

EVALUASI EFEKTIVITAS PENGUATAN PERAN APARAT PENGAWASAN INTERN PEMERINTAH DALAM PARADIGMA BARU (Studi Kasus Pada Salah Satu Inspektorat di Aceh)

Marlaini¹, Aliamin², Mirna Indriani²

¹ Magister Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Syiah Kuala Banda Aceh, dan staf Inspektorat Kota Lhokseumawe

² Staf Pengajar Magister Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Syiah Kuala Banda Aceh
Korespondensi Penulis:

¹enimarleni3@gmail.com, ²aliamin@unsyiah.ac.id, ²mirna_indriani@unsyiah.ac.id

Abstract

This study aims to discuss the methods, approaches, and focus of audit in line with changes in the paradigm of the role of internal auditors at the Regency Inspectorate office. It also attempts to identify the obstacles in the implementation of strengthening the role of government internal auditors or The Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP). Changes in the internal audit paradigm are no longer a watchdog role, but must add value to management with a consulting role. The method used in this research is the qualitative approach. The results of the study showed that the methods, approaches and audit focus that should be done in the new paradigm, have not changed as a whole. Implementation of strengthening the role of APIP also has several obstacles such as, human resource competence of the auditors were minimal, the amount of budget was relatively small, the lack of independence of APIP institutions, auditor objectivity was still lacking, and commitment from stakeholders has not been maximized. The effective role of APIP has been difficult to realize if the paradigm shift of the role of internal auditor has not been comprehensive and supporting aspects of APIP's strengthening still have many obstacles.

Keywords: Internal Audit, Paradigm Role of Internal Auditor, Effectiveness of Internal Audit, APIP, Role Strengthening APIP.

Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk membahas metode, pendekatan, dan fokus audit sejalan dengan perubahan paradigma peran auditor intern pada Inspektorat Daerah. Selanjutnya mengidentifikasi aspek yang menjadi kendala dalam implementasi penguatan peran auditor intern pemerintah atau Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP). Perubahan paradigma audit intern adalah tidak lagi berperan sebagai *watchdog*, tetapi harus memberikan nilai tambah bagi manajemen dengan peran *consulting*. Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah kualitatif. Hasil dari penelitian menunjukkan bahwa metode, pendekatan dan fokus audit yang seharusnya dilakukan dalam paradigma baru, belum berubah secara keseluruhan. Implementasi penguatan peran APIP juga memiliki beberapa kendala diantaranya, kompetensi sumber daya manusia para auditor yang minim, jumlah anggaran relatif kecil, lemahnya independensi lembaga APIP, objektivitas auditor masih kurang, dan komitmen dari *stakeholder* belum maksimal. Peran APIP yang efektif akan sulit diwujudkan, apabila perubahan paradigma peran auditor intern belum menyeluruh dan aspek pendukung penguatan peran APIP masih memiliki banyak kendala.

Kata Kunci: Audit Intern, Paradigma Peran Auditor Intern, Efektivitas Audit Intern, APIP, dan Penguatan Peran APIP.

PENDAHULUAN

Seiring dengan perkembangan zaman, paradigma peran auditor internal mengalami perubahan secara signifikan. Demikian juga auditor internal pemerintah tidak lagi berperan dengan paradigma lama sebagai “*watchdog*” yang hanya memata-matai, namun lebih dari itu dapat berperan sebagai konsultan yang dapat memberikan nilai tambah bagi manajemen. Wacana perubahan terus berhembus kencang di ranah pengawasan internal. Kehadiran audit intern pemerintah atau dikenal dengan APIP (Aparat Pengawasan Intern Pemerintah), bagi organisasi pemerintah menjadi sesuatu yang ditunggu-tunggu dan, selayaknya ditempatkan sebagai *strategic business partner* bagi kebutuhan manajemen (Warta Pengawasan, 2013).

Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 60 Tahun 2008 Tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP), telah mengamanatkan perwujudan peran APIP yang efektif sekurang-kurangnya harus memberikan keyakinan yang memadai atas ketaatan, kehematan, efisiensi, dan efektivitas pencapaian tujuan penyelenggaraan tugas dan fungsi instansi pemerintah. Tuntutan peran APIP yang efektif, telah mengalami perubahan sejak hadirnya PP No. 60/2008 yang memperluas cakupan peran APIP menjadi pemberi keyakinan dan konsultasi. Perubahan peran APIP membuat fungsi APIP tidak hanya memberi keyakinan melainkan juga melakukan kegiatan konsultasi untuk membantu manajemen memberi masukan dan pertimbangan profesional terkait risiko yang dihadapi organisasi. Namun demikian, apabila metode, pendekatan dan fokus audit tidak dirubah, mengakibatkan peran pemberi keyakinan (*assurance*) dan konsultan (*consulting*) juga tidak dapat dilaksanakan. Maka dari itu peran APIP harus dikuatkan dari segala segi baik SDM (Sumber Daya Manusia), kelembagaan, proses bisnis, regulasi, anggaran, dan standar.

