

# AUDITOR INTERNAL SEBAGAI “DOKTER” FRAUD DI PEMERINTAH DAERAH

Nur Gamar<sup>1)</sup>  
Ali Djamhuri<sup>2)</sup>

<sup>1)</sup>Badan Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah Provinsi Sulawesi Tengah, Jl. Dr. Samratulangi No. 101 Palu, <sup>2)</sup>Universitas Brawijaya, Jl. MT. Haryono 165, Malang 65145  
Surel: nurgamar82@yahoo.co.id

<http://dx.doi.org/DOI: 10.18202/jamal.2015.04.6009>



*Jurnal Akuntansi Multiparadigma*  
**JAMAL**  
Volume 6  
Nomor 1  
Halaman 1-174  
Malang, April 2015  
ISSN 2086-7603  
e-ISSN 2089-5879

Tanggal Masuk:  
**5 September 2014**  
Tanggal Revisi:  
**5 Februari 2015**  
Tanggal Diterima:  
**1 April 2015**

**Abstrak: Auditor Internal sebagai “Dokter” Fraud di Pemerintah Daerah.** Penelitian ini bertujuan memahami peran auditor internal pemerintah daerah dalam upaya meminimalisir *fraud*. Metode riset yang digunakan adalah etnometodologi pada lingkungan pemerintah Kabupaten *Songulara*. Melalui sembilan orang pengawas/auditor sebagai informan kunci, ditemukan bahwa auditor internal pemerintah daerah adalah “Dokter” *fraud*. Namun demikian, “Dokter” *fraud* belum dapat melaksanakan perannya secara maksimal, karena minimnya kompetensi auditor internal, dan belum adanya komitmen dari manajemen puncak serta unsur-unsur terkait dalam pemerintahan di daerah. Temuan lain mengindikasikan bahwa informan sekadar “melunturkan” sifat wajib dari penugasan yang diberikan.

**Abstract: Internal Auditor as Fraud “Doctor” in Local Government.** This research aims to understand how internal auditors of local governments understand their role in their efforts to minimize fraud. Ethnometodology was employed as method in a local government namely *Sogulara*. Through 9 (nine) key informants comprising supervisors/auditors, it is found that the internal auditors of local government is the fraud “Doctor”, However, fraud “Doctors” has not been able to carry out their role to the maximum, because of the lack of competence of internal auditors, and lack of commitment from top management and related elements in the district. Other findings indicate that informants only do their jobs in order to lessen their obligation.

**Kata Kunci:** Peran auditor internal, Pemerintah daerah, Etnometodologi, “Dokter”, *Fraud*.

Organisasi yang memiliki fungsi audit internal akan lebih dapat mendeteksi dan mengurangi kesempatan kemungkinan terjadinya kecurangan (*fraud*) (Coram *et al.* 2006 dan Hogan *et al.* 2008). Inspektorat daerah merupakan lembaga yang memiliki otoritas untuk mengawasi jalannya pemerintahan di daerah. Inspektorat juga menjadi ujung tombak untuk meningkatkan akuntabilitas dan transparansi dalam pengelolaan keuangan di daerah. Akuntabilitas dapat diwujudkan melalui audit internal (Togiman 2000 dan Sawyer *et al.* 2006). Namun, sampai sekarang peran tersebut belum terlihat.

Boynton *et al.* (2003) menjelaskan fungsi dari auditor internal adalah memerik-

sa dan bertanggung jawab untuk membuat rekomendasi perbaikan. Audit internal yang berkualitas akan mampu mendeteksi penyimpangan dan menginformasikan secara cepat kepada manajemen (Coram, Ferguson, dan Moroney 2006; Kinsella 2010). Seharusnya Inspektorat bukanlah lembaga yang memanfaatkan informasi atas penyimpangan dari BPK karena semestinya mengetahui lebih dahulu persoalan-persoalan keuangan yang terjadi di daerahnya. Selaku institusi pengendalian internal, sebelum terjadi penyimpangan sekalipun, Inspektorat semestinya sudah bisa mendeteksi dengan cepat, dan manajemen dapat merespon atau menindaklanjuti adanya kelemahan terse-

**Tabel 1. Daftar Auditor yang menjadi Informan Kunci Inspektorat Kabupaten Songulara**

No	Nama	Jabatan	Masa Kerja		Pendidikan terakhir
			Pemeriksa*	Auditor	
1.	Pak YSL	P2UPD Madya	11 tahun	2 tahun	D3 Akuntansi
2.	Pak AE	P2UPD Madya	5 tahun	2 tahun	S1 Ekonomi
3.	Ibu H	P2UPD Muda	11 tahun	2 tahun	S1 Adm. Publik
4.	Ibu RL	P2UPD Pertama			S1 Kehutanan
5.	Pak J	Auditor Muda	5 tahun	1 tahun	S1 Ek. Manaj. Pemasaran
6.	Pak AJ	Auditor Pertama	3 tahun	1 tahun	S1 Teknik Sipil
7.	Pak DR	Auditor Pertama	3 tahun	1 tahun	S1 Akuntansi
8.	Ibu EM	Auditor Pertama	2 tahun	1 tahun	S1 Teknik Sipil
9.	Ibu R	Auditor Pertama	2 tahun	1 tahun	S1 Adm. Publik

Sumber: Data Inspektorat Kabupaten *Songulara* (sudah diolah).

\* pegawai struktural inspektorat yang pernah ditugaskan melakukan audit karena pada saat itu belum ada tenaga fungsional auditor.

but secara tepat (Russell dan Regel 1996), sehingga kelemahan dapat diperbaiki dan tidak terulang kembali.

Auditor internal berfungsi membantu manajemen dalam pencegahan, pendeteksian dan penginvestigasian *fraud* (Lisa dan Barry 1997). Namun, selama ini posisi inspektorat daerah lemah dan menjadi legitimasi kepala daerah untuk kerja-kerjanya (Suhartanto 2014). Dalam berbagai kasus di daerah, menunjukkan lemahnya peran dan kinerja auditor internal pemerintah daerah. Padahal keterkaitan antara peran Inspektorat Daerah selaku auditor internal dengan pencegahan kecurangan sangat kuat (Murniati 2009; Taufik 2011; dan Rendika 2013). Auditor internal berperan dalam mendeteksi tindakan *fraud* (Rozmita dan Apandi 2012). Kegagalan auditor internal Inspektorat dalam mendeteksi kecurangan menyebabkan hilangnya kepercayaan masyarakat terhadap auditor internal (Warta Pengawasan 2013).

Maraknya skandal korupsi di daerah semakin memojokkan peran auditor internal. Seharusnya inspektorat daerah perlu didukung auditor yang memiliki kualitas yang mumpuni. Hal tersebut ditunjukkan oleh hasil pemeriksaan kinerja pemerintah tahun 2013, atas efektifitas kegiatan audit dan review Laporan Keuangan oleh Aparat pengawas Internal Pemerintah (APIP) pada Inspektorat Pemerintah Provinsi, BPK menemui sejumlah kelemahan. Salah satunya adalah pelaksanaan audit dan review LK belum dilakukan secara memadai ([www.radar-sulteng.co.id](http://www.radar-sulteng.co.id)).

Tujuan penelitian ini adalah mengkaji pemahaman tentang auditor internal pemerintah Kabupaten *Songulara* atas perannya dalam upaya mengurangi terjadinya

*fraud* di daerah. Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat teoritis, berupa wawasan atau pandangan baru pada bidang audit sektor publik, dengan harapan hasil penelitian ini dapat dijadikan referensi bagi pihak lain yang akan melakukan penelitian tentang peran auditor internal di daerah. Secara praktis, laporan penelitian ini memberikan pandangan yang sama di antara perencana, pelaksana, pengawas, dan pengambil kebijakan serta sumbangan pemikiran bagi Inspektorat Kabupaten *Songulara* dalam upaya memaksimalkan peran para auditor internalnya.

## METODE

Pada konteks penelitian ini, peneliti berharap auditor mendapatkan pemahaman tentang perannya dalam upaya meminimalisir *fraud* di daerah, sehingga peneliti menggunakan penelitian kualitatif yang sarat akan nilai, dalam ranah interpretif dengan etnometodologi sebagai suatu studi untuk memahami realitas yang ada. Etnometodologi berupaya untuk memahami bagaimana masyarakat memandang, menjelaskan, dan menggambarkan tata hidup mereka sendiri. Pendekatan ini berusaha memahami bagaimana orang-orang mulai melihat, menerangkan, dan menguraikan keteraturan dunia tempat mereka hidup.

Indeksikalitas dan reflektivitas merupakan ciri khas dari etnometodologi. Konsep indeksikalitas bagaimana para aktor dapat mengekspresikan makna dalam beberapa cara. Peneliti dapat memahami makna suatu kata atau ungkapan, perilaku, dan informasi apa yang ada dibalikinya. Suatu kata karena kondisi pengajarannya dan kondisi keberadaannya hanya dapat dianalisis dengan mengacu pada konteks dan situasi yang

melingkupinya (Ludigdo 2007:73). Sedangkan refleksifitas adalah suatu sifat khas kegiatan sosial yang mensyaratkan kehadiran sesuatu yang dapat diamati dalam waktu yang bersamaan (Coulon 2008:43).

Informan dalam penelitian ini sebanyak 9 (sembilan) orang auditor sebagai informan kunci dan 5 (lima) orang sebagai informan tambahan dari berbagai unsur yang dianggap relevan dan dapat memberikan informasi yang dibutuhkan dalam konteks penelitian ini. Berikut adalah informan kunci, mereka adalah auditor internal inspektorat yang masih terlibat secara penuh/aktif dalam kegiatan pemeriksaan pada lingkungan pemerintah Kabupaten *Songulara*, disajikan dalam Tabel 1:

Informan berikut ini merupakan informan yang dapat memberikan informasi tambahan yang dibutuhkan oleh peneliti, mereka juga merupakan subyek dalam lingkungan inspektorat Kabupaten *Songulara*, yaitu: 1). Pak P selaku Kepala Inspektorat Kabupaten *Songulara*; 2). Pak TS selaku Sekretaris Inspektorat; 3). Pak M, selaku Irban wilayah II, 4). Ibu I selaku kasubag evaluasi dan pelaporan. Serta 5) Pak R selaku kepala DPKAD sebagai mitra aktif inspektorat dalam upaya mengurangi *fraud* di Kabupaten *Songulara*.

