

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Berdasarkan Peraturan Pemerintah No.101 tahun 2000 Tentang Pendidikan dan Pelatihan Jabatan Pegawai Negeri Sipil, tata kelola pemerintahan yang baik (*good governance*) adalah pemerintahan yang mampu mengembangkan dan menerapkan prinsip – prinsip profesionalitas, akuntabilitas, transparansi, pelayanan prima, demokrasi, efisiensi, efektivitas, supremasi hukum, dan dapat diterima oleh seluruh masyarakat (Dewi & Suparno, 2022). Sejalan dengan itu, Mardiasmo (2005:189) mengungkapkan, terdapat tiga aspek utama yang mendukung terciptanya tata kelola pemerintahan yang baik, yaitu : pengawasan, pengendalian, dan pemeriksaan. Pengawasan merupakan suatu bentuk monitoring yang dilakukan oleh pihak diluar eksekutif; Pengendalian merupakan internal control yang berada di bawah kendali eksekutif; sedangkan pemeriksaan dilakukan oleh badan yang memiliki kompetensi dan independensi untuk mengukur kinerja eksekutif secara objektif (Mardiasmo, 2001). Adapun aspek pengawasan dijalankan oleh Aparatur Pengawasan Internal Pemerintahan (APIP), aspek pengendalian dijalankan oleh pemerintah daerah (kepala dinas, dewan komisaris, dan manajemennya), dan aspek pemeriksaan dilaksanakan oleh BPK secara independen.

Aparatur Pengawasan Internal Pemerintah atau APIP merupakan pengawas internal pemerintah yang bertanggung jawab untuk mengawasi kebijakan dan program pemerintah. Instansi ini memastikan bahwa kebijakan dan program

pemerintah dilaksanakan dengan benar, efektif dan efisien (Putri & Pratiwi, 2023). Bukan hanya itu, kehadiran APIP juga berguna untuk memastikan sistem pengendalian internal berjalan dengan baik. APIP bertanggung jawab memberikan saran dan rekomendasi kepada pimpinan pemerintah untuk perbaikan dan peningkatan sistem pengendalian internal. Adapun sebagai lembaga pengawas internal pemerintah, aktivitas APIP meliputi inspeksi, observasi, perhitungan, serta cek & ricek atau review laporan yang bertujuan untuk memastikan kepatuhan terhadap ketentuan, peraturan, dan atau kebijakan yang telah ditetapkan. Dalam menjalankan fungsi audit internal dalam pemerintahan, APIP terdiri dari dua instansi, yaitu Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) dan Inspektorat. Perbedaan kedua APIP tersebut adalah BPKP merupakan lembaga di tingkat pusat yang bertanggung jawab kepada presiden, sedangkan Inspektorat terbagi atas Inspektorat Jenderal di tingkat kementerian dan Inspektorat Provinsi/Kabupaten/Kota di tingkat pemerintah daerah (Siregar & Setyaningrum, 2020).

Inspektorat daerah sebagai salah satu instansi pemerintah yang berperan menjadi APIP bertanggung jawab atas aspek pengawasan terhadap berbagai pelaksanaan tugas dan fungsi dalam Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) dan pemerintahan desa. Inspektorat daerah bertugas untuk memeriksa kepatuhan SKPD dan pemerintah desa terhadap peraturan, prosedur, dan kebijakan yang berlaku. Di bidang pengawasan Inspektorat Daerah bertugas melakukan monitoring secara internal atas penyelenggaraan tugas dan fungsi instansi pemerintah termasuk menjaga akuntabilitas keuangan negara dan memastikan terselenggaranya pembinaan SPIP yang kegiatan pemantauannya

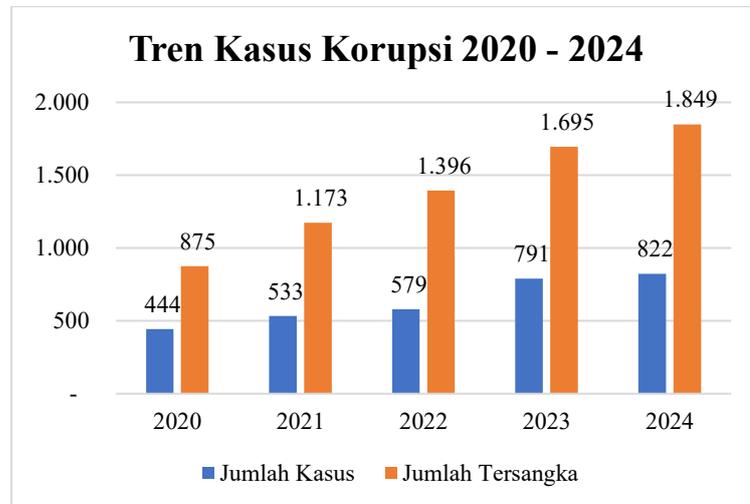
diwujudkan dalam bentuk audit keuangan, audit kinerja, audit pengadaan barang dan jasa (probity audit), dan telaahan sejawat (2022). Selain itu inspektorat daerah sebagai APIP juga ditugaskan untuk menjadi pelaksana dalam mengusut dan menyidik dugaan penyimpangan atau penyalahgunaan wewenang, baik berdasarkan temuan hasil pemeriksaannya sendiri maupun dari informasi pengaduan berbagai pihak yang pengusutannya dilakukan melalui serangkaian proses audit dengan tujuan tertentu (Nurfadillah et al., 2022). Lebih lanjut, berdasarkan undang – undang yang berlaku Inspektorat juga memiliki fungsi pengendalian. Menurut PP No. 60 Tahun 2008 Tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (2008), sebagaimana dimaksud pada pasal 18 ayat (3), tugas pengendalian inspektorat terdiri atas reviu kinerja Instansi Pemerintah; pembinaan sumber daya manusia; pengendalian atas pengelolaan sistem informasi; pengendalian fisik atas aset; akuntabilitas terhadap sumber daya dan pencatatannya; serta masih banyak lagi. Demikian, fungsi pengawasan dan pengendalian pada lembaga inspektorat daerah ini sejalan dengan tupoksinya sebagai bagian dari APIP, yaitu melakukan pembinaan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) dan mendorong peningkatan efektivitas manajemen risiko (*risk management*), pengendalian (*control*) dan tata kelola (*governance*) organisasi.

Kebutuhan akan lembaga pengawas internal terhadap pengelolaan keuangan negara dan kinerja pemerintah menjadi bagian penting yang tidak dapat dipisahkan dari usaha birokrasi dalam mewujudkan *good governance*. Pasalnya, Inspektorat daerah diklaim menjadi tangan kanan kepala daerah yang lebih dulu melakukan fungsi pengawasan sebelum pemeriksaan eksternal dilakukan.

Bahkan saking pentingnya posisi APIP Inspektorat di tubuh pemerintah melalui penetapan Permen PANRB Nomor 5 Tahun 2008 Tentang Administrasi Dan Tata Usaha Negara – Pengawasan / Audit Internal, pemerintah memperluas tugas dan wewenang APIP Inspektorat dari yang semula hanya sebagai auditor internal pemerintah kini merangkap menjadi konsultan manajemen untuk mengefisienkan penyelenggaraan pemerintah dan aparat pencegah serta pemberantasan korupsi di internal pemerintah (Djamil, 2023). Perubahan peran di lingkungan pemerintah ini mengisyaratkan bahwa auditor inspektorat bukan hanya bertugas melakukan audit atau review atas laporan dan kinerja pemerintahan, tetapi juga sebagai konsultan manajemen dan penjamin mutu, dimana dalam penugasannya akan lebih banyak melakukan tindakan yang bersifat preventif atau pencegahan.

Berdasarkan tren korupsi dalam lima tahun terakhir terjadi peningkatan yang signifikan terhadap pertumbuhan kasus korupsi di Indonesia. Dari hasil analisis *Indonesia Corruption Watch* (ICW) terdapat beberapa faktor penyebab meningkatnya kasus korupsi dari tahun ke tahun. Salah satunya adalah strategi pencegahan korupsi yang dapat dikatakan belum berjalan maksimal. Padahal strategi pencegahan terhadap potensi korupsi merupakan salah satu indikator penting dalam keberhasilan agenda pemberantasan korupsi selain langkah penindakan (Anandya & Ramadhana, 2024). Ini menandakan bahwasannya reformasi peran dan penambahan tanggungjawab APIP tidak serta merta menjadi solusi optimal dalam mencegah tindak pidana korupsi di negeri ini.

Gambar 1.
Tren Korupsi dalam Lima Tahun (2020-2024)



(Sumber: Laporan Hasil Pemantauan Tren Korupsi Tahun 2024, 2025)

Bertolak ke daerah provinsi, selama empat tahun terakhir (2020-2023) Bali berhasil mempertahankan diri sebagai provinsi dengan capaian nilai tertinggi nasional untuk penilaian MCP (*Monitoring Centre For Prevention*) (BappedaBali, 2024). Prestasi ini tentu membanggakan namun tidak menjadi acuan jika Bali masih belum terbebas dari kasus korupsi. Selama beberapa tahun terakhir kasus korupsi masih banyak terjadi dalam lingkup pengawasan APIP. Contohnya seperti dikutip dari detik.com (2023) telah terjadi tindak pidana korupsi dalam pengadaan barang dan jasa, serta pemberian jasa pelayanan pada UPTD PAM Dinas PUPR-Kim Provinsi Bali periode 2018 – 2020 yang terungkap di tahun 2023. Dikutip dari BaliPost.com (2024) Eks Kadisbud Denpasar ditetapkan sebagai tersangka pada tahun 2024 atas tindak pidana korupsi dana hibah Forum Olahraga Rekreasi Masyarakat Indonesia (FORMI). Terlepas dari tren korupsi sepanjang tahun 2020 – 2024 di tahun 2025 bahkan mencuat kasus baru yang juga melibatkan pejabat tinggi pemerintah sebagai

tersangka korupsi. Dikutip dari bali.bpk.go.id (2025) Kejaksaan Tinggi Bali menetapkan Kepala Dinas Penanaman Modal dan Pelayanan Terpadu Satu Pintu (PMPTSP) sebagai tersangka kasus pemerasan proses perizinan pembangunan rumah bersubsidi selama kurun waktu 2019–2024.

Maraknya kasus penyalahgunaan anggaran yang terjadi pada lembaga yang berada dalam pengawasan APIP mengindikasikan bahwa kabupaten – kabupaten di provinsi Bali masih berada pada kondisi darurat Korupsi. Kurangnya pengawasan yang ketat dalam manajemen keuangan daerah memberikan peluang besar bagi praktik korupsi untuk berkembang secara subur. Beberapa faktor penyebab korupsi yang sering muncul meliputi lemahnya sistem pengawasan, rendahnya tingkat transparansi dalam pemerintahan, rendahnya integritas individu, rendahnya tingkat kesejahteraan pegawai, serta lemahnya penegakan hukum yang berlaku (Juwita & Yoserizal, 2025). Selain itu pelanggaran terhadap kode etik auditor dan lemahnya penerapan prinsip – prinsip profesi akuntansi turut berpengaruh terhadap tindak pidana korupsi yang terjadi (Sihaloho et al., 2024). Pelanggaran etika yang dimaksud mencakup tindakan atau perilaku yang menyimpang dan bertentangan dengan prinsip-prinsip integritas, objektivitas, independensi, kompetensi, dan rahasia yang harus dipegang teguh oleh seorang auditor.

Dalam ranah pengawasan internal umumnya kasus korupsi yang terjadi tidak terlepas dari situasi dilema etis yang dirasakan oleh auditor internal berkaitan dengan masalah *split loyalty*, kesenjangan ekspektasi dan konflik kepentingan antara berbagai pihak (Supriyadi et al., 2019). Hal ini mengindikasikan kasus KKN yang kerap terjadi pada tubuh pemerintahannya berpotensi disebabkan oleh situasi

dimana auditor internal pemerintah menghadapi dilema etika dalam pengambilan keputusan etis saat melakukan audit (Noviriani et al., 2021). Sejalan dengan itu, dalam melakukan pengawasan APIP menghadapi kemauan pimpinan yang biasanya berdampak pada karir ataupun konflik kepentingan lain yang akhirnya mendorong APIP untuk melakukan perilaku yang bertentangan dengan kode etik profesi atau standar perilaku (Asmara & Hamidah, 2022).

Ketika melihat secara regional di lingkup kabupaten, penulis melakukan penelitian untuk mengetahui apakah fenomena dilema etis yang berdampak terhadap auditor internal pemerintahan juga terjadi di kabupaten X. Alasannya karena selama lima tahun terakhir telah terjadi kasus korupsi secara berturut – turut yang melibatkan pejabat pemerintahan kabupaten tersebut. Setelah melakukan serangkaian kegiatan wawancara peneliti menemukan fenomena yang menarik dimana usaha untuk mentaati kode etik profesi dan menjaga independensi tidak selalu mampu diterapkan secara utuh dan konsisten oleh auditor internal pemerintahan di lingkup kabupaten. Auditor seringkali mengalami kendala yang membuat ia dilema saat harus membuat keputusan etis selama proses pemeriksaan. Contohnya, ketika auditor internal mengalami benturan kepentingan antara harus berpegang teguh pada kode etik sebagai auditor atau melaksanakan tugas inspektorat untuk menjamin mutu akuntabilitas laporan keuangan suatu instansi. Pada saat menemukan kejanggalan atau temuan dalam kegiatan pemeriksaan, auditor khawatir jika idealismenya untuk mengungkapkan kebenaran malah menjadi boomerang yang dapat mengancam profesi dan jabatannya sebagai PNS. Berikut sekelumit pengakuan auditor :

"Jadi, sebetulnya kalo dibilang dilarang [mengungkap temuan] tidak, tapi kita dihimbau untuk tidak memberikan skor yang rendah."

Di satu sisi auditor harus bertindak independen dan sesuai dengan kode etiknya untuk mengawasi efektivitas pengelolaan keuangan negara dan memberikan pembinaan berupa rekomendasi perbaikan jika memperoleh temuan, namun di sisi lain auditor mungkin akan mendapat "peringatan" jika mengungkapkan hasil temuan tersebut karena berpotensi merusak citra instansi dan menarik perhatian APH untuk menyelidiki. Meskipun pada dasarnya hasil pemeriksaan tidak sampai dipublikasikan dan hanya digunakan sebagai dasar rekomendasi perbaikan oleh pihak inspektorat, namun pengungkapan temuan seringkali mendapat intervensi dari pejabat publik karena merupakan isu yang sensitif untuk dibahas. Bagaikan efek domino, hasil pemeriksaan inspektorat tentu menjadi bias karena tidak bisa menginterpretasikan keadaan yang sebenarnya dari kondisi keuangan instansi. Ketika laporan hasil pemeriksaan dikaji kembali oleh BPKP maka akan berakhir pada kesimpulan lemahnya sistem pengawasan inspektorat dikarenakan hasil penilaian inspektorat yang tinggi namun tidak dibarengi data yang mendukung. Lebih lanjut auditor tersebut mengungkapkan :

"Pada akhirnya APIP yang disalahkan, keluarlah rekomendasi perbaikan ke inspektorat APIPnya tidak kompeten, sudah terbukti itu."

Situasi dilema etis yang timbul akibat adanya faktor tekanan acapkali membuat auditor mengalami pergulatan batin terkait dengan moralitas dan integritasnya untuk dapat menjalankan tupoksi secara independen dan kompeten serta bertanggungjawab kepada masyarakat luas. Contoh lainnya pada tahun 2021 kembali terjadi kasus korupsi yang melibatkan mantan pejabat tinggi di salah satu daerah di provinsi Bali. Ia sebelumnya menjabat sebagai sekretaris

daerah (sekda) selama dua periode dan dikenal luas karena selalu berhasil lolos dari sorotan pemeriksaan rutin, termasuk audit keuangan nasional.

Namun, setelah ia melepas jabatannya, sebuah penyelidikan khusus yang dilakukan oleh aparat kejaksaan tinggi menemukan adanya dugaan penyimpangan dalam penggunaan anggaran untuk penyewaan rumah dinas sekda. Dalam dokumen keuangan resmi (SP2D) dan hasil keterangan dari sejumlah saksi ditemukan bahwa rumah yang disewa oleh pemerintah daerah sebagai rumah jabatan sekda tersebut ternyata merupakan milik pribadi sekda itu sendiri. Hal ini dianggap sebagai bentuk penyalahgunaan wewenang dan pelanggaran terhadap regulasi pengadaan fasilitas jabatan karena tidak seharusnya seorang pejabat menyewakan aset pribadinya kepada instansi tempat ia menjabat apalagi menggunakan dana negara. Menariknya, dugaan ini bukanlah hal yang benar-benar baru. Di kalangan auditor internal pemerintah daerah kasus ini telah lama menjadi pembicaraan tak resmi. Namun, karena kuatnya posisi sang pejabat kala itu, kasus ini selalu “bersih” di atas kertas. Barulah setelah ia tidak lagi menjabat, proses hukum dapat berjalan lebih terbuka dan tegas. Berikut pengakuan menurut salah seorang auditor senior :

”mengenai kasus itu sebenarnya sudah lama desas desusnya tersebar, cuma siapa emang yang berani melaporkan? orang semua orang disini yang buatin SK jabatannya dia [tertawa]”

Fenomena ini menjadi sebuah ironi untuk dihadapi bagi beberapa pihak, khususnya pihak Inspektorat Daerah Kabupaten tersebut karena dilihat dari kedudukan instansinya menurut Peraturan Bupati (Perbup) Kabupaten X Nomor 2 Tahun 2023 Tentang Kedudukan, Susunan Organisasi, Tugas Dan Fungsi Serta Tata Kerja, Inspektorat Daerah berada di bawah bupati dan bertanggungjawab

kepada bupati melalui sekretaris daerah sehingga independensinya tidak terjamin.

Di Indonesia penelitian – penelitian yang mengangkat topik serupa masih jarang ditemukan, meskipun ada umumnya menggunakan pendekatan positivistik (kuantitatif). Hal ini menyebabkan kompleksitas fenomena tidak dapat direduksi secara sederhana. Padahal topik ini cukup mendesak untuk diteliti lebih lanjut supaya bisa memberikan gambaran yang nyata terkait proses audit dan problematika yang dihadapi auditor internal inspektorat di lapangan, sehingga bisa menjadi bahan dasar evaluasi terkait penguatan moralitas dan kompetensi para auditor internal pemerintah dalam rangka mewujudkan *good governance*.

Penelitian ini tergolong penelitian kualitatif dimana penulis menggunakan pendekatan fenomenologi dalam proses pengumpulan datanya. Oleh karena itu, melalui karya tulis ilmiah ini, penulis ingin meneliti tentang "Eksplorasi Dilema Etis Terhadap Auditor Internal Pemerintahan". Kegiatan penelitian ini dilakukan pada salah satu lembaga APIP yang berada di kota X, yaitu Inspektorat Daerah Kabupaten/Kota tersebut. Adapun melalui penelitian ini penulis ingin mengetahui bentuk situasi dilema etis yang dihadapi oleh auditor internal pemerintahan, faktor penyebabnya, dan bagaimana dilema etis berdampak terhadap kualitas laporan pemeriksaan/audit.

1.2. Identifikasi Masalah

Berdasarkan latar belakang di atas, maka dapat diidentifikasi permasalahan dalam penelitian ini sebagai berikut :

1. Situasi dilema etis berdampak pada pembatasan kompetensi auditor, dimana tekanan dan konflik kepentingan mengurangi kemampuan auditor untuk membuat keputusan yang objektif dan etis.
2. Situasi dilema etis membuat auditor tidak independent, sehingga objektivitasnya dalam memeriksa laporan keuangan diragukan
3. Situasi dilema etis dapat merusak integritas auditor, yang berujung pada berkurangnya kepercayaan publik terhadap keandalan hasil audit dan lembaga yang diaudit.

1.3. Rumusan Masalah

Berdasarkan identifikasi masalah yang telah diuraikan diatas, maka permasalahan yang akan dibahas dalam penelitian ini adalah :

1. Bagaimana bentuk situasi dilema etis yang dihadapi oleh auditor internal inspektorat?
2. Bagaimana dilema etis berdampak terhadap kualitas dan keandalan laporan pemeriksaan?
3. Bagaimana solusi atas terjadinya situasi dilema etis tersebut?

1.4. Tujuan Penelitian

Sesuai dengan permasalahan yang telah dikemukakan, tujuan penelitian ini adalah untuk mengeksplorasi dilema etis terhadap auditor internal pemerintahan dan mengetahui bagaimana implikasi dilema etis terhadap penilaian profesional (*profesional judgment*) auditor internal, bagaimana dilema etis mampu berdampak terhadap kualitas hasil pemeriksaan audit,

serta bagaimana solusi yang tepat untuk mengatasi situasi dilematis yang terjadi.

1.5. Manfaat Hasil Penelitian

1.5.1. Manfaat Teoritis

Secara teoritis, hasil penelitian ini diharapkan dapat menambah wawasan pembaca tentang bagaimana faktor dilema etis dapat berdampak terhadap penilaian auditor internal dalam mengungkapkan temuan pemeriksaan yang tentu akan berpengaruh juga terhadap kualitas hasil audit. Selain itu, penelitian ini diharapkan dapat memberikan solusi yang signifikan atas permasalahan dilematis yang dialami oleh auditor internal pemerintahan, khususnya untuk Inspektorat Daerah Kabupaten X. Dengan memberikan pemahaman yang lebih baik tentang bagaimana dilema etis berdampak terhadap penilaian auditor maka penelitian ini berkontribusi dalam membantu merumuskan model – model teoritis yang lebih komprehensif mengenai pengambilan keputusan dalam situasi dilematis.

1.5.2. Manfaat Praktis

a. Bagi Inspektorat Daerah Kabupaten X

Hasil penelitian ini diharapkan dapat menjadi acuan bagi pengembangan program pelatihan dan peningkatan kapasitas auditor internal, dengan fokus pada penguatan etika profesi dan kemampuan dalam menghadapi situasi dilematis. Dengan demikian, auditor internal tidak hanya dilengkapi dengan pengetahuan teknis, tetapi juga dengan keterampilan untuk mengelola dilema etis yang mungkin muncul selama proses audit.

b. Bagi Masyarakat

Masyarakat memperoleh gambaran yang jelas terkait bagaimana situasi dilema etis berdampak terhadap pengambilan keputusan auditor dalam menentukan temuan serta dampaknya terhadap kualitas dan keandalan laporan hasil pemeriksaan, sehingga dapat memberikan transparansi proses kerja auditor dan hambatan yang ditemui selama proses pengawasan dan pemeriksaan kegiatan pemerintahan.

c. Bagi Universitas Pendidikan Ganesha

Hasil dari penelitian ini diharapkan dapat memberikan wawasan dan kebaharuan gagasan penelitian bagi seluruh akademis, khususnya bagi akademis yang hendak meneliti seputar topik pembahasan karya tulis serupa.