Harapan yang melambung tinggi tentang penguatan dan penajaman peran APIP tersebut, terganjal dengan beberapa kendala yang ada. Kondisi yang terjadi seperti minimnya kompetensi sumber daya auditor, independensi dan obyektivitas yang lemah, dukungan alokasi anggaran APIP yang sangat kecil, tidak terpenuhinya formasi auditor, serta standar audit, kode etik, dan *peer review* yang belum berjalan semestinya, menyebabkan kinerja instansi pengawasan pemerintah belum optimal (Warta Pengawasan, 2013).

Sesuai amanat PP No. 60/2008 dalam mewujudkan peran APIP yang efektif, maka unit APIP juga harus memiliki kapabilitas yang memadai, baik dari aspek kelembagaan, proses bisnis/tata kelola pengawasan, maupun SDM. Namun faktanya, perubahan peran APIP belum optimal yang diperkuat juga dengan hasil pemetaan kapabilitas terkini oleh BPKP (Badan Pengawasan dan Pembangunan Pemerintah). Merujuk pada hasil penilaian kapabilitas APIP pada bulan Maret 2016 terhadap 628 APIP nasional, sebesar 60% masih terjerembab pada *level 1*, artinya kegiatan audit masih terbatas

untuk ketaatan, dan tidak menerapkan praktik yang profesional. Kemudian 23% sudah beradadi *level 2*, APIP mampu menjamin proses tata kelola sesuai ketentuan yang berlaku. Selanjutnya sebesar 5,1% mencapai *level 3*, dan APIP sudah berperan sebagai konsultan, sementara sisanya belum dilakukan penilaian (Kurnia, 2016).

Penelitian sebelumnya yang mendekati topik penguatan peran dalam perubahan paradigma auditor intern pemerintah masih terbatas. Kalembu (2016) melakukan penelitian pada Inspektorat yang belum melaksanakan perannya sebagai konsultan dan kapabilitasnya berada pada *level 1*. Demikian juga dengan penelitian Toding (2016) diperoleh hasil yang serupa, APIP belum mampu berperan secara optimal sebagai konsultan, penjamin mutu, dan memberikan peringatan dini dalam mencegah atau mengurangi potensi terjadinya penyimpangan terhadap pengelolaan keuangan daerah. Namun, penelitian yang berbeda dilakukan oleh Rahmat (2010) menyangkut peran Inspektorat Jendral Kementrian/Lembaga sebagai APIP yang sudah berperan sebagai konsultan. Penelitian terdahulu yang telah dilakukan memiliki perbedaan, karena terdapat APIP yang sudah menerapkan fungsi konsultan sesuai paradigma baru, namun lebih banyak yang belum menjalankan peran dan fungsinya menjadi APIP yang efektif. Penelitian terdahulu hanya memaparkan analisis dan evaluasi peran APIP yang belum dan sudah melakukan perubahan sebagai konsultan tanpa melihat peningkatan kapabilitasnya menuju peran APIP yang efektif, sehingga berbeda dengan penelitian ini.

Penelitian ini bertujuan untuk membahas metode, pendekatan, dan fokus audit dalam perubahan paradigma audit intern, mengidentifikasi aspek pendukung penguatan peran APIP yang masih menjadi kendala dalam implementasinya. Penelitian ini akan memaparkan evaluasi paradigma baru efektivitas peran auditor internal pemerintah atau APIP pada Inspektorat Daerah.

Hasil penelitian ini secara praktis dapat menjadi bahan rujukan dan rekomendasi kinerja bagi Inspektorat sebagai APIP di daerah dalam menjalankan perannya secara efektif sesuai amanat PP No. 60/2008. Secara Akademis hasil penelitian ini akan menambah informasi dan referensi untuk memahami fungsi audit intern pemerintah atau APIP dalam melakukan proses perubahan perannya sesuai paradigma baru untuk menjadi fungsi APIP yang efektif.

Pembahasan tulisan ini selanjutnya dimulai dengan kajian pustaka yang berhubungan dengan perubahan paradigma peran audit intern, penguatan peran dan peningkatan kapabilitas APIP. Kemudian dilanjutkan dengan penjelasan tentang metode penelitian yang digunakan dan diikuti dengan pembahasan hasil penelitian. Terakhir, menyajikan kesimpulan dan keterbatasan penelitian serta saran untuk studi berikutnya.

TINJAUAN TEORETIS

Peran dan fungsi audit intern lebih dikenal dengan istilah *watchdog* lambat laun mulai beralih menuju perubahan yang signifikan (Warta Pengawasan, 2013). Perubahan ini sejalan dengan pengertian auditintern paling mutakhir (2011) oleh IIA (*The Institute of Internal Auditor*) yang pertama kali dicetuskan tahun 1999 menyatakan bahwa:

Internal auditing is an independent, objective assurance and consulting activity designed to add value an organization's operation. It helps an organization accomplish its objective by bringing a systematic, disciplined, approach to evaluate and improve their effectiveness of risk management, control and governance process.

Peran yang dimainkan oleh auditor intern menurut IIA (2011) tersebut dibagi menjadi dua katagori utama yaitu, jasa *assurance* dan jasa *consulting*. Jasa *assurance* merupakan penilaian obyektiv auditor internal atas bukti untuk memberikan pendapat atau kesimpulan independen mengenai proses, sistem atau subyek masalah lain. Sementara itu, jasa *consulting* merupakan pemberian saran, dan umumnya dilakukan atas permintaan khusus dari klien (auditi).