Selain pemilihan informan kunci, peneliti juga menetapkan situasi sosial kunci yang menjadi fokus pengamatan partisipan, yaitu kegiatan pemeriksaan regular pada Kecamatan dan Kelurahan/Desa oleh auditor internal inspektorat. Penelitian ini dilakukan selama ± 2 (dua) bulan, tepatnya 14 Mei 2014 s/d 16 Juli 2014. Pada 2 (dua) hari pertama peneliti berada di situs penelitian, peneliti berusaha berbaur dengan informan untuk mempermudah proses diskusi yang dilakukan dalam berbagai kesempatan.

Peneliti menggunakan tiga metode pengumpulan data yaitu pengamatan partisipan, wawancara mendalam, dan penelaahan dokumen. Pada tahap akhir analisis data, sebelum membuat kesimpulan, peneliti melakukan verifikasi kembali kepada informan (*membercheck*) dalam bentuk pertemuan dengan semua unsur yang terkait dalam lingkup inspektorat Kabupaten *Songulara*.

Terkait persoalan keterandalan data, peneliti berusaha memperoleh dari banyak pihak (*triangulasi*<sup>1</sup>), ketekunan dalam peng-

amatan, membangun keterlibatan yang empatik, serta memberikan penjelasan sesuai peristiwa yang dilihat, didengar, dan dirasakan oleh peneliti. Keterandalan dalam penelitian ini juga peneliti lakukan dengan memperhatikan indeksikalitas dan refleksivitas yang merupakan konsep penting dalam etnometologi (Muhajir 2007:145).

Data penelitian ini berupa data kualitatif dalam bentuk pernyataan, gejala, tindakan nonverbal yang dapat terekam oleh deskripsi kalimat atau oleh gambar. Data yang terekam dalam catatan lapangan kemudian dipilah-pilah dan dikelompokkan berdasarkan penggolongan pada konsep, kategori, dan tema yang sesuai sehingga memudahkan dalam melakukan analisis indeksikalitas dan refleksivitas.

## HASIL DAN PEMBAHASAN

Penting bagi auditor internal untuk memahami dengan baik peran yang mereka jalankan untuk dapat memenuhi tuntutan dari perubahan paradigma sebagai auditor internal pemerintah daerah. Tugas-tugas yang dilaksanakan oleh auditor internal tidak hanya terbatas pada pemeriksaan saja, tetapi juga banyak melakukan fungsi pelayanan, dan konsultatif dalam rangka peningkatan kinerja instansi pemerintah sesuai dengan tuntutan paradigma auditor internal yang dikehendaki pada saat ini.

Penelitian ini menggunakan etnometodologi sebagai sebuah pengorganisasian cara-cara pemecahan suatu masalah dalam suatu subyek atau komunitas atau organisasi yang dijadikan sebagai objek penelitian. Analisis hasil pengamatan dan wawancara ini peneliti klasifikasikan kedalam dua kelompok sebagaimana konsep penting dalam analisis etnometodologi. Pertama, kelompok tersurat atau yang lebih dikenal dalam penelitian etnometodologi sebagai analisis indeksikalitas, yang merupakan kalimat yang terindeks yang berisi pemahaman para aktor dalam hal ini auditor internal inspektorat Kabupaten *Songulara* dalam memahami peran mereka. Kedua, kelompok tersirat, atau yang lazim dikenal dalam etnometodologi sebagai analisis refleksivitas, yang merupakan makna yang timbul di luar batas kesadaran para aktor, dan keterkaitan makna antara satu peristiwa/fenomena dengan peristiwa/fenomena lainnya.

1 Triangulasi diartikan sebagai teknik pengumpulan data yang bersifat menggabungkan dari berbagai teknik pengumpulan data dan sum-

ber data yang telah ada (Sugiyono 2013, p. 83).

Pergeseran peran auditor internal yang semula hanya sebagai pengontrol transaksi keuangan, kini telah bertambah peran sebagai konsultan atau bahkan sebagai katalis. Peran sebagai pengontrol transaksi biasanya disebut sebagai peran untuk memberikan keyakinan secara objektif, seperti yang ditulis Sawyer *et al.* (2006:28) yang menjelaskan bahwa peran kontrol tersebut merupakan kegiatan yang menggambarkan kondisi organisasi saat ini. Dalam berbagai tulisan jenis jasa di atas sering disebut dengan istilah *assurance* misalnya oleh Arens *et al.* (2008), Chapman dan Anderson (2002), dan Bou-Raad (2000).

#### **Auditor internal bukanlah eksekutor.**

Dalam konteks penelitian ini, informan mencoba memetaforakan kedudukan mereka yang bukan eksekutor dalam konteks eksekutor dalam ranah hukum pidana. Eksekutor dalam ranah hukum pidana adalah seseorang yang ditugaskan untuk melaksanakan hukuman atas vonis hakim kepada seorang terdakwa (hukuman mati). Pemahaman auditor internal atas peran mereka bahwa mereka bukanlah auditor yang akan mengeksekusi *auditee*, tetapi mereka lebih kepada pemberian arahan-arahan dan saran sebagaimana layaknya seorang konsultan.

Peneliti memetaforakan peran auditor internal pemerintah daerah dalam *medical term*. Auditor internal ibarat dokter, *fraud* ibarat penyakit, dan *auditee* ibarat pasien. “Dokter” tidak akan langsung memutuskan untuk melakukan tindakan operasi kepada pasiennya, sekalipun pasien tersebut mengidap kanker. “Dokter” akan mencoba mencari alternatif pengobatan yang lebih murah dan resiko yang lebih kecil. Dalam konteks penelitian ini, auditor internal dalam menjalankan perannya, lebih terfokus pada pemberian arahan-arahan terkait dengan topik pemeriksaan yang dilakukan. Auditor memberikan koreksi atas kekeliruan pencatatan dan memberi pembinaan pada semua unit yang menjadi bagian dari pemerintahan daerah. Apabila ada hal-hal yang perlu mendapat perbaikan, maka auditor internal memberi kesempatan kepada *auditee* untuk segera memperbaikinya. Sebagaimana hasil pengamatan partisipan yang dilakukan oleh peneliti.

Pada saat peneliti diberi kesempatan untuk bisa ikut terlibat dalam pemeriksaan reguler kecamatan dan desa pada kecamatan Sn, tepatnya pada hari senin tanggal 26 Juni 2014, peneliti mengamati dan

meniru cara mereka melakukan segala hal. Auditor internal pada saat melakukan pemeriksaan dokumen pertanggungjawaban dana ADD pada desa-desa di kecamatan Sn, mereka memberikan catatan koreksi apa saja yang perlu segera mendapat perhatian oleh aparat kecamatan dan desa dan menanyakan kendala-kendala yang dihadapi oleh *auditee*, sehingga auditor dapat memberikan solusi yang tepat atas permasalahan tersebut. Misalnya, pada saat ibu EM menemukan adanya pengeluaran yang belum dilengkapi bukti yang sah, ibu EM memberikan pengarahannya bahwa bukti atas pengeluaran tersebut harusnya seperti apa, dan memberi kesempatan kepada mereka untuk segera melengkapi kekurangan bukti transaksi sebelum laporan hasil pemeriksaan diterbitkan, sehingga hal-hal seperti itu tidak perlu dimuat dalam Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP), namun tetap harus diperhatikan oleh *auditee* agar tidak terjadi lagi dikemudian hari. *Auditee* dengan serius mendengarkan sambil sesekali menganggukkan kepalanya tanda paham yang dimaksudkan auditor.

Makna indeksikalitas dari perilaku ibu EM yang “memberikan pengarahannya” bahwa fungsi pembinaanlah yang sedang dilakukan oleh ibu EM, auditor internal pemerintah daerah tidaklah bermaksud menekan para *auditee* tapi lebih memberi kesempatan kepada *auditee* untuk memperbaiki apa yang harus diperbaiki sesuai apa yang diarahkan oleh auditor internal. Makna refleksivitas dari perilaku *auditee* yang serius mendengarkan dan sesekali menganggukkan kepala bahwa mereka mengerti apa yang disampaikan oleh auditor dan akan berusaha memperbaikinya.

Hal tersebut diperkuat oleh pernyataan pak M selaku Irbwan wilayah II. Beliau sebenarnya bukanlah orang yang memiliki tugas pokok dan fungsi untuk melakukan pemeriksaan, tetapi pada konteks penelitian ini, beliau juga terlibat langsung bersama auditor internal dalam proses pemeriksaan. Pada saat peneliti melakukan dialog dengan beliau, terkait peran auditor internal pemerintah daerah, beliau menyatakan hal berikut:

“kami merupakan bagian dari inspektorat daerah yang melakukan tugas pengendalian, kami melakukan pemeriksaan maksudnya supaya *auditee* dalam lingkup pemerintah daerah Kabupaten



ini dapat berjalan sesuai koridor, kami bukanlah eksekutor sebagaimana halnya BPK”.

(terlihat tenang, dan sesekali tersenyum. Beliau sepertinya sosok yang suka berbicara, peneliti cukup mengajukan sedikit pertanyaan, beliau akan menjelaskan secara panjang lebar. percakapan dengan beliau, peneliti yang harus berusaha mengakhiri pembicaraan, karena sepertinya sudah tidak relevan dengan topik penelitian).

Makna indeksikalitas dari pernyataan eksplisit dari pak M “... kami bukanlah eksekutor...” menunjukkan bahwa pada saat auditor internal melakukan pemeriksaan, mereka tidaklah melakukan “eksekusi” atas temuan yang ada, atau apabila ada temuan maka temuan tersebut tidaklah bersifat final, tetapi mereka mereka menyarankan kepada auditee untuk menjalankan solusi perbaikan yang diberikan. Auditor internal mempunyai kewajiban untuk melakukan pencegahan terjadinya penyimpangan. Auditor internal harus dapat mencegah penyakit yang ada menjadi lebih parah lagi, sehingga harus dapat memberikan solusi pengobatan yang tepat. Makna reflektivitas dari perilaku pak M, yang menjelaskan panjang dan lebar bahwa beliau adalah sosok yang suka diajak untuk berkomunikasi, terutama jika terkait dengan tugas pokok dan fungsi dari para auditor inspektorat.

Pak J selaku auditor muda juga memberikan pernyataan yang mengisyaratkan tentang peran mereka yang bukan sebagai eksekutor. Peneliti melakukan wawancara dengan beliau di saat beliau sedang mengobrol dengan sesama auditor di ruang kerjanya. Pada saat peneliti meminta waktu untuk diskusi beliau bersedia, walaupun terlihat ragu-ragu. Berikut kutipan pernyataan beliau saat diskusi dengan peneliti terkait pemahaman atas perannya sebagai auditor internal:

“Auditor internal yang ada di inspektorat kan pengawas. Auditor sekarang sebagai *assurance* dan *consulting*, artinya pembinaan dan pengawasan, sudah berubah paradigma, bukan seperti dulu kan *watchdog* (sambil senyum-senyum dan terlihat gelisah), pengawasan yang kami lakukan meliputi: perencanaan, pemantauan, evaluasi dan monitoring. Namun untuk tahap perencanaan yang

dilakukan oleh Pemda kami belum dilibatkan”.

(sesekali tersenyum, dan beberapa kali mengubah posisi duduknya).

Kutipan pernyataan yang diungkapkan oleh pak J “... auditor sekarang sebagai *assurance* dan *consulting*, artinya pembinaan dan pengawasan ...” mempunyai makna indeksikalitas bahwa auditor mempunyai peran yang sangat penting dalam memberikan pembinaan dan melakukan pengawasan atas segala tindak tanduk para pelaksana di daerah. Auditor internal tidak hanya memastikan *auditee* tersebut “sehat atau sakit”, tetapi juga harus dapat memberikan standar pengobatan yang sesuai dengan “penyakit yang diderita” oleh si *auditee*. Makna reflektivitas dari sikap pak J yang “sesekali tersenyum dan terlihat gelisah” pada saat mengungkapkan hal di atas, mencerminkan ketidakpercayaan diri dari pak J, karena belum melaksanakan perannya secara maksimal. Berikut lanjutan pernyataan beliau:

“Proses evaluasi dan monitoring terhadap proses suatu kegiatan (anggaran) belum berjalan. Harusnya sudah jalan bu, namun anggaran belum tersedia.pada tahap evaluasi monitoring itu, kita mengevaluasi pemeriksaan-pemeriksaan yang dilakukan oleh inspektorat daerah termasuk evaluasi penyerapan anggaran. Saat ini kami hanya melakukan pemeriksaan pada tiap auditee hanya sekali dalam setahun” (sesekali melihat ke jam dinding yang kebetulan tepat berada di belakang beliau).

Ungkapan indeksikalitas bahwa “proses evaluasi dan monitoring terhadap proses suatu kegiatan (anggaran) belum berjalan” memiliki makna bahwa pelaksanaan peran auditor internal pemerintah daerah Kabupaten *Songulara* kurang maksimal. Ibarat dokter yang mencoba untuk serius menangani pasiennya pada saat kondisi pasien sudah dalam keadaan kritis. fungsi pengawasan yang mereka lakukan hanya terbatas pada *post audit* sebagaimana halnya yang dilakukan oleh auditor eksternal. Auditor hanya sekali memeriksa kondisi *auditee* tanpa melakukan kunjungan-kunjungan selanjutnya untuk memastikan perkembangan *auditee*. Fungsi pengawasan tersebut, hanya

memastikan kepatuhan terhadap peraturan perundang-undang, namun untuk pengawasan terkait fungsi pelayanan dari *auditee* kepada masyarakat belum dilaksanakan. Sikap pak J, yang sesekali melihat kearah jam dinding yang tepat berada dibelakang beliau memiliki makna refleksivitas bahwa beliau sudah tidak nyaman berdialog, sepertinya beliau ingin segera mengakhiri perbincangan dengan peneliti.

Penguatan peran auditor internal pada aspek perencanaan mendesak untuk diwujudkan. Ketika praktik-praktik penyalahgunaan anggaran semakin marak terjadi, baik pada lembaga departemen/ lembaga nondepartemen maupun pemerintah daerah. *Overlapping* pada penganggaran dana dekonsentrasi dan dana perimbangan dalam rangka otonomi daerah, berimbas pada pemborosan uang rakyat. Namun faktanya, selama ini Aparat Pengawas Intern Pemerintah (APIP) 'masuk' setelah potensi penyelewengan keuangan Negara sudah di ekspose ke publik (Warta Pengawasan 2013).

Pernyataan Wapres Budiono terkait Peran aparat pengawasan internal, bahwa:

"Aparat pengawasan internal merupakan pendukung bagi keberhasilan suatu kebijakan, satuan pengawas sebaiknya juga bekerja sejak perencanaan kebijakan sebagai dukungan kinerja. Sehingga diharapkan, koreksi dapat segera dilakukan bila ternyata terdapat kesalahan dalam kebijakan tersebut. Berdasarkan pengalamannya memimpin suatu lembaga, perencanaan merupakan hal terpenting dalam penentuan kebijakan. Perencanaan adalah kunci, kalau di sana ada kesalahan, tinggal menunggu saja mata rantai berikutnya bermasalah, dan ini seringkali terabaikan" ([www.id.berita.yahoo.com](http://www.id.berita.yahoo.com)).

Pentingnya peran auditor internal di daerah yang diharapkan dapat terlibat dalam perencanaan anggaran sebagai bagian yang memverifikasi pos-pos anggaran apakah sesuai dengan tujuan pemerintahan, terutama jika dilihat keterkaitannya dengan RPJM dan RPJP Pemerintah pusat dan daerah. Pelaksanaan *pre-audit* sangat penting, dalam mengatasi persoalan-persoalan keuangan di daerah. Jika auditor internal pemerintah daerah hanya melaksanakan

*post-audit* sebagaimana hal auditor eksternal, maka auditor internal tidak dapat memberikan jaminan kualitas atas penyelenggaraan pemerintahan daerah.

Sebagaimana diungkapkan oleh pak YSL atas ketidakmampuan mereka melaksanakan *pre-audit*. Pak YSL adalah seorang auditor senior yang memecahkan rekor dengan masa pengabdian terlama sebagai auditor internal. Peneliti berkesempatan berbincang-bincang dengan beliau, pada saat peneliti memasuki ruangan beliau dan mendapati beliau tengah duduk sendiri dan membaca surat kabar lokal. Berikut kutipan pernyataan beliau:

"kami auditor internal maupun pengawas internal belum mampu melaksanakan pemeriksaan terkait tugas pokok dan fungsi dari auditee, mengingat keterbatasan waktu yang diberikan, dan kualitas SDM auditor yang masih sangat terbatas"

(wawancara ini dilakukan pada saat beliau duduk sendiri di ruangnya dan sedang membaca surat kabar lokal, namun pada saat perbincangan berlangsung beliau menghentikan aktivitasnya membaca dan dengan serius menanggapi pertanyaan peneliti)

Dari pernyataan tersebut "...kami auditor internal maupun pengawas internal belum mampu melaksanakan pemeriksaan terkait tugas pokok dan fungsi dari *auditee* ..." memiliki makna indeksikalitas bahwa pada saat pemeriksaan, auditor internal menjalankan peran pengawasannya dengan lingkup yang sangat terbatas, dan peran sebagai konsultanpun dijalankan secara bersamaan dengan peran pengawasan. Auditor internal hanya dapat mendiagnosa hal tertentu saja, tidak mampu untuk melakukan diagnosa terhadap keseluruhan keadaan si *auditee*. Keterbatasan waktu yang diberikan dan kualitas SDM auditor yang masih sangat terbatas, sehingga fungsi pengawasan dan konsultan yang sangat minim dalam pelaksanaan peran auditor internal karena keterbatasan waktu yang dimiliki oleh auditor.

Mereka hanya mempunyai waktu 10 hari kerja untuk pemeriksaan 1 kantor camat dan 5-16 desa/kelurahan. Kualitas sumber daya auditor juga merupakan salah satu keterbatasan yang dimiliki dalam pelaksanaan peran mereka, mengingat auditor internal Inspektorat Kabupaten *Songgulara* di dominasi dengan latar belakang

pendidikan di luar akuntansi dan masih ada beberapa auditor yang sama sekali belum pernah mengikuti pendidikan dan pelatihan keuangan dan audit sektor publik. Ibarat dokter yang hanya memiliki sedikit waktu untuk dapat mendiagnosa dan memastikan gejala yang timbul, sehingga kesulitan dalam memberikan pengobatan yang tepat. Keahlian yang sangat terbatas yang dimiliki oleh auditor internal, ibarat dokter umum yang harus menangani pasien yang mengidap penyakit dalam.

Sikap pak YSL yang menghentikan aktivitasnya dan serius mendengarkan pertanyaan peneliti memiliki makna reflektivitas bahwa beliau ingin mendengarkan dengan baik apa yang ditanyakan oleh peneliti dan memberi tanggapan yang baik pula sesuai dengan kenyataan yang ada.

Satu pengalaman menarik pada saat peneliti ikut terlibat dalam pemeriksaan kecamatan dan Desa di kecamatan PU, tepatnya hari Kamis tanggal 22 Mei 2013. Proses pemeriksaan dilakukan dengan mengumpulkan semua aparat desa di Kantor Camat PU untuk dilakukan pemeriksaan pertanggungjawaban dana ADD, dan Pajak Bumi Bangunan (PBB). Pemeriksaan ADD yang dilakukan hanya terbatas mengecek transaksi pengeluaran dan mencocokkan dengan bukti pengeluaran, tanpa melakukan pengujian apapun. Ibu R yang merupakan salah satu anggota tim dalam tugas pemeriksaan tersebut mengungkapkan bahwa:

“Kami sudah tidak periksa detail lagi, soalnya kan sudah diverifikasi juga oleh inspektorat bulan pebruari 2014, jadi kami tinggal cocokkan saja hasil verifikasi apakah sudah diperbaiki atau belum” (sambil membuat coretan-coretan tidak jelas pada lembaran kosong yang ada di depan beliau dan sesekali meneguk teh yang disediakan oleh auditee )

Ungkapan indeksikalitas “kami sudah tidak periksa detail lagi...” memiliki makna bahwa mereka hanya melakukan pemeriksaan seadanya, hanya asal melaksanakan tugas saja, tanpa memperhatikan substansi dari pemeriksaan yang mereka lakukan, apakah memberikan fungsi pengawasan ataukah fungsi pembinaan. Mereka hanya memastikan apakah *auditee* sudah menjalankan apa yang sudah disarankan oleh auditor internal tanpa melihat bagaimana

perkembangan keadaan dari si *auditee*. Makna reflektivitas dari sikap ibu R, yang membuat coretan tidak jelas bahwa beliau tidak nyaman dengan apa yang peneliti tanyakan. Beliau sepertinya menyadari bahwa apa yang mereka lakukan memperlihatkan sisi gelap dari kualitas pelaksanaan audit yang mereka jalankan.

Kenyataan di atas menimbulkan pertanyaan, pada saat auditor internal menjalankan perannya dalam tugas pengawasan/pemeriksaan, fungsi pengawasankah yang sedang mereka lakukan, ataukah fungsi monitoring tindak lanjut? Karena tidak terasa fungsi pengawasannya apalagi fungsi pembinaannya. Karena sepanjang peneliti ikut membantu ibu R, peneliti tidak pernah mendengar beliau memberi pengarahannya bagaimana cara pengelolaan keuangan, bagaimana membuat administrasi pertanggungjawaban, apalagi bagaimana menjalankan fungsi aparat desa dalam memberikan pelayanan kepada masyarakat.

Pemahaman mereka (auditor internal) atas perannya sudah sebagaimana mestinya, namun dalam implementasinya mereka tidak bisa melakukannya dengan baik. Dari pengalaman membantu ibu R dan tim melakukan tugas pemeriksaan pada kantor camat PU dan Desa-desanya di Kecamatan PU, peneliti mencoba mengajak pak YSL untuk mendiskusikan hal tersebut. Berikut petikan pernyataan beliau pada saat diskusi terkait kondisi tersebut:

“Memang benar kita sudah melakukan verifikasi dana ADD ta. 2013. Tujuan verifikasi yang dilakukan dinas PMD dengan melibatkan kita inspektorat dengan tujuan untuk membenahi administrasinya dan segera melakukan perbaikan, dan Peraturan bupati bahwa pencairan dana ADD tahap ketiga harus berdasarkan hasil verifikasi dari inspektorat. Pada saat verifikasi kan belum melihat fisik apabila ada belanja modal. Namun, ini kelemahannya, karena sudah diverifikasi, sehingga auditor sudah enggan memeriksa administrasi lebih detail lagi. Kita menggunakan jalan pendek biar cepat selesai untuk menghemat waktu. Walaupun sebenarnya beberapa tim bisa pulang dari lapangan jauh lebih cepat dari waktu yang diberikan”

(terlihat ragu-ragu dalam memberikan pendapatnya, karena ada beberapa pernyataan beliau yang beliau mengatakan ini off the record ya..)

Makna indeksikalitas "... auditor sudah enggan memeriksa administrasi lebih detail lagi ..." bahwa auditor internal tidak melakukan pemeriksaan yang mendetail dan tidak melakukan pengujian apapun (tidak mampu memastikan gejala yang timbul), mereka melaksanakan tugas sekedarnya saja. Harusnya, auditor bisa mengevaluasi instrumen atau prosedur bagaimana yang dilakukan oleh aparatur kecamatan dalam melayani masyarakatnya, apabila kurang efektif maka auditor dapat memberikan saran-saran yang dapat memberi nilai tambah bagi tingkat kualitas maupun kuantitas pelayanan aparatur kecamatan kepada masyarakat. Auditor internal menggunakan jalan pendek biar cepat selesai untuk menghemat waktu menjadi alasan utama mengapa mereka tidak melakukan pengawasan secara menyeluruh dan mendetail. Padahal untuk pemeriksaan di Kecamatan dan Desa ada banyak hal yang harus dievaluasi dan dilakukan pembinaan oleh auditor kepada aparat Kecamatan dan Desa. Mengingat dalam pemeriksaan kecamatan yang mereka lakukan hanya memeriksa administrasi pertanggungjawaban pengeluaran anggaran dan realisasi fisiknya, belum menyentuh efektifitas dari suatu pelayanan yang diberikan oleh pihak kecamatan kepada masyarakat sekitarnya.

Sikap pak YSL yang terlihat ragu-ragu dan ada beberapa pernyataan beliau yang beliau minta kepada peneliti untuk tidak dicatat, memiliki makna reflektivitas bah-

wa beliau mengakui ada beberapa oknum auditor yang berperilaku demikian. Namun beliau sepertinya merasa tidak dalam kapasitas yang bisa menilai tim lain, mengingat tidak semua tim melakukan hal yang sama, ada beberapa tim yang tetap melakukan audit yang biasa mereka lakukan walaupun itu juga belum maksimal.

Terkait dengan berita yang di muat dalam surat kabar lokal Radar Parimo, Selasa 3 Juni 2014, bahwa Perencanaan Dermaga hanya Copy Paste. Berdasarkan hasil temuan BPK RI perwakilan yang dimuat dalam surat kabar tersebut, bahwa terdapat temuan atas dugaan tidak terlaksananya empat pekerjaan jasa konsultasi perencanaan pembangunan dermaga wisata di *Songulara* dengan nilai yang fantastis yakni sekitar Rp. 1,2 miliar, terkait berita yang mencuat tersebut, peneliti mengkonfirmasi kepada ketua tim yang melakukan audit pada dinas perhubungan TA. 2013, karena pada LHP auditor internal pemerintah daerah tidak ada temuan terkait jasa konsultasi pembangunan empat dermaga tersebut. Pak M selaku ketua tim dari inspektorat Kabupaten *Songulara* menanggapi hal tersebut:

"Sebenarnya saya tidak ngerti juga dermaga apa saja yang rencana akan dibangun. Memang benar, kami melakukan pemeriksaan pada Dinas Perhubungan kegiatan TA. 2013, namun kami tidak melakukan pemeriksaan sampai mendalam. Kami memang tidak menemukan adanya pertanggungjawaban fiktif (Copypaste), kami hanya mengecek bahwa pertang-

**Tabel 2. Rekapitulasi Temuan BPK RI Perwakilan Sulteng Tahun 2013 atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten *Songulara* ta. 2013**

No.	Subkelompok Temuan	Kabupaten/Kota	
		Jumlah Kasus	Nilai
<b>Ketidakpatuhan terhadap Ketentuan Perundang-undangan yang Mengakibatkan</b>			
1	Kerugian Daerah	15	1.890.314.441,47
2	Potensi Kerugian Daerah	4	7.399.919.645,49
3	Kekurangan Penerimaan	3	649.050.495,00
<b>Sub Total 1</b>			<b>9.939.284.581,96</b>
4	Administrasi	10	-
5	Ketidakhematan	2	227.501.340,00
6	Ketidakefisienan dan Ketidakefektifan	1	14.984.150,00
<b>Sub Total 2</b>			<b>242.485.490,00</b>
<b>Total</b>			<b>10.181.770.071,96</b>

Sumber: Temuan Pemeriksaan BPK RI, Surat Nomor 10/TP LKPD/4/2014, tanggal 30 april 2014.



gungjawabannya ada, ya sudah. Kami tidak sampai mendetail”.

(sambil mengusap-usap pergelangan tangannya dan terlihat gelisah)

Ungkapan indeksikalitas “... kami tidak sampai mendetail”. Memiliki makna bahwa mereka hanya sekedar melunturkan hukum wajib dari penugasan yang diberikan oleh pimpinan. Mereka tidak dengan benar-benar menjalankan perannya dalam upaya membantu pemerintah daerah dalam meminimalisir penyimpangan yang terjadi di daerah. Mereka hanya sekedar melihat keadaan auditee dari yang tampak luarnya saja, tidak mendiagnosa keadaan *auditee* atau memperhatikan kemungkinan gejala-gejala “penyakit” yang timbul, sehingga mereka tidak mengetahui keadaan *auditee* yang sebenarnya.

Beliau mengusap-usap tangan dan terlihat gelisah, memiliki makna reflektivitas bahwa beliau sedang gusar atas masalah yang terjadi. Beliau sepertinya sedikit malu dengan kenyataan bahwa ada penyimpangan yang nilainya fantastis di dinas perhubungan yang merupakan *auditee* tim yang beliau pimpin. Kenyataannya dia tidak mengetahui hal ini, dan baru mengetahuinya setelah BPK RI Perwakilan menemukan penyimpangan tersebut.

Lemahnya peran pengawasan yang dilakukan dalam pelaksanaan audit oleh auditor internal inspektorat Kabupaten *Songulara*, menyebabkan “kelumpuhan” dalam pendeteksian kecurangan. Kualitas sumber daya auditor internal juga merupakan salah salah kelemahan dalam mendeteksi adanya kecurangan. Auditor internal tidak mampu mengenali *symptom-symptom* yang ada terkait penyimpangan dalam suatu kegiatan.

Bukan hanya kasus di dinas perhubungan yang menjadi temuan BPK RI Perwakilan yang menggambarkan betapa auditor inspektorat seakan terkena sindrom “lumpuh layu”. Hal tersebut dibuktikan dengan laporan hasil pemeriksaan BPK RI tahun 2014 atas laporan keuangan pemerintah daerah tahun anggaran 2013, yang sebagian besar kegiatan tersebut menjadi unit pengawasan auditor inspektorat, berikut rincian dalam Tabel 2.

Hasil pemeriksaan BPK RI di atas seakan menjadi “tamparan keras” bagi auditor internal Kabupaten *Songulara*. Hal ini harus dijadikan bahan renungan untuk melakukan evaluasi diri dan mencari solu-

si terbaik untuk meningkatkan peran para auditornya terutama peningkatan kualitas SDM auditor. Memberi ruang yang cukup untuk auditor internal melakukan inovasi audit yang dibutuhkan oleh pemerintah daerah, sehingga keberadaan auditor internal pemerintah daerah benar-benar bisa berdaya guna dalam mendorong terselenggaranya pemerintahan yang bersih dan berwibawa, khususnya dalam meminimalisir *fraud* di daerah.

**Auditor internal tidaklah bermaksud mengobok-obok.** Mengobok-obok yang dimaksud oleh auditor internal dalam konteks penelitian ini bahwa mereka tidaklah bermaksud membuat *auditee* menjadi lebih tertekan dengan adanya auditor internal. Auditor internal bermaksud membantu *auditee* untuk menyelesaikan persoalan yang mereka hadapi. Tidak bermaksud membuat seseorang yang sudah “sakit” akan ditekan sehingga dia bertambah “sakit”.

Seiring dengan perubahan paradigma auditor internal saat ini, menuntut auditor internal berperan sebagai konsultan atau bahkan katalis. Auditor internal berperan dalam membantu manajemen mengidentifikasi resiko-resiko yang dapat menghambat pencapaian tujuan organisasi. Auditor internal juga harus dapat memberikan saran perbaikan yang dapat memberi nilai tambah bagi organisasi. Di masa depan peran auditor internal diharapkan dapat menjadi katalisator yang akan ikut serta dalam penentuan tujuan organisasi (Tampubolon 2005:2).

Keberadaan auditor internal dirasakan penting saat ini. Keadaan ini tidak saja dalam sektor privat, tetapi juga dalam sektor publik. Manajemen sektor publik membutuhkan “Dokter spesialis” yang memiliki keahlian khusus dalam menelaah berbagai kegiatan yang dilaksanakan oleh unit-unit dalam pemerintah daerah. auditor internal juga dibutuhkan dalam mengidentifikasi dan melaporkan suatu tindakan ketidakpatuhan, ketidakpatutan, inefisiensi dan inefektivitas. Besarnya tuntutan atas peran auditor internal saat ini mengharuskan auditor internal memiliki pengetahuan dan keahlian akuntansi dan juga keahlian dalam bidang-bidang fungsional lainnya.

Berikut petikan pernyataan ketua tim pengawasan kecamatan dan desa/kelurahan di kecamatan Sn, pada saat beliau memberikan pengarahan sebelum dilakukan pemeriksaan atas pertanggungjawaban rutin kecamatan dan desa/kelurahan:

“kami datang bermaksud untuk membantu bapak ibu apabila ada hal-hal yang perlu dibenahi, kami tidak datang untuk bermaksud mengobok-obok”. (Pak AE, P2UPD Madya). (Suasana pertemuan sangat tenang dan peserta menyimak dengan baik apa yang disampaikan oleh ketua tim pemeriksa).

Dari petikan pernyataan di atas, makna indeksikalitas “... kami tidak datang untuk bermaksud mengobok-obok...” menunjukkan bahwa auditor internal melakukan tugas pengawasan dan pembinaan, tidaklah bermaksud untuk membuat si *auditee* bertambah “sakit”, tetapi auditor datang untuk membantu *auditee* menyelesaikan permasalahan yang dihadapi. Tugas pembinaan dilakukan untuk membantu para aparatur kecamatan dan desa/kelurahan dalam memahami cara mempertanggungjawabkan pengelolaan keuangan. Auditor internal tidak dalam kapasitas untuk mengobok-obok atau untuk mengacaukan hal yang sudah baik, tetapi mau memperbaiki hal yang masih perlu untuk diperbaiki. Pada saat pak AE memberikan pengarahan para aparat kecamatan dan desa serius mendengarkan, memiliki makna reflektivitas bahwa kehadiran auditor internal pemerintah daerah memang mereka nantikan untuk dapat memperoleh pengetahuan tentang cara pengelolaan keuangan yang benar.

Demikian juga kutipan pernyataan dari pak M selaku Irban wilayah II pada saat memberikan pengarahan kepada para aparat desa di kecamatan dan Desa/kelurahan terkait pelaksanaan tugas pengawasan/pemeriksaan di kecamatan PU:

“Pemeriksaan yang dilakukan oleh inspektorat hanya berupa pengawasan biasa, memperbaiki apa yang perlu diperbaiki, mengingat bahwa auditor inspektorat adalah auditor internal yang berada di bawah Bupati” (pertemuan tersebut hanya dihadiri oleh 3 perwakilan aparat desa dan 1 perwakilan dari kecamatan).

Makna indeksitas dari kutipan pernyataan “... memperbaiki apa yang perlu diperbaiki...” bahwa auditor internal memiliki maksud yang baik, yaitu membantu para aparatur kecamatan dan desa/kelu-

rahan untuk menyelesaikan permasalahan atas ketidakpahaman mereka mempertanggungjawabkan pengeluaran anggaran secara benar. Pertemuan yang hanya dihadiri oleh beberapa perwakilan aparat desa dan kecamatan memiliki makna reflektivitas bahwa mereka belum siap untuk diaudit oleh auditor internal inspektorat pada hari tersebut. Ada beberapa aparat desa yang datang ditengah-tengah proses audit yang dilaksanakan dan menyatakan bahwa mereka belum siap untuk diperiksa karena pemberitahuan yang sangat mendadak.

Lebih menarik lagi yang diutarakan oleh pak A, selaku Irban Wilayah IV, yang kebetulan juga beliau ikut melakukan pemeriksaan, walaupun beliau baru sekitar 1 (satu) tahun ditugaskan di Inspektorat Kabupaten *Songulara*, tetapi sepertinya beliau memahami benar peran dari auditor internal pemerintah daerah, berikut pernyataan beliau:

“auditor internal pemerintah daerah itu sama dengan dokter, kalau dokter mendiagnosa dulu penyakit pasiennya baru memberikan obat, sehingga obat yang diberikan tidaklah mubazir atau malah memperburuk keadaan pasien, tetapi tepat pada penyakit yang diderita oleh si pasien. Begitu pula kita, seharusnya mendiagnosa dulu apa penyebab terjadinya suatu penyimpangan, jika sudah menemukan penyebab, maka auditor harus berusaha mencari solusi untuk menghilangkan penyebab atau minimal mengurangi penyebab, sehingga permasalahan-permasalahan yang terjadi bisa diatasi atau paling tidak masalah tersebut tidak berlarut-larut dan bertambah parah”

(hal tersebut diungkapkan oleh beliau saat duduk kongko-kongko se usai rapat internal persiapan pemeriksaan reguler. Beliau terlihat antusias dan sesekali tersenyum).

Ungkapan indeksikalitas dari pernyataan “auditor internal pemerintah daerah sama dengan dokter, ...” memiliki makna bahwa auditor internal dalam lingkup pemerintah daerah Kabupaten *Songulara*, memiliki posisi yang benar-benar sangat penting, karena ditempatkan pada posisi yang harus dapat mengatasi semua persoalan bukan hanya dengan cara mengetahui persoalan dan

memberi hukuman kepada pelaksana, tetapi lebih kepada “Si dokter spesialis” artinya auditor harus memiliki kemampuan mumpuni dalam segala bidang di pemerintahan sehingga dapat mendiagnosa semua jenis penyakit dan memberikan saran pengobatan yang sesuai atas suatu permasalahan dalam bidang apapun. Makna reflektivitas dari “... Seharusnya ...” bahwa apapun yang diungkapkan oleh beliau masih merupakan harapan yang belum jelas kapan bisa terlaksana. Namun sikap beliau terlihat antusias menyiratkan harapan beliau sangat ingin berbuat yang terbaik untuk inspektorat.

Berikut kutipan percakapan ibu RL selaku P2UPD pertama dan ibu H selaku P2UPD Muda, saat membuat persiapan untuk melakukan tugas pemeriksaan/pengawasan:

Ibu H : “kalau kita kelapangan nanti, kitorang bawa ini (sambil menunjukkan rekapitulasi hasil verifikasi dan ADD ta. 2013).

Ibu RL : yang torang periksa ini ta. 2013 dan ta. 2014 yang s/d mei. Berarti BAP ditutup bulan Mei 2014?

Ibu H : buat 2 (dua) BAP, 2013 sendiri, dan 2014 s/d Mei.

Ibu RL : kitorang kasi jelas memang, supaya dilapangan kitorang fokus tutup buku dan buat BAP s/d mei 2014. Bagus memang kalau kita periksa s/d mei 2014, supaya pada saat verifikasi 2015 untuk ta. 2014 kesalahan mereka sudah tidak banyak”.

(Ibu RL sibuk menyiapkan berkas-berkas persiapan pemeriksaan)

Kutipan percakapan di atas memiliki makna indeksikalitas dari “..... bagus kalau kita periksa s/d mei 2014, supaya pada saat verifikasi 2015 untuk TA. 2014 kesalahan mereka sudah tidak banyak” bahwa auditor senang melakukan tugasnya jika bisa membantu para *auditee* untuk membuat pertanggungjawaban dengan benar, sehingga *auditee* tidak lagi membuat kesalahan yang banyak. Tugas pembinaan memang sepertinya lebih banyak dilakukan oleh auditor internal inspektorat, mereka (auditor internal) lebih bisa melakukan tugas untuk memberikan masukan-masukan terkait cara membuat pertanggungjawaban yang benar daripada melakukan pemeriksaan yang benar. Auditor internal sebelum turun ke lapangan untuk

melakukan pemeriksaan/pengawasan sebaiknya sudah seiya sekata antar ketua dan anggota dalam tim, sehingga tidak ada persepsi yang berbeda atas suatu permasalahan maupun langkah-langkah pemeriksaan/pengawasan yang mereka lakukan. Sikap ibu RL yang sangat sibuk menyiapkan berkas-berkas persiapan pemeriksaan memiliki makna reflektivitas bahwa Ibu RL sangat bersemangat menyiapkan segala hal yang perlu dipersiapkan demi kelancaran pelaksanaan pemeriksaan di lapangan keesokan harinya.

Proses pelaksanaan audit dilakukan dengan sangat sederhana, sebelum melaksanakan audit, tidak banyak yang harus dipersiapkan oleh auditor. Mereka tidak membuat program kerja pemeriksaan yang memuat langkah kerja pemeriksaan, mereka tidak melakukan survey pendahuluan, hanya membuat beberapa format berita acara pemeriksaan, dan format surat pernyataan. Sebagaimana yang dialami oleh peneliti pada saat mengikuti salah satu tim untuk melakukan pemeriksaan pada Kecamatan dan Desa/Kelurahan. Sebelum surat tugas diterbitkan oleh bagian sekretariat, akan dilaksanakan rapat internal untuk membahas isu-isu terkait pemeriksaan tersebut, dan membagi tim pelaksanaan audit. Setelah pelaksanaan rapat internal, bagian sekretariat akan menerbitkan surat tugas yang ditanda tangai oleh Bupati, sambil menunggu surat tugas diterbitkan, tim akan mempersiapkan bahan untuk melaksanakan tugas pada keesokan harinya.

**Pemerintah daerah ibarat tubuh manusia, salah satu bagian penting dalam tubuh tersebut adalah auditor internalnya.**

Sebagai bagian dalam sistem akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah, auditor internal pemerintah daerah harus berperan nyata memberikan jasa *assurance* dan *consulting* untuk memberikan solusi kepada pimpinan pemerintah daerah atas akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah meliputi permasalahan *governance* (tata kelola), *risk management* dan *control* (pengendalian). Akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah yang buruk, yang tercermin dari tingginya angka korupsi di daerah, rendahnya kualitas penyerapan anggaran, bukan hanya menjadi tanggung jawab pimpinan pemerintah daerah, namun juga tanggung jawab auditor internalnya.

Sesuai namanya, auditor internal pemerintah daerah bertanggung jawab se-

bagai pengawas internal dalam peran kontrol terhadap efektivitas akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah agar bebas dari penyimpangan. Sehingga keterlibatan auditor internal selama proses pelaksanaan kegiatan menjadi sangat penting untuk dapat menilai resiko-resiko yang mungkin terjadi dan segera memberikan saran perbaikan demi tercapainya tujuan penyelenggaraan pemerintahan di daerah.

Secara eksplisit peran auditor internal pemerintah tertuang dalam Permendagri Nomor 70 tahun 2012 tentang Kebijakan Pengawasan di Lingkungan Kementerian Dalam Negeri dan Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah tahun 2013, auditor internal melaksanakan tugas audit/pemeriksaan terkait dengan pemeriksaan kinerja, pengelolaan keuangan dan aset pada SKPD termasuk pemerintahan desa, joint audit dengan BPKP, dan pengawasan tertentu bersama dengan instansi terkait, serta pemeriksaan khusus atas pengaduan masyarakat.

Di samping itu, auditor internal juga melaksanakan tugas selain pemeriksaan berupa melaksanakan tugas review Laporan keuangan pemerintah daerah, asistensi terhadap strategi pencegahan dan pemberantasan korupsi, evaluasi Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP), asistensi dalam penyusunan neraca aset pada SKPD, evaluasi dan asistensi penerapan SPIP, asistensi perencanaan dan penyusunan anggaran, serta pemantauan tindak lanjut hasil pengawasan. Yang tidak kalah pentingnya adalah auditor internal melakukan evaluasi atas perannya sendiri sebagai *quality assurance* dan *consulting*.

Pemerintah daerah ibarat tubuh manusia, salah satu bagian penting dari tubuh tersebut adalah auditor internal. Seperti halnya analogi tersebut di atas, sangat pantas dalam menggambarkan bahwa auditor internal tidak bisa dipisah dari keberhasilan ataupun kegagalan suatu pemerintahan di daerah. Namun demikian, kurangnya komitmen dan pemahaman pimpinan eksekutif tertinggi mengenai arti pentingnya pengawasan menyebabkan fungsi auditor internal tidak maksimal di daerah. Hal ini ditandai dengan belum dimanfaatkannya secara optimal keberadaan lembaga auditor internal pemerintah daerah.

Peran auditor internal pemerintah yang mestinya dapat memberikan informasi pertama atau sebagai "mata dan telinga" pimpinan, atas terjadinya berbagai penyimpangan

dalam penyelenggaraan pemerintah belum dapat terwujud. Bahkan dalam kondisi tertentu keberadaannya justru sering tidak maksimal dalam ikut serta mengawal perjalanan pengelolaan pemerintahan. Hal ini bisa jadi karena perbedaan kepentingan memaknai pengawasan internal di satu sisi "untuk melindungi" dan di sisi yang lain "untuk melakukan koreksi" bagi pimpinan. Berikut pernyataan pak YSL:

"Seharusnya komitmen pemerintah daerah, bupati dan jajarannya untuk membuat inspektorat menjadi lebih baik, agar supaya daerah ini juga lebih baik"

(sambil tersenyum).

Ungkapan "... membuat Inspektorat menjadi lebih baik agar supaya daerah ini juga lebih baik". Memiliki makna indeksikalitas, jika pengawasan internal berjalan dengan baik, dan didukung semua unsur yang ada dalam lingkungan pemerintah daerah Kabupaten *Songulara*, maka bisa dipastikan perjalanan roda pemerintahan akan berjalan dengan benar, dan tujuan mensejahterakan masyarakat akan mudah untuk segera dicapai, sehingga menempatkan posisi auditor internal dalam suatu yang tidak bisa dipisahkan dari suatu keberhasilan pemerintahan daerah.

Sikap pak YSL yang tersenyum memiliki makna reflektivitas bahwa beliau sangat berharap banyak atas penajaman peran auditor internal dapat segera terlaksana dengan adanya komitmen pimpinan puncak dan jajarannya. Auditor internal tidak dapat memperbaiki kinerjanya dan memperkuat perannya jika tidak didukung pimpinan puncak (Bupati) dan unsur-unsur terkait dalam pemerintahan di daerah.

Sebagaimana juga diungkapkan oleh pak M selaku Irban wilayah II:

"Inspektorat yang mewadahi auditor internal pemda sebagai lembaga fungsional dalam tekanan (kebijakan pemda). Posisi inspektorat memang sangat riskan, seperti "menelan ludah dengan paksa", masih banyak orang yang senang melakukan kesalahan karena merasa terlindungi. Faktor kedekatan atas seseorang diangkat menjadi "seseorang" sehingga dia merasa terlindungi" (nada suara



yang agak tinggi dan terlihat sangat bersemangat).

Ungkapan "... auditor internal dalam tekanan (kebijakan pemda).." makna indeksikalitas bahwa auditor internal tidak dapat berbuat banyak, mengingat komitmen pimpinan puncak memang sangat diperlukan inspektorat saat ini, untuk dapat menjalankan perannya secara maksimal, auditor internal pemerintah daerah membutuhkan "ruang" untuk bisa berinovasi dan didukung oleh semua unsur dalam lingkungan pemerintah daerah. Sikap pak M yang terlihat sedikit emosi memiliki makna reflektivitas bahwa beliau sudah bosan dengan banyaknya cibiran atas peran auditor, posisi mereka yang sangat lemah di mata *auditee*. Mereka sepertinya memiliki keinginan yang kuat untuk menjalankan perannya sebaik mungkin, namun "apalah daya tangan tak sampai".

Hal yang sama juga diungkapkan oleh pak R, selaku Kaban PKAD:

"Auditor inspektorat perannya tidak maksimal, tapi ini bukan semata-mata kesalahan dari inspektorat. Pak bupati harus peka akan hal ini, 5 unsur saja yang komit untuk menjalankan segala hal sesuai koridor, maka pemerintahan yang bersih dan berwibawa akan tercapai. Unsur tersebut yakni, Inspektorat, Bappeda, BP-KAD, BKD, dan Sekda"

(sambil menikmati roti yang ada di meja beliau, karena rupanya beliau belum sempat sarapan. Beliau menawarkan juga kepada peneliti untuk mencicipi roti buatan istrinya.

Dalam percakapan ini peneliti sebenarnya memiliki maksud bukan untuk mewawancarai beliau, tetapi hanya sekedar mampir untuk silaturahmi, tetapi tanpa diduga pembicaraan sampai pada peran inspektorat).

Ungkapan "... Pak Bupati harus peka, 5 unsur saja berkomitmen untuk menjalankan sesuatu sesuai koridor, maka pemerintahan bersih dan berwibawa akan tercapai..." memiliki makna indeksikalitas bahwa komitmen pimpinan dalam penajaman peran auditor internal juga harus dibarengi dengan perbaikan pada berbagai sektor terkait, yaitu bagian perencanaan (Bappeda) merencanakan pembangunan dengan baik dan skala prioritas, bagian keuangan (BP-

KAD) menyediakan dana yang dibutuhkan oleh pemerintah daerah tepat waktu, bagian kepegawaian (BKD) menempatkan seseorang dalam jabatan strategis harus sesuai dengan kompetensinya, bagian pengawasan (Inspektorat) melaksanakan pengawasan secara komprehensif di semua sendi-sendi pemerintahan di daerah, dan Sekretaris daerah selaku pembina kepegawaian dan ketua TAPD.

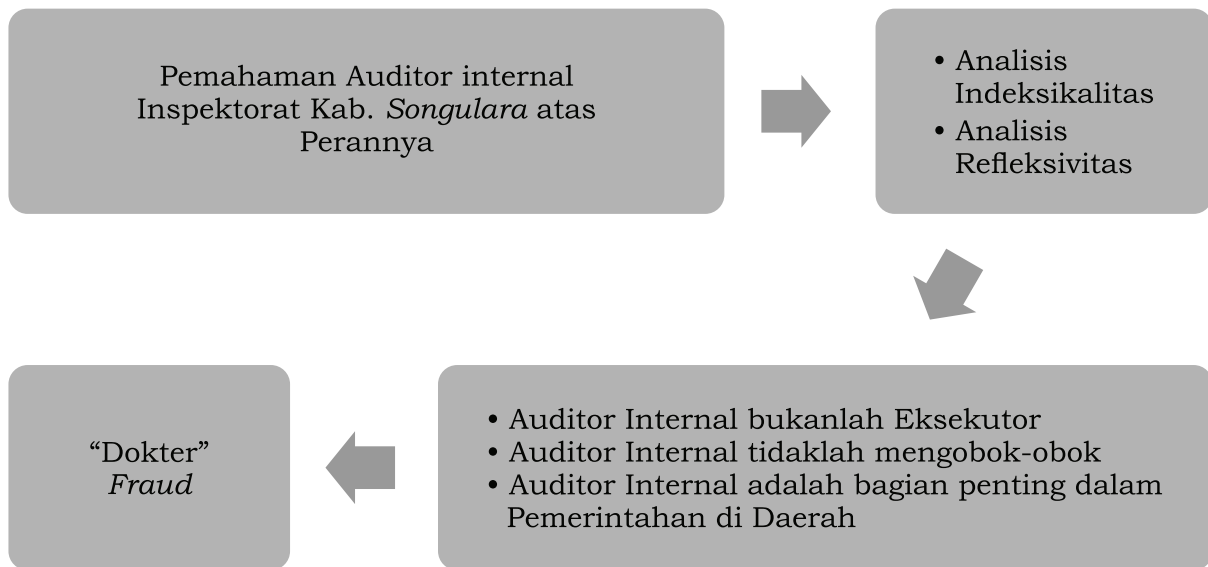
Percakapan yang tidak terencana dengan beliau memiliki makna reflektivitas bahwa beliau sangat prihatin atas kondisi yang ada di inspektorat. Kenyataan yang ada saat ini atas lemahnya peran auditor internal di Kabupaten *Songulara* bukanlah semata-mata kesalahan dari auditor internal itu sendiri ataupun inspektorat selaku SKPD yang mewadahi auditor internal. Meskipun demikian, guna perwujudan dari peran dan fungsi Inspektorat sebagai lembaga pengawas internal pemerintah daerah, perlu adanya dukungan penuh dari berbagai unsur dalam pemerintahan di daerah. Kepemimpinan yang kuat dan visioner sebagai pengelola perubahan sistem birokrasi pemerintahan, termasuk sistem yang lebih komprehensif menjadi sebuah keniscayaan. Dan komitmen saja tidak cukup jika tidak dibarengi dengan anggaran yang proporsional.

Berikut pernyataan yang diutarakan oleh Pak YSL terkait lemahnya peran auditor internal inspektorat:

"Inspektorat sulit untuk berbuat lebih, anggaran "dikebiri" sehingga kinerja tidak bisa optimal, jika ingin optimal maka anggaran harus proporsional"

(dengan nada suara yang agak tinggi, sepertinya beliau gemes dengan keadaan yang ada)

Ungkapan indeksikalitas "... anggaran dikebiri ..." bermakna bahwa kurang optimalnya peran auditor karena tidak adanya dukungan anggaran yang memadai, sehingga bagaimana bisa memaksimalkan peran jika sumber daya untuk meningkatkan kualitas para auditor dan sumber daya pendukung pelaksanaan peran di lapangan masih sangat terbatas. Sikap pak YSL yang terlihat sedikit emosi memiliki makna reflektivitas bahwa sebenarnya auditor internal sangat ingin melaksanakan perannya dengan optimal. Namun, mereka (auditor internal) tidak memiliki daya yang cukup. Ibarat dokter yang ingin melakukan beberapa perawatan untuk kesembuhan pasien tapi terkenda-



**Gambar 1. Bagan Alur Temuan Penelitian Berdasarkan Analisis Indeksikalitas dan Refleksivitas**

la oleh peralatan dan obat yang tersedia di rumah sakit, untuk membeli di luar rumah sakit juga terkendala dengan dana yang tidak mencukupi.

Auditor internal pemerintah daerah Kabupaten *Songulara* merupakan bagian penting yang tidak bisa dipisahkan dari keberadaan pemerintahan daerah Kabupaten *Songulara*. Manajemen puncak dalam hal ini Bupati sangat membutuhkannya sebagai perpanjangan tangan untuk melakukan pengawasan. Oleh karena itu, Bupati harus mengevaluasi apa yang telah dilakukan oleh auditor internalnya? mengapa perannya belum terlihat? Dan komitmen Bupati dalam penajaman peran auditor internalnya sangat dibutuhkan. Peningkatan ruang gerak bagi auditor internalnya, peningkatan kapasitas dan kapabilitas yang dapat menghasilkan auditor yang memiliki kompetensi yang mumpuni, serta memberikan persepsi yang sama atas peran auditor internal kepada unit-unit yang merupakan kewenangan audit oleh auditor internal. Jika Bupati dan unsur-unsur terkait dapat berkomitmen untuk menerapkan hal tersebut, maka mimpi dan angan-angan akan pelaksanaan peran auditor yang maksimal akan menghasilkan kualitas penyelenggaraan pemerintahan yang akuntabel sesuai dengan tujuan yang telah ditetapkan.

Pada akhir masa penelitian tepatnya 16 juli 2014, peneliti melakukan *membercheck* dengan para informan dalam bentuk pertem-

uan pembahasan hasil penelitian. Pertemuan tersebut dapat terlaksana atas persetujuan dan bantuan pak Inspektur. Beliau mengundang para auditor internal dan informan lain yang ada dalam lingkup inspektorat Kabupaten *Songulara*. Pertemuan tersebut dilaksanakan pada pukul 09.00 wita, yang dihadiri oleh 13 (tiga belas) orang informan, yaitu: Pak Inspektur, Pak Sekretaris, Irban I, Irban II, Irban IV, pak YSL, pak AE, Ibu H, Ibu RL, pak J, pak AJ, ibu EM, dan Ibu R. Dimoderatori oleh pak Sekretaris. Peneliti mempresentasikan hasil temuan penelitian, dan tidak satupun temuan yang disanggah oleh para informan. Semua temuan peneliti diterima dengan baik oleh para informan. Dan ada beberapa saran yang mereka berikan yang merupakan nilai tambah bagi temuan penelitian. Semoga dengan *membercheck* yang peneliti lakukan dengan informan dapat menghilangkan prasangka yang ada antara peneliti dan informan.

Peneliti memetaforakan peran auditor dalam *medical term*. Pemerintah daerah ibarat rumah sakit, Bupati ibarat kepala rumah sakit, auditor internal ibarat dokter, *auditee* ibarat pasien dan *fraud* ibarat penyakit. Auditor internal bukanlah orang yang memvonis seseorang tanpa mendiagnosis terlebih dahulu “penyakit” yang diderita oleh si *auditee*. *Auditee* seharusnya menyampaikan keluhan-keluhan yang dirasakan, sehingga dokter akan lebih mudah untuk menyimpulkan dari hasil diagnosa

pasien tersebut, guna memberikan resep obat yang harus dipakai, untuk mengobati pasien supaya bisa cepat sembuh. Diagnosa saja tidaklah cukup, auditor harus dapat memverifikasi dan memastikan symptom, gejala atau indikasi yang timbul, melakukan pengobatan dan melakukan evaluasi atas tindakan pengobatan yang dilakukan.

Pemerintah daerah harus menyediakan sarana prasarana yang memadai demi kesembuhan *auditee*. Program yang dibuat oleh auditor internal untuk tahapan pengobatan “si pasien” dapat dilakukan secara maksimal jika pimpinan puncak (Bupati) juga berkomitmen dengan hal ini. Kesembuhan “pasien” tidak hanya menjadi tanggung jawab auditor internal, tetapi juga tanggung jawab “pasien” itu sendiri untuk mematuhi semua program yang dibuat oleh auditor internal, juga komitmen pimpinan puncak dalam penyediaan dana, sarana dan prasarana yang memadai.

Analogi di atas, sangat pantas untuk menggambarkan posisi seorang auditor internal dalam pemerintahan di daerah. Begitu vitalnya posisi auditor internal sehingga apabila auditor internal tidak menjalankan perannya secara maksimal, maka akan sangat mempengaruhi berhasil atau tidaknya penyelenggaraan pemerintahan yang bersih dan berwibawa.

Keberadaan dan tugas mulia yang di bebankan kepada auditor internal pemerintah daerah tidak mampu menarik simpati dan dukungan dari masyarakat luas yang telah banyak dikecewakan, yang memang bertugas sebagai “Dokter” dalam hal penjaminan kualitas penyelenggaraan pemerintahan di daerah termasuk meminimalisir *fraud*. Sikap pesimistis masyarakat menemukan “ruangnya” ketika banyak kasus-kasus korupsi di daerah yang terungkap dari hasil pemeriksaan auditor eksternal atau yang dilaporkan oleh masyarakat.

Berbicara tentang keberhasilan mengurangi *fraud* memang diperlukan peningkatan kompetensi para auditor internal, juga komitmen dari pimpinan dan berbagai unsur dalam pemerintahan di daerah. Percuma seribu auditor internal dalam pemerintahan, peraturan perundangan dikeluarkan, Satgas pengendalian internal dibentuk bila tidak ada komitmen nyata dari pemerintah untuk mendukung upaya-upaya meminimalisasi *fraud* di daerah. Kesinergian setiap unsur dalam pemerintahan di daerah adalah esensi dari pada kekuatan untuk melenyapkan *Fraud* di bumi pertiwi ini.

## SIMPULAN

Pergeseran peran auditor internal yang semula hanya sebagai pengontrol transaksi keuangan, kini telah bertambah peran sebagai konsultan atau bahkan sebagai katalis. Untuk mendukung tercapainya salah satu tujuan adanya auditor internal dalam lingkup pemerintahan daerah yaitu meminimalisir *fraud*, dibutuhkan penajaman peran auditor internal dalam mencegah dan mendeteksi *fraud*, sehingga diharapkan pemerintah pusat maupun daerah memberi ruang yang cukup untuk auditor melaksanakan peran dan fungsinya secara maksimal, sehingga pencapaian tujuan pemerintah daerah dapat terlaksana secara akuntabel.

Auditor internal dalam menjalankan perannya, lebih terfokus pada pemberian arahan-arahan terkait dengan topik pemeriksaan yang dilakukan. Memberikan koreksi atas kekeliruan pencatatan dan memberi pembinaan pada semua unit yang menjadi bagian dari pemerintahan daerah. Apabila ada hal-hal yang menyimpang atau tidak sesuai dengan ketentuan, maka auditor internal harus mendiagnosa apa penyebab masalah tersebut terjadi dan memberikan solusi atau saran-saran perbaikan kepada *auditee*. Ibarat seorang dokter dalam menangani seorang pasien, maka dokter harus mendiagnosa dulu penyakit pasien, memverifikasi penyebab dan gejala, setelah itu memberikan resep obat yang sesuai dengan jenis penyakit si pasien. Peran dokter tidak berhenti sampai di situ, dokter harus memantau perkembangan kesehatan si pasien. Seharusnya, demikian pula yang dilakukan oleh auditor internal.

Dalam konteks penelitian ini, auditor internal cukup memahami peran mereka yang tidak hanya sekedar sebagai pengawas tetapi juga pengendali. Auditor sebagai pengendali memiliki makna yang lebih tinggi dari sekedar pengawas, jika seorang auditor berperan sebagai pengendali, maka dia harus mengawasi dengan baik apa yang dilakukan oleh aparat pemerintah di daerah, dan bagaimana mereka melakukan kegiatannya. Apabila ada hal-hal yang menyimpang dari ketentuan perundang-undangan, maka auditor internal berkewajiban menegur dan mengarahkan agar pelaksanaan kegiatan berjalan sesuai koridor. Singkatnya peran auditor internal sebagai pengendali adalah memastikan bahwa segala proses yang ada dalam pemerintahan untuk mencapai tujuan pembangunan telah dilaksanakan secara akuntabel.

Namun, pemahaman mereka atas perannya belum diiringi dengan apa yang mereka lakukan. Hal ini tergambar dari cara para auditor dalam menjalankan perannya, mereka menjalankan tugas secara asal-asalan, tidak mempertimbangkan *cost and benefit* dari kegiatan yang mereka lakukan. Mereka hanya sekedar “melunturkan” sifat wajib dari penugasan yang diberikan. Hal ini tidak terlepas dari komitmen pimpinan puncak untuk mempertajam peran auditor internalnya. Selain itu peningkatan kapasitas dan kapabilitas auditor, peningkatan kompetensi ini dapat dilakukan dengan memberikan pendidikan dan pelatihan yang relevan kepada auditornya.

Beberapa hal yang mungkin dapat menjadi keterbatasan dalam penelitian ini adalah: pertama, waktu penelitian di lapangan. Penggalan fakta sosial dalam realitas praktik di Inspektorat Kabupaten Songulara dilakukan dalam waktu dua bulan, sehingga mungkin saja ada informasi atau hal-hal yang belum terungkap dan belum dapat diperoleh peneliti. Bagi peneliti lain yang ingin melihat kajian yang sama, baiknya mengikuti semua program kerja pemeriksaan tahunan yang dilakukan oleh auditor internal pemerintah daerah, sehingga memperoleh pengamatan yang mendetail dan akan memperoleh hasil penelitian yang lebih baik.

Kedua, berkaitan dengan sudut pandang yang saya gunakan mungkin memiliki titik rabun, sehingga memungkinkan ada hal-hal yang tidak saya lihat lewat perspektif yang saya gunakan. Bagi peneliti lain yang ingin melanjutkan penelitian ini atau memiliki kajian yang sama ada baiknya untuk menggunakan perspektif yang berbeda.

#### DAFTAR RUJUKAN

- Arens, A.A., R.J. Elder dan M.S. Beasley. 2008. *Auditing and Assurance Service: an Integrated Approach*. Pearson Education, Inc. Singapore.
- Bastian, I. 2010. *Akuntansi Sektor Publik*, Edisi 4. Penerbit Erlanga. Jakarta.
- Bou-Raad, G. 2000. Internal auditors and value-added approach: the new business regime, *Managerial Auditing Journal*, Vol. 15 No. 4, hlm 182-186.
- Boynton, William C., Raymond N. Jhonson, dan Walter G. Kell. 2003. *Modern Auditing*. Jilid II. Edisi 7. Erlangga. Jakarta.
- BPKP. 2013. Penguatan Peran APIP dalam Pengelolaan Keuangan Negara. *Warta Pengawasan*. Volume XX/No. 3/September 2013.
- Bungin, B. 2011. *Penelitian Kualitatif: Komunikasi, Ekonomi, Kebijakan Publik dan Ilmu Sosial lainnya*. Penerbit Kencana Prenada Media Group. Jakarta.
- Burrell, G. dan Morgan, G. 1979. *Sociological Paradigmas and Organizational Analysis*. Ashgate Publishing Company. New York.
- Chapman, C. dan U. Anderson. 2002. *Implementing the Professional Practices Framework*. FL: The Institute of Internal Auditors. Altamonte Springs.
- Creswell, J.W. 2013. *Research Design: Pendekatan Kualitatif, Kuantitatif, dan Mixed*. Cetakan Ke III. Penerbit Pustaka Pelajar. Yogyakarta.
- Coram, P., C. Ferguson dan R. Moroney. 2006. “The Value of Internal Audit in Fraud Detection”. *Department of Accounting and Business Information System*, hlm. 4. The University of Melbourne.
- Coulon, A. 2008. *Etnometodologi*. Cetakan Ketiga. Jakarta: Lenge. Diterbitkan atas kerjasama Kelompok Kajian Studi Kultural (KKSK) Jakarta dan Yayasan Lenge Mataram.
- Denzin, N.K. dan Y.S. Lincoln. 2009. *Handbook of Qualitative Research*. Penerjemah, Dariyatno, Fata S.B, Abi and Rinaldi, J. Penerbit Pustaka Pelajar. Yogyakarta.
- Faisal, S. 2012. *Filosofi dan Akar Tradisi Penelitian Kualitatif*, dalam Analisis Data Penelitian Kualitatif: *Pemahaman Filosofis dan Metodologis ke Arah Penguasaan Model Aplikasi*. Burhan Bungin (Ed). Penerbit Raja Grafindo Persada, Jakarta.
- Hogan, C.E., Z. Rezaee, R.A. Riley dan U. Velury. 2008. “Financial statement fraud: Insights from the academic literature”. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, Vol. 27, No. 2, hlm 231-252.
- Jaya, K,W. 2010. Kebijakan Desentralisasi di Indonesia dalam Perspektif Teori Ekonomi Kelembagaan. *Pidato Pengukuhan Jabatan Guru Besar dalam Ilmu Ekonomi Universitas Gadjah Mada*. Yogyakarta.



- Kinsella, D. 2010. “Assesing Your Internal Audit Function”. *Business and Economics – Accounting*, Vol. 42, hlm 10,12.
- Lisa M.P. dan J.B. Barry. 1997. “Heightened Responsibilities Of The Auditor Internal In The Detection of Fraud”. *Managerial Finance*, Vol. 23, No. 12, hlm 38.
- Ludigdo, U. 2007. *Paradoks Etika Akuntan*. Penerbit Pustaka Pelajar. Yogyakarta.
- Moleong. 2012. *Metodologi Penelitian Kualitatif*. Edisi Revisi. Penerbit PT Remaja Rosdakarya. Bandung.
- Muhajir, N. 2007. *Metodologi Keilmuan, Paradigma Kualitatif, Kuantitatif dan Mixed*. Penerbit Rake Sarasin. Yogyakarta.
- Murniati. 2009. Pengaruh Pelaksanaan Pengendalian Intern dan Peran Auditor Intern terhadap Pencegahan Kecurangan (fraud): survey pada Kantor Cabang Bank Pemerintah dan Swasta di Kota Padang. *Skripsi tidak Dipublikasikan*. Universitas Negeri Padang.
- Radar Sulteng. 2014. Temuan Warnai LHP Kinerja APIP Sulteng. Diunduh pada tanggal 19 April 2014. <<http://www.radarsulteng.co.id>>.
- Raho, B. 2007. *Teori sosiologi Modern*. Edisi pertama. Penerbit Prestasi Pustaka. Jakarta.
- Rendika, M. 2013. Pengaruh pelaksanaan sistem pengendalian intern pemerintah dan Peran inspektorat terhadap penyalahgunaan asset (Studi Empiris Pada Pemerintah Daerah Kota Padang). *Skripsi tidak Dipublikasikan*. Universitas Negeri Padang.
- Republik Indonesia. 2014. *Iktisar Hasil Pemeriksaan Semester II tahun 2013*. BPK RI.
- Republik Indonesia. 2014. *Laporan Hasil pemeriksaan BPK RI Perwakilan Provinsi Sulawesi Tengah*, Surat Nomor 10/TP LKPD/4/2014, tanggal 30 april 2014.
- Rozmita Y.R.D dan R.N.N Apandi. 2012, Gejala Fraud dan Peran Auditor Internal dalam Pendeteksian Fraud di Lingkungan Perguruan Tinggi (Studi Kualitatif), *Prosiding Simposium Nasional Akuntansi 15 Banjarmasin*.
- Russell, J.P. dan T. Regel. 1996. After the Quality Audit: Closing the Loop on the Audit Process. *American Society for Quality*. Vol. 29. Hlm 65.
- Salim, A. 2006. *Teori & Paradigma: Penelitian Sosial*. Penerbit Tiara Wacana. Yogyakarta.
- Sawyer, B. Lawrence., Dittenhofer, M. and Scheiner, J., 2006. *Sawyer’s Internal Audit*. Cetakan ke-3. Penerjemah: Ali Akbar. Penerbit Salemba Empat. Jakarta.
- Sugiyono. 2012. *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*. Penerbit Alfabeta. Bandung.
- Suhartanto. 2014. Strategi APIP dalam Pencegahan TPK. Diunduh 4 Maret 2014. <<http://www.pusdiklatwas.bpkp.go.id>>.
- Taufik, T. 2011. Pengaruh Peran Inspektorat Daerah terhadap Pencegahan Kecurangan (Studi pada Provinsi dan Kabupaten/Kota di Riau), *Jurnal Pekbis*, Vol.3, No.2, hlm 512-520.
- Togiman, H. 2000. Pengaruh Peran Auditor Internal serta Faktor-Faktor Pendukung Terhadap Upaya Peningkatan Pengendalian Internal dan Kinerja Perusahaan. *Tesis tidak Dipublikasikan*. UNPAD. Bandung.