

DILEMA ETIS BAGI AUDITOR INTERNAL PEMERINTAH DAERAH (Studi Fenomenologi Pada Auditor Internal Inspektorat Provinsi Sulawesi Tenggara)

Supriyadi

Program Pascasarjana Universitas Halu Oleo, Kendari
Email: adisupriyadi1453@gmail.com

Hasan Aedy

Universitas Halu Oleo, Kendari

La Ode Anto

Universitas Halu Oleo, Kendari

Abstrak

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengeksplorasi fakta secara empiris mengenai pemaknaan, rekonstruksi tindakan terhadap dilema etis yang menimpa auditor internal pemerintah daerah pada inspektorat provinsi Sulawesi Tenggara. Penelitian ini menggunakan pendekatan studi fenomenologi. Penelitian ini juga menggunakan Paradigma Interpretif untuk memahami, mendeskripsikan, dan menjelaskan realitas dari dilema etis yang di alami auditor Internal pemerintah daerah.

Hasil penelitian yang dapat dijelaskan dalam penelitian ini adalah di temukan bahwa terdapat dilema etis Auditor Internal pemerintah daerah ketika melakukan proses audit dimana dilema itu adalah dilema yang di pengaruhi oleh individu auditor itu sendiri berupa tekanan dari obrik, sevis, kerabat yang menjadi obrik. Disamping itu terdapat dilema pada struktur dilingkungan auditor internal berupa tekanan atasan, faktor kurangnya sumberdaya manusia dan waktu yang sempit untuk digunakan untuk mengaudit. Kesadaran spiritual adalah kesadaran utama yang dijadikan fondasi untuk tetap bertindak etis, melahirkan keadaran yang lain yaitu kesadaran sosial, keadaran hukum, kesadaran profesi yang juga merupakan fondasi bagi auditor untuk berada pada Idealisme dan bertindak etis.

Keywords : Auditor Internal, Dilema Etis, Fenomenologi, Paradigma Interpretif, Inpektorat Sulawesi Tenggara

1. PENDAHULUAN

Reformasi birokrasi merupakan bagian yang perlu dilakukan dalam rangka mewujudkan *good government governance*. Hal ini bertujuan untuk menciptakan birokrasi pemerintah yang profesional dengan karakteristik adaptif, berintegritas, berkinerja tinggi, bersih dan bebas korupsi, kolusi dan nepotisme, mampu melayani publik, netral, sejahtera, berdedikasi, dan memegang teguh nilai-nilai dasar dan kode etik aparatur negara (Reynolds, 2000). Mardiasmo (2005) menyatakan bahwa terdapat tiga aspek utama yang mendukung terwujudnya

pemerintahan yang baik (*good governance*) yaitu pengawasan, pengendalian dan pemeriksaan.

Demi mewujudkan *good government* itulah, penyelenggaraan pemerintahan melalui auditor internal yang disebut Aparatur Pengawas Intern Pemerintah (APIP) membutuhkan pengawasan yang efektif dan efisien agar roda pemerintahan berjalan sesuai dengan rencana yang ditetapkan sebelumnya. Hal ini sebagaimana dinyatakan dalam Peraturan Pemerintah Nomor 79 Tahun 2005 tentang Pedoman Pembinaan dan Pengawasan Pemerintah Daerah dan Peraturan Menteri Dalam Negeri (Permendagri) Nomor 8 Tahun 2009 perubahan Permendagri Nomor 23 Tahun 2007 tentang Pedoman Tata Cara

Corresponding Author: Supriyadi | 45

Pengawasan Atas Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah pada pasal 1 (4) peraturan tersebut disebutkan bahwa pengawasan atas penyelenggaraan pemerintah daerah adalah proses kegiatan yang ditujukan untuk menjamin agar pemerintah daerah berjalan secara efisien dan efektif sesuai dengan rencana dan ketentuan peraturan perUndang-Undangan. Mengingat perannya yang sangat penting ini, auditor internal pemerintah harus memiliki dasar etika yang kuat agar dalam profesinya seorang auditor senantiasa bertindak etis.

Oleh karena itu, dapat dikatakan bahwa inspektorat merupakan badan yang menjadi ujung tombak peningkatan akuntabilitas dan transparansi dalam penyelenggaraan pemerintahan suatu daerah. Namun dalam prakteknya, auditor seringkali mengalami kendala-kendala yang membuat ia dilema saat harus membuat keputusan etis (Larkin, 2000; Goodwin dan Yeo, 2001; Thompson, 2003). Hal ini seperti diungkapkan oleh Mindharto (2009) bahwa auditor seringkali menghadapi dilema etika saat melakukan pemeriksaan. Dilema etis yang sering dialami auditor menyangkut *split loyalty*, kesenjangan ekspektasi dan konflik kepentingan antara berbagai pihak (Woodbine dan Liu, 2010).

Ketika melihat secara regional, peneliti memperoleh pengakuan dari salah seorang auditor internal pemerintah di Inspektorat Provinsi Sulawesi Tenggara yang menyatakan bahwa idealisme dan independensi seorang auditor internal itu perlu dipertanyakan. Pasalnya, disatu sisi auditor dituntut profesional sesuai dengan kode etik auditor. Akan tetapi, disisi lain banyak faktor yang menjadi penghalang terlebih ketika itu berkaitan dengan konsumsi publik. Akibatnya *idealisme* itu semakin jauh. Berikut ini sekelumit pernyataan dari auditor tersebut: “*jadi kita ini pemeriksa kayak serba salah di satu sisi terikat dengan regulasi dan idealisme, namun disisi yang lain ketika ada kejanggalan kita harus kasi soft (benar) itu laporan. Jadi kita agak susah. Disamping itu pula kalau atasan yang terkait sudah barang tentu harus dikasi baik itu hasil*

pemeriksaan (dengan ekspresi)”. (Hasil wawancara 13-10-2017).

Sebagai umpan balik terhadap isu dan persoalan yang telah diuraikan di atas dan mengingat pentingnya peranan auditor dalam mewujudkan pemerintahan yang baik, maka penulis tertarik dan melihat penting untuk menjadikan permasalahan ini sebagai bahan penelitian dalam rangka memunculkan sikap tegas oleh auditor itu sendiri. Penelitian ini berfokus untuk mengkaji secara mendalam dilema etis yang dialami auditor internal pemerintah di Inspektorat Provinsi Sulawesi Tenggara baik sisi pengaruh *eksternal* maupun *internal* auditor itu sendiri dalam menjalankan pemeriksaan (audit) serta langkah-langkah apa yang diwujudkan auditor untuk memecahkan dilema etis. Disamping itu, selain sebagai bagian dari koreksi bentuk kode etik, penelitian ini juga diharapkan bisa mencoba menggali kesadaran yang dalam dari auditor internal pemerintah dalam memberikan suatu keputusan.

Tujuan penelitian dimaksudkan untuk mendapatkan potret pemahaman, serta pemaknaan mengenai bentuk situasi dilema etis yang dihadapi oleh auditor internal pemerintah dalam menjalankan tugas-tugas pemeriksaan (audit) serta tindakan yang dilakukan auditor internal pemerintah dalam memecahkan dilema etis saat menjalankan tugas tersebut.

Dari penelitian-penelitian yang telah ada, sepanjang pengetahuan peneliti, masih relatif jarang penelitian di Indonesia yang secara khusus mengangkat masalah dilema etis terhadap auditor pemerintah sebagai topik. Padahal, eksplorasi lebih mendalam mengenai dilema etis dan situasi dilematis yang dialami oleh auditor internal pemerintah saat menjalankan pemeriksaan dapat memberikan gambaran nyata sebagai informasi berharga bagi proses audit. Inilah yang akan coba diungkap dalam penelitian ini. Penelitian ini akan dilakukan dengan pendekatan paradigma interpretif studi fenomenologi.

2. TINJAUAN PUSTAKA

Pengertian audit lainnya menurut Soekrisno Agoes (2012:4), *auditing* adalah suatu pemeriksaan yang dilakukan secara sistematis oleh pihak yang independen terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya dengan tujuan untuk memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut.

Berdasarkan definisi-definisi auditing tersebut, dapat dilihat beberapa hal penting terkait dengan definisi auditing, di mana yang diperiksa adalah laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen beserta catatan-catatan pembukuan dan pendukung-pendukungnya. Pemeriksaan dilakukan secara kritis dan sistematis sesuai dengan kriteria yang telah ditetapkan, pemeriksaan dilakukan oleh pihak yang kompeten dan independen yaitu oleh akuntan publik. Tujuan dari pemeriksaan oleh akuntan itu sendiri yaitu untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan yang diperiksa agar dapat memberikan informasi yang dapat dimanfaatkan oleh para pemakai laporan keuangan (Sri Hasanah, 2010).

Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 1994 tentang Jabatan Fungsional Pegawai Negeri Sipil sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 40 Tahun 2010 menetapkan kriteria jabatan fungsional keahlian dan jabatan fungsional ketrampilan memiliki etika profesi yang ditetapkan oleh organisasi profesi. Etika profesi adalah norma-norma atau kaidah-kaidah yang ditetapkan oleh disiplin ilmu pengetahuan dan organisasi profesi yang harus dipatuhi oleh pejabat fungsional di dalam melaksanakan tugas dan tanggung jawabnya.

Kode Etik Auditor Intern Pemerintah Indonesia (disingkat KE-AIPI) disusun sebagai pedoman perilaku bagi auditor intern pemerintah dalam menjalankan tugas dan tanggung jawabnya dan bagi pimpinan APIP dalam mengevaluasi

perilaku auditor intern pemerintah. Auditor intern pemerintah diharapkan menerapkan dan menegakkan prinsip-prinsip etika sebagai berikut:

Integritas

Integritas adalah mutu, sifat, atau keadaan yang menunjukkan kesatuan yang utuh sehingga memiliki potensi dan kemampuan yang memancarkan kewibawaan dan kejujuran. Integritas auditor intern pemerintah membangun kepercayaan dan dengan demikian memberikan dasar untuk kepercayaan dalam pertimbangannya. Integritas tidak hanya menyatakan kejujuran, namun juga hubungan wajar dan keadaan yang sebenarnya.

Objektivitas

Objektivitas adalah sikap jujur yang tidak dipengaruhi pendapat dan pertimbangan pribadi atau golongan dalam mengambil putusan atau tindakan. Auditor intern pemerintah menunjukkan objektivitas profesional tingkat tertinggi dalam mengumpulkan, mengevaluasi, dan mengkomunikasikan informasi tentang kegiatan atau proses yang sedang diaudit. Auditor intern pemerintah membuat penilaian berimbang dari semua keadaan yang relevan dan tidak dipengaruhi oleh kepentingan-kepentingannya sendiri ataupun orang lain dalam membuat penilaian. Prinsip objektivitas menentukan kewajiban bagi auditor intern pemerintah untuk berterus terang, jujur secara intelektual dan bebas dari konflik kepentingan.

Kerahasiaan

Kerahasiaan adalah sifat sesuatu yang dipercayakan kepada seseorang agar tidak diceritakan kepada orang lain yang tidak berwenang mengetahuinya. Auditor intern pemerintah menghormati nilai dan kepemilikan informasi yang diterima dan tidak mengungkapkan informasi tanpa kewenangan yang tepat, kecuali ada ketentuan perUndang-Undangan atau kewajiban profesional untuk melakukannya.

Kompetensi

Kompetensi adalah kemampuan dan karakteristik yang dimiliki oleh seseorang, berupa pengetahuan, keterampilan, dan sikap perilaku yang diperlukan dalam pelaksanaan tugas jabatannya. Auditor intern pemerintah

menerapkan pengetahuan, keahlian dan keterampilan, serta pengalaman yang diperlukan dalam pelaksanaan layanan pengawasan intern.

Akuntabel

Akuntabel adalah kemampuan untuk menyampaikan pertanggungjawaban atau untuk menjawab dan menerangkan kinerja dan tindakan seseorang kepada pihak yang memiliki hak atau berwenangan untuk meminta keterangan atau pertanggungjawaban. Auditor intern pemerintah wajib menyampaikan pertanggungjawaban atas kinerja dan tindakannya kepada pihak yang

memiliki hak atau kewenangan untuk meminta keterangan atau pertanggungjawaban.

Perilaku Profesional

Perilaku profesional adalah tindak tanduk yang merupakan ciri, mutu, dan kualitas suatu profesi atau orang yang profesional di mana memerlukan kepandaian khusus untuk menjalankannya. Auditor intern pemerintah sebaiknya bertindak dalam sikap konsisten dengan reputasi profesi yang baik dan menahan diri dari segala perilaku yang mungkin menghilangkan kepercayaan kepada profesi pengawasan intern atau organisasi.

3. METODE PENELITIAN

Fenomenologi Sebagai Upaya Mamahami Adanya Dilema

Paradigma yang sesuai untuk memahami dan mengeksplorasi dilema etis auditor internal pemerintah di Inspektorat Provinsi Sulawesi Tenggara adalah paradigma interpretif. Paradigma ini juga disebut dengan interaksional subjektif (Macintosh, 1994). Paradigma interpretif lebih menekankan pada makna atau interpretasi seseorang terhadap sebuah simbol (Creswell, 2007). Tujuan penelitian dalam paradigma ini adalah memahami atau memaknai dan kemudian menginterpretasikan pemaknaan tersebut.

Paradigma interpretif memiliki beberapa pendekatan yang terdiri dari fenomenologi, interaksionisme simbolik, etnometodologi, dan hermeneutika (Burrell dan Morgan, 1979; Moleong, 2005; Saladien, 2006; Kuswarno, 2009). Pendekatan yang digunakan dalam penelitian adalah pendekatan fenomenologi. Secara umum penelitian fenomenologis bertujuan untuk mengklarifikasi situasi yang dialami dalam kehidupan seseorang sehari-hari. Fenomenologi berusaha mendeskripsikan sebagaimana gejala itu menampakkan dirinya pada pengamat. Gejala yang dimaksud adalah baik gejala secara langsung yang bisa diamati oleh pancaindra maupun gejala yang bisa dialami, dirasakan dan diimajinasikan atau dipikirkan oleh si pengamat tanpa perlu ada referensi empirisnya.

Secara khusus, jenis pendekatan fenomenologis yang digunakan dalam penelitian ini adalah fenomenologi eksistensial. Fenomenologi eksistensial ini merupakan salah satu cabang dari studi fenomenologi yang membahas tentang eksistensi dari kejadian atau benda yang kongkrit, meliputi gejala, pengalaman manusia akan pilihan dan tindakan yang bebas dalam situasi situasi konkrit (Creswell, 2007). Atau dengan kata lain fenomenologi eksistensial penentuan pengertian gejala yang terjadi sangat tergantung pada individu, di sebut juga dengan refleksi individual dalam rangka menemukan kebenaran (Hussrel,1997). Menggunakan pendekatan ini, peneliti ingin mengeksplorasi esensi fenomena berdasarkan kesadaran individu. Pendekatan ini meyakinkan peneliti untuk dapat memahami dilema etis auditor internal pemerintah secara mendalam melalui kesadaran murni auditor sebagai aktor yang terlibat dan mengalami fenomena. Diharapkan, dengan menyelami titik kesadaran aktor tersebut dapat diperoleh gambaran nyata atas realitas dilema etis.

Penelitian ini mencoba untuk mengambil lokasi di Inspektorat Provinsi Sulawesi Tenggara. Alasan pemilihan lokasi ini adalah: pertama, penelitian yang menggunakan auditor pemerintah khususnya auditor Inspektorat sebagai objek riset masih di dominasi oleh penelitian dengan paradigma non positivistik. informan dalam penelitian ini terdiri dari auditor (memiliki jabatan dalam penugasan sebagai Anggota Tim, Ketua Tim dan Pengendali Teknis), Kepala Bidang/Inspektur Pembantu Wilayah selaku

Pengendali Mutu serta Sekretaris yang sebelumnya pernah berprofesi sebagai seorang auditor di Inspektorat Provinsi Sulawesi Tenggara.

Teknik Analisis

Analisis data dilakukan sepanjang penelitian dan dilakukan secara terus-menerus dari awal sampai akhir penelitian. Analisis data merupakan proses pelacakan dan pengaturan secara sistematis transkrip-transkrip wawancara, catatan lapangan, dan bahan-bahan lain agar peneliti dapat menyajikan temuannya. Analisis data melibatkan penginterpretasian maupun pengorganisasian data yang telah diperoleh peneliti, hingga pengungkapan hal-hal yang penting dan penentuan apa yang dilaporkan.

Menurut Basrowi dan Suwandi (2008), reduksi data merupakan proses pemilihan, pemusatan perhatian, pengabstrakan dan pentranformasian data kasar dari lapangan. Fungsinya untuk menajamkan, menggolongkan, mengarahkan, membuang yang tidak perlu, dan mengorganisasi sehingga interpretasi dapat ditarik.

Reduksi data yang dilakukan peneliti, yaitu: Pengkodean (data coding).

Dalam penelitian ini, data-data yang telah dikumpulkan diorganisir ke dalam format yang memungkinkan untuk dianalisis atau yang biasa dikenal dengan istilah organisasi data, yaitu dengan menentukan kategori, konsep, tema dan pola (pattern) dari data-data tersebut.

Strauss dan Corbin (2003) juga menyatakan bahwa coding berguna untuk menyajikan data agar lebih bermakna dan mudah dipahami. Terdapat 3 langkah dalam coding, antara lain: Open Coding. Di dalamnya, peneliti berupaya menemukan selengkap dan sebanyak mungkin variasi data yang ada, termasuk di dalamnya perilaku subjek penelitian, hingga situasi sosial lokasi penelitian.

Axial Coding. Pada tahap ini, hasil yang diperoleh dari open coding diorganisasi kembali berdasarkan kategori masing-masing untuk dikembangkan ke arah proposisi-proposisi. Juga dilakukan analisis hubungan antar kategori.

Selective Coding. Pada tahap ini, peneliti menggolongkan kategori menjadi kriteria inti dan

pendukung, serta mengaitkan antara kategori inti dan pendukungnya, sehingga memudahkan peneliti untuk melakukan interpretasi dan analisis.

Interpretasi Data, yang dapat dilakukan dengan cara Mencari Penjelasan Lainnya, Hasil interpretasi kemudian dikaitkan dengan teori yang ada sehingga interpretasi tidak bersifat bias tetapi dapat dijelaskan oleh teori tersebut. Menulis Laporan, Laporan harus menggambarkan dengan jelas dan rinci fenomena yang diteliti. Harus koheren dengan ontology, permasalahan yang diteliti dan kerangka teoritis yang digunakan. Kutipan langsung digunakan untuk menunjukkan emosi, perasaan, pandangan dan interpretasi informan atas isu atau peristiwa tertentu.

Sekilas Profil Dan Budaya Sosial Auditor Di Inspektorat Provinsi Sulawesi Tenggara Inspektorat Provinsi Sulawesi Tenggara berlokasi area sekitaran perkantoran gubernur, Bangunan instansi yang terletak sangat strategis yaitu di daerah perkantoran Sulawesi Tenggara tidak jauh dari kantor gubernur Sulawesi Tenggara Kota Kendari dengan mengadopsi konsep bangunan arsitektur modern sehingga membuat kantor ini terlihat lebih Elegan.

Selama kurang lebih sebulan peneliti hilir mudik di Inspektorat bahkan peneliti sampai mengadakan diskusi di kediaman informan. Peneliti mencermati beberapa sisi dari aparatur salah satu lembaga pengawas ini. Yang ada di benak peneliti sebelumnya adalah yang namanya lembaga pengawas itu cenderung cukup "tertutup" tetapi setelah yang peneliti alami dan cermati para aparatur di inspektorat cukup ramah meski awal membawa surat peneliti terkesan melihat proses administrasi yang cukup merepotkan tetapi itulah bagian dari menjalankan fungsi administrasi dalam sebuah instansi agar data dan aktivitas di dalam lembaga tercatat dengan baik. Budaya kerja yang memang saat itu cukup sibuk tetapi para aparatur dari inspektorat tersebut tetap menyempatkan untuk melayani berbagai kepentingan orang yang masuk dengan ramah.

Bentuk Dilema Etis: Individu Yang Menempatkan Auditor Internal Dalam Dilema

Auditor menghadapi dilema etis dikarenakan adanya persepsi dan konflik kepentingan dari berbagai macam pihak yaitu kepentingan teman akrab dan obrik serta persepsi obrik dan masyarakat/publik terhadap kinerja auditor internal pemerintah. Teman akrab dapat membuat auditor sulit untuk mengambil keputusan etis. Auditor tidak enak hati apabila melaporkan kasus pelanggaran disiplin yang dilakukan oleh teman sendiri. Namun jika tidak dilaporkan, independensi dan obyektifitas akan dikorbankan.

Tantangan yang dihadapi oleh auditor internal pemerintah salah satunya berasal dari buruknya persepsi obrik terhadap auditor. Sabenarnya, auditor ingin bertindak secara profesional. Tapi, auditor beranggapan bahwa sulit untuk mewujudkan profesionalitas dalam pengawasan jika obrik masih menganggap Auditor bisa disuap. Selain itu, stigma masyarakat juga menyulitkan posisi auditor untuk bertindak etis. Auditor merasa sudah melaksanakan pemeriksaan dengan seharusnya tapi dianggap tidak dapat memberikan hasil maksimal dalam menjalankan pengawasan. Stigma masyarakat ini meruntuhkan semangat auditor.

Selain hal-hal di atas, tekanan dari pimpinan obrik juga merupakan situasi dilematis yang dihadapi auditor. Pada saat melakukan audit, auditor pernah mendapatkan tekanan untuk tidak melaporkan temuan pemeriksaan yaitu indikasi gratifikasi yang dilakukan oleh oknum obrik yang di audit. Keadaan ini menimbulkan dilema bagi auditor ketika harus memilih untuk menutupi atau melaporkan indikasi temuan gratifikasi tersebut. Materi adalah elemen lain yang menjadi penyebab auditor mengalami dilema etis. Auditor internal pemerintah mengalami dilema saat mendapatkan servis dan obrik.

Auditor sebenarnya ingin menolak pemberian tersebut karena termasuk gratifikasi tetapi ada kekhawatiran obrik akan tersinggung jika tidak diterima. Ada auditor yang merasa bahwa

jamuan makan saat pemeriksaan merupakan hal yang lumrah berlangsung selama ini mengingat bahwa menghormati tamu dengan menyajikan jamuan makan tergolong adat istiadat timur. Namun seringkali sebagai kompensasi atas jamuan makan ini auditor adalah pihak yang kemudian akan disalahkan ketika ternyata obrik terindikasi melakukan kesalahan. Obrik merasa bahwa telah memberikan servis kepada auditor jadi tidak semestinya auditor melaporkan penyimpangan yang terjadi. Pada kondisi ini, auditor dilanda kebimbangan dalam mengambil keputusan karena sudah terlanjur menikmati jamuan.

Auditor internal juga mengalami posisi dilematis saat menerima tawaran uang dari obrik. Memang, selama ini berdasarkan pengakuan dari auditor belum terjadi karena nominal uang yang ditawarkan terbilang kecil. Jumlah uang yang ditawarkan tidak sebanding dengan biaya operasional dan pendapatan yang mereka terima. Namun, ketika jumlah uang yang ditawarkan cukup besar, muncullah kata-kata masih mikir dari auditor. Saat itu, terjadi pergulatan batin pada diri auditor apakah akan menerima tawaran uang tersebut ataukah akan menolaknya.

Dinamika Persoalan Struktur Dapat Menjadi Dilema Etis Auditor

Temuan penyimpangan pada umumnya adalah indikasi gratifikasi yang dilakukan oleh oknum dalam SKPD yang di audit, seperti penuturannya sebagai berikut: “Ada, kalau tekanan untuk tidak melaporkan itu pernah, karena awal-awal kita idealis saya pernah dulu. Dulu saya dari obrik di kehutanan dulu semacam gratifikasi, bahkan mau sampai ke Polda.” (Bapak Haris, 15 Oktober 2018)

Dalam penuturannya, Haris menguraikan bahwa temuan penyimpangan audit yang sudah sering ia temui adalah gratifikasi yang dilakukan oleh oknum-oknum dalam SKPD. Berbagai kasus ini kemudian dilimpahkan kepada kepala daerah dalam hal ini Gubernur sebagai pimpinan tertinggi. Selanjutnya, Gubernur yang akan mengambil keputusan pemberian sanksi dan kewajiban terhadap pelaku penyimpangan “Yaa.. itu pada tatanan

profesional. Pada faktanya kita ini auditor sama kita tabrak tembok, apa lagi kalau periksa kepala daerah yang punya power (ekspresi sambil tersenyum)” (Bapak Haris, 15 Oktober 2018)

Kata “tabrak tembok” adalah kiasan yang memberikan arti bahwa apa yang ada di hadapan seseorang adalah sesuatu yang sangat sulit bahkan perjalanan akan terhenti saat menghadapi sesuatu tersebut. Interpretasi profesi seorang dari kiasan itu terhadap profesi seorang auditor adalah seolah-olah auditor tidak memiliki kekuatan dalam menghadapi atasan atau kepala daerah sebagai pemangku kebijakan.

Terkuak kenyataan bahwa Inspektorat Provinsi Sulawesi Tenggara turut pula menghadapi masalah kekurangan jumlah auditor, jika dibandingkan dengan luas wilayah pemeriksaan dan banyaknya SKPD yang menjadi obrik hal ini tidak sebanding dengan kapasitas auditor internal pemerintah di Inspektorat Sulawesi Tenggara yang memang kita ketahui bersama bahwa wilayah obrik sangat luas sehingga secara otomatis membutuhkan SDM yang memadai serta berkualitas dalam rangka menunjang berlangsungnya kinerja Auditor saat melakukan pemeriksaan.

Fakta mengenai gersangnya jumlah auditor ini adalah berujung pada pelaksanaan pemeriksaan yang sangat tidak efektif dari pemaparan informan tadi menjelaskan bahwa ada rangkap jabatan tugas didalam pemeriksaan yang tadiya hanya akan menjalankan satu *job description* ini kemudian bertambah harus merangkap menjalankan itu semua. Hal ini tentu menimbulkan dilema tersendiri bagi auditor saat memeriksa di samping keterbatasan SDM disisi yang lain auditor di tuntut untuk menyelesaikan program pemeriksaan sesuai dengan surat tugas yang di berikan. Selain kekurangan tenaga fungsional pengawas, terbatasnya waktu untuk melakukan pemeriksaan adalah faktor penunjang yang juga merupakan hambatan yang dialami oleh auditor seperti penuturan Haris: “Selain jumlah auditor kurang, waktu juga. Sarana juga terbatas. Kita

mau pergi (menjalankan tugas) harus menggunakan mobil sendiri, tapi kita dituntut profesional.”(Bapak Haris, 16 Oktober 2018)

Auditor dihadapkan pada keadaan yang dilematis ketika meluangkan waktu yang dialokasikan untuk melakukan pemeriksaan (audit) terbatas. Di satu sisi, auditor diharapkan dapat memenuhi target pemeriksaan yang tertuang dalam Program Kerja Pengawasan Tahunan (PKPT). Masalah ini juga dijabarkan oleh Maulid kepada peneliti dalam kutipan berikut ini: "Jangka waktu pemeriksaan terbatas, belum lagi ditambah dengan jumlah obrik yang banyak..."(Bapak Maulid, 22 Oktober 2018).

Kondisi demikian menyebabkan auditor harus berkejar-kejaran dengan waktu untuk memenuhi rencana pemeriksaan. Dikhawatirkan, demi memenuhi tuntutan pekerjaan ini auditor akan menjalankan pengawasan yang kurang maksimal sehingga kesalahan/penyimpangan tidak dapat diketahui/dideteksi dan akhirnya akan berimbas pada kualitas audit yang dihasilkan.

Intepretasi Wujud Kesadaran Auditor Internal Pemerintah Daerah Sebagai Upaya Menjawab Tantangan Dilema Etis

Menelisik lebih jauh berkaian dengan dilema etis menimpa auditor dan upaya untuk mengatasi dilema agar tidak menimpa auditor secara pribadi sehingga muncul beberapa ungkapan yang menggambarkan realitas bahwa bebrpa elemen mampu membuat auditor itu kembali pada posisi yang ideal dalam artian auditor kembali memposisikan diri sebagaimana idealnya dengan kesadaran spiritual yang mampu melahirkan kesadaran kesadaran yang lain berupa kesadaran hukum, sosial, dan profesi membuat auditor mampu bertidak etis. Tentu hal ini tidak berlangsung secara otomatis tetapi berbagai latar belakang dari auditor itu sendiri yang juga menentukan sejauh mana pemahaman dari auditor itu sendiri dalam memmbangun kesadaran spiritual. Kesdarah hukum tertuang karena adanya rasa was was dari auditor ketika terjadi permasalahan dalam hal pemerikasaan yang suatu saat melibatkan KPK. Berbagai kesadaran inilah menjadikan elemen pembentuk sikap dari auditor internal dapat berindak etis.

Berprilaku Etis Sebagai Komitmen Mengakhiri Dilema Auditor

Dilema individu adalah dilema yang dialami oleh auditor saat harus membuat keputusan etis pada kondisi mendapatkan tekanan dari berbagai pihak sebagaimana yang termuat dalam penuturan Haris sebagai berikut : “Ada lah kalau tekanan”

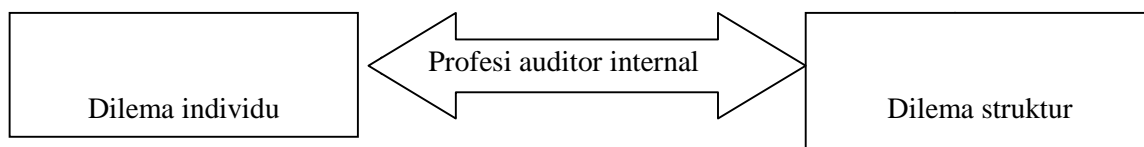
Lebih lanjut lagi Haris mengatakan “tapi pada intinya kita harus profesional independen sehingga tenang juga dalam melakukan tugas” (Bapak Haris, 16 Oktober 2018).

Eksplorasi terhadap dilema etis auditor internal pemerintah mengerucut pada suatu kesimpulan bahwa terdapat dua dimensi utama dilema etis yang dialami auditor yaitu dilema individu dan dilema masalah

struktur. Keberadaan dua dimensi dilema ini merupakan realita yang tidak terpisahkan dari aktivitas pengawasan auditor. Dua dimensi dilema ini terikat menjadi sebuah bentuk dilema etis yang dialami auditor internal pemerintah.

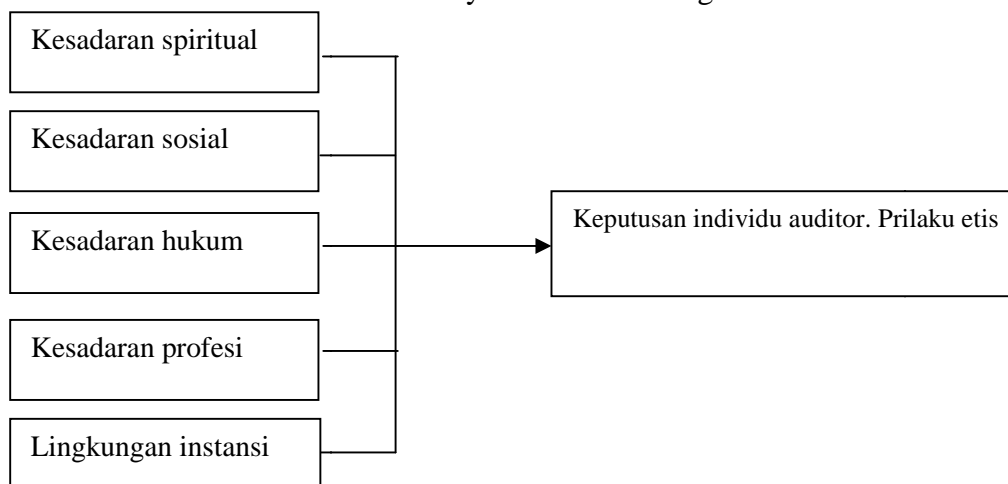
Pada akhirnya, dapat disimpulkan bahwa perilaku etis dalam situasi dilematis akan terwujud apabila auditor mendapatkan dorongan dari dua sisi baik dari dalam diri maupun lingkungan instansi/organisasi. Tanpa dukungan dari instansi, auditor akan sulit untuk bertindak etis walaupun diinginkan karena tidak dapat dipungkiri auditor bergantung kepada instansi sebagai tempat menjalankan profesinya.

Dua Dimensi Dilema Etis Auditor Internal



Sumber: Data diolah (2018)

Fondasi Lahirnya Prilaku Etis Bagi Auditor



Sebaliknya, betapapun besarnya dukungan organisasi bagi terwujudnya perilaku etis jika tanpa disertai dengan

kesadaran untuk bertindak etis yang muncul dari hati nurani, perilaku etis tidak akan terwujud. Oleh sebab itu, perpaduan

kedua hal ini adalah kombinasi penting yang ditemukan untuk mengakhiri dilema etis dan menghantarkan auditor internal

pemerintah pada tindakan etis sebagai jalan yang benar.

4. KESIMPULAN

Dilema individu menimpa auditor terjadi disaat auditor mendapatkan perlakuan berupa servis dari obrik disini adalah pemberian materi atau nonmateri saat pemeriksaan terjadi sehingga posisi auditor ingin menolak tetapi disisi yang lain auditor merasa tidak nyaman ketika menolak seperti jamuan makanan saat pemeriksaan yang konsekuensinya berpengaruh pada hasil akhir dari pemeriksaan.

Pada kondisi yang lain fenomena juga hadir dalam lingkungan auditor dan mengalami dilema saat mendapatkan posisi untuk mengaudit salah satu pejabat daerah yang sejatinya adalah kerabat bahkan keluarga dari auditor itu sendiri seorang kepala desa yang kemudian auditor tidak menyebutkan namanya. Peneliti mengambil kesimpulan bahwa secara logika dilema akan dialami oleh auditor apakah akan mengungkap semua temuan jika terdapat kejanggalan dalam pelaksanaan pemerintahan daerah. Lingkungan eksternal lainnya adalah saat auditor menganggap bahwa terdapat persepsi masyarakat/publik yang menganggap bahwa auditor tidak memiliki kinerja atau tumpul dalam melaporkan kasus- kasus besar, ketika stigma publik yang buruk ini melekat maka menjadi dilema bagi auditor yang sampai mempengaruhi psikologi auditor.

Posisi dilema etis menimpa auditor adalah kekecewaan menimpa auditor karena telah memeriksa dengan profesional tetapi di posisi

yang lain ketika sampai di meja pimpinan berbeda pandangannya. Kondisi-kondisi lain juga mempengaruhi auditor adalah mengenai ketersediaan jumlah auditor yang terbatas sehingga menjadi tumpang tindih dalam hal pekerjaan secara otomatis kinerja dan kualitas pemeriksaan tidak maksimal atau dengan kata lain tugas menjadi keteteran. Disamping itu pula waktu jenjang pemeriksaan yang cukup singkat sehingga menambah kerumitan dalam pemeriksaan, tetapi disisi yang lain para auditor di tuntutan untuk profesional dalam melakukan pemeriksaan. Inilah yang membuat dilema dalam diri auditor.

Kesadaran spiritual yang hadir sebagai salah satu pondasi elemen kesadaran yang membuat perilaku auditor tetap pada posisi ideal dan etis dalam bertindak dengan auditor mengingat bahwa pertanggung jawabannya sampai pada akhirat dan keberkahan pekerjaan karena dorongan nilai-nilai agama. Sehingga perilaku jujur dan bekerja dengan halal adalah dorongan tersendiri bagi individu auditor tersebut, berangkat dari kesadaran spritual ini menjadi pemantik menimbulkan kesadaran kesadaran lain dimana kesadaran sosial mengenai tanggung jawab dan amanah dari masyarakat atau publik, kesadaran profesi akan bekerja dengan mengetahui tugas dan tanggung jawab profesi sebagai seorang auditor. Kesadaran hukum bahwa ada sanksi yang akan di terima sebagai konsekuensi logis dari adanya tindakan tidak etis yang melanggar hukum. Keberadaan lembaga pengawas lain juga menjadi pengingat tersendiri bagi auditor.

DAFTAR PUSTAKA

- Abdurrahman & Nur Laila Yuliani (2011). Detenninasi Pengambilan Keputusan Etis Auditor Internal (Studi Empiris pada BUMN dan BUMD di Magelang dan Temanggung. Widya Warta No. 2 Tahun XXXV/Julii 2011.
- Agoes, Sukrisno (1996). Penegakan Kode Etik Akuntan Indonesia. Makalah dalam Konvensi Nasional Akuntansi III IAI, Semarang.
- Agoes, Sukrisno. 2012. Auditing: Petunjuk Praktis Pemeriksaan Akuntan oleh Akuntan Publik. Jakarta: Salemba Empat.
- Ahmad Halimah N, Radiah Othman, Rohana Othman & Kamaruzanqan Jusoff (2012). The Effectiveness of Internal Audit in Malaysian Public Sector. *Journal of Modern Accounting and Auditing* 5(9):53-62.
- Akip: Jangan Takut Diperiksa www.kalbaronline.com diakses tanggal 7 Agustus 2014.
- Albrecht, W Steve, Conan C Albrecht & Chad O Albrecht (2004). *Fraud and Corporate Executives: Agency, Stewardship and Broken Trust*. *Journal of Forensic Accounting* vol. 5 pp. 109-130.
- Alfan, Muhammad (2011). *Filsafat Etika Islam*. Pusaka Setia. Bandung.
- Ali, Iqbal M Aris (2012). Memaknai Disclosure Laporan Sumber dan Penggunaan Dana Kebajikan (Qardhul Hasan) Bank Syariah. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma* jilid 3.
- Arens, Alvin A., dan James K. Loebbecke. *Alih Bahasa: Amir Abadi Yusuf*. 2005. *Auditin an Integrated Approach-Auditin Pendekatan Terpadu*. Buku I. Jakarta: Salemba Empat.
- Arnold, Donald F & Lawrence A. Ponemon (1991). Internal Auditors Perceptions of Whistle-Blowing and the Influence of Moral Reasoning: An Experiment Auditing. *A Journal of Practice and Theory*. Fall:1-15.
- Arnold, Donald F, Sr Richard A Bernadi, Presha E Neidermeyer & Josef Schmee (2005). Personal versus Professional Ethics in Confidentiality Decision: an Exploratory Study in Western Europe. *Business Ethics: A European Review* vol. 14 no. 3.
- Audiax. 2008. *Research: Sebuah Pengantar untuk "Mencari Ulang" metode penelitian dalam Psikologi*. Yogyakarta & Bandung: Jalasutra
- Budisusetyo, dkk. 2013. Searching for a Moral Character: The Genesis of the Auditor's Duty. *Journal of Economics, Business and Accountancy Ventura* 16(3) 503-514.
- Budisusetyo, Sasongko, Bambang Subroto, Rosidi & Solimun (2013). Searching for a Moral Character. The Genesis of the Auditor's Duty. *Journal of Economics, Business and Accountancy Venture*, Vol. 16, No. 3, pp: 503-514.
- Burrell, G & G. Morgan. 1979. *Sociological Paradigms and Organisational Analysis: Elements of the Sociology of Corporate Life*. Heinemann. London
- Cahyaningtyas Fadilla, 2016, Potret Praktik "Akuntansi" pada UKM (studi kasus pada UKM Garuda Jaya Malang), Tesis, Universitas Brawijaya, Malang
- Chairiri, Anis (2009). *Landasan Filsafat dan Metode Penelitian Kualitatif*. www.eprints.undip.ac.id. 8 November 2013.
- Chang, Man Kit (1998). *Predicting Unethical Behavior: A Comparison of the Theory of Reasoned Action and the Theory of Planned*

- Behavior. *Journal of Business Ethics* 17: 1825-1834.
- Cherniss, Cary, Melissa Extein, Daniel Goleman, Roger P. Weissberg (2006). Emotional Intelligence: What Does the Research Really Inducate Educational Psychologist, Vol. 4, pp. 239-245.
- Choice of Internal Auditors. *Electronic Journal of Business and Organization Studies* Vol. 15, No. 1 (2010).
- Chua, Wai Fong (1986). Radical Developments in Accounting Thought. *The Accounting Review* LXI (4): 601 -32. '
- Clark, James W & Lyndon E. Dawson (1996). Personal Religiousness and Ethical Judgments: An Empirical Analysis. *Journal of Business Ethics*, pp. 359-372.
- Cohen, Jeffrey R, L. W. Pant & D.J Sharp (1996). Measuring the Ethical Awareness and Ethical Orientation of Canadian Auditors. *Research in Accounting*, Vol. 8, pp. 98-119.
- Cortina, L M & V J Magley (2003). Raising Voice, Risking Retaliation: Events Following Interpersonal Mistreatment in the Workplace. *Journal of Occupational Health Psychology* 8: 247-265.
- Creswell, J.W. 2015. *Penelitian Kualitatif & Desain Riset (pemilihan antara lima pendekatan)*, Edisi 3. Yogyakarta: Pustaka Belajar
- Creswell, John W (2007). *Qualitative Inquiry and Research Design: Choosing Among Five Approaches*. Second Edition. Sage Publications, Inc. United State of America.
- Demu, Yohanes (2009). Analisis Perilaku Etis Auditor internal Pemerintah Dalam Perspektif Etika Kristiani. Tesis. Universitas Brawuaya Malang.
- Denzim, N.K dan Lincoln, Y.S. 2011. *The Sage Handbook Qualitative Research*, Edisi Tiga. Yogyakarta Pustaka Belajar
- Denzim, Norman K & Yvonna S. Lincoln (1994). *Handbook of Qualitative Research*. Sage Publication. California.
- Departemen Agama Republik Indonesia (2005). *Al-Quran Terjemahan*. PT. Syamil Cipta Media. Jakarta.
- Dittenhoffer, M.A & R. J Klemm (1983). *Ethics and The Internal Auditor*. IIA Monograph Series (Altamonte Springs, Flon'da, The Institute of Intenal Auditors).
- Djakfar, Muhammad (2012). *Etika Bisnis Menangkap Spirit Ajaran Iangit dan Pesan Moral Ajaran Bumi*. Penebar Plus. Jakarta.
- Eagleton. T (1983). *Literary theory: An introduction* Basil Blackwell. Oxford.
- Eden, Dov & Leah Moriah (1996). Impact of Intenal Auditing on Branch Bank Performance: A Field Experiment. *Organizational Behavior and Human Decision Perfonnance*, 68: 262-71.
- Effendi, M Arief (2002). *Paradigma Baru Intenal Auditor*. *Majalah Auditor* Edisi no. 5.
- Efferin, S Stevanus & T Yulawati (2008). *Metode Penelitian Akuntansi Mengungkap Fenomena dengan Pendekatan Kuantitatif dan Kualitatif*. Edisi Pedama. Penerbit Graha Ilmu. Yogyakarta.
- Elder, Randal J. dkk. 2011. *Auditing dan Jasa Asuransi*, alih bahasa oleh Herman Wibowo. Jakarta: Erlangga
- Emmerson, Tisha L & Joseph A. McKinney (2010). *Importance of Religious Beliefs to Ethical Attitudes in Business* Berke/ey Electronic Press, 2010.
- Espinosa-Pike, Marcela & Itsaso Barrainkua (2015). *An Explanatory Study of the Pressures and Ethical Dilemmas in the Audit Conflict*. *Spanish Accounting Review Evaluation and Intention to Act Decisions. Journal of Business Ethics*,: 531-551.
- Fichten, Catherine S, Vicki Tagalakis, Dariene Judd, John Wright & Rhonda Amse! (2001). *Verbal and Nonverbal Communication Cues in Daily Conversations and Dating*. *The Journal of Social Psychology* 132(6) pp. 751-769.
- Fitriaman (2006). *Perilaku Etis Auditor BPKP Provinsi Sulawesi Tenggara Dalam Bingkai Emotional Spiritual Quotient (ESQ)*. Tesis. Universitas Brawijaya Malang.
- Funnell, Warwick (2011). *Keeping Secret? Or What Government Performance Auditors Might Not Need To Know*. *ctical Perspective on Accounting* 22 (2011) 714-721.
- Gavin, Thomas A & Parthasarati Dileepan (2002). *Stress Analyzing the Culprits and*

- Prescribing a Cure. *Strategic Finance*, 84 (5) pp. 50-55.
- Gibson, Annetta M & Albert H. Frakes (1997). Truth or Consequences: A Study of Critical Issue and Decision Making in Accounting. *Journal of Business Ethics* 16: 161-171.
- Goodwin, J dan D. Goodwin. 1999. Ethical Judgments Across Cultures: A Comparison Between Business Students From Malaysia and New Zealand. *Journal of Business Ethics* 18(3): 267-281.
- Goodwin, J. dan T. Y. Yeo. 2001. Two Factors Affecting Internal Audit Independence and Objectivity: Evidence From Singapore. *International Journal of Auditing* 5(2): 107-125.
- Goodwin, Jenny & Teck Yeow Yeo (2001). Two Factors Affecting Internal Audit Independence and Objectivity: Evidence From Singapore. *International Journal of Auditing* 5 (2), 107-125.
- Goodwin, Jenny dan David Goodwin (1999). Ethical Judgments Across Cultures: A Comparison Between Business Students From Malaysia and New Zealand. *Journal of Business Ethics* 18 (3): 267-281.
- Greenberger, David B, Marcia P Miceli & Debra J Cohen (1987). Oppositionists and Group Norms: The Reciprocal Influence of Whistle-blowers and Coworkers. *Journal of Business Ethics* 6 (7): 527-542.
- Gupta, G. 2012. Spiritual intelligence and emotional intelligence in relation to self-efficacy and self-regulation among college students. *International journal of social sciences and interdisciplinary research* 1(2).
- Hansen, Jared M & Shelby D Hunt (2007). Understanding Ethical Diversity in Organizations. *Organizational Dynamics* vol. 36 no. 2 pp. 202-216.
- Hartman, Laura dan Joe DesJardins. 2008. *Etika Bisnis : Pengambilan Keputusan untuk Integritas Pribadi & Tanggung Jawab Sosial*. Penerbit Erlangga: Ciracas, Jakarta.
- Hecht, M A & N Ambady (1999). Nonverbal Communication and Psychology: Past and Future. Special Issue: Interdisciplinary Connections. *New Jersey Journal of Communication* 7(2).
- Herron, Terry L & David L Gilbertson (2004). Ethical Principles vs Ethical Rules: The Moderating Of Moral Development On Audit Independent Judgements. *Business Ethics Quarterly*, Vol. 14 No. 3, pp. 499-523.
- Himbauan Terkait Gratifikasi dikeluarkan oleh Komisi Pemberantasan Korupsi No. 8.143/01-13/01/2013.
- Hofstede, Geert (2011). Dimensionalizing Cultures: The Hofstede Model in Context. *Online Readings in Psychology and Culture*, 2(1).
- Hull, Alison Katherine (1999). Influences and Change: A Study of the Ethical Decision Making of Trainee Accountants. Thesis. University of Nottingham
- Husrell, Edmund. 1997. *Encyclopedia of Phenomenology*. Kluwer Academic Publisher.
- Indrianto, N., Supomo. B. 2009. *Metodologi penelitian untuk akuntansi dan Manajemen*. Yogyakarta: BPFE
- Inspektorat Sumatera Utara Akui Kelemahan Inspektorat www.wasgada.co.id diakses tanggal 7 Agustus 2014.
- Jeffrey, Cynthia, Nancy Weatherholl & Steven Lo (1996). Ethical Development, Professional Commitment and Rule Observance Attitudes: A Study of Auditors in Taiwan. *The International Journal of Accounting* vol. 31 no. 3.
- Jelic, Milos (2012). The Impact of Ethics on Quality Audit Results. *International Journal for Quality Research* Vol. 6, No. 4, 2012.
- Jones, Scott K & Kenneth M. Hildebeitel (1995). Organizational Influence in a Model of the Moral Decision Process of Accountants. *Journal of Business Ethics* 14: 417-431, 1995.
- Junarlin (2009). *Evaluasi Atas Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan oleh Inspektorat. (Studi Kasus Pada Inspektorat Provinsi Sulawesi Tenggara)*. Laporan Stud: Kasus. Universitas Brawijaya Malang.
- Kamayanti Ari, 2017, *Metode Penelitian Kualitatif Akuntansi: Pengantar Religiositas Keilmuan*, Cetakan Ke tiga, Jakarta Selatan: Yayasan Rumah Peneleh