

**Profesi Auditor Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan,
Masihkah Independensi Diperlukan?
(Kajian terhadap Sudut Pandang Teori Peran)**

FIBRIYANI NUR KHAIRIN
Universitas Mulawarman

YOREMIA LESTARI GINTING
Universitas Mulawarman

BRAMANTIKA OKTAVIANI
Universitas Mulawarman

Abstract

This study aimed to assess and analyze the impact of auditor's working conditions and environment at BPKP Representative East Kalimantan province, associated with their independency. Through interpretive qualitative research, with phenomenological approach, this study uses role theory as an analytical tool. These results indicate that the shift of the auditor BPKP role, especially in East Kalimantan province representatives, namely from the role as "watchdog" into the role as a "consultant" which is more dominant. The conditions and various other conditions encountered in the workplace BPKP auditor/assignment may weaken independence. Through the viewpoint of role theory results that in maintaining its independence, auditor BPKP facing challenges from all sides, as the gap between the expectations of the role that run and the party receiving the results from the role that lead to conflict and role ambiguity. Thus, the auditor BPKP was only plays as a "cameo" within the scope of its work. However, with the code of ethics that have always adhered to, as well as various "roles and awards" are present to minimize the gap expectations on the role which can help them to maintain auditor BPKP independency, both the practitioner and the profession. This research is expected to contribute to the reform of the Government Internal Control System (SPIP) be better able to help the auditor BPKP maintained its independence on various situations they face in their assignment.

Keywords: *Independency, government internal auditor, role conflict, role ambiguity, qualitative*

Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk untuk mengkaji dan menganalisis dampak dari kondisi dan lingkungan kerja auditor di BPKP Perwakilan Provinsi Kalimantan Timur terkait dengan prinsip independensinya. Melalui penelitian kualitatif interpretif, dengan pendekatan fenomenologi, penelitian ini menggunakan teori peran sebagai alat analisis. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa adanya pergeseran peran dari auditor BPKP terutama di perwakilan Provinsi Kaltim, yakni dari peran sebagai "polisi" menjadi peran sebagai "konsultan" yang lebih dominan. Kondisi tersebut dan berbagai kondisi lain yang dihadapi auditor BPKP di lingkungan kerja/penugasannya dapat melemahkan independensi. Melalui sudut pandang teori peran diperoleh hasil bahwa dalam mempertahankan independensinya, auditor BPKP menghadapi tantangan dari berbagai sisi, seperti terjadinya kesenjangan antara harapan

dari peran yang dijalankan serta pihak yang menerima hasil dari peran tersebut yang menimbulkan terjadinya konflik dan ambiguitas peran. Sehingga, auditor BPKP merasa hanya berposisi sebagai “cameo” saja dalam lingkup kerjanya. Namun, dengan adanya kode etik yang selalu dipatuhi, serta berbagai “peran dan penghargaan” yang hadir dapat meminimalisir kesenjangan harapan atas peran tersebut yang kemudian dapat membantu auditor BPKP mempertahankan independensinya, baik secara praktisi maupun profesi. Diharapkan penelitian ini dapat berkontribusi dalam reformasi Sistem Pengawasan Intern Pemerintah (SPIP) menjadi lebih mampu membantu auditor BPKP mempertahankan independensi pada berbagai situasi yang mereka hadapi dalam penugasannya.

Kata Kunci: *Independensi, auditor internal pemerintah, konflik peran, ambiguitas peran, kualitatif*

1. Pendahuluan

Sikap mental independen merupakan syarat utama yang harus dimiliki oleh seorang auditor, baik auditor eksternal maupun auditor internal. Sikap mental independen sama pentingnya dengan keahlian dalam bidang praktek akuntansi dan prosedur audit. Independensi merupakan sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, dan tidak tergantung pada orang lain (Najib, 2013). *Institute of Internal Audit (IIA)* menjelaskan bahwa “*Independence is the freedom from conditions that threaten objectivity or the appearance of objectivity. Such threats to objectivity must be managed at the individual auditor, engagement, functional and organizational levels.*”

Ditinjau dari sisi *sector public*, tuntutan untuk mewujudkan *good government governance* dan *clean governance*, mengharuskan pemerintah untuk meningkatkan transparansi dan akuntabilitas dari laporan keuangan pemerintah. Kondisi tersebut sejalan dengan pernyataan Mardiasmo (2009:20) bahwa akuntabilitas publik adalah kewajiban pihak pemegang amanah untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggung jawabnya kepada pihak pemberi amanah. Oleh sebab itu, dibutuhkan suatu peran yang memungkinkan auditor dapat bertindak sebagai konsultan yang berfungsi sebagai pemberi deteksi dini dalam mengidentifikasi risiko organisasi dan berorientasi pada kinerja organisasi secara keseluruhan (Sardjono, 2007). Peran tersebut dilakukan oleh suatu fungsi auditor internal yang membantu pihak manajemen untuk memastikan bahwa sistem pengendalian internal organisasi telah dikembangkan dengan tepat dan seluruh operasi perusahaan telah dilakukan secara efektif, efisien, dan ekonomis (Haron *et al.*, 2004).

Sesuai dengan Peraturan Pemerintah No.60 Tahun 2008 mengenai sistem pengendalian intern pemerintah, maka pelaksanaan pengendalian intern dilaksanakan oleh Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP), yang terdiri dari Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP), Inspektorat Jenderal, Inspektorat Provinsi, dan Inspektorat Kota. BPKP sebagai salah satu pelaksana tugas pengendalian internal pemerintah memiliki tugas untuk melakukan pengawasan terhadap pelaksanaan keuangan dan pembangunan sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Sesuai dengan tugas dan kewajibannya, pelaksanaan kegiatan BPKP dikelompokkan kedalam empat kelompok, yaitu audit, konsultasi, asistensi, dan evaluasi (Kisnawati, 2012).

Dalam melaksanakan tugas dan kewajibannya BPKP harus tunduk terhadap kode etik dan standar audit. Kode etik bertujuan untuk menjaga perilaku auditor dalam menjalankan tugasnya sementara itu standar audit bertujuan untuk menjaga mutu hasil audit. Kedua hal inilah yang menjadi dasar sikap independensi seorang auditor, baik eksternal maupun internal. Secara teoritis kualitas pekerjaan auditor biasanya dihubungkan dengan kualifikasi keahlian, ketepatan waktu penyelesaian pekerjaan, kecukupan bukti pemeriksaan yang kompeten pada biaya yang paling rendah serta sikap independensinya dengan klien.

Berdasarkan PERMENPAN No:PER/05/M.PAN/03/2008 tentang Standar Audit Aparat Pengawasan Intern Pemerintah dinyatakan dalam standar umum audit kinerja dan audit investigasi meliputi standar-standar yang terkait dengan karakteristik organisasi dan individu-individu yang melakukan kegiatan audit harus independen, obyektif, memiliki keahlian (latar belakang pendidikan, kompetensi teknis dan sertifikasi jabatan dan pendidikan dan pelatihan berkelanjutan), kecermatan profesional dan kepatuhan terhadap kode etik.

Disisi lain adanya persepsi baru bahwa internal auditor pemerintah tidak hanya berfungsi sebagai *watchdog* (“polisi”) yang menakuti auditee namun juga berperan sebagai *Consultant* dan *Catalyst* (konsultan dan katalis) (Wulandari dan Tjahjono, 2011). Sementara itu peran penunjang lainnya dari tugas auditor BPKP adalah pertama BPKP memiliki peran sebagai konsultan. Sebagai seorang konsultan auditor BPKP memberikan saran dan masukan dalam proses penyusunan kebijakan dengan cara melakukan penilaian terhadap program atau kebijakan yang sedang dan akan berlangsung. Kedua, sebagai konsultan BPKP turut serta memberikan pendidikan dan pelatihan baik

diklat teknis maupun diklat penjenjangan. Sedangkan sebagai katalis, peran BPKP adalah sebagai *quality assurance* (penjamin mutu) yang bertujuan untuk memastikan jika program yang dijalankan telah menghasilkan produk.

Oleh karena itu penelitian ini bertujuan untuk mengkaji dan menggali fenomena independensi auditor BPKP Perwakilan Provinsi Kalimantan Timur. Hal yang memotivasi dilakukannya penelitian ini adalah bahwa independensi merupakan dasar dari struktur filosofi profesi auditor. Pendapat seorang auditor dalam melaksanakan kegiatan audit maupun jasa attestasi lainnya, akan jadi kurang bernilai apabila auditor tersebut tidak independen meskipun betapa kompetennya auditor tersebut. Karena itu, auditor dituntut harus bertindak independen dalam segala hal, yang berarti harus bertindak dengan integritas dan objektivitas. Namun, berdasarkan hasil pengamatan awal penelitian dengan menggunakan metode *interview*, diperoleh fenomena bahwa BPKP Perwakilan Provinsi Kaltim dalam pelaksanaan kegiatannya beberapa tahun belakangan lebih dominan pada aktivitas pendampingan dan konsultasi. Sedangkan aktivitas audit, dilakukan secara rutin oleh pihak Inspektorat, baik Inspektorat Provinsi maupun Inspektorat Kota.

Kondisi demikian tentunya dapat mempengaruhi independensi auditor BPKP, yang mana secara jabatan, dan keilmuan ditujukan dan dilahirkan sebagai seorang auditor. Tentunya hal tersebut penting dan menarik untuk dikaji serta ditelaah, sebagai salah satu dampak dari dualisme peraturan pemerintah mengenai fungsi jabatan dan tugas bagi profesi auditor pemerintah di Indonesia kedepannya.

1.1 Rumusan Masalah

Mengacu pada fenomena yang diungkapkan sebelumnya, maka permasalahan yang diajukan dalam penelitian ini adalah “apakah auditor pemerintah dalam hal ini auditor BPKP Perwakilan Provinsi Kaltim masih menjaga prinsip independensinya, baik secara praktisi maupun profesi dalam sudut pandang teori peran?” Sehingga penelitian ini bertujuan untuk mengkaji dan menganalisis dampak dari kondisi dan lingkungan kerja auditor di BPKP Perwakilan Provinsi Kaltim terkait dengan prinsip independensinya dengan menggunakan teori peran sebagai alat analisis.

2. Kajian Pustaka

2.1 Good Government Governance

Good governance menurut Sapariyah (2011), merupakan tata kelola yang baik pada suatu usaha yang dilandasi oleh etika profesional dalam berusaha atau berkarya. Pemahaman *good governance* dapat didefinisikan dengan seberapa jauh pemahaman atas konsep tata kelola perusahaan atau organisasi yang baik oleh para auditor. Pemahaman *good governance* merupakan wujud penerimaan akan pentingnya suatu perangkat peraturan atau tata kelola yang baik untuk mengatur hubungan, fungsi dan kepentingan berbagai pihak dalam urusan bisnis maupun pelayanan publik. Pemahaman atas *good governance* adalah untuk menciptakan keunggulan manajemen kinerja baik pada perusahaan bisnis manufaktur (*good corporate governance*) ataupun perusahaan jasa, serta lembaga pelayanan publik atau pemerintahan (*good government governance*) (Bolang *et.al.*, 2013)

Good governance merupakan prinsip penyelenggaraan pemerintah yang universal, karena itu seharusnya di tetapkan dalam penyelenggaraan pemerintah pusat dan daerah. Upaya menjalankan prinsip-prinsip *good governance* perlu dilakukan dalam penyelenggaraan pemerintahan di Indonesia. Undang-undang No.32 Tahun 2004 tentang Pemerintah Daerah dan Undang-undang No.33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Daerah. Mardiasmo (2009) menyatakan untuk mendukung terciptanya pemerintahan yang baik (*good governance*) terdapat tiga aspek utama yang perlu diperhatikan, yaitu: pengawasan, pengendalian dan pemeriksaan. Ketiga unsur tersebut tentunya memiliki fungsi dan implikasi yang berbeda pula.

Sebagai Aparatur Pengawasan Intern Pemerintah (APIP), BPKP sendiri sejak lahirnya pada tanggal 30 Mei 1983 atau 32 tahun yang lalu, telah sangat berperan aktif dalam pengawasan keuangan dan pembangunan di Indonesia. BPKP mempunyai peran, tugas dan fungsi yang sangat strategis dalam membantu Pemerintah untuk mewujudkan *Good Governance* dan *Clean Government*, dan juga mendorong peningkatan kualitas Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Negara baik di Pusat maupun di Daerah. Hasil pengawasan yang selama ini dilakukan BPKP, terefleksi menjadi empat perspektif akuntabilitas, yaitu: Akuntabilitas Pelaporan Keuangan; Akuntabilitas Kebendaharaan dan Pengelolaan Aset Negara; Akuntabilitas Penyelamatan Keuangan Negara dan Terbangunnya Iklim

bagi Terselenggaranya Kepemerintahan yang Baik dan Bersih; serta Akuntabilitas Pengelolaan Program Lintas Sektoral.

2.2 BPKP sebagai Internal Auditor Pemerintah

Menurut Agoes dan Hoesada (2009:48), auditor pemerintah adalah auditor profesional yang bekerja di instansi pemerintah yang tugas pokoknya melakukan audit atas pertanggungjawaban keuangan yang disajikan oleh unit-unit organisasi atau entitas pemerintah atau pertanggungjawaban keuangan yang ditujukan pada pemerintah. Penyelenggaraan *auditing* pemerintahan dilakukan oleh BPKP. BPKP merupakan suatu badan yang dibentuk oleh lembaga eksekutif negara (presiden) yang bertugas mengawasi dana untuk penyelenggaraan pembangunan negara yang dilakukan pemerintah dan bertanggungjawab atas tugasnya pada pemerintah juga.

Pada umumnya, audit sektor publik berbeda dengan audit pada sektor bisnis ataupun swasta. Audit sektor publik dilakukan pada organisasi pemerintah yang bersifat *not profit oriented* (nirlaba), seperti sektor Pemerintahan Daerah (Pemda), Badan Usaha Milik Negara (BUMN), Badan Usaha Milik Daerah (BUMD), dan instansi lain yang berkaitan dengan pengelolaan aktiva atau kekayaan negara. Menurut Bastian (2007:55), audit sektor publik adalah jasa penyelidikan bagi masyarakat atas organisasi publik dan politikus yang sudah mereka danai. Hal ini sejalan dengan pernyataan dari Boynton, Johnson, dan Kell (2003:504) yang menyatakan bahwa *auditing* pemerintah (*government auditing*) mencakup semua audit yang dilakukan oleh badan audit pemerintah serta semua audit atas organisasi pemerintah.

Selanjutnya, pernyataan yang dikeluarkan oleh Pusat Pendidikan dan Pelatihan Pengawasan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (Pusdiklatwas BPKP) dalam KESA (2008) yang menyatakan bahwa kegiatan audit yang dapat dilakukan oleh Aparatur Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) pada dasarnya dapat dikelompokkan ke dalam 3 (tiga) jenis audit, yaitu:

1. Audit atas laporan keuangan yang bertujuan untuk memberikan opini atas kewajaran penyajian laporan keuangan sesuai dengan prinsip akuntansi yang diterima umum.
2. Audit kinerja yang bertujuan untuk memberikan simpulan dan rekomendasi atas pengelolaan instansi pemerintah secara ekonomis, efisien, dan efektif.

3. Audit dengan tujuan tertentu yaitu audit yang bertujuan untuk memberikan simpulan atas suatu hal yang diaudit, yang termasuk dalam kategori ini adalah audit investigatif, yaitu audit terhadap masalah yang menjadi fokus perhatian pimpinan organisasi dan audit yang bersifat khas.

2.3 Independensi Internal Auditor

Sedangkan menurut Kode Etik dan Standar Audit (KESA) yang ditetapkan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (2008), independensi pada dasarnya merupakan *state of mind* atau sesuatu yang dirasakan oleh masing-masing menurut apa yang diyakin sedang berlangsung. Sehubungan dengan hal tersebut, independensi auditor dapat ditinjau dan dievaluasi dari dua sisi, independensi praktisi dan independensi profesi. Secara lengkap hal tersebut diuraikan sebagai berikut:

1. Independensi Praktisi, yakni independensi yang nyata atau faktual yang diperoleh dan dipertahankan oleh auditor dalam seluruh rangkaian kegiatan audit, mulai dari tahap perencanaan, pelaksanaan, sampai tahap pelaporan. Independensi dalam fakta ini merupakan tinjauan terhadap kebebasan yang sesungguhnya dimiliki oleh auditor, sehingga merupakan kondisi ideal yang perlu diwujudkan oleh auditor. Apabila auditor sungguh-sungguh memiliki kebebasan demikian, maka independensi dalam hal perencanaan, pelaksanaan dan pelaporan hasil audit dapat terpenuhi. Namun demikian, independensi dalam fakta tersebut sifatnya sukar diukur dan tidak serta merta dapat disaksikan oleh orang lain. Kenyataan adanya independensi tersebut hanya dapat dirasakan langsung oleh auditor sendiri dan tidak mudah untuk ditunjukkan atau didemonstrasikan kepada umum.
2. Independensi Profesi, yakni independensi yang ditinjau menurut citra (*image*) auditor dari pandangan publik atau masyarakat umum terhadap auditor yang bertugas. Independensi menurut tinjauan ini sering pula dinamakan independensi dalam penampilan (*independence in appearance*). Independensi menurut tinjauan ini sangat krusial karena tanpa keyakinan publik bahwa seorang auditor adalah independen, maka segala hal yang dilakukannya serta pendapatnya tidak akan mendapatkan penghargaan dari publik atau pemakainya. Agar

independensi menurut tinjauan penampilan ini dapat memperoleh pengakuan publik, maka cara yang efektif untuk mewujudkannya adalah dengan menghindari segala hal yang dapat menyebabkan penampilan auditor dalam kaitannya dengan kliennya mendapat kecurigaan dari publik. Namun demikian, untuk menghilangkan kecurigaan itu tidaklah mudah, bahkan sering memperoleh sorotan dari publik.

Institute of Internal Audit (IIA) sebagai ikatan internal auditor di Amerika yang dibentuk pada tahun 1941 merumuskan definisi internal audit sebagai aktivitas independen, keyakinan obyektif dan konsultasi yang dirancang untuk memberikan nilai tambah dan meningkatkan operasi organisasi. Dalam definisi ini Independensi menjadi kata kunci utama dalam definisi internal audit. Independen dan obyektivitas adalah dua hal yang tidak terpisahkan dalam internal audit. Independensi yang menjadikan internal auditor dapat bersikap obyektif.

Secara ideal, internal auditor dikatakan independen apabila dapat melaksanakan tugasnya secara bebas dan obyektif. Dengan kebebasannya, memungkinkan internal auditor untuk melaksanakan tugasnya dengan tidak berpihak. Namun, bagaimana dalam praktiknya? Karena dari kata “internal” saja sudah berbau tidak independen (Roufique, 2010). Tentu saja, hal ini bukanlah perkara mudah. Di sisi lain, internal auditor banyak menghadapi permasalahan dan kondisi yang menghadapkan internal auditor untuk ‘mempertaruhkan’ independensinya.

Internal auditor sebagai pekerja di dalam organisasi yang diauditnya akan menghadapi dilema ketika harus melaporkan temuan-temuan yang mungkin mempengaruhi atau tidak menguntungkan kinerja dan karirnya. Independensi internal auditor akan dipengaruhi oleh pertimbangan sejauh mana hasil internal audit akan berdampak terhadap kelangsungan kerjanya sebagai karyawan/pekerja. Pengaruh ini dapat berasal dari manajemen (didalam organisasi) atau dari kepentingan pribadi internal auditor (Wulandari dan Tjahjono, 2011). Serta internal auditor pun akan menghadapi perbedaan kepentingan dengan pihak eksternal, internal auditor juga harus menghadapi kepentingan-kepentingan pihak internal organisasi yang tidak jarang pula berbeda-beda, bahkan bertentangan. Dalam kondisi ini, internal auditor berpotensi dijadikan “tunggangan” konflik kepentingan pihak-pihak tertentu. Disinilah sikap obyektif internal auditor akan mencerminkan independensinya. Internal auditor harus menjaga agar tidak muncul prasangka atau pendapat dari pihak manapun bahwa internal auditor

berpihak pada kepentingan tertentu. Inilah yang disebut independen dalam penampilan. Tanpa adanya independensi, auditor tidak berarti apa-apa.

2.4 Assurance versus Consulting

BPKP mempunyai tugas melaksanakan tugas pemerintahan di bidang pengawasan keuangan dan pembangunan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Pendekatan yang dilakukan BPKP diarahkan lebih bersifat preventif atau pembinaan dan tidak sepenuhnya audit atau represif. Kegiatan sosialisasi, asistensi atau pendampingan, dan evaluasi merupakan kegiatan yang mulai digeluti BPKP. Sedangkan audit investigatif dilakukan dalam membantu aparat penegak hukum untuk menghitung kerugian keuangan negara.

Dalam rangka mewujudkan pemerintahan yang transparan dan akuntabel, BPK selaku eksternal auditor pemerintah pun memerlukan hasil pengawasan BPKP dalam rangka memberikan penilaian atas kinerja eksekutif. Untuk keperluan tersebut, hasil pengawasan BPKP dapat digunakan oleh BPK dalam rangka memberikan opini terhadap laporan keuangan eksekutif, serta dalam menentukan luasnya ruang lingkup audit yang dilaksanakan menjadi lebih efisien dan efektif. Dikarenakan hasil pengawasan BPKP dapat mempengaruhi opini yang dihasilkan oleh BPK, maka dibutuhkan sikap independensi dalam pelaksanaan tanggungjawab tersebut (Ulum, 2012:156).

Selanjutnya, terkait dengan independensi internal auditor pemerintah diungkapkan oleh hasil survey dalam penelitian Peurseem (2004) terhadap internal auditor di Selandia Baru untuk mengidentifikasi fungsi atau peran dari para internal auditor tersebut di perusahaan. Survey tersebut juga dilakukan untuk memahami “dilema peran” yang dialami oleh auditor internal, yang timbul dari adanya ekspektasi bahwa auditor internal dapat “mendampingi” dan kemudian secara independen mengevaluasi manajemen. Hasil yang diperoleh dari para responden mengindikasikan bahwa peran internal auditor belakangan ini telah berubah hanya sebagai konsultan saja dibandingkan sebagai “polisi.” Kemudian, Puersem (2005) kembali melakukan survey lanjutan terkait hal ini. Dimana survey berikutnya dilakukan dengan memberikan studi kasus kepada enam internal auditor senior. Studi tersebut di desain untuk menjelaskan bagaimana para internal auditor dapat mempertemukan antara konflik ketika tanggung jawab untuk mengemukakan kesalahan manajemen dalam audit, dan

bantuan atau jasa konsultasi yang mereka berikan kepada manajemen. Puersem (2005) menemukan bahwa kondisi ini mengarah pada ambiguitas peran auditor internal namun ambiguitas ini tidak dianggap sebagai sesuatu yang perlu dikhawatirkan. Serta, berdasarkan hasil wawancara ditemukan tiga konsep yang dapat berdampak pada kemampuan auditor untuk menjaga independensinya, yakni posisinya dimana auditor internal membangun peran dan kewajibannya sendiri, peran dari status profesional, dan lingkungan komunikasi yang mereka bangun.

2.5 Teori Peran

Teori peran (*role theory*) berawal dari ilmu psikologi, sosiologi dan antropologi (Sarwono, 2002). Dalam ketiga ilmu tersebut, istilah “peran” diambil dari dunia teater. Dalam teater, seorang aktor harus bermain sebagai seorang tokoh tertentu dan dalam posisinya sebagai tokoh itu ia diharapkan untuk berperilaku secara tertentu. Bilton, et al. (1981 dalam Jannah 2009) menyatakan, peran sosial mirip dengan peran yang dimainkan seorang actor, maksudnya orang yang memiliki posisi-posisi atau status-status tertentu dalam masyarakat diharapkan untuk berperilaku dalam cara-cara tertentu yang bisa diprediksikan, seolah-olah sejumlah "naskah" (scripts) sudah disiapkan untuk mereka. Namun harapan-harapan yang terkait dengan peran-peran ini tidak hanya bersifat satu-arah. Seseorang tidak hanya diharapkan memainkan suatu peran dengan cara-cara khas tertentu, namun orang itu sendiri juga mengharapkan orang lain untuk berperilaku dengan cara-cara tertentu terhadap dirinya.

Harapan tersebut meliputi norma-norma atau tekanan untuk bertindak dalam cara tertentu. Individu akan menerima pesan tersebut, menginterpretasikannya, dan merespon dalam berbagai cara. Masalah akan muncul ketika pesan yang dikirim tersebut tidak jelas, tidak secara langsung, tidak dapat diinterpretasikan dengan mudah, dan tidak sesuai dengan daya tangkap si penerima pesan. Akibatnya, pesan tersebut dinilai ambigu atau mengandung unsur konflik. Ketika hal itu terjadi, individu akan merespon pesan tersebut dalam cara yang tidak diharapkan oleh si pengirim pesan (Jannah, 2009).

Harapan akan peran tersebut dapat berasal dari peran itu sendiri, individu yang mengendalikan peran tersebut, masyarakat, atau pihak lain yang berkepentingan terhadap peran

tersebut. Setiap orang yang memegang kewenangan atas suatu peran akan membentuk harapan tersebut. Dimana, BPKP merupakan auditor pemerintah yang dibentuk oleh badan eksekutif Negara (Presiden), yang bertujuan untuk mengawasi dana guna penyelenggaraan pembangunan Negara yang dilakukan pemerintah dan bertanggung jawab atas tugasnya kepada pemerintah dan melakukan pengawasan atas penyelenggaraan akuntansi pemerintahan.

Individu atau pihak yang berbeda dapat membentuk harapan yang mengandung konflik bagi pemegang peran itu sendiri. BPKP memikul peran yang sangat besar dalam mewujudkan akuntabilitas dan transparansi keuangan pemerintah, salah satu tujuannya dalam rangka pemberantasan korupsi yang pada akhirnya membawa harapan dan risiko bagi auditor itu sendiri (Wulandari dan Tjahjono, 2011). Namun bagaimanapun risiko yang dihadapi seharusnya tidak mengganggu independensi auditor BPKP dalam mengambil keputusan. Oleh karena setiap individu dapat menduduki peran sosial ganda, maka dimungkinkan bahwa dari beragam peran tersebut akan menimbulkan persyaratan/harapan peran yang saling bertentangan (Ahmad dan Taylor, 2009). Hal tersebut yang dikenal sebagai konflik peran.

Sebagaimana diungkapkan juga oleh Damajanti (2003) bahwa individu akan mengalami konflik dalam dirinya apabila terdapat dua tekanan atau lebih yang terjadi secara bersamaan yang ditujukan pada diri individu tersebut. Konflik pada setiap individu disebabkan karena individu tersebut harus menyanggah dua peran yang berbeda dalam waktu yang sama. Teori peran juga menyatakan bahwa ketika perilaku yang diharapkan oleh individu tidak konsisten, maka mereka dapat mengalami stress, depresi, merasa tidak puas, dan kinerja mereka akan kurang efektif daripada jika pada harapan tersebut tidak mengandung konflik. Jadi, dapat dikatakan bahwa konflik peran dapat memberikan pengaruh negatif terhadap cara berpikir seseorang. Dengan kata lain, konflik peran dapat menurunkan tingkat komitmen independensi seseorang (Ahmad dan Taylor, 2009). Adapun ambiguitas peran merupakan sebuah konsep yang menjelaskan ketersediaan informasi yang berkaitan dengan peran. Pemegang peran harus mengetahui apakah harapan tersebut benar dan sesuai dengan aktivitas dan tanggung jawab dari posisi mereka. Selain itu, individu juga harus memahami apakah aktivitas tersebut telah dapat memenuhi tanggung jawab dari suatu posisi dan bagaimana aktivitas tersebut dilakukan (Ahmad dan Taylor, 2009).

Sama halnya dengan konflik peran Kahn *et al.* (1964 dalam Ahmad dan Taylor, 2009) mengemukakan bahwa ambiguitas peran juga dapat meningkatkan kemungkinan seseorang menjadi merasa tidak puas dengan perannya, mengalami kecemasan, memutarbalikkan fakta, dan kinerjanya menurun. Selain itu, Kahn *et al.* (1964 dalam Ahmad dan Taylor, 2009) juga menjelaskan bahwa ambiguitas peran dapat meningkat ketika kompleksitas organisasi melebihi rentang pemahaman seseorang. Oleh sebab itu, auditor BPKP yang menghadapi ambiguitas peran kemungkinan sulit untuk menjaga komitmen mereka untuk tetap bersikap independen. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa individu yang berhadapan dengan tingkat konflik peran dan ambiguitas peran yang tinggi akan mengalami kecemasan, ketidakpuasan, dan ketidakefektifan dalam melakukan pekerjaan dibandingkan individu yang lain Kahn *et al.*, (1964 dalam Damajanti, 2003). Hal tersebut dapat mempengaruhi kemampuan individu dalam menjaga komitmen yang ada pada diri mereka, dalam hal ini adalah sulitnya menjaga komitmen untuk bersikap independen.

3. Metode Penelitian

Penelitian ini merupakan penelitian yang berupaya menganalisis independensi auditor internal pemerintah (BPKP) dari sudut pandang teori peran. Peneliti menggambarkan bagaimana auditor BPKP memandang peran dan hubungannya dengan pihak-pihak terkait dalam lingkungan kerjanya. Serta, bagaimana auditor BPKP sebagai internal auditor pemerintah dapat mempertahankan independensinya. Sehingga penelitian ini lebih bersifat kualitatif interpretif.

Adapun data-data yang dianalisis dalam penelitian ini dikumpulkan dari data primer yang diperoleh dari wawancara semistruktur dengan auditor internal pemerintah BPKP perwakilan Kaltim. Pengamatan yang dilakukan terhadap auditor BPKP ini dilaksanakan selama kurang lebih 6 bulan. Dikarenakan keterbatasan waktu dari para auditor BPKP sehingga peneliti menggunakan *random sampling* dalam menemukan informan. Pada akhirnya diperoleh 3 orang narasumber/informan yang memiliki jabatan dan bidang yang berbeda. Namun, dengan begitu peneliti dapat memperoleh informasi lebih terkait bidang kerja/peran BPKP dalam mewujudkan pemerintahan yang bersih, serta hal ini sekaligus berfungsi sebagai alat validasi data dimana beberapa pertanyaan yang sama terkait

dengan peran dan independensi auditor BPKP dapat dikonfirmasi kepada beberapa pihak yang berbeda tersebut. Sehingga informasi yang diperoleh tidak hanya subjektif dari satu narasumber saja.

Tujuan dari penelitian ini adalah membuat deskripsi, gambaran atau lukisan secara sistematis, aktual, dan akurat mengenai fakta-fakta, sifat serta hubungan antara fenomena yang diselidiki (Moleong, 2011). Perolehan data-data yang diperlukan dalam menjawab rumusan masalah dilakukan beberapa tahapan-tahapan. Setelah dilakukan wawancara kepada para informan, semua hasil wawancara ditranskrip untuk dianalisis (Steward dan Subramaniam, 2009; Zain dan Subramaniam, 2007). Setelah data-data tersebut diperoleh dan dikumpulkan kemudian dilakukan teknik analisis data. Hal ini dimaksudkan agar data yang diperoleh mudah dibaca dan dipahami sebagai upaya untuk menjawab rumusan masalah dalam penelitian ini. Berdasarkan hasil wawancara dan data-data yang dikumpulkan, peneliti mengidentifikasi peran dan independensi dari para auditor BPKP. Peneliti mendeskripsikan pandangan auditor BPKP terkait peran dan independensinya tersebut dengan menggunakan teori peran sebagai alat analisis.

4. Hasil dan Pembahasan

4.1 Peran Auditor BPKP dalam Lensa Teori Peran

Perburuan untuk memperoleh opini WTP (Wajar Tanpa Pengecualian) atas akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah yang dilakukan oleh pihak pemerintah daerah (Pemda) maupun provinsi juga terjadi di provinsi Kalimantan Timur serta daerah-daerah yang berada diwilayahnya. Pencapaian atas meningkatnya jumlah Pemda di wilayah Kalimantan Timur pada tahun 2015 ini merupakan salah satu hadiah yang seharusnya juga dinikmati oleh para auditor BPKP yang selama periode-periode sebelumnya berperan aktif dalam membantu pihak Pemda mewujudkan hal tersebut.

Seperti yang diulas dalam website resmi pemerintah Provinsi Kalimantan Timur, bahwa Kabupaten/kota yang sukses meraih WTP tersebut antara lain Balikpapan, Kutai Kartanegara, Bontang, Paser dan Samarinda. Provinsi Kalimantan Utara (Kaltara) yang merupakan provinsi pemekaran Kaltim pun sukses meraih WTP (kaltimprov.go.id). Namun dalam hal ini, yang memperoleh pujian dari kepala daerah adalah Bupati dan Walikota sebagai peraih kesuksesan

tersebut. Lalu, adakah pihak yang menganggap peran BPKP dalam hal ini?

Diungkapkan Beur (2003) bahwa terdapat beberapa jenis perilaku seseorang dalam pekerjaannya, salah satunya adalah persepsi peran atau *role perception* yang berawal dari konsep persepsi dan teori peran (*role theory*). Persepsi sendiri dapat didefinisikan sebagai “*a process by which individuals organize and interpret their sensory impressions in order to give meaning to their environment*” (Robbins dan Judge, 2012: 121). Namun demikian, sesuatu yang dipersepsikan seseorang bisa saja berbeda dari realitas objektifnya. Dunia sebagaimana yang dipersepsi adalah dunia yang penting secara perilaku. Individu bisa melihat sesuatu yang sama, namun bisa saja mempersepsinya secara berlainan.

Jabatan fungsional yang dominan terdapat dalam struktur organisasi BPKP adalah auditor pemerintah. Dimana dalam hal ini auditor BPKP terikat dalam tugas dan fungsi yang lebih mengarah kepada tindakan preventif agar tidak terjadi hal-hal yang pada akhirnya dapat merugikan Negara. Peran yang terkandung dalam posisi ini cukup unik, karena auditor BPKP sebagai auditor internal pemerintah berperan dalam membantu Pemda dan SKPD-SKPD nya dalam pengelolaan keuangan daerah namun di sisi lain mereka wajib bersikap independen.

Sehingga, fenomena yang muncul dari ungkapan Pak BCL yang merupakan salah satu auditor BPKP senior di BPKP perwakilan Provinsi Kaltim merasa dirinya hanyalah sebagai “*cameo*” atau peran pembantu dalam tugasnya tersebut. Saat peneliti berbincang dengannya, beliau bahkan tidak mau disebut sebagai auditor. Seperti yang dituturkan:

”...aaah auditor apa? kan cuma pembantu saja...saya sudah lama sekali tidak pernah memeriksa kok! (red: audit)”

Persepsi yang berbeda terkait istilah dalam jabatan fungsional ini juga salah satu bukti adanya pemisahan secara sadar antara peranan dan “*kedirian*” (*self*), sehingga konflik antara peran dan *kedirian* dapat muncul sebagai satu bentuk dari konflik peran. Bila orang menampilkan peran yang tidak disukai, mereka kadang-kadang mengatakan bahwa mereka hanya menjalankan apa yang harus mereka perbuat. Sehingga secara tak langsung mereka mengatakan, karakter mereka yang sesungguhnya tidak dapat disamakan dengan tindakan-tindakan mereka itu.

Konflik-konflik nyata antara peran dan *kedirian* itu disebut oleh Goffman (1956) sebagai

“*The Self*” atau adanya “jarak peran”. “Jarak peran” diartikan sebagai suatu kesan yang ditonjolkan oleh individu bahwa ia tidak terlibat sepenuhnya atau tidak menerima definisi situasi yang tercermin dalam penampilan perannya. Ia melakukan komunikasi-komunikasi yang tidak sesuai dengan sifat dari peranannya untuk menunjukkan bahwa ia lebih dari sekadar peran yang dimainkannya. Seperti, dalam fenomena ini dimana seorang auditor BPKP tidak merasa dirinya adalah seorang auditor, bahwa perannya hanyalah sebagai “pembantu” saja. Bahkan informan juga mengungkapkan bahwa jika mencari auditor maka yang harusnya dituju adalah Inspektorat ataupun BPK, yang tugasnya adalah melakukan pemeriksaan atas akuntabilitas laporan keuangan pemerintah. Ini merupakan tindakan mengambil jarak dari peran yang mereka lakukan dalam suatu situasi.

Penampilan “jarak peran” menunjukkan adanya perasaan kurang terikat terhadap peranan. Perasaan kurang terikat terhadap peranan inilah yang nantinya dapat melemahkan independensi pihak BPKP yang sebenarnya juga seorang auditor sesuai dengan peran yang melekat pada jabatan fungsional mereka.

4.2 Independensi dalam Ambiguitas Peran Auditor BPKP

Ambiguitas peran didefinisikan sebagai suatu keadaan dimana informasi yang berkaitan dengan suatu peran tertentu kurang atau tidak jelas (Beauchamp *et al.*, 2004). Rizzo *et al.* (1970 dalam Michael *et al.*, 2009) menyatakan bahwa ambiguitas peran menunjukkan ambivalensi saat apa yang diharapkan tidak jelas karena kekurangan informasi mengenai suatu peran dan apa yang dibutuhkan dalam suatu tugas. Dalam penelitian Schuller *et al.*, Beehr *et al.*, dan Babin (dalam Koustelios, 2004), ditemukan bahwa ambiguitas peran mengakibatkan kepuasan kerja yang rendah, *absenteeism*, *low involvement*, dan tekanan kerja. Ambiguitas peran dapat menyebabkan auditor BPKP rentan mengganggu komitmen independensi auditor BPKP.

Prasojo (2015) mengungkapkan masih belum tegas dan jelasnya pembagian fungsi pengawasan internal yang dilakukan oleh APIP dengan pemeriksaan eksternal yang dilakukan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) dan dalam beberapa hal dengan Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP). Padahal di beberapa negara, seperti di AS, Korea dan Jerman, prioritas

pengawasan internal pemerintah diletakkan pada aspek kepatuhan (*compliance audit*), sedangkan pengawasan eksternal pemerintah secara prioritas dan fokus diletakkan pada aspek kinerja pembangunan/pemerintahan (*performance audit*). Dengan demikian, pada tingkat awal, pemeriksa/pengawas eksternal akan mempergunakan data-data hasil pengawasan yang dilakukan aparat pengawasan internal pemerintah. Jika dibutuhkan karena adanya dugaan penyimpangan proses dan hasil pengawasan, bisa dilakukan audit ulang oleh gabungan aparat pengawas internal pemerintah (bisa juga oleh BPKP) atau oleh pemeriksa eksternal (BPK).

Namun, pada BPKP perwakilan Provinsi Kaltim, peran dari para auditor BPKP disini nampaknya telah bergeser "*from watchdog to consultant.*" Saat peran pengawasan dirasa melemah, maka tidak menutup kemungkinan hal ini juga dapat melemahkan independensi auditor BPKP. Ambiguitas peran mengurangi tingkat kepastian apakah informasi yang diperoleh dalam pemeriksaan telah objektif dan relevan. Ambiguitas peran dapat menimbulkan perasaan sia-sia secara individual. Apabila individu tidak jelas akan peran utama mereka hingga kurangnya informasi yang dibutuhkan bagi kesuksesan kinerja peran tersebut akan mengakibatkan kinerja menurun. Ambiguitas peran dapat menyebabkan auditor BPKP rentan terhadap ketidakpuasan kerja hingga kejenuhan yang mengakibatkan turunnya komitmen independensi (Saraswati *et.al*, 2014).

Hal ini sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan Puersem (2005) bahwa peran auditor internal telah mengalami pergeseran, peran-peran pemeriksaan (audit) telah berkurang dan yang meningkat adalah peran dalam jasa konsultasi. Kondisi ini dialami oleh BPKP perwakilan Provinsi Kaltim, dimana peran mereka yang dominan adalah pada jasa pendampingan dan konsultasi kepada Pemda dan SKPD. Dominasi peran yang terjadi ini dijelaskan oleh narasumber dikarenakan kondisi daerah-daerah di Kalimantan Timur (Kaltim) dimana mereka bertugas memiliki karakter yang berbeda dengan daerah lain yang telah maju (dicontohkan seperti daerah Jawa). Salah satu alasannya adalah masih banyaknya daerah di Kaltim yang kekurangan sumber daya manusia yang memahami dan menguasai dalam hal pengelolaan keuangan daerah. Sehingga, sistem keuangan sebaik apapun yang disiapkan pemerintah tetap saja tidak dapat digunakan secara maksimal.

4.3 Masih Adakah Independensi dalam diri auditor BPKP?

Independensi adalah faktor penentu masih dipercaya atau tidak seorang auditor dan institusi dimana auditor bernaung. Independensi menyangkut kemampuan untuk bertindak obyektif serta penuh integritas. Hal ini hanya bisa dilakukan oleh seseorang yang secara psikologis memiliki intelektual tinggi dan penuh dengan kejujuran.

Auditor yang berintelektual tinggi dan jujur diperoleh sejak awal seleksi penerimaan auditor, terlihat dari proses seleksi penerimaan auditor BPKP antara lain seleksi administratif yakni latar belakang Sarjana Akuntansi baik dari Perguruan Tinggi umumnya dan dari Sekolah Tinggi Akuntansi Negara (STAN) serta memiliki register akuntan negara. Pelamar yang telah lolos seleksi administratif selanjutnya mengikuti seleksi tertulis (kemampuan akademik dan psikotest), serta seleksi wawancara. Melalui tahapan seleksi demikian, kualitas yang diharapkan dari seorang auditor terpenuhi baik intelektualitas maupun integritasnya. Selama perjalanan karir sebagai auditor, kualitas yang diharapkan adalah auditor semakin berkompeten dan berintegritas. BPKP sebagai institusi melakukan berbagai cara agar para auditor mampu menghadapi berbagai tekanan-tekanan dimana komitmen untuk tetap jujur menjadi tidaklah mudah.

Banyaknya pemekaran daerah di Kalimantan Timur, yang terbaru saat ini adalah Kalimantan Utara (Kaltara) dan pelaporan keuangan pemerintah daerah yang wajib *acrual basis* di tahun 2015, tidak didukung oleh kesiapan sumber daya manusia di pemerintahan daerah Kabupaten/Kota. Oleh karena kondisi demikian, Pemda meminta bantuan dalam bentuk konsultasi dan pendampingan dari BPKP. Kondisi ini nampak dari ungkapan Pak CHS yang merupakan salah satu auditor BPKP, dimana tugas pokoknya lebih kepada jasa pendampingan dan konsultasi. Beliau mengungkapkan bahwa karena kurangnya tenaga kerja di suatu daerah (dicontohkan kondisi di Kabupaten Paser), dimana auditor BPKP diminta pihak Pemda melaksanakan pekerjaan untuk membantu auditor inspektorat melakukan audit atas salah satu proyek dengan dana APBD yang terjadi di daerah tersebut. Disini auditor BPKP tidak berperan sesuai dengan lingkup kerjanya, karena hal ini diluar dari kewenangan/tugasnya. Sehingga, dalam membantu pihak Pemda dan Inspektorat Kota, auditor BPKP melakukan penugasan ini dengan cara melakukan audit yang “dibungkus” penugasan evaluasi.

Pegawai BPKP Perwakilan Kaltim yang memiliki Jabatan Fungsional Auditor adalah 82

orang dengan kondisi lingkup kerja yang sangat luas dan penugasan yang lebih banyak di pendampingan daripada penugasan pemeriksaan. Dengan kata lain, kondisi demikian menambah beban kerja auditor di bidang pendampingan lebih banyak dibanding tugas pemeriksaan. Auditor BPKP yang bertugas di bidang Aparatur Pemerintahan Daerah ketika melakukan pendampingan dan memberikan konsultasi kepada pemerintah daerah harus tetap mempertahankan independensinya agar saran yang diberikan tetap obyektif dan bebas dari konflik kepentingan.

Institusi BPKP memiliki cara agar auditor tetap independen dengan cara review berjenjang dalam internal team auditor, pemeriksaan inspektorat BPKP secara berkala, kode etik, dan standar serta prosedur audit. Harapan institusi ialah ketika mekanisme tersebut terpenuhi maka independensi terjaga apapun penugasan yang diterima oleh auditor.

4.4 "Peran dan Penghargaan": Penguat Independensi Auditor BPKP

4.4.1 The Best Employee of the Year

Damajanti (2003) menyatakan bahwa individu akan mengalami konflik dalam dirinya apabila terdapat dua tekanan atau lebih yang terjadi secara bersamaan yang ditujukan pada diri individu tersebut. Konflik dalam diri individu auditor BPKP disebabkan karena harus menyanggah dua peran yang berbeda dalam waktu yang sama yakni peran sebagai auditor dan peran sebagai konsultan, dimana kedua peran tersebut memiliki harapan-harapan yang dapat berbenturan dan dapat menyulitkan posisi khususnya dalam hal yang berkaitan dengan independensi. Menurut Ahmad dan Taylor (2009) konflik peran dapat menurunkan tingkat komitmen independensi seseorang, apalagi untuk penugasan konsultasi yang tidak memerlukan tingkat independensi yang tinggi seperti penugasan audit (*assurance*).

Perasaan memperoleh "sesuatu" merupakan gambaran tingkat kepuasan individu terhadap harapan atas peran yang dilakoninya, "sesuatu" itu dapat berupa pujian dan penghargaan karena telah melakukan pekerjaan dengan baik, atas kemampuan membuat keputusan dan karena bekerja sesuai target kerja maupun anggaran (Agustina, 2009). Konflik peran dalam diri auditor BPKP dapat dihindari dengan memenuhi harapan mereka yakni dengan penghargaan, pujian, tidak sekedar hanya

berupa penilaian kinerja semata.

Sisi positif penghargaan kepada karyawan merupakan bentuk insentif bagi mereka yang berhasil berinovasi maupun mendorong pegawai lainnya untuk meniru keberhasilan tersebut sebab di mata rekan-rekan mereka dipandang sebagai *hero*. (Rosenblatt, 2011). Penghargaan kepada aktris atau aktor seperti Piala Citra merupakan bentuk apresiasi dan dapat mendorong peraih piala tersebut untuk berprestasi lebih baik lagi. *Event* seperti pemberian penghargaan itu juga dilakukan oleh organisasi BPKP. BPKP Kaltim menyelenggarakan program tahunan *The Best Employee of the Year* yang merupakan rangkaian dari HUT BPKP. Penghargaan itu memberikan tanda bagi individu yang memiliki kemampuan lebih, memacu individu mencapai prestasi, dan memperkuat motivasi untuk menghindarkan diri dari tingkah laku yang negatif sebab dia menjadi teladan/*hero* di mata teman-teman sekerjanya. Bentuk penghargaan ini menjadi salah satu cara mempertahankan independensi auditor.

Salah satu informan/narasumber kami yaitu Pak KML kebetulan merupakan produk dari *event* tahunan BPKP tersebut. Pencapaian atas prestasi tersebut dikisahkan beliau dengan bangga dan antusias, sehingga menggambarkan bahwa penghargaan yang pernah diterimanya tersebut dapat menjadi pemicu dalam memaksimalkan perannya sebagai auditor internal pemerintah yang kompeten dan independen.

4.4.2 Remunerasi

Mondy dan Noe (1993) dalam Sancoko (2010) mengatakan bahwa kompensasi adalah segala bentuk tipe reward yang individu terima sebagai imbalan pekerjaan yang mereka lakukan, dimana kompensasi tersebut terdiri dari kompensasi *financial* dan *non financial*. Sistem remunerasi juga telah berlaku di BPKP yang mana merupakan bagian dari reformasi birokrasi sebagai komitmen pemerintah untuk mewujudkan *good government governance* dan *clean government* yang mana mencegah perilaku korupsi, dan meningkatkan disiplin auditor. Tidak hanya itu remunerasi juga akan meningkatkan loyalitas pegawai.

Sebuah artikel yang pernah termuat di *bisnis.com* (2009) menyatakan bahwa tahun 2009

BPKP pernah menuntut remunerasi guna menjaga loyalitas jajarannya, menyusul sekitar 700 auditornya yang “dibajak” oleh sejumlah instansi pemerintah pusat dan daerah. Kepala BPKP Didi Widayadi mengungkapkan lebih dari 1000 auditor BPKP yang dipinjamkan ke sejumlah kementerian dan lembaga (K/L) dan sekitar 700 auditor telah memutuskan untuk melepaskan ikatan dinas. Sebagian besar keluar karena tergiur oleh pendapatan yang lebih tinggi dan kewenangan yang lebih besar (www. web.bisnis.com). Hal yang sama juga terjadi di BPKP Perwakilan Kalimantan Timur, beberapa auditor memilih untuk menerima “pinangan” Pemerintah Daerah (Pemda) yang memang kondisinya masih membutuhkan SDM yang profesional dan kompeten di bidang akuntansi pemerintahan.

“Menurut saya kalau mau pemerintah bekerja dengan baik, maka pemerintah itu harus disejahterakan dulu. Kwik Kian Gie sudah membahas tentang hal ini sejak 2009 lalu. Tapi ya alhamdulillah sekarang ini remunerasi buat kami sudah lumayan..walau tidak sebesar punya tetangga sebelah sih (Red: Dirjen Pajak).”

Nampak dari ungkapan Pak KML diatas, bahwa remunerasi sebagai bentuk penghargaan finansial akan memacu individu mencapai prestasi, dan memperkuat motivasi untuk menghindarkan diri dari tingkah laku yang negatif. Perilaku negatif seperti menerima gratifikasi dan memanipulasi temuan audit serta laporan yang dihasilkan BPKP, merupakan perilaku yang mencemarkan institusi dan dapat memperburuk citra di mata masyarakat. Perilaku ini bisa terjadi dikarenakan tidak terpenuhinya apa yang menjadi harapan auditor akan penghargaan. Ketika tidak terpenuhi, perilaku negatif menjadi solusinya. Akibatnya institusi dapat kehilangan kepercayaan publik.

Auditor yang harapannya terpenuhi baik finansial maupun non-finansial maka akan mampu mempertahankan independensi, tidak tergoda terhadap berbagai tekanan-tekanan. Auditor BPKP saat ini telah menerima remunerasi secara berkala, dan hal ini disambut gembira, dan menjadi pendorong mereka untuk meningkatkan kinerja serta menghindarkan diri dari perilaku negatif.

4.4.3 Mimik Wajah “Galak”

Sudah bukan rahasia umum lagi bahwa auditor menampilkan mimik wajah yang serius bahkan terkesan galak, bukan hanya karena tekanan pekerjaan tetapi mimik wajah menjadi pembentuk persepsi yang mempengaruhi cara pandang orang lain. Cara pandang tersebut

mempengaruhi keputusan yang diwujudkan dalam tindakan. Auditor BPKP berwajah serius, dingin dan terkesan galak padahal jika sudah kenal adalah pribadi yang *supel* dan humoris. Seperti yang diungkapkan oleh Malloy dan Albright (1990) bahwa perilaku atau tindakan yang dilakukan oleh para auditor BPKP ini dilakukan karena posisi, ketentuan atau pun pekerjaan, sehingga tidak mencerminkan atribusi atau pribadi diri auditor yang sebenarnya. Hal ini dilakukan sebagai cara agar aparaturnya tidak banyak bertanya kepada auditor BPKP dan mencegah konflik kepentingan di dalam tugas konsultasi yang dikerjakan. Seperti yang dikatakan oleh Pak BCL:

“Itu biar jaga jarak aja bu...supaya mereka (red: bendahara) ga nanya terus..masa semua nanti saya yang ngerjain, ga bisa seperti itu”

Kesan yang dibawa dan ditimbulkan dari mimik wajah “keras” tersebut sebenarnya dapat membantu para auditor BPKP mempertahankan sikap independennya bahkan dalam perannya melakukan pendampingan atau konsultasi kepada Pemda maupun SKPD. Dengan adanya persepsi dari para auditee bahwa auditor BPKP adalah orang-orang yang tidak bisa diajak “berdamai” maka hal ini akan mengurangi terjadinya kesempatan untuk “merayu” auditor BPKP dalam memberikan laporan yang selalu baik-baik saja atas hasil kerja mereka.

4.4.4 Komitmen pimpinan Pemerintah Daerah

Auditor Internal dalam perspektif *good governance* ialah sebagai “katalis perubahan” yang memperbaiki proses *governance* dalam organisasi dimana keberadaannya menjadi sumber daya yang menyediakan informasi, *assurance*, *advice*, dan *expertise* bagi pimpinan organisasi. Sehingga auditor internal tidak lagi hanya sebagai *assurance provider* melainkan dalam ranah *governance*, auditor internal adalah *catalyst for change* (Gramling dan Hermanson, 2006).

Pimpinan Daerah memerlukan pendampingan untuk mengumpulkan informasi yang diperlukan untuk mewujudkan *good government governance* yang efektif. Auditor internal tidak lagi hanya sebagai *assurance provider* melainkan kini sebagai *catalyst for change* dimana berfungsi sebagai sumber daya dari para pimpinan Daerah dalam menyediakan informasi, keyakinan (*assurance*), anjuran (*advice*), dan keahlian (*expertise*). Semangat mewujudkan *good governance* diwujudkan dalam semangat kolaborasi dan berbagi misi bersama diantara pimpinan daerah dan

internal auditor untuk menjaga kualitas *governance* dan membangun kepercayaan masyarakat.

Kondisi di Kalimantan Timur seperti yang diungkapkan bapak BCL bahwa saat ini nampaknya misi mewujudkan *good government governance* belum menjadi komitmen seluruh pimpinan daerah. Atau dengan kata lain misi para pemimpin daerah ini hanyalah sebatas janji diatas *billboard* yang ramai mereka teriakkan semasa kampanye. Pekerjaan para auditor BPKP tentu saja tidak terlepas dari persinggungan dengan pemimpin daerah atau pimpinan organisasi yang berkomitmen rendah tersebut dalam penugasan-penugasannya. Seperti dalam kutipan wawancara dengan beliau

“Hal terpenting dalam setiap penugasan auditor BPKP (apa pun tugas mereka) adalah komitmen pimpinan. Itu memang tidak bisa dilihat bu, tapi bisa dirasakan. Coba ibu lihat..ibu orang lama juga kan di Samarinda, bagaimana kondisinya sekarang. Hujan sedikit langsung banjir, jalanan pada bolong-bolong ga pernah baik-baik rasanya. Hal seperti adalah hasil dari komitmen pimpinan. Kalau saja pemimpin daerahnya commit, maka yang seperti ini mestinya bisa semakin baik dong...misalnya di Surabaya bu, waktu pimpinannya bu Risma, banyak dapat penghargaan dan kotanya jadi semakin bagus saja. Kenapa disini tidak bisa begitu? Silakan, ibu bisa jawab sendiri kan..Nah, ini juga sama bu, kalau kami sudah lakukan pendampingan dan lain-lain, istilahnya anak buahnya (red. Bendahara di satuan pemerintahan daerah) sudah diajari, di kasih tau gimana yang bener, tapi pimpinannya gak mau peduli, entah itu nanti laporannya dapat WTP atau WDP atau apa, maka anak buahnya pun kan jadi malas dan kerja sekenanya aja..lha wong pimpinannya aja gak peduli kok!”

Melalui informasi ini, nampak bahwa auditor BPKP merasa bahwa sebesar apa pun usaha dan upaya mereka dalam “membantu” pihak pemerintah daerah dalam mewujudkan akuntabilitas pelaporan keuangan daerah yang baik apabila tidak didukung penuh oleh pimpinan di daerah tersebut maka peran yang dilakukan auditor BPKP akan menjadi sia-sia. Tidak menutup kemungkinan kondisi kurangnya dukungan dari pimpinan ditempat auditor BPKP ditugaskan juga dapat melemahkan komitmen dari para auditor BPKP sendiri. Karena dapat mendorong auditor BPKP tidak melaksanakan perannya dengan maksimal, serta independensi mereka pun dapat terganggu. Mereka pun dapat bekerja “asal selesai” saja dan membiarkan beberapa masalah tetap terjadi. Padahal, auditor BPKP juga seharusnya berperan sebagai “*reminder*” apabila terjadi kekurangan dalam pelaksanaan dilapangan terkait bagian-bagian yang dimana mereka ditugaskan.

Sehingga, meskipun BPKP telah melakukan fungsi sebagai katalis semaksimal mungkin namun dalam mewujudkan *good government governance* tetap berbeda-beda pencapaiannya di tiap

daerah bergantung pada komitmen dari pimpinan daerah dalam memanfaatkan BPKP sebagai sumberdaya untuk mencapai *good government governance*. Sejalan dengan yang diungkapkan Rofique (2010) dimana internal auditor dapat berfungsi dengan baik bila didukung komitmen dan kesadaran dari *top management* bahwa mereka adalah *strategic partner* dalam pencapaian tujuan organisasi. Maka, wajarlah jika harmonisasi hubungan antara BPKP dan pemerintah daerah dapat meningkatkan independensi auditor BPKP dan menurunkan resiko hilangnya kepercayaan masyarakat. Karena adanya rasa dianggap bermanfaat dan dihargai atas peran BPKP dalam pemerintahan tersebut. Serta dapat meminimalisir kesenjangan akan harapan dan hasil yang disumbangkan oleh masing-masing pihak, sehingga masing-masing pihak terkait dapat memperoleh hasil yang optimal.

5. Simpulan dan Implikasi Penelitian

Terciptanya *good government governance* dan *clean government* merupakan harapan pemerintah dan masyarakat Indonesia sejak lama. Dibentuknya lembaga BPKP 32 tahun silam merupakan salah satu upaya mewujudkan hal tersebut. BPKP sebagai internal auditor pemerintah diwajibkan untuk bersikap independen dalam tugasnya memberikan jasa *assurance* dan *consulting*. Sehingga, hasil laporan mereka atas evaluasi dan pemeriksaan terhadap akuntabilitas keuangan pemerintah daerah maupun pusat dapat memberikan nilai tambah dalam pelaksanaan pemerintahan yang bersih. BPKP Perwakilan Provinsi Kaltim saat ini tidak hanya bertanggung jawab atas daerah di Kaltim tetapi juga di Kaltara. Sehingga hal ini tentu saja membuat para auditor BPKP harus bekerja ekstra keras dengan semakin luasnya daerah kerja mereka. Minimnya SDM di beberapa daerah di Kaltim dan Kaltara yang memiliki kompetensi terkait akuntansi keuangan daerah sebagai salah satu penyebab terjadinya pergeseran peran auditor internal pemerintah “*from watchdog to consultant.*”

Teori peran memandang bahwa dengan semakin besarnya lingkup pekerjaan yang diemban, maka harapan yang dititipkan kepada suatu peran tersebut juga semakin besar.

Namun, BPKP yang berperan sebagai auditor internal pemerintah juga memiliki harapan sendiri atas peran yang mereka mainkan. Dominannya peran auditor BPKP Perwakilan Provinsi Kaltim dalam bidang *consulting*, membuat mereka berpikir hanya sebagai “peran pembantu” saja. Sehingga, auditor BPKP merasa jabatan fungsional auditor yang seharusnya berperan di dua aspek yakni pemeriksaan dan pengawasan hanyalah sebatas “label” belaka. Hal ini dapat melemahkan independensi auditor internal serta dikhawatirkan dapat menurunkan kinerja auditor. Tetapi, dengan adanya kode etik dan aturan yang selalu dipatuhi, masih dapat membuat auditor BPKP menjaga independensinya dalam berbagai situasi.

Walaupun peran yang dititipkan pada auditor BPKP sangatlah besar, dimana mereka berperan dalam hampir semua aspek untuk meningkatkan akuntabilitas keuangan pemerintah, seperti perancangan sistem informasi bagi pihak Pemda (contoh: SIMDA), bimbingan teknis, pendampingan, konsultasi, evaluasi serta pemeriksaan (audit). Dimana dalam semua aspek yang mereka kerjakan tersebut membutuhkan sikap independen yang tinggi pula, karena pekerjaan auditor internal tidak akan ada artinya tanpa independensi tersebut. Dalam kenyataannya, lingkungan kerja kadang menghadapkan mereka pada hal-hal yang dapat melemahkan independensi, misalnya adanya pemberian-pemberian (gratifikasi) kepada auditor BPKP dengan harapan mereka akan memberikan laporan yang baik-baik saja atas suatu unit pemerintah yang dievaluasi ataupun diperiksa. Namun, terdapat beberapa “peran dan penghargaan” yang juga mampu membantu auditor BPKP untuk tetap mempertahankan independensinya baik saat melakukan jasa *assurance* maupun *consulting*.

Penguatan independensi auditor BPKP sangat diperlukan agar auditor meskipun dihadapkan dengan konflik peran dari luar dan dalam dirinya sendiri, mereka mampu mempertahankan independensinya dengan memenuhi harapan-harapan mereka yakni dengan penghargaan non-finansial berupa gelar bagi auditor teladan yang tergambar jelas pada *The Best Employee of the Year* (program tahunan internal BPKP Kaltim) dan penghargaan finansial dalam bentuk remunerasi. Serta

sebagai individu, memunculkan *mimic* wajah “galak” dapat membantu para auditor BPKP mempertahankan sikap independennya. Komitmen pimpinan daerah juga sangat penting bagi harmonisasi BPKP dan Pemerintah Daerah dalam mewujudkan *good government governance* dan *clean government*.

Salah satu latar belakang munculnya RUU Sistem Pengawasan Intern Pemerintah (SPIP) dan wacana dileburnya BPKP menjadi Inspektorat Nasional, terkait dengan penguatan independensi auditor internal pemerintah. Sehingga implikasi dari penelitian ini ialah dalam penentuan kebijakan dan perundang-undangan yang ditetapkan pemerintah bagi auditor internal pemerintah, sebaiknya mempertimbangkan kondisi lingkungan kerja di daerah penugasan auditor. Sebab, kebutuhan akan kompetensi aparatur BPKP di setiap daerah tidak sama. Seperti diungkapkan sebelumnya, bahwa untuk daerah Kaltim lebih dominan jasa pendampingan dan konsultasi yang dibutuhkan. Sehingga hal ini mempengaruhi juga kebutuhan akan kompetensi auditor di bidang tersebut dan bagaimana peraturan dapat mengikat auditor supaya menjaga independensi mereka walaupun tidak berada dalam tugas pemeriksaan (audit).

Daftar Pustaka

- Ahmad, Zaini and Taylor, Dennis. 2009, Commitment to independence by internal auditors: The effects of role ambiguity and role conflict. *Managerial Auditing Journal*, vol. 24, no. 9, pp. 899-925.
- Bastian, Indra. 2007. *Audit Sektor Publik*, Edisi 2. Salemba Empat. Jakarta.
- Bauer, Jeffrey C. 2003. *Role Ambiguity and Role Clarity: A Comparison of Attitudes in Germany and the United States*. Dissertation, University of Cincinnati – Clermont
- Beauchamp, M.R., S.R. Bray, A. Fielding, dan M.A. Eys. 2004. “A multilevel investigation of the relationship between role ambiguity and role efficacy in sport.” *Psychology of Sport and Exercise*, Vol. 6, pp.289-302.
- Bolang, Marietta Sylvie; Jullie J. Sondakh, dan Jenny Morasa. 2013. Pengaruh Kompetensi, Independensi dan Pengalaman Terhadap Kualitas Audit Aparat Inspektorat Kota Tomohon Dalam Pengawasan Pengelolaan Keuangan Daerah. *JURNAL Riset AKUNTANSI dan AUDITING Goodwill*. Volume 4 Nomor 2, Desember 2013
- Boynton, *et al.* 2003. *Modern Auditing*, Seventh Edition. Budi, Ichsan Setiyo, dkk (terjemahan). Modern Auditing, Edisi Ketujuh. Erlangga. Jakarta.
- Damajanti, A. 2003. “Hubungan antara Mentoring dengan Ambiguitas Peran, Konflik Peran, Kesan Ketidakpastian Lingkungan, Kinerja, dan Niat Pindah di Lingkungan Auditor Junior (Studi Kasus pada KAP di Indonesia).” Tesis tidak dipublikasikan Universitas Diponegoro Semarang.

- Gramling, Audrey A;Hermanson, Dana R. 2006. What Role Is Your Internal Audit Function Playing In Corporate Governance? *Internal Auditing*. ProQuest Health Management pg. 37
- Goffman, Erving. 1956. The Presentation of Self in Everyday Life. *University of Edinburgh Social Sciences Research Centre. Monograph No.2*
- Haron, H., A. Chambers, R. Ramsi, dan I. Ismail. 2004. The reliance of external auditors on internal auditors. *Managerial Auditing Journal*, Vol. 19 No. 9, pp. 1148-1159
- IIA . 2006. *International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing*. The Institute of Internal Auditors, Altamonte Springs, FL.
- Janah, Lailia Fatkul. 2009. *Teori Peran* (Online). Tersedia: <http://bidanlia.blogspot.com/2009/07/teori-peran.html>
- Koustelios, A., N. Theodorakis, dan D. Goulimaris. 2004. "Role Ambiguity, Role Conflict, and Job Satisfaction Among Physical Education Teachers in Greece." *The International Journal of Educational Management*, Vol. 18, No. 2, pp. 87-92.
- Malloy, T.E. dan Albright,L.1990.Interpersonal perception in a social context. *Journal of Personality and Social Psychology*,58,419-42
- Mardiasmo. 2009. *Akuntansi Sektor Publik*. Andi. Yogyakarta.
- Michael, O., D. Court, dan P. Petal. 2009. "Job Stress and Organizational Commitment Among Mentoring Coordinators." *International Journal of Educational Management*. Vol.23. no.9. pp 266-288
- Moleong, LJ. 2011. *Metodologi Penelitian Kualitatif*. Bandung: Remaja Rosdakarya.
- Najib, Ayu Dewi Riharna. 2013. *Pengaruh Keahlian, Independensi, dan Etika Terhadap Kualitas Audit (Studi pada Auditor Pemerintah di BPKP Perwakilan Provinsi Sul-Sel)*, Skripsi, Tidak dipublikasi, Universitas Hasanudin.
- Peurseem, Van K. 2004. Internal auditors' role and authority: New Zealand evidence. *Managerial Auditing Journal*, Vol. 19 No. 3, pp. 378-393.
- Peurseem, Van K. 2005. Conversations with internal auditors: the power of ambiguity. *Managerial Auditing Journal*, Vol. 20 No. 5, pp. 489-512.
- Prasojo, Eko. 2015. Revitalisasi Pengawasan Internal. *Kompas* 28 Maret 2015. Tersedia online <http://ekoprasojo.com/2015/03/30/revitalisasi-pengawasan-internal/>
- Pusdiklatwas BPKP. 2008. *Modul Diklat pembentukan Auditor Ahli: Kode Etik dan Standar Audit*. Bogor.
- Robbins, Stephen P. dan Judge, Timothy A. 2012. *Organizational Behavior, 15th ed.*. Upper Saddle River, New Jersey, Prentice-Hall Inc.
- Rofique, 2010. Membangun Independensi Internal Audit. Tersedia On-line: internalaudit-karmacon.blogspot.com/2010/02/membangun-independensi-internal-audit.html
- Rosenbalt, Michael. 2011. The Use of Innovation Awards in The Public Sector: Individual and Organizational Perspectives. *Innovation: Management, policy & practice*. Vol 13: 207-219
- Sancoko, Bambang. 2010. Pengaruh Remunerasi terhadap Kualitas Pelayanan Publik. *Bisnis & Birokrasi, Jurnal Ilmu Administrasi dan Organisasi*, Jan-Apr 2010, hlm.43-51. Volume 17, Nomor 1
- Sapariyah, Rina Ani. 2011. Pengaruh Good Governance dan Independensi Auditor terhadap Kinerja Auditor dan Komitmen Organisasi (Survey Pada Kantor Akuntan Publik di Surakarta). *STIE "AUB"*, Surakarta.
- Saraswati, Ni Putu Intan Putri; Anantawikrama Tungga Atmadja, dan Nyoman Ari Surya Darmawan. 2014. Pengaruh Tekanan Klien, Konflik Peran, dan *Role Ambiguity* terhadap Komitmen Independensi Aparat Inspektorat Pemerintah Daerah (Studi Empiris Pada Inspektorat Kota Denpasar dan

Kabupaten Gianyar). *e-Journal SI Ak Universitas Pendidikan Ganesha Jurusan Akuntansi Program SI*. Volume 2 No. 1

Sardjono. 2007. Pencapaian GCG dan Kaitannya dengan Peranan Internal Auditor. *Media Pertamina*, 15 Oktober 2007, No. 29, Tahun XLIII.

Stewart, Jenny dan Nava Subramaniam.2009. Internal audit independence and objectivity: a review of current literature and opportunities for future research. *Discussion Paper Accounting*. Griffith Bussiness School.

Ulum MD, Ihyaul. 2012. *Audit Sektor Publik*. Bumi Aksara. Jakarta

Wulandari, Endah dan Tjahjono, Heru Kurnianto. 2011. Pengaruh Kompetensi, Independensi Dan Komitmen Organisasi Terhadap Kinerja Auditor Pada BPKP Perwakilan DIY. *JBTI* Vol.1, No.1

Zain, Mazlina Mat dan Nava Subramaniam. 2007. Internal Auditors' Perceptions on Audit Committee's Interactions: a qualitative study in Malaysian Public Corporation. *Corporate Governance*. Vol 15 (5) September.