G., & Tinkelman, D. P. (2014). A Case Study in the Net Reporting of Special Event Revenues and Costs. *Journal of Governmental & Nonprofit Accounting*, 3(1), 1-19. <https://doi.org/10.2308/ogna-50647>
- Nesti, L. (2014). The 2010 "Agreement on Mutual Enforcement of Debarment Decisions" and Its Impact for the Fight against Fraud and Corruption in Public Procurement. *Journal of Public Procurement*, 14(1), 62-95. <https://doi.org/10.1108/JOPP-14-01-2014-B003>
- Ng, C., & Ryan, C. (2001). The Practice of Probity Audits in One Australian Jurisdiction. *Managerial Auditing Journal*, 16(2), 69-75. <https://doi.org/10.1108/026869001110365391>
- Nurhidayat, I., & Kusumasari, B. (2018). Strengthening the Effectiveness of Whistleblowing System: A Study for the Implementation of Anti-Corruption Policy in Indonesia. *Journal of Financial Crime*, 25(1), 140-154. <https://doi.org/10.1108/JFC-11-2016-0069>
- Parker, L. D., Jacobs, K., & Schmitz, J. (2019). New Public Management and the Rise of Public Sector Performance Audit: Evidence from the Australian Case. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 32(1), 280-306. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-06-2017-2964>
- Parker, L. D., & Northcott, D. (2016). Qualitative Generalising in Accounting Research: Concepts and Strategies. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 29(6), 1100-1131. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-04-2015-2026>
- Pearson, D. (2014). Significant Reforms in Public Sector Audit – Staying Relevant in Times of Change and Challenge. *Journal of Accounting & Organizational Change*, 10(1), 150-161. <https://doi.org/10.1108/JAOC-06-2013-0054>
- Pilcher, R. (2014). Role of Internal Audit in Australian Local Government Governance: A Step in the Right Direction. *Financial Accountability & Management*, 30(2), 206-237. <https://doi.org/10.1111/faam.12034>
- Prabowo, H. Y. (2013). Better, Faster, Smarter: Developing a Blueprint for Creating Forensic Accountants. *Journal of Money Laundering Control*, 16(4), 353-378. <https://doi.org/10.1108/JMLC-05-2013-0017>
- Quah, J. (2015). Singapore's Corrupt Practices Investigation Bureau: Four Suggestions for Enhancing Its Effectiveness. *Asian Education and Development Studies*, 4(1), 76-100. <https://doi.org/10.1108/AEDS-10-2014-0049>
- Rahman, R. A., & Anwar, I. S. K. (2014). Effectiveness of Fraud Prevention and Detection Techniques in Malaysian Islamic Banks. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 145, 97-102. <https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2014.06.015>
- Rendon, J., & Rendon, R. (2016). Procurement Fraud in the US Department of Defense: Implications for Contracting Processes and Internal Controls. *Managerial Auditing Journal*, 31(6/7), 748-767. <https://doi.org/10.1108/MAJ-11-2015-1267>
- Rotchanakitumnuai, S. (2013). The Governance Evidence of E-Government Procurement. *Transforming Government: People, Process and Policy*, 7(3), 309-321. <https://doi.org/10.1108/TG-01-2013-0004>
- Rustiarini, N. W., & Novitasari, N. L. H. (2014). Persepsi Auditor atas Tingkat Efektivitas Red Flags untuk Mendeteksi Kecurangan. *Jurnal Akuntansi Multi-*

- paradigma, 5(3), 345-354. <https://doi.org/10.18202/jamal.2014.12.5025>
- Ryan, C., & Ng, C. (2002). Australian Auditors-General Involvement in Probitas Auditing: Evidence and Implications. *Managerial Auditing Journal*, 17(9), 559-567. <https://doi.org/10.1108/02686900210447551>
- Sampet, J., Sarapaivanich, N., & Patterson, P. (2019). The Role of Client Participation and Psychological Comfort in Driving Perceptions of Audit Quality: Evidence from an Emerging Economy. *Asian Review of Accounting*, 27(2), 177-195. <https://doi.org/10.1108/ARA-09-2017-0144>
- Satyawan, M., & Khusna, K. (2017). Mengungkap Korupsi melalui Bukti Audit Menjadi Bukti Menurut Hukum. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 8(1), 183-199. <https://doi.org/10.18202/jamal.2017.04.7048>
- Schillemans, T., & Twist, M. V. (2016). Coping with Complexity: Internal Audit and Complex Governance. *Public Performance & Management Review*, 40(2), 257-280. <https://doi.org/10.1080/15309576.2016.1197133>
- Shed, B. (2001). Probitas Auditing: Keeping the Bureaucrats Honest? *Australian Journal of Public Administration*, 60(2), 66-70. <https://doi.org/10.1111/1467-8500.00210>
- Silva, P. (2016). 'A Poor but Honest Country': Corruption and Probitas in Chile. *Journal of Developing Societies*, 32(2), 178-203. <https://doi.org/10.1177/0169796X15609712>
- Sutherland, S. L. (2003). "Biggest Scandal in Canadian History": HRDC Audit Starts Probitas War. *Critical Perspectives on Accounting*, 14(1-2), 187-224. <https://doi.org/10.1006/cpac.2002.0522>
- Syamsuddin. (2017). The Government Whistleblowers in Generating Audit Quality (A survey on Provincial Audit Boards in South, Central, and West Sulawesi, Indonesia). *International Journal of Law and Management*, 59(6), 1046-1058. <https://doi.org/10.1108/IJLMA-08-2016-0069>
- Taft, J. (2016). From Change to Stability: Investigating Canada's Office of the Auditor General. *Canadian Public Administration*, 59(3), 467-485. <https://doi.org/10.1111/capa.12176>
- Thomas, K., & Purcell, A. J. (2019). Local Government Audit Committees: A Behaviour Framework for Effective Audit Committee Performance. *Australian Accounting Review*, 29(2), 418-437. <https://doi.org/10.1111/auar.12229>
- Tumurame, B., Ntayi, J., & Muhwezi, M. (2018). Whistle-Blowing Intentions and Behaviour in Ugandan Public Procurement. *Journal of Public Procurement*, 18(2), 111-130. <https://doi.org/10.1108/JOPP-06-2018-008>
- Usman, F. (2017). Evaluasi Kesesuaian Pelaksanaan Probitas Audit pada BPKP Pusat dengan Pedoman Probitas Audit Pengadaan Barang/Jasa Pemerintah. *Jurnal Info Artha*, 1(1), 17-34. <https://doi.org/10.31092/jia.v1i1.17>
- Utami, I., Jori, A., & Hapsari, A. N. S. (2017). Sudikah Akuntan Mengungkap Aib Kecurangan? *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 8(3), 458-469. <https://doi.org/10.18202/jamal.2017.12.7066>
- Vermeer, B. Y., & Styles, A. K. (2019). Online Availability and Accessibility of Local Government Financial Statements: Is the Public Interest Being Served? *Accounting and the Public Interest*, 19(1), 57-82. <https://doi.org/10.2308/apin-52579>
- Westhausen, H. U. (2017). The Escalating Relevance of Internal Auditing as Anti-Fraud Control. *Journal of Financial Crime*, 24(2), 322-328. <https://doi.org/10.1108/JFC-06-2016-0041>
- Wijayanti, P., & Hanafi, R. (2018). Pencegahan Fraud di Pemerintah Desa. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 9(2), 331-345. <https://doi.org/10.18202/jamal.2018.04.9020>
- Williams-Elegbe, S. (2018). Systemic Corruption and Public Procurement in Developing Countries: Are There Any Solutions? *Journal of Public Procurement*, 18(2), 131-147. <https://doi.org/10.1108/JOPP-06-2018-009>
- Wuysang, R. V., Nangoi, G., & Pontoh, W. (2016). Analisis Penerapan Akuntansi Forensik dan Audit Investigatif terhadap Pencegahan dan Pengungkapan Fraud dalam Pengelolaan Keuangan Daerah pada Perwakilan BPKP Provinsi Sulawesi Utara. *Jurnal Riset Akuntansi dan Auditing Goodwill*, 7(2), 31-53. <https://doi.org/10.35800/jjs.v7i2.13551>