



POLA PENEMPATAN AUDITOR DI KANTOR WILAYAH KEMENTERIAN HUKUM DAN HAK ASASI MANUSIA RI *(Auditor Placement System in The Regional Office of Ministry of Law and Human Rights)*

Josephin Mareta
Balitbang Hukum dan HAM
Kementerian Hukum dan HAM R.I, Jakarta
josephin@gmail.com

Tulisan Diterima: 30-08-2019; Direvisi: 12-03-2020; Disetujui Diterbitkan: 05-03-2020

DOI: <http://dx.doi.org/10.30641/kebijakan.2020.V14.91-110>

ABSTRAK

Beban tugas dan fungsi pengawasan yang dilakukan oleh Inspektorat Jenderal (Itjen) cukup beragam serta mencakup seluruh Kantor Wilayah Kementerian Hukum dan HAM sehingga penempatan auditor di Kantor Wilayah (Kanwil) merupakan suatu kebutuhan bagi Itjen dan Kanwil. Penelitian ini dilakukan untuk menemukan pola penempatan auditor di Kanwil Kementerian Hukum dan HAM. Penelitian ini menggunakan metode penelitian kualitatif dengan mengumpulkan data primer dan data sekunder. Berdasarkan hasil penelitian diketahui bahwa terdapat dua pilihan pola penempatan auditor di Kanwil, yaitu pola penempatan auditor secara permanen, dan pola penempatan auditor secara sementara. Terkait dengan dua pola tersebut, terdapat aspek yang harus diperhatikan, yaitu: Pertama, peraturan, meliputi peraturan tentang organisasi dan tata kerja Kanwil, peraturan tentang APIP, peraturan tentang jabatan fungsional auditor. Kedua, sumber daya manusia, berkaitan dengan ketersediaan auditor, kualifikasi auditor, jangka waktu penempatan dan pembinaan kepegawaian. Sehingga disarankan untuk merevisi Peraturan Menteri Hukum dan HAM RI Nomor 30 tahun 2018 tentang Organisasi dan Tata Kerja Kanwil Kementerian Hukum dan HAM, menganalisis tingkat risiko dan kebutuhan serta penyediaan auditor di Kanwil baik untuk ditempatkan secara permanen atau sementara, serta mengalokasikan formasi auditor melalui pengadaan Calon Pegawai Negeri Sipil dan *Inpassing* atau perpindahan jabatan sesuai dengan peraturan yang berlaku.

Kata Kunci: pola penempatan; auditor; kantor wilayah.

ABSTRACT

The burden of duties and supervisory functions carried out by the Inspectorate General is quite diverse and covers all Regional Offices of the Ministry of Law and Human Rights. This research was conducted to find the system of auditor placement in the Regional Office. This study uses qualitative research methods. Based on the results that there are two alternatives in the placement of auditors, First, the permanent placement of auditors and the second is the placement of auditors temporarily. Some aspects considered are organization regulations and work procedures of the Regional Office, regulations on auditor functional and human resources related to the availability of auditors, auditor qualifications, the period of placement and staff development. It is recommended to revise Republic of Indonesia Minister of Law and Human Rights Regulation Number 30 Year 2018 concerning Organization and Work Procedure of the Ministry of Law and Human Rights Regional Office, analyze the level of risk and needs and supply of auditors in Regional Offices for permanent or temporary placement, and allocate auditor formation through the procurement of Candidates Civil Servants and in passing or transfer of positions by applicable regulations.

Keywords: placement system; auditor; regional office.

PENDAHULUAN

Latar Belakang

Pelaksanaan reformasi birokrasi (RB) nasional telah memasuki tahap kedua yang ditandai dengan disusunnya *road map* RB Tahun 2015-2019 melalui Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Nomor 11 Tahun 2015. Dalam *Road Map* tersebut ditetapkan 3 (tiga) sasaran dan 8 (delapan) area perubahan RB 2015-2019. Ketiga sasaran RB adalah:

1) Birokrasi yang bersih dan akuntabel; 2) Birokrasi yang efektif dan efisien; serta 3) Birokrasi yang memiliki pelayanan publik berkualitas. Dalam mewujudkan ketiga sasaran reformasi birokrasi, ditetapkan area perubahan reformasi birokrasi. Perubahan-perubahan pada area tertentu dalam lingkup birokrasi diharapkan menciptakan kondisi yang kondusif untuk mendukung pencapaian tiga sasaran reformasi birokrasi. Area perubahan reformasi birokrasi tersebut adalah: 1) Mental aparatur; 2) Pengawasan; 3) Akuntabilitas; 4) Kelembagaan; 5) Tata Laksana; 6) Sumber Daya Manusia (SDM) Aparatur; 7) Peraturan Perundang-Undangan; 8) Pelayanan Publik.

Reformasi Birokrasi merupakan salah satu langkah awal mendukung program pemerintah untuk melakukan penataan terhadap sistem penyelenggaraan organisasi Kementerian Hukum dan Hak Asasi Manusia (HAM) yang baik, efektif dan efisien, sehingga dapat melayani masyarakat secara cepat, tepat, dan profesional dalam mewujudkan *good governance* dan *clean government* menuju aparatur Kementerian Hukum dan HAM yang bersih dan bebas dari Korupsi, Kolusi, dan Nepotisme (KKN), meningkatnya pelayanan prima serta meningkatnya kapasitas dan akuntabilitas kinerja.¹

1 Kementerian Hukum dan HAM, *Pedoman Pembangunan Zona Integritas Menuju Wilayah Bebas Dari Korupsi Dan Wilayah Birokrasi Bersih Dan Melayani Kemenkumham*, 2018.

Dalam Peraturan Menteri Hukum dan Hak Asasi Manusia Nomor 7 Tahun 2015 tentang Rencana Strategis Kementerian Hukum dan HAM 2015-2019 teridentifikasi berbagai permasalahan yang terkait dengan penyelenggaraan pengawasan di Kementerian Hukum dan HAM, antara lain: 1) Masih terjadinya praktek korupsi, kolusi dan nepotisme atau *irregularities* di lingkungan Kementerian Hukum dan HAM, karena kurang memadai khususnya pelayanan publik, kurangnya penegakkan aturan, lemahnya pengawasan secara berjenjangan dari atasan dan kurangnya upaya-upaya pencegahan korupsi, kolusi dan nepotisme; 2) Belum optimalnya kualitas laporan keuangan Kementerian Hukum dan HAM; 3) Belum optimalnya cara atau bentuk komunikasi pengawasan yang belum berdasarkan kebutuhan *stakeholders* (pengguna hasil) dan belum mengacu pada kapabilitas Aparatur Pengawas Intern Pemerintah (APIP) / Evaluasi Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP); 4) Kegiatan pengawasan belum sepenuhnya pada substansi permasalahan; 5) Belum optimalnya komunikasi yang efektif dengan audit dalam melaksanakan pengawasan; 6) Belum optimalnya alokasi sumber daya untuk menanganinya (terbatasnya anggaran dan sarana prasarana), SDM dan aplikasi informasi teknologi.²

Sistem audit pemerintahan adalah bagian yang tidak dapat dipisahkan dari institusi politik dan ekonomi secara keseluruhan, tujuan utamanya adalah melakukan pengecekan keseimbangan kekuatan publik.³ Pengawasan intern pemerintah

2 Badan Penelitian dan Pengembangan Hukum dan Hak Asasi Manusia, *Analisis Kebutuhan Penempatan Auditor Hak Asasi Manusia* (Jakarta: Badan Penelitian dan Pengembangan Hukum dan Hak Asasi Manusia, 2016), 3–5.

3 Shohib Abror and Haryanto, "Audit Pemerintah Dan Pengendalian Korupsi: Bukti Dari Data Panel Provinsi Di Indonesia," *Diponegoro Journal of Accounting* 3, no. 4 (2014): 1–11.

merupakan fungsi manajemen yang penting dalam penyelenggaraan pemerintahan. Melalui pengawasan intern dapat diketahui apakah suatu instansi pemerintah telah melaksanakan kegiatan sesuai dengan tugas dan fungsinya secara efektif dan efisien, serta sesuai dengan rencana, kebijakan yang telah ditetapkan, dan ketentuan. Pengawasan intern atas penyelenggaraan pemerintahan diperlukan untuk mendorong terwujudnya *good governance* dan *clean government* dan mendukung penyelenggaraan pemerintahan yang efektif, efisien, transparan, akuntabel serta bersih dan bebas dari praktik korupsi, kolusi, dan nepotisme.

Dalam menghilangkan perilaku penyimpangan tersebut, Kementerian Hukum dan HAM telah melakukan langkah-langkah strategis melalui pembangunan Zona Integritas menuju Wilayah Bebas dari Korupsi (WBK) dengan penetapan satuan kerja (satker) untuk diusulkan WBK/Wilayah Birokrasi Bersih dan Melayani (WBBM). Penetapan Satker sebagai WBK tersebut dimaksudkan sebagai kompetisi dan menjadi area percontohan penerapan pelaksanaan reformasi birokrasi pada Satker-satker di lingkungan Kementerian Hukum dan HAM melalui pembangunan Zona Integritas dengan menerapkan instrumen Zona Integritas berdasarkan Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Nomor 52 tahun 2014 tentang Pedoman Pembangunan Zona Integritas Menuju Wilayah Bebas dari Korupsi (WBK) dan Wilayah Birokrasi Bersih dan Melayani (WBBM) di lingkungan Instansi Pemerintah.

Zona Integritas di lingkungan Kementerian Hukum dan HAM adalah predikat yang diberikan kepada Kementerian Hukum dan HAM yang mempunyai komitmen untuk mewujudkan WBK dan WBBM melalui reformasi birokrasi, khususnya dalam hal pencegahan korupsi dan peningkatan

kualitas pelayanan publik. WBK adalah predikat yang diberikan kepada Satker yang memenuhi sebagian besar program Manajemen Perubahan, Penataan Tata Laksana, Penataan Sistem Manajemen SDM, Penguatan Pengawasan dan Penguatan Akuntabilitas Kinerja, sedangkan WBBM adalah predikat yang diberikan kepada Satker yang memenuhi sebagian besar program Manajemen Perubahan, Penataan Tata Laksana, Penataan Sistem Manajemen SDM, Penguatan Pengawasan, Penguatan Akuntabilitas Kinerja dan Penguatan Kualitas Pelayanan Publik.⁴

Berdasarkan Peraturan Menteri Hukum dan HAM tentang Penetapan Indikator Kinerja Utama Kementerian Hukum dan HAM RI, peningkatan jumlah Satuan kerja berpredikat WBK/WBBM di Lingkungan Kementerian Hukum dan HAM merupakan salah satu indikator kinerja utama (IKU) Itjen. Berkenaan hal tersebut, Itjen mempunyai tugas untuk meningkatkan pengawasan dan pendampingan/pembinaan serta penilaian zona integritas terhadap semua satuan kerja yang diusulkan WBK dan WBBM. Pada masa lalu paradigma peran auditor internal adalah sebagai *watchdog*, sedangkan pada masa kini dan mendatang, proses audit intern dan paradigma baru telah bergeser menjadi konsultan yang memberi masukan berupa pikiran untuk perbaikan (*improvement*) atas sistem yang ada, serta berperan sebagai katalis.⁵ Itjen sebagai APIP dalam melaksanakan tugas pokok dan fungsinya berusaha untuk meningkatkan kinerja pengawasannya dalam kaitannya dengan *Quality Assurance* guna memberi jaminan kualitas pengawasan yang baik dan hasil

4 HAM, *Pedoman Pembangunan Zona Integritas Menuju Wilayah Bebas dari Korupsi Dan Wilayah Birokrasi Bersih Dan Melayani Kemenkumham*.

5 Marlaini, Aliamin, and Mirna Indriani, "Evaluasi Efektivitas Penguatan Peran Aparat Pengawasan Intern Pemerintah Dalam Paradigma Baru (Studi Kasus Pada Salah Satu Inspektorat Di Aceh)" 4, no. 1 (2018): 95–108.

pengawasan yang dilakukan tepat sasaran dan tujuan serta sesuai dengan ketentuan standar audit Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) kepada masyarakat.⁶

Dalam penelitian yang dilakukan oleh Badan Penelitian dan Pengembangan Hukum dan HAM di tahun 2016 yang berjudul Analisis Kebutuhan Penempatan Auditor di Kanwil (Kanwil) Kementerian Hukum dan HAM, Pelaksanaan tugas dan fungsi pengawasan di lingkungan Kementerian Hukum dan HAM dilaksanakan secara terpusat oleh Inspektorat Jendral (Itjen) sebagai aparat pengawas intern pemerintah di Kementerian Hukum dan HAM padahal Itjen memiliki peran yang cukup strategis dan vital untuk mendukung dan menjamin terlaksananya tugas dan fungsi Kementerian Hukum dan HAM. Beban tugas dan fungsi pengawasan yang dilakukan oleh Itjen cukup banyak dan beragam serta mencakup seluruh Kanwil Kementerian Hukum dan HAM sehingga penempatan auditor di Kanwil merupakan suatu kebutuhan bagi Itjen dan Kanwil.

Kebutuhan Penempatan auditor di Kanwil dari prespektif Itjen, disebabkan oleh beberapa faktor, antara lain karena Itjen kekurangan sumber daya auditor, beban kerja auditor yang cukup besar dan untuk optimalisasi pelaksanaan tugas dan fungsi pengawasan di Kanwil agar lebih efektif dan efisien. Sedangkan bagi Kanwil dan unit pelayanan teknis penempatan auditor di Kanwil akan mempermudah berkoordinasi dan berkonsultasi dengan auditor, membantu pelaksanaan tugