

**ANALISIS FUNGSI KONSULTASI INSPEKTORAT
KOTA BANDAR LAMPUNG
SEBAGAI APARAT PENGAWAS INTERN PEMERINTAH**

Surya Prasetya Trihatmaja

Magister Akuntansi, Fakultas Ekonomika dan Bisnis, Universitas Gadjah Mada
Yogyakarta 55281, Indonesia
e-mail: surya.prasetya.t@mail.ugm.ac.id

INTI SARI

Perluasan fungsi aparat pengawasan interen pemerintah sejak tahun 2008 menimbulkan paradigma baru pengawasan internal di republik Indonesia. Paradigma ini mewajibkan aparat pengawas interen pemerintah untuk memberikan pelayanan konsultasi di samping kegiatan pengawasan. Wajibnya pelayanan konsultasi ditandai dengan diterbitkannya berbagai peraturan tentang pelaksanaan dan mekanisme fungsi tersebut. Permasalahan muncul ketika pelaksanaan fungsi konsultasi ini tidak dilaksanakan sesuai dengan peraturan-peraturan itu. Tujuan dari penelitian ini ialah mengidentifikasi sejauh mana pelaksanaan fungsi konsultasi tersebut dan menganalisis permasalahan-permasalahan yang ditimbulkan dari pelaksanaan fungsi itu pada Inspektorat Kota Bandar Lampung. Secara lebih spesifik, penelitian ini juga menganalisis berbagai konflik, kesenjangan, dan penyalahgunaan fungsi pada Inspektorat Kota Bandar Lampung sebagai salah satu contoh aparat pengawasan intern pemerintah. Metode kualitatif dengan pendekatan studi kasus digunakan untuk mengetahui secara mendalam penerapan fungsi konsultasi, berdasarkan wawancara semi terstruktur dan telaah dokumen sebagai metode pengumpulan data. Hasil penelitian menunjukkan belum memadainya pelaksanaan fungsi konsultasi yang dilakukan Inspektorat Kota Bandar Lampung berdasarkan tiga elemen standar audit intern pemerintah Indonesia (SAIPI). Hal tersebut dikarenakan adanya permasalahan terkait kekosongan hukum, jumlah sumber daya auditor dan anggaran inspektorat. Hasil penelitian ini juga menunjukkan adanya kecenderungan penyalahgunaan fungsi karena konflik peran ganda antara pelayanan konsultasi dan pengawasan pada APIP sehingga menciptakan kesenjangan realisasi kinerja antara target pencapaian dan anggaran.

Kata Kunci: APIP, Konsultasi, Pengawasan, Konflik Peran, Penyalahgunaan fungsi, Kesenjangan Kinerja, SAIPI

I. Pendahuluan

Konsep penyediaan fungsi konsultasi dalam kegiatan audit internal bukan sepenuhnya hal yang baru. Disadari ataupun tidak mereka telah melakukan upaya konsultasi sebagai respons cepat yang dikeluarkan auditor internal dalam mengendalikan kelemahan temuan-temuan pengawasan internal (Treasury 2010, 3). Namun, konsep tersebut berubah ketika muncul peraturan sistematis yang memaksa konsep penyediaan konsultasi dari tindakan sukarela menjadi tindakan kewajiban (*mandatory*). Perubahan tersebut terlihat jelas pada audit internal sektor pemerintahan. Kewajiban penyediaan jasa konsultasi pada auditor internal pemerintah berubah sejak diberlakukannya Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 60 Tahun 2008 yang mewajibkan perluasan fungsi konsultasi (*consulting*) bagi aparat pengawas intern pemerintah (APIP) di samping fungsi utamanya sebagai pengawas pemerintahan. Selain itu, Instruksi Presiden (Inpres) Nomor 9 Tahun 2014 dan Peraturan Kepala (Perka) Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP) Nomor 6 Tahun 2015 juga mempertegas kewajiban fungsi konsultasi tersebut.

Sebagai salah satu APIP di wilayah provinsi Lampung, Inspektorat Kota Bandar Lampung telah berupaya melaksanakan fungsi konsultasi. Namun terdapat indikasi bahwa konsultasi yang diberikan belum memadai. Keadaan itu diketahui dari program kerja pengawasan tahunan (PKPT) yang belum menyajikan program konsultasi. Selain itu juga, wawancara awal menyebutkan kegiatan konsultasi yang telah berjalan selama ini belum terdokumentasi ke

dalam dokumen atau laporan sejenis secara lengkap.

“Secara *de facto* mereka jalan, *de jure*-nya secara program (konsultasi sendiri) secara itu tidak diformalkan, ...itu jalan! masalahnya mereka mau memanfaatkannya atau tidak, ...hanya apakah sifatnya formil atau tidak formil, tertuang dalam PKPT atau tidak... itu mereka jalan”. (HS, Konsultan Daerah Provinsi Lampung)

Beberapa masalah lain seperti tindak lanjut temuan BPK (Badan Pengawas Keuangan) per Desember 2016 menunjukkan terdapat 67 kasus senilai Rp 9.943.650.000,- yang belum ditindak lanjuti juga menambah indikasi tersebut. Oleh karena latar belakang di atas, penelitian ini akan melakukan analisis mengenai peran Inspektorat Kota Bandar Lampung sebagai APIP penyedia jasa konsultasi. Perbandingan dengan aturan yang mewajibkan peranan tersebut beserta indikator standar minimum audit internal dengan praktik di lapangan menjadi proses yang akan digali dalam penelitian ini.

II. Kajian Pustaka

2.1 Teori Kepatuhan (*Compliance Teori*)

Milgram (1974) menyebutkan kepatuhan sebagai perilaku ketaatan terhadap suatu tuntutan yang tidak ia sukai ataupun kehendaki. Lebih lanjut, Fisher (1981) dalam Mitchell (1996,3) mendefinisikan kepatuhan sendiri (*compliance it self*) sebagai perilaku seseorang (*actors*) yang sesuai dengan aturan eksplisit dari suatu perjanjian (*treaty*). Kepatuhan merupakan konsekuensi yang mengharuskan seseorang untuk berperilaku sesuai

dengan aturan yang disepakati sekalipun seseorang tersebut tidak menyukai ataupun menghendaki per-janjian yang mengatur tersebut. Di antara peraturan perundang-undangan yang berlaku di Indonesia seperti PP Nomor 60 Tahun 2008 dan Permendagri Nomor 23 tahun 2007 merupakan *treaty* yang memaksa APIP (*actor*) untuk memberikan dan melaporkan kegiatan konsultasi (*consulting*) bersamaan dengan kegiatan pengawasannya.

Lebih lanjut, kepatuhan seorang *actor* dipengaruhi oleh dua perspektif yaitu perspektif instrumental dan perspektif normatif (Tyler 1990, 3-4). Kedua perspektif tersebut didasari perilaku penolakan suatu aturan yang berlawanan dengan kepentingan pribadinya (Milgram 1974; Fisher 1981; Tyler 1990; dan Mitchell 1996). Perspektif instrumental mengasumsikan suatu individu berkeinginan mengikuti suatu aturan apabila kepentingan pribadi dan rasionalisasi dirinya memiliki hubungan dengan aturan tersebut sedangkan perspektif normatif mengasumsikan keinginan mengikuti aturan timbul dikarenakan nilai-nilai moral yang terdapat dalam aturan tersebut. Namun ketika konsekuensi yang timbul tersebut bukan berasal dari keinginan pribadi maka faktor-faktor seperti tekanan (*coercive*) dan atau perilaku meniru (*mimetic*) dapat mendasari seorang *actor* untuk menaati peraturan yang ada (DiMaggio dan Powell 1983 dalam Donaldson 1995).

2.2 Konsultasi yang Memadai

Konsultasi merupakan fungsi yang dilakukan audit internal guna memberikan nilai tambah dan kontribusi ke

arah efektivitas organisasi. Gansberghe (2005) dalam IIAN (2015) mengatakan apabila kegiatan konsultasi diasumsikan berjalan secara profesional maka manfaat berupa kelancaran dan keefektifan dalam pencapaian tujuan yang mengakibatkan peningkatan kinerja dapat terjadi sebagai bentuk konsekuensinya. IIA (1999) menyebutkan konsultasi sebagai jasa pemberian saran (*advisory*) terkait dengan kegiatan auditi (*client*) sesuai dengan persetujuan dan kesepakatan yang diminta auditi guna memberikan nilai tambah (*value added*) dan meningkatkan tata kelola organisasi, manajemen risiko, dan proses pengendalian dengan tanggung jawab berada pada manajemen (auditi). Agar konsultasi dapat memberikan nilai tambah maka kegiatan konsultasi harus dilaksanakan sesuai peraturan atau standarnya. Peraturan Menteri PAN-RB Nomor: Per/ 05/ M.PAN/ 03/ 2008 menyebutkan standar audit intern pemerintah Indonesia (SAIPI) merupakan suatu standar minimal yang harus dimiliki oleh APIP dalam menjalankan fungsi-fungsinya. Dalam SAIPI disebutkan terdapat tiga standar utama yang mengatur pelaksanaan fungsi konsultasi, yaitu (1) prinsip umum, terdiri dari ketersediaan piagam audit dan independensi /profesionalisme auditor (2) standar umum, terdiri dari kompetensi berkelanjutan dan kecermatan profesional, dan (3) standar pelaksanaan terdiri dari penugasan lapangan dan pengamanan dan retensi catatan penugasan.

III. Metode Penelitian

Pendekatan kualitatif dengan metode dokumentasi dan wawancara digunakan dalam penelitian ini dengan tujuan

melaporkan suatu kasus instrumental tunggal pada Inspektorat Kota Bandar Lampung. Penggunaan kasus tunggal yang terjadi dimaksudkan untuk mengilustrasikan secara deskriptif reaksi Inspektorat Kota Bandar Lampung mengenai perencanaan, pelaksanaan, dan hambatan dalam menjalankan kewajiban fungsi konsultasi pada kegiatan pengawasan mereka.

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini ialah data primer dan data sekunder. Data primer digunakan sebagai data yang diperoleh langsung dari objek penelitian melalui prosedur wawancara semi terstruktur. Wawancara ditujukan kepada elemen-elemen Inspektorat Kota Bandar Lampung yang memiliki keterlibatan langsung dalam perencanaan dan pelaksanaan jasa konsultasi. Elemen-elemen tersebut diantaranya, yaitu (1) Kepala Sub Bagian Evaluasi dan Pelaporan, (2) Inspektur/Wakil Inspektur, (3) Jabatan Fungsional Auditor, (4) Jabatan Fungsional Pengawas Pemerintah, dan (5) Obrik /Auditi /SKPD terkait.

Selain data primer tersebut, data sekunder juga digunakan baik berbentuk dokumen-dokumen terkait program pengawasan yakni berupa arsip dan dokumen publik maupun dokumen terkait program-program inspektorat. Di antara dokumen yang digunakan, yaitu: (1) rencana strategis Inspektorat Kota Bandar Lampung Tahun 2016-2021, (2) laporan kinerja inspektorat tahun 2016, (3) laporan rekapitulasi pemantauan tindak lanjut temuan BPK tahun 2005-2016, (4) peraturan Wali Kota Bandar Lampung Nomor 46/II.2/HK/2017, (5) pagu anggaran Inspektorat Kota Bandar Lampung tahun 2016-2017, (6) surat

perintah tugas Juli 2017, (7) anggaran pendapatan belanja daerah Kota Bandar Lampung 2005-2016, dan (8) program kerja pengawasan tahun 2017.

Kemudian data-data tersebut dianalisis dengan memerhatikan tiga komponen utama secara berurutan dan berulang, yaitu reduksi data (*data reduction*), penyajian data (*data display*), dan pengambilan atau verifikasi kesimpulan (*drawing and verifying conclusions*) (Miles dan Huberman 1994). Proses pengujian data dilakukan dengan melakukan triangulasi, yaitu triangulasi sumber, metode, penyidik, dan teori (Denzin 1978 dalam Moleong 2015, 330).

IV. Hasil Penelitian dan Pembahasan

4.1 Fungsi Konsultasi di Inspektorat Kota Bandar Lampung

Tujuan utama dari kegiatan konsultasi ialah memicu tercapainya tata kelola pemerintahan yang baik melalui upaya pembinaan awal (*early warning*) dan tindak lanjut. Upaya mencapai tujuan tersebut telah dilakukan Inspektorat Kota Bandar Lampung dengan melakukan dua jenis konsultasi, yakni konsultasi reguler dan konsultasi khusus. Konsultasi reguler merupakan konsultasi yang dilakukan bersamaan dengan agenda kegiatan pengawasan tahunan (*post audit*), sehingga perencanaan konsultasi reguler ini tidak dilakukan secara terpisah dalam rangkaian program pengawasan tahunan. Sedangkan konsultasi khusus diberikan untuk menyelesaikan penyimpangan-penyimpangan baik berupa keuangan maupun administratif. Adanya dua kegiatan konsultasi tersebut menjadi bentuk upaya peningkatan aktivitas pencegahan temuan lapangan. Selain itu

juga, konsultasi reguler dan konsultasi khusus dapat memberikan dorongan bagi SKPD atau obrik dalam menyelesaikan rekomendasi-rekomendasi temuan yang mereka miliki. Salah satu contohnya ialah konsultasi yang diberikan terkait permasalahan dinas pendidikan kota mengenai tunggakan pembayaran gaji guru sekolah menengah atas (SMA) se-Kota Bandar Lampung akibat peralihan pengelolaan gaji guru SMA dari tanggung jawab pemerintah kota menjadi pemerintah provinsi.

4.2 Konsultasi Tim Tindak Lanjut

Selain dari pada jenis konsultasi sebelumnya, upaya yang ditunjukkan oleh Inspektorat Kota Bandar Lampung ialah membentuk tim khusus yang menangani permasalahan tindak lanjut.. Tim tersebut bertujuan untuk mempercepat proses pelaksanaan rekomendasi dari temuan internal maupun eksternal dengan cara pembinaan dan pendampingan (konsultasi). Tim ini merupakan kelompok temporer yang dikepalai kasubbag Evaluasi dan Pelaporan yang bertugas ketika kasus dan atau rekomendasi internal maupun eksternal melewati batas waktu penyelesaian rekomendasi (60 hari setelah LHP diberikan). Hasil dari kegiatan tim ini ialah laporan status rekomendasi yang akan dipergunakan oleh bagian Evaluasi dan Pelaporan untuk mencatat status dari kasus maupun temuan tersebut. Status yang dimaksud ialah kondisi terakhir yang telah dicapai, yakni: Sudah sesuai rekomendasi (S), Belum sesuai rekomendasi (BS), dan Belum ditindaklanjuti (BT). Namun Inspektorat Kota Bandar Lampung belum melakukan pendokumentasian dan re-

tensi akan jenis dan tindakan konsultasi atas hal tersebut.

4.3 Problematika Konsultasi di Inspektorat

4.3.1 Kekosongan Hukum

Hukum yang dimaksud ialah peraturan yang berlaku terkait fungsi konsultasi. Peraturan nasional maupun aturan profesi pengawas internal memang telah memberikan bagian tersendiri pada pasal-pasalnya untuk mencakup fungsi ini. Namun penjelasan mendetail seperti penjelasan fungsi pengawasan belum didapati hingga saat ini. Keadaan ini diperkeruh dengan tidak adanya peraturan daerah atau peraturan instansi di lingkungan Inspektorat Kota Bandar Lampung, sehingga pelaksanaan konsultasi dan kegiatan tim tindak lanjut hanya didasari pengalaman dan praktik teknis. Attamimi (1992,8) mengatakan ketika suatu pelaksanaan aktivitas hanya didasari oleh pengalaman dan praktik tanpa ada koridor atau batasan-batasan yang informatif maka pelaksanaan aktivitas tersebut akan jauh dari hasil yang diharapkan.

4.3.2 Jumlah Jabatan Fungsional dan Temuan Belum Selesai

Di antara problematika yang dihadapi oleh Inspektorat Kota Bandar Lampung ialah rendahnya jumlah jabatan fungsional dengan diikuti meningkatnya luasan wilayah pengawasan dan temuan material yang belum terselesaikan. Di dalam rencana strategis Inspektorat Kota Bandar Lampung diketahui bahwa jumlah jabatan fungsional hingga tahun 2016 ialah 30 orang. Jumlah tersebut

terdiri dari 15 orang fungsional auditor dan 15 pengawas pemerintah.

Permasalahan jumlah auditor tersebut juga diperkeruh dengan semakin berkurangnya auditor dikarenakan masa jabatan dan banyaknya persyaratan dalam proses pengangkatan auditor fungsional. Permasalahan kedua ialah temuan-temuan yang belum selesai (BS). Banyaknya jumlah temuan BS dapat menurunkan kinerja inspektorat karena inspektorat akan sibuk menyelesaikan temuan-temuan tahun sebelumnya dan temuan pada tahun berjalan.

4.3.3 Anggaran Inspektorat

Pada permasalahan Inspektorat Kota Bandar Lampung ini didapati bahwa keinginan mereka untuk melaksanakan tugas pelayanan dan pengawasan yang lebih baik terkendala dengan kemampuan finansial yang mereka miliki. Sehingga mengharuskan mereka menerapkan prioritas pada program reguler dan kegiatan mereka serta menunda rencana-rencana peningkatan kapabilitas. Padahal apabila lampiran huruf D Nomor (11) Permendagri Nomor 44 Tahun 2008 yang mensyaratkan anggaran APIP minimal 1% dari APBD tidak mustahil rencana peningkatan kapabilitas Inspektorat Kota Bandar Lampung dapat segera dilaksanakan.

4.4 Konsultasi Menurut Standar Audit Internal

Standar Audit Internal Pemerintah Indonesia (SAIPI) mensyaratkan tiga prinsip dengan enam standar minimal yang harus dimiliki dan dilakukan terkait penerapan fungsi konsultasi. Dari enam elemen tersebut Inspektorat Kota Bandar Lampung hanya mampu memenuhi dua

dari enam standar, yaitu kepemilikan piagam audit dan penyediaan pelatihan kompetensi berkelanjutan. Sedangkan empat standar lainnya seperti independensi auditor, kecermatan profesional, penugasan lapangan, dan pengamanan catatan kegiatan konsultasi dinilai tidak memadai berdasarkan data lapangan dan telaah dokumen. Tidak dapatnya mereka memenuhi standar tersebut ditengarai permasalahan-permasalahan yang telah dijelaskan sebelumnya.

4.5 Independensi dan Kekuatan

Koersif

Idealnya auditor dapat bersikap independen apabila aktivitas pengawasan atau pemeriksaan yang mereka lakukan tidak diganggu dengan berbagai kepentingan baik itu kepentingan auditor itu sendiri maupun kepentingan sebagian golongan. Independensi yang dimiliki oleh APIP dalam hal ini auditor inspektorat daerah telah terganggu secara kelembagaan. Dikatakan terganggu karena auditor inspektorat sebagai unsur pengawas penyelenggaraan pemerintah daerah secara struktural organisasi diharuskan untuk mempertanggungjawabkan tugasnya langsung kepada pimpinan daerah (Pasal 12 ayat (1) – (5) Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 41 Tahun 2007 Tentang Organisasi Perangkat Daerah). Adanya hubungan langsung tersebut dapat menimbulkan gangguan independensi (Ahmad dan Taylor, 2009). Gangguan tersebut muncul apabila pimpinan daerah dengan wewenangnya mengendalikan aktivitas pelaporan inspektorat sesuai dengan kepentingan pribadi (*personal abuse*) ataupun kepentingan politik

(*politic abuse*). Ahmad dan Taylor (2009) menyebutkan gangguan tersebut sebagai konflik *inter-role* (*inter-role conflict*). Di satu sisi auditor harus mematuhi dan menjaga standar profesinya sedangkan di sisi lain mereka juga diharuskan untuk mematuhi peraturan-peraturan pemerintah.

Ketika dalam penerapan peraturan pemerintah tersebut terdapat penyimpangan (*abuse*) maka auditor inspektorat akan melakukan seperti apa yang dilakukan oleh Inspektorat Kota Bandar Lampung yakni melaksanakan tugas dan kewajibannya secara formalitas saja. Mereka akan berusaha untuk memberikan dan melaksanakan tugasnya dengan hanya menuruti keinginan atau tekanan-tekanan yang ditimbulkan dari aturan dan kepentingan yang ada. Teori kepatuhan menjelaskan hal ini sebagai kecenderungan tekanan koersif (*coercive power*), yakni ketika seorang *actor* bersikap patuh akan suatu peraturan (*treaty*) disebabkan bukan karena keinginan pribadi atau moralnya melainkan tekanan-tekanan eksternal seperti peraturan ataupun kepentingan pimpinan. Ashworth dan Delbridge (2009) menjelaskan ketika aktivitas suatu organisasi yang didasari tekanan kekuatan koersif maka timbul kecenderungan untuk lebih mempertimbangkan pengaruh politik ketimbang hal teknis agar organisasi tersebut terlihat baik oleh pihak luar organisasi (Hess 2007).

4.6 Independensi, Kesenjangan, dan Penyalahgunaan

Independensi seorang auditor internal dapat terganggu apabila dia melakukan dua tugas atau fungsi yang memiliki tujuan yang berbeda. Peran ganda yang

dimiliki auditor internal muncul setelah Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 ditetapkan. Adanya kekuatan koersif (*coercive power*) yang memaksa auditor internal sebagai *actor* untuk tunduk dan patuh terhadap *treaty* tersebut menyebabkan timbulnya konflik *intra-sender* (Ahmad dan Taylor 2009). Walaupun penelitian ini dan beberapa penelitian lain seperti Ahmad dan Taylor (2009), Simunic (1984), dan Cohen (1978) gagal menunjukkan adanya bukti bahwa konflik *intra-sender* tersebut, namun fakta lain dari adanya peran ganda tersebut menunjukkan timbulnya kesenjangan kinerja (*slack performance*), ketika dua peran tersebut dilaksanakan secara bersamaan. Di antara *slack performance* yang didapati pada penelitian ini ialah kecenderungan penentuan target di bawah kemampuan yang sebenarnya mereka miliki.

Kecenderungan tersebut terlihat ketika realisasi kinerja selalu maksimal namun penyerapan anggaran tidak optimal. Bukan berarti terjadi penghematan, anggaran pemerintahan berbeda dengan anggaran privat. Ketika anggaran pemerintahan yang sifatnya hampir kaku mengalami penyerapan anggaran yang rendah maka terdapat dua kemungkinan, yaitu (1) perencanaan anggaran yang tidak baik; dan (2) penentuan target realisasi yang tidak proporsional dengan kemampuan. Pada kasus penelitian ini wawancara pada beberapa partisipan dan telaah dokumen kuat mengindikasikan dugaan adanya *slack performance* pada Inspektorat Kota Bandar Lampung.

Simpulan

Penelitian ini memiliki beberapa tujuan, yaitu mengidentifikasi sejauh mana

penerapan fungsi konsultasi di Inspektorat Kota Bandar Lampung dan menganalisis kendala-kendala yang ditimbulkan dari penerapan fungsi tersebut. Berdasarkan analisa yang telah dilakukan, diketahui bahwa Inspektorat Kota Bandar Lampung telah melaksanakan aktivitas perencanaan konsultasi yang bersifat reguler dan khusus.. Dalam melaksanakan konsultasi tersebut terdapat beberapa kendala yang terjadi, yaitu (1) kekosongan hukum, (2) jumlah jabatan fungsional dan temuan belum selesai, (3) anggaran inspektorat, (4) permasalahan lain terkait P2UPD. Selain daripada itu, pelaksanaan konsultasi Inspektorat Kota dinilai belum memadai terlihat dari hanya dua dari enam elemen SAIPI yang terpenuhi dan terdapat indikasi gangguan independensi dan kesenjangan kinerja yang berujung pada penyalahgunaan fungsi.

Rekomendasi

Rekomendasi yang dapat diberikan diantaranya, yaitu (1) Pemerintah Kota Bandar Lampung dihimbau untuk memprioritaskan pengawasan dan pembinaan dengan mengalokasikan belanjanya secara proporsional dan bergegas dalam pembentukan pemutakhiran piagam audit yang bertujuan memberikan nilai tambah (*value added*) bagi tata kelola pemerintahan, (2) Pimpinan Inspektorat Kota Bandar Lampung dihimbau untuk membuat suatu standar kerja yang lebih baik dan terbaru sesuai fungsi-fungsi yang dimiliki dan meningkatkan frekuensi pelatihan kantor sendiri serta memanfaatkan prosedur *inpassing* guna menambah jumlah jabatan fungsional.

Keterbatasan

Di antara keterbatasan penelitian ini yaitu:

1. Peneliti sulit memperoleh bukti lapangan terkait pelaksanaan konsultasi yang masih bersifat teknis
2. Telaah dokumen bagi suatu kebijakan baru merupakan tantangan yang penulis hadapi dalam menyusun tesis terkait perluasan fungsi konsultasi pada APIP yang mulai giat direalisasikan pada tahun 2015 secara nasional dan awal tahun 2016 pada pemerintahan daerah
3. Penelitian ini dapat dikatakan hanya meneliti dari sudut pandang inspektorat saja. Sumber-sumber data yang berasal dari eksternal inspektorat hanya terbatas pada pernyataan satu orang partisipan dengan ditambah dokumen-dokumen terkait. Upaya perluasan partisipan tidak mampu terealisasikan karena penolakan kesediaan beberapa calon partisipan dan lamanya waktu konfirmasi bagi partisipan di luar inspektorat menjadi permasalahan yang perlu diperhitungkan.

Daftar Pustaka

- AAIPI (Asosiasi Auditor Intern Pemerintah Indonesia). 2013. Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia (SAIPI).
- Adewale, H.O. 2014. Internal Control System: A Managerial Tool for Proper Accountability: A Case of Nigeria Customs Service. *European Scientific Journal*, Vol.10.
- Adhistry, M. C., dan Priantinah, D. 2012. Persepsi Karyawan Tentang Peran Auditor Internal Sebagai Pengawas, Konsultan dan Katalisator dalam

- Pencapaian Tujuan Perusahaan (Studi Kasus di Hotel Inna Garuda Yogyakarta). *Nominal: Barometer Riset Akuntansi dan Manajemen*, 1(2).
- Ahmad, Z. dan Taylor, D. 2009. Commitment to independence by internal auditors: the effects of role ambiguity and role conflict. *Managerial Auditing Journal*, 24(9), pp.899-925
- AICPA. 2015. Statement On Standards For Consulting Services - American Institute of Certified Public Accountants. <https://www.aicpa.org/interestareas/forensicandvaluation/resources/standards/downloadabledocuments/sscs.pdf>. Diakses pada 16 Mei 2017 pukul 10.23 WIB
- Ashworth, R.G.B., dan R. Delbridge. 2009. Escape from the Iron Cage? Organizational Change and Isomorphic Pressures in the Public Sector. *Journal of Public Administration Research and Theory*.
- Attamimi, A. H. S. 1992. Teori Perundang-undangan Indonesia. Makalah pada Pidato Upacara Pengukuhan Jabatan Guru Besar Tetap di Fakultas Hukum UI Jakarta, 25.
- Bachri, B. S. 2010. Meyakinkan validitas data melalui triangulasi pada penelitian kualitatif. *Jurnal Teknologi Pendidikan*, 10(1), 46-62.
- BPKP (Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan). 2010. Peraturan Kepala Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan Nomor PER-211/K/JF/2010 tentang Standar Kompetensi Auditor.
- -----, 2014. Peraturan Kepala Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan Nomor 17 Tahun 2014.
- Braun, V., dan Victoria, C. 2006. Using thematic analysis in psychology. *Qualitative Research in Psychology* Vol 3 (2): Pages 77-101.
- Brink, V.Z., dan Witt .H.N. 1982. *Modern Internal Auditing*. New York: John Wiley & Sons, Inc.
- Cohen. 1978. Commission On Auditors' Responsibilities (Cohen Commission)-Report, Conclusions, And Recommendations. New York: Commission on Auditors' Responsibilities.
- COSO. 2015. COSO Standards Of Internal Control - Control Activities. <http://internalaudit.uncc.edu/news/coso-standards-internal-control-control-activities>. Diakses pada 26 Juli 2017 pukul 08.10 WIB
- Creswell, J.W. 2015. *Research Design Pendekatan Kualitatif, Kuantitatif, dan Mixed*. Yogyakarta : Pustaka Pelajar.
- , 2015. *Penelitian Kualitatif dan Desain Riset, Memilih di antara Lima Pendekatan*. Tiga. Yogyakarta: Pustaka Pelajar.
- Dinas Kominfo DIY. 2015. Ubah Paradigma APIP, Inspektorat Buka Klinik Konsultasi Pengawasan. <http://www.jogjakota.go.id/news/Ubah-Paradigma-APIP-Inspektorat-Buka-Klinik-Konsultasi-Pengawasan#sthash.F6MLz7ZH.dpuf>. Diakses pada 23 Februari 2017 pada Pukul 17.09 WIB.
- Donaldson, L. 1995. *American Anti-Management Theories of Organization*. New York: Cambridge University Press.
- Gautama, W. 2017. Korupsi Dana BOS Rp 858 Juta, Bendahara SMPN 24

- Bandar Lampung Divonis 1 Tahun 6 Bulan Penjara. <http://www.tribunnews.com/regional/2017/02/27/korupsi-dana-bos-rp-858-juta-bendahara-smpn-24-bandar-lampung-divonis-1-tahun-6-bulan-penjara>. Diakses pada 17 Mei 2017 pada Pukul 21.23 WIB.
- Gottschalk, L. 1986. *Understanding History; A Primer of Historical Method* (terjemahan Nugroho Notosusanto). Jakarta: UI Press.
- Hess, D. 2007. *Social Reporting and New Governance Regulation: The Prospects of Achieving Corporate Accountability Through Transparency*. Business Ethics Quarterly.
- Ilyas, S., dan Aryawan, R. 2010. Pergeseran Paradigma tentang Fungsi Audit Internal serta Kaitannya dengan Aspek Teknologi Informasi dalam Organisasi Perguruan Tinggi.
- IIA. 1999. *Definition of Internal Auditing* (Altamonte Springs, FL: The Institute of Internal Auditors) - The Institute of Internal Auditors. <https://www.iaa.org.au/aboutIIA/definitionOfIA.aspx>. Diakses pada 24 Februari 2017 pada Pukul 05.37 WIB.
- . 1999. *International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing*. <http://www.theiaa.org/guidance/standards-and-guidance/ippf/standards/full-standards/?search=risk>. Diakses pada 18 Mei 2017 pukul 06.06 WIB
- IIAN. 2015. *Consulting & Auditing The complementary competencies of conflicting professionals logics*. The Institute of Internal Auditor Netherlands. June 2015.
- IIARF. 2009. *Internal Audit Capability Model (IA-CM) for the Public Sector*. The Institute of Internal Auditors Research Foundation.
- Inspektorat Kota Bandar Lampung, 2016. *Rekapitulasi Hasil Pemantauan Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan BPK 2005 s.d. 2015 Posisi 8 Desember 2016*. Lampiran 3.
- Inspektorat Kota Bandar Lampung, 2016. *Rencana Strategis Tahun 2016-2021*. Diperoleh pada tanggal 20 Juni 2017.
- Inspektorat Kota Bandar Lampung. 2016. *Laporan Kinerja Pemerintah Tahun 2016*. Diperoleh pada tanggal 20 Juni 2017.
- Kalembu, C. 2016. *Evaluasi Peran Inspektorat Kabupaten Sumba Barat daya Sebagai Aparat Pengawas Intern Pemerintah*. Program Magister Akuntansi Universitas Gadjah Mada. Tesis.
- Kurniawati, Putri. 2016. *Kejari Bandar Lampung Kantongi Nama Tersangka Korupsi Jalan*. <https://kupastuntas.co/kota-bandar-lampung/2016-12/kejari-bandar-lampung-kantongi-nama-tersangka-korupsi-jalan/>. Diakses pada 26 Juli 2017 pukul 14.52 WIB
- Lincoln, Y.S., dan Guba, E.G. 1985. *Naturalistic inquiry*. Beverly Hills, CA; Sage.
- Lubis, T.A.S., 2004. *Persepsi Auditor Dan User Tentang Independensi Akuntan Sebagai Perilaku Profesional Dan Pengaruhnya Terhadap Opini Audit* (Doctoral dissertation, Tesis. Medan: Program Pascasarjana Universitas Sumatera Utara).
- Mautz, R.K. dan Neumann, F.L. 1977. *Corporate Audite Committees: Polices*

- and Practices. New York: Ernst & Ernst.
- Mautz, R.K. dan Sharaf, H.A. 1993. *The Philosophy of Auditing*. h.246. Sarasota: American Accounting Association.
- Miles, M.B., dan Huberman, A.M. 1994. *Qualitative Data Analysis*. London: Sage Publications.
- Milgram, S. 1974. *Obedience to Authority: An Experimental View*. New York: Harper and Row, Publishers, Inc.
- Mitchell, R.B., 1996. Compliance theory: an overview. *Improving compliance with international environmental law*, (19), p.145.
- Moleong, L. J. 2015. *Metodologi Penelitian Kualitatif*. Bandung: Remaja Rosdakarya.
- Mutchler, J.F. 2003. *Independence and Objectivity: A Framework for Research Opportunities in Internal Auditing*. The Institute of Internal Auditors, Altamonte Springs, FL
- Ramamoorti, S. 2003. *Internal auditing: history, evolution, and prospects*. The Institute of Internal Auditors Research Foundation, 1-23.
- Republik Indonesia. 2003. Nomor 17 Tahun 2003 Tentang Keuangan Negara
- , 2007. Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 41 Tahun 2007 Tentang Organisasi Perangkat Daerah.
- , 2008. Peraturan Pemerintah Nomor 60 tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah.
- , 2008. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 44 Tahun 2008 tentang Kebijakan Pengawasan Atas Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah
- , 2008. Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor: Per/05/M.PAN/03/2008 tentang Standar Audit aparat Pengawasan Intern Pemerintah.
- , 2009. Peraturan Kepala BPKP Nomor: 1326/K/LB/2009 tentang Teknis Analisis Risiko.
- , 2011. Peraturan Kepala BPKP Nomor: PER-1633/K/JF/2011 tentang Pedoman Teknis Peningkatan Kapabilitas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah.
- , 2013. Peraturan Walikota Bandar Lampung Nomor 07 Tahun 2013 Tentang Tugas, Fungsi dan Tata Kerja Inspektorat Kota Bandar Lampung.
- , 2014. Instruksi Presiden Nomor 9 Tahun 2014 tentang Peningkatan Kualitas Sistem Pengendalian Intern Dan Keandalan Penyelenggaraan Fungsi Pengawasan Intern Dalam Rangka Mewujudkan Kesejahteraan Rakyat.
- , 2015. Peraturan Kepala Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan Nomor 6 Tahun 2015 tentang Grand Design Peningkatan Kapabilitas APIP tahun 2015-2019.
- , 2017. Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2017 Tentang Pembinaan Dan Pengawasan Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah.
- , 2017. Peraturan Walikota Bandar Lampung Nomor

- 46/II.2/HK/2017 tentang Program Kerja Pengawasan Tahunan Inspektorat Kota Bandar Lampung Tahun 2017.
- Richardo, R. 2017. Dugaan Korupsi Jalan Sentot, Kejari Bandar Lampung Isyaratkan Tahan Dua Tersangka. <https://kupastuntas.co/kota-bandar-lampung/2017-05/dugaan-korupsi-jalan-sentot-kejari-bandar-lampung-isyaratkan-tahan-dua-tersangka/>. Diakses pada 17 Mei 2017 pada pukul 21.24 WIB
- Ridha, M. A., dan Basuki, H. 2012. Pengaruh Tekanan Eksternal, Ketidakpastian Lingkungan, Dan Komitmen Manajemen Terhadap Penerapan Transparansi Pelaporan Keuangan. SNA Akuntansi.
- Shahimi, S., Dato'Mahzan, N., dan Zulkifli, N., 2016. Value Added Services of Internal Auditors: An Exploratory Study on Consulting Role in Malaysian Environment. *International Journal of Management Excellence*, 7(1), pp.720-735.
- Simanjuntak, B.H. 2015. Grand Desain Peningkatan Kapabilitas APIP. Dipaparkan dalam Rapat Koordinasi Nasional Pengawasan Intern Pemerintah Tahun 2015.
- Simunic, D. A. 1984. Auditing, consulting, and auditor independence. *Journal of Accounting research*, 679-702.
- Singal, Y. I. M., Saerang, D. P. E., dan Karamoy, H. 2016. Analisis Expectation Gap Antara Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) dan Pemangku Kepentingan Mengenai Peran dan Independensi APIP Dalam Pengawasan Penyusunan Anggaran Belanja Daerah Pada Pemerintah Provinsi Sulawesi Utara. *Jurnal Riset Akuntansi dan Auditing" Goodwill"*, 7(2).
- Sobri. 2017. DEFINISI KONSULTASI - Badan Pengkajian dan Penerapan Teknologi (BPPT). <http://kip.bppt.go.id/index.php/konsultasi/definisi-pilot-plan>. Diakses pada 24 Maret 2017 Pukul 10.28 WIB
- Sugiyono, 2008. Metode Penelitian kuantitatif, Kualitatif, dan R & D. Bandung: ALFABETA
- Susetya, C.M. 2011. Perwujudan Peran Aparat Pengawasan Intern Yang Efektif. <http://www.itjen.kemenkeu.go.id/baca/77>. Diakses pada 24 Februari 2017 pada pukul 05.40 WIB
- Treasury, H.M. 2010. Good Practice Guidance: the consultancy role of internal audit July Edition. London.
- Tyler, T. R. (1990). Why people obey the law. New Haven, CT: Yale University Press