Melalui definisi baru dari audit intern yang berbasis risiko, maka kegiatan audit intern ditujukan untuk memberikan layanan kepada organisasi. Apabila auditor telah independen, maka dalam melakukan pekerjaannya auditor dapat menjaga objektivitas, sehingga hasilnya lebih valid dan dapat dipertanggungjawabkan. Secara umum, auditor internal tidak dapat melakukan kegiatan audit mereka secara efektif tanpa adanya independensi dan objektivitas, karena kedua hal ini adalah atribut fundamental bagi auditor internal untuk menjaga kredibilitasnya (D'Onza et al., 2015). Kemudian Santosa & Suyunus (2016) menambahkan, menjadi alasan yang logis dari pentingnya status dan kewenangan yang memadai bagi fungsi audit intern, untuk menjaga independensi organisasi dan auditor internal secara individu agar bertindak objektif.

Hal senada juga terdapat dalam SAIPI (Standar Audit Intern Pemerintahan Indonesia) Tahun 2013 yang dikeluarkan oleh AAIPI (Asosiasi Auditor Intern Pemerintah Indonesia). Standar audit adalah kriteria atau ukuran mutu minimal untuk melakukan kegiatan audit intern yang wajib dipedomani oleh auditor intern pemerintah indonesia. Pengertian audit intern dalam SAIPI juga sejalan dengan definisi yang sebelumnya:

Audit intern adalah kegiatan yang independen dan objektif dalam bentuk pemberian keyakinan (*assurance activities*) dan konsultasi (*consulting activities*), yang dirancang untuk memberi nilai tambah dan meningkatkan operasional sebuah organisasi. Kegiatan ini membantu organisasi mencapai tujuannya dengan cara menggunakan pendekatan yang sistematis dan teratur untuk menilai dan meningkatkan efektivitas dari proses manajemen risiko, kontrol atau pengendalian, dan tata kelola.

Kemudian menurut hasil penelitian Mihret & Yismaw (2007), efektivitas audit intern harus dilihat sebagai interaksi dari empat faktor, yaitu kualitas audit intern yang ditunjukkan dengan kemampuan menghasilkan temuan dan rekomendasi audit yang berguna bagi auditan, dukungan manajemen berupa sumber daya dan komitmen untuk mengimplementasikan rekomendasi auditor internal, keadaan organisasi berupa profil, anggaran, serta kebijakan dan prosedur organisasi, dan sifat auditi berupa sikap dan kerja sama auditi. Maka dari itu, Mihret et al. (2010) mengatakan audit intern dituntut untuk lebih efektif, sehingga dapat menghasilkan rekomendasi yang valid dan handal dan memberikan nilai tambah bagi auditi. Santosa & Suyunus (2016) menambahkan, menjadi alasan yang logis dari pentingnya status dan kewenangan yang memadai bagi fungsi audit intern, untuk menjaga independensi organisasi dan auditor internal secara individu agar bertindak objektif

Selanjutnya menurut hasil penelitian Sagara (2015) peran auditor internal sebagai *assurance* dapat dijalankan apabila metode audit yang dilakukan harus dirubah dari *post audit* (tahun yang berlalu) menjadi *current audit* (tahun berjalan). Peran baru auditor internal sebagai *consulting* bukan sebagai pemeriksa juga perlu dilakukan. Implementasi *on going audit* yang sesuai dengan peran baru sebagai *consulting* adalah dengan menempatkan auditor pada satu objek pemeriksaan sebagai konsultan, dan bertugas melakukan pendampingan terhadap program/kegiatan yang sedang berjalan (*current audit*). Auditor internal berperan dalam pengendalian organisasi dalam melaksanakan tugasnya dengan cara melakukan analisis, penilaian, memberikan informasi tentang temuan-temuan auditnya dan merekomendasikan berbagai perbaikannya kepada manajemen.

Gamar & Djahhuri (2015: 121) juga mengemukakan, 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 dari masalah tersebut bisa terjadi dan memberikan solusi berupa saran-saran perbaikan kepada auditi.

Pada masa lalu paradigma peran auditor internal adalah sebagai *watchdog*, sedangkan pada masa kini dan mendatang, proses audit intern dan paradigma baru telah bergeser menjadi konsultan yang memberi masukan berupa pikiran untuk perbaikan (*improvement*) atas sistem yang ada, serta berperan sebagai katalis (Effendi, 2006: 1). Kemudian (Effendi, 2006: 2) juga menyatakan fungsi konsultan bagi auditor internal merupakan peran yang relatif baru. Peran konsultan membawa auditor untuk selalu meningkatkan pengetahuan baik tentang profesi auditor maupun aspek kegiatan organisasi, sehingga dapat membantu manajemen dalam memecahkan suatu masalah. Kemampuan untuk merekomendasikan pemecahan suatu masalah (*problem solver*) bagi auditor internal dapat

diperoleh melalui pengalaman bertahun-tahun dalam melakukan audit.

Peran APIP yang efektif menurut SAIPI 2013, untuk mencapai tujuan reformasi birokrasi dapat terwujud dengan cara sebagai berikut: 1). Memberikan keyakinan yang memadai atas ketaatan, kehematan, efisiensi dan efektivitas pencapaian tujuan penyelenggaraan tugas dan fungsi instansi pemerintah (*assurance activities*); 2). Melakukan peringatan dini (*early warning*) dan meningkatkan efektivitas manajemen risiko dalam penyelenggaraan tugas dan fungsi instansi pemerintah (*anti corruption activities*); dan 3). Memberikan saran dan rekomendasi yang dapat meningkatkan kualitas tata kelola penyelenggaraan tugas dan fungsi instansi pemerintah (*consulting activities*).

APIP berperan penting dalam pengelolaan keuangan negara, oleh karenanya peran APIP harus dikuatkan dari segala segi baik dari segi SDM, keorganisasian/kelembagaan, proses bisnis, regulasi, anggaran, standar, dan sebagainya. Penguatan peran APIP dari segi SDM dilakukan dengan merekrut auditor yang berkompeten di bidang pengawasan dan terus menjaga kompetensinya dari waktu ke waktu dengan menyelenggarakan pendidikan dan pelatihan. Dari sisi kelembagaan, APIP harus independen dari institusi auditnya sebagai syarat agar pengawasan yang dilakukan dapat lebih objektif. Disamping hal tersebut, dukungan penguatan anggaran juga sangat diperlukan bagi pengembangan institusi APIP saat ini dan kedepan, tanpa adanya dukungan anggaran, maka peran APIP tidak mungkin optimal (Warta Pengawasan, 2013).

Keahlian profesional, kualitas pekerjaan audit, independensi organisasi, karir dan penjenjangan, serta dukungan pimpinan adalah faktor penting dalam pencapaian efektifitas audit internal, sehingga entitas audit intern penting untuk dapat meningkatkan kualitas profesional audit melalui pendidikan berkelanjutan, perencanaan yang memadai, dan tindak lanjut audit, menjaga independensi dengan instansi auditan, serta dukungan anggaran dan fasilitas yang cukup (Anto et al., 2016: 24).

METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan desain penelitian dengan metode kualitatif yang dilandasi cara berfikir fenomenologis, maksudnya dalam penelitian ini mencoba untuk mendapatkan pemahaman yang cukup tentang fenomena yang terjadi, mengakui dan menyelidiki hubungan, makna, pemahaman, serta penafsiran yang kompleks, multidimensi, secara independen dari peneliti. Penelitian kualitatif dipilih karena dianggap lebih cocok untuk menjelaskan secara deskriptif permasalahan yang diangkat dari sebuah fenomena sosial. Penggunaan metode kualitatif ini untuk memastikan bahwa masalah tidak hanya dilihat melalui satu aspek, melainkan dari beberapa aspek atas fenomena yang terungkap (Baxter & Susan, 2008).

Menurut Creswell (2013: 20) penelitian studi kasus merupakan proses menyelidiki secara cermat suatu program, peristiwa, aktifitas, proses atau kelompok individu. Sebuah kasus dapat dibatasi oleh waktu dan aktifitas, dan peneliti mengumpulkan informasi secara lengkap dengan menggunakan berbagai prosedur pengumpulan data berdasarkan waktu yang telah ditentukan. Sementara itu, Yin (2009), mengungkapkan bahwa penelitian studi kasus memiliki hal-hal yang spesifik, unik, serta mendetail yang tidak dapat diungkap oleh studi yang lainnya. Studi kasus dapat mengungkap makna dibalik fenomena dalam kondisi apa adanya secara alami, dan dikatakan pula dalam studi kasus tidak hanya sekedar memberikan laporan faktual akan tetapi memberikan konsep baru atas kasus yang diteliti.

Objek dari penelitian ini adalah salah satu Inspektorat Daerah di Aceh, yang merupakan unit pengawasan atau APIP di tingkat kabupaten/kota. Pemilihan di lokasi ini dilakukan peneliti karena masuk dalam salah satu diantara empat inspektorat atau APIP lainnya yang telah mencapai kapabilitas pada *level 2* awal tahun 2016, namun masih dengan catatan. Hasil ini diperoleh berdasarkan penilaian kapabilitas APIP yang dilakukan oleh BPKP Perwakilan Aceh sebagai instansi pembina APIP. Peneliti tidak dapat menyebutkan nama Inspektorat Daerah Kabupaten/Kota dimaksud diatas, karena alasan etika dan kesepakatan dengan inspektur dan para auditor sebagai informan dari objek penelitian.

Kemudian peneliti juga menggunakan teknik pengumpulan data primer yang pada umumnya digunakan dalam penelitian kualitatif meliputi, wawancara, observasi dan dokumentasi. Data primer merupakan data yang diperoleh langsung oleh peneliti melalui wawancara dan observasi dilapangan. Sementara data sekunder, merupakan data yang diperoleh dari literatur atau dokumen (Sugiyono, 2014: 224). Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini adalah sumber data primer, yaitu data yang diperoleh langsung oleh peneliti dari lapangan. Creswell (2013: 67) menyebutkan bahwa peneliti dapat menggunakan observasi, wawancara, dan dokumentasi.

Pada saat mengumpulkan data yang dilakukan melalui wawancara, peneliti memakai alat perekam. Peneliti juga menentukan sumber informan dari objek penelitian yang dipandang layak dan mewakili untuk memperoleh keterangan sebanyak-banyaknya guna menjawab pertanyaan penelitian. Berkaitan dengan penelitian yang akan dilakukan, informan dari wawancara tersebut terdiri dari Inspektur sebagai Kepala Inspektorat, dan para auditor sesuai jenjang jabatannya, yaitu Auditor Muda sebagai ketua tim satu orang, Auditor Pertama sebagai anggota tim satu orang, Auditor Penyelia sebagai anggota tim satu orang, dan Auditor Pelaksana sebagai anggota tim satu orang.

Penelitian ini dilakukan dengan wawancara secara mendalam (*indepth interview*) dengan menggunakan pedoman wawancara semi terstruktur, karena sifatnya luwes sehingga lebih baik untuk

digunakan. Susunan kalimat dalam pertanyaan semi terstruktur ini dapat diubah saat sedang melakukan wawancara, dan disesuaikan dengankondisinya (Yin, 2009: 32). Karakteristik dari wawancara semi terstruktur adalah pertanyaan terbuka, namun ada batasan tema dan alur pembicaraan, kecepatan wawancara dapat diprediksi, fleksibel tapi terkontrol, terdapat pedoman wawancara yang menjadi patokan dalam alur, urutan dan penggunaan kata, serta tujuan (Sugiyono, 2014).

Metode analisis dalam penelitian ini, menggunakan teknik analisis data atau model yang dicetuskan oleh Miles & Huberman, dan sering disebut dengan metode analisis data interaktif (Sugiyono, 2014). Aktivitas dalam analisis data kualitatif dilakukan secara interaktif dan berlangsung secara terus-menerus sampai tuntas dan datanya jenuh. Ukuran kejenuhan data ditandai dengan tidak diperolehnya lagi data atau informasi baru. Aktivitas dalam analisis meliputi reduksi data, penyajian data serta penarikan kesimpulan dan verifikasi.

Kemudian untuk keabsahan data pada penelitian kualitatif dapat menggunakan teknik triangulasi. Pengertian dari triangulasi adalah teknik pemeriksaan keabsahan data yang memanfaatkan sesuatu yang lain dalam membandingkan hasil wawancara terhadap objek penelitian (Sugiyono, 2014). Triangulasi adalah suatu cara untuk mendapatkan data yang benar-benar absah dengan menggunakan metode ganda. Triangulasi adalah teknik pemeriksaan keabsahan data dengan cara memanfaatkan sesuatu yang lain diluar data itu sendiri, untuk keperluan pengecekan atau sebagai pembanding terhadap data tersebut. Menurut Bachri (2010: 46) triangulasi merupakan metode sintesa data terhadap kebenarannya dengan menggunakan metode pengumpulan data yang lain atau berbagai paradigma triangulasi. Data yang dinyatakan valid melalui triangulasi akan memberikan keyakinan terhadap peneliti tentang keabsahan datanya, sehingga tidak ragu dalam pengambilan kesimpulan terhadap penelitian yang dilakukan.

Triangulasi yang dilakukan dalam penelitian ini dengan menggunakan tiga cara yaitu triangulasi sumber data, triangulasi metode, dan triangulasi teori. Triangulasi sumber data yaitu membandingkan beberapa beberapa sumber data dari hasil wawancara antara informan satu dengan informan lainnya. Kemudian triangulasi metode yaitu memperoleh gambaran dengan membandingkan antara hasil dari teknik pengumpulan data berdasarkan wawancara dengan pengamatan di lapangan, atau membandingkan dengan dokumentasi yang diperoleh. Terakhir triangulasi teori yaitu membandingkan hasil yang diperoleh di lapangan dengan teori yang dipelajari dan relevan.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Metode, Pendekatan dan Fokus Audit Dalam Perubahan Paradigma Peran Auditor Intern

Pelaksanaan tugas dan fungsi pengawasan seharusnya dapat memberikan nilai tambah bagi manajemen, apabila dalam praktiknya APIP telah mampu melakukan perubahan yang signifikan terkait dengan metode, pendekatan, dan fokus audit yang dipakai. Namun demikian, kondisi yang terjadi pada Inspektorat adalah, pola kegiatan pengawasan yang dilakukan sampai awal tahun 2017 tidak jauh berbeda dengan pada saat belum mencapai kapabilitas APIP di *level 2* sebelum tahun 2016.

Metode atau sifat pemeriksaan yang dilakukan setiap penugasan sesuai SPT (Surat Perintah Tugas) adalah menggunakan dua periode tahun anggaran, meliputi pemeriksaan untuk satu tahun anggaran sebelumnya, dan pengawasan terhadap tahun anggaran yang sedang berjalan. Pemeriksaan untuk tahun anggaran yang sudah berlalu, dianggap masih efektif dan memberikan manfaat, akan tetapi prioritasnya adalah pada tahun anggaran berjalan, untuk mencegah temuan yang diperoleh tidak ditemukan lagi oleh pihak ekstern atau auditor dari tim BPK (Badan Pemeriksa Keuangan).

Selanjutnya pendekatan audit yang dilakukan dalam praktik di lapangan masih dengan cara mendeteksi masalah. Temuan yang diperoleh akan diungkapkan ketika masalah sudah terjadi dan muncul risikonya. Apabila tidak dilakukan pemeriksaan oleh tim auditor pada saat itu, maka masalah yang ada tidak akan diketahui karena pengelolaan risiko yang bertujuan untuk mengantisipasi dan mengurangi risiko yang akan terjadi masih kurang. Sebaliknya, Inspektorat sebagai APIP bagi daerah, sesuai paradigma baru juga sudah memasukkan unsur pembinaan dalam melakukan kegiatan pemeriksaan dan pengawasan. Perubahan yang dilakukan ke arah pembinaan mulai dilakukan dalam praktik penugasan di lapangan, sehingga audit yang dilakukan sudah mengarah ke pembinaan bukan mencari kesalahan.

Peran pemberi jaminan dan konsultasi yang dapat memberikan nilai tambah bagi manajemen, hanya dapat dilakukan apabila metode, pendekatan, sikap, fokus, dan komunikasi audit juga berubah. Apabila sebelumnya auditor intern sering mendeteksi masalah, dan jika menemukan permasalahan cenderung menyalahkan manajemen, kini pendekatan auditnya diubah menjadi mencegah masalah. Kemudian fokus audit yang dilakukan tidak lagi memperlakukan masalah yang terjadi tapi berubah dengan menyelesaikan masalah. Kegiatan auditor yang awalnya hanya berupa inspeksi, deteksi dan reaksi terhadap risiko audit, maka dalam paradigma baru lebih mengarah pada antisipasi, pencegahan, dan pemantauan terhadap risiko (Warta Pengawasan, 2013).

Inspektorat sebagai unit pengawasan di daerah, belum melakukan perubahan perannya secara menyeluruh sesuai dengan tuntutan paradigma baru auditor intern. Hal ini dapat dilihat dari

penugasan yang dilakukan dalam pelaksanaan tugas pokok pengawasannya baik yang bersifat reguler maupun khusus. Metode audit yang dipakai hingga saat ini masih melakukan juga pemeriksaan terhadap tahun anggaran yang sudah berlalu (*post audit*) yang biasanya dipakai dalam paradigma lama peran auditor intern. Selain itu juga sudah melakukan pengawasan untuk tahun anggaran yang sedang berjalan (*current audit*) sesuai paradigma baru peran auditor intern, yang digabungkan dalam satu SPT. Sementara itu pendekatan audit yang dilakukan pada umumnya juga dengan mendeteksi masalah yang sudah terjadi, sehinggaantisipasi terhadap risiko atau masalah yang akan timbul masih kurang. Pemetaan risiko tidak dilakukan pada saat tahapan Survei Pendahuluan, dan pelaksanaan audit sifatnya masih mendeteksi temuan yang terjadi di lapangan. Sesuai paradigma baru peran auditor intern, selayaknya pendekatan audit yang dilakukan tidak lagi mendeteksi masalah yang muncul saat turun ke lapangan, namun mengantisipasi masalah atau risiko yang akan terjadi. Sementara itu di sisi lain telah ada perubahan sesuai paradigma baru peran audit intern terkait dengan fokus audit yang dilakukan. Apabila ditemukan suatu masalah atau muncul risiko saat pemeriksaan dan pengawasan dilakukan, maka auditor akan menyelesaikan permasalahan tersebut dengan mencari solusi dan memberikan rekomendasi perbaikan pada auditan agar mendapat perbaikan.

Aspek-aspek yang Menjadi Kendala Dalam Mengimplementasikan Penguatan Peran APIP

Berkaitan dengan beban kerja yang harus dipenuhi dan diemban oleh APIP pada Inspektorat untuk mengawal jalannya pengelolaan keuangan di daerah, tidak hanya dipenuhi oleh jumlah auditornya saja akan tetapi harus diikuti dengan kompetensi SDM auditor yang mumpuni. Kompetensi SDM auditor dan calon auditor di Inspektorat, belum memenuhi ekspektasi sesuai tuntutan standar audit baik dari segi latar belakang pendidikan, pengalaman di bidang pengawasan, keahlian khusus, maupun pelatihan teknis lainnya.

Keberadaan tenaga auditor dan calon auditor Inspektorat, yang jumlahnya cukup untuk melaksanakan tugas pengawasan sesuai beban kerja yang telah ada, tidak diiringi dengan kompetensi latar belakang pendidikan yang relevan. Masih banyak personil SDM yang direkrut tidak sesuai dengan kondisi kebutuhan di lapangan, karena ada beberapa latar belakang pendidikan yang tidak berkaitan dengan kegiatan yang mendukung pengawasan sementara SDM Sarjana Teknik masih kurang. Terlebih lagi pelatihan teknis substantif untuk meningkatkan keahlian auditor sangat jarang diikuti, dan hanya mengandalkan kemampuan serta pengetahuan yang terbatas dari hasil mengikuti Diklat pembentukan auditor saja. Sementara itu PNS (Pegawai Negeri Sipil) yang baru dipindahkan ke Inspektorat dapat langsung diikutsertakan dalam kegiatan pemeriksaan, walaupun tidak memiliki

kompetensi yang memadai, sehingga menimbulkan kendala saat penugasan.

Aspek pendukung lain yang masih menjadi kendala adalah terkait dengan alokasi anggaran belanja APIP yang jumlahnya kecil. Alokasi anggaran belanja merupakan salah satu aspek yang penting dalam memenuhi terciptanya kegiatan pengawasan oleh APIP pada Inspektorat. Tanpa dukungan anggaran yang memadai, maka mustahil Inspektorat dapat menjalankan fungsi dan perannya dengan optimal, untuk memenuhi kebutuhan manajemen mengawal jalannya tata kelola dan akuntabilitas keuangan di pemerintah daerah. Akibat yang ditimbulkan dari kurangnya porsi anggaran belanja langsung yang diberikan terkait dengan tugas pengawasan, maka auditor tidak memiliki pengalaman audit yang lebih banyak. Selain itu pelatihan teknis substantif untuk peningkatan kompetensi SDM auditor menjadi terhambat karena terbatasnya anggaran belanja yang tersedia. Independensi dan objektivitas ini merupakan faktor kunci dalam menjalankan fungsi dan peran Inspektorat sebagai APIP di daerah. Selama ini independensi lembaga dan objektivitas auditor Inspektorat, masih lemah dan minim karena berada dalam satu struktur organisasi dan berada dibawah pihak yang diawasi.

Penguatan peran APIP sudah semestinya terus menerus dilakukan oleh pimpinan manajemen di daerah. Peran APIP dapat menjadi optimal apabila upaya yang dilakukan untuk mendukung penguatan peran APIP membangun tata kelola yang lebih baik dapat terlaksana. Harapan yang melambung tinggi terkait dengan perubahan peran APIP menjadi penjamin mutu dan konsultan masih banyak menyisakan permasalahan, sehingga tidak serta merta tugas berat yang diemban dapat memberikan nilai tambah bagi manajemen. Demikian juga yang terjadi dengan Inspektorat sebagai APIP, belum memiliki secara maksimal beberapa aspek yang menentukan sebagai pendukung yang menjadi faktor-faktor kendala terhadap penguatan perannya di daerah.

Terdapat beberapa aspek pendukung yang sangat menentukan dalam mengimplementasikan penguatan peran APIP pada Inspektorat, agar efektifitas pengawasan seperti yang diamanahkan dalam PP No.60/2008 dapat terwujud. Beberapa faktor yang menjadi kendala paling krusial adalah minimnya kompetensi SDM auditor dan calon auditor yang direkrut, jumlah alokasi anggaran belanja yang mendukung kegiatan pengawasan masih sedikit, komitmen dari *stakeholder* yang belum kuat, serta independensi lembaga APIP yang lemah dan objektivitas auditor masih kurang. Independensi lembaga APIP dan objektivitas auditor merupakan suatu sikap yang paling sensitif dalam kenyataannya, dan merupakan hal yang paling sulit untuk dilakukan karena terbentur dengan berbagai kepentingan. Sementara untuk ketersediaan jumlah auditor dan calon auditornya sendiri hampir mendekati angka ideal walaupun kualitas SDM yang ada belum sebanding dengan kuantitas yang telah dimiliki.

APIP berperan penting dalam pengelolaan keuangan negara, oleh karenanya peran APIP harus dikuatkan dari segala segi baik dari segi SDM, keorganisasian/kelembagaan, proses bisnis, regulasi, anggaran, standar, dan sebagainya. Penguatan APIP dari segi SDM dilakukan dengan merekrut auditor yang berkompeten di bidang pengawasan dan terus menjaga kompetensinya dari waktu ke waktu dengan menyelenggarakan pendidikan dan pelatihan. Dari sisi kelembagaan, APIP harus independen dari institusi auditnya sebagai syarat agar pengawasan yang dilakukan dapat lebih objektif. Disamping hal tersebut, dukungan penguatan anggaran juga sangat diperlukan bagi pengembangan institusi APIP saat ini dan kedepan, tanpa adanya dukungan anggaran, maka peran APIP tidak mungkin optimal (Warta Pengawasan, 2013).

KESIMPULAN

Penggunaan metode, pendekatan, dan fokus audit di Inspektorat, belum secara keseluruhan memenuhi tuntutan paradigma baru peran audit intern yang berfungsi sebagai penjamin mutu (*assurance*) dan konsultasi (*consulting*). Unsur pembinaan dalam pelaksanaan tugas pengawasan juga lebih dikedepankan saat ini, tidak hanya sekedar mencari kesalahan atau temuan dari auditan seperti paradigma lama sebagai *watchdog*. Beberapa aspek yang menjadi penyebab belum diimplementasikannya secara maksimal penguatan peran APIP pada Inspektorat adalah formasi auditor dan calon auditor belum sebanding dengan kualitas yang diharapkan, kompetensi SDM auditor belum semuanya memadai, alokasi anggaran Inspektorat yang masih kecil, lemahnya independensi Inspektorat serta kurangnya objektivitas dari beberapa auditor.

Penelitian ini hanya dilakukan pada satu objek saja yaitu salah satu Inspektorat Daerah di Aceh yang kapabilitasnya berada di *level 2*. Peneliti tidak membandingkan dengan APIP dari Inspektorat daerah kabupaten/kota lainnya, baik yang memiliki level kapabilitas sama maupun yang berbeda. Hasil penelitian tidak bisa digeneralisir dan berlaku pada semua APIP tingkat daerah kabupaten/kota di seluruh Indonesia. Bisa saja dengan metode dan topik yang sama dengan objek yang berbeda akan menghasilkan kesimpulan yang berbeda. Diperlukan penelitian yang lebih lanjut untuk mengetahui permasalahan dari topik yang sama pada Inspektorat sebagai APIP di daerah yang lain.

REFERENSI

Anto, A. T., Sutaryo., & Payamta. 2016. Determinan Efektifitas Audit Internal Pemerintah di Indonesia. *Simposium Nasional Akuntansi XIX* Lampung, 1-27.

Asosiasi Auditor Intern Pemerintah Indonesia. 2013. *Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia*.

Bachri, B.S. 2010. Meyakinkan Validitas Data Melalui Triangulasi Pada Penelitian Kualitatif. *Jurnal Teknologi Pendidikan*, 10 (1): 46-62.

Baxter, P., & S. Jack. 2008. Qualitative Case Study Methodology: Study Design and Implementation for Novice Researchers. *The Qualitative Report*, 4 (13): 544-559.

Coram, P., C. Ferguson., & R. Moroney. 2008. Internal Audit, Alternative Internal Audit Structures and The Level of Misappropriation of Assets Fraud. *Accounting and Finance*, 48: 543-559.

Creswell, J. W. (2013). *Research Design: Pendekatan Kualitatif, Kuantitatif, dan Mixed* cetakan III. Yogyakarta: Pustaka Pelajar.

Effendi, M. Arief.2006. *Perkembangan Profesi Internal Audit Abad 21*. Seminar/Kuliah Umum Universitas Internasional Batam, 1-19.

Gamar, N.,& A. Djahuri. 2015. Auditor Internal Sebagai “Dokter” *Fraud* di Pemerintah Daerah. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 6 (1): 107-123. Kalembo, Chotilda, D. S. 2016. Evaluasi Peran Inspektorat Kabupaten Sumba Barat Daya Sebagai Aparat Pengawas Intern Pemerintah. *Tesis*, Program Magister Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Gajah Mada.

Kurnia, D. 2016. Transformasi Fungsi Audit Intern Pemerintah: Meningkatkan Kapabilitas APIP. Dipaparkan Dalam Diseminasi Teknik Peningkatan Kapabilitas APIP dan Optimalisasi Sertifikasi Jabatan Fungsional Auditor (JFA). Modul Seminar.

Mihret, Dessalegn Getie & Aderajew Wondim Yismaw. 2007. Internal Audit Effectiveness: An Ethiopian Public Sector Case Study. *Managerial Auditing Journal*, 22 (5): 470-484.

Mihret, D. G., K, James., & J, M. Mula. 2010. Antecedents and Organisational Performance Implications of Internal Audit Effectiveness: Some Proposition And Research Agenda. *Pacific Accounting Review*, 22 (3): 224-252.

Peraturan Pemerintah No. 60 Tahun 2008 Tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah.

Rahmat, S. 2010. Analisis Peran Inspektorat Jendral sebagai Aparat Pengawasan Internal Kementrian/Lembaga Dalam Meningkatkan Kualitas Laporan Keuangan Kementrian/Lembaga (Studi pada Kementrian Keuangan). *Tesis*, Program Studi Magister Akuntansi Universitas Indonesia.

Sagara, Y. 2015. Efektifitas Peran Auditor Internal di UIN Syarif Hidayatullah Jakarta yang Ditunjukkan oleh PP NO 60 Tahun 2008: Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP). *Jurnal Bisnis dan Manajemen*.5 (1): 119-133.

Santosa, J.,& Mohammad, S. 2016. *Discourse Analysis* Realitas Independensi APIP. *Simposium nasional Akuntansi XIX*. Lampung,1-21.

Sugiyono,(2014).*Metode Penelitian Kuantitatif Kualitatif dan R&D*cetakan ke-20. Bandung: Alfabeta.

The Institute of Internal Auditors. 2011. *International Standars for the Professional Practice of Internal Auditing (Standards)*.

Toding, Daniel, S. 2016. Kapasitas Aparat Inspektorat Dalam Pengawasan Keuangan Daerah Kabupaten Sidoarjo (Kajian Terhadap Kompetensi Aparat Inspektorat di Kabupaten Sidoarjo). *Jurnal Ilmiah Administrasi Publik*, 2 (1): 11-18.

Warta Pengawasan.2013. *Penguatan Peran Auditor Intern*, 20 (3), 16-23.

Yin, R.K. 2009. *Case Study Research: Design and Methods-Applied Sosial Research Methods Series*, London: Sage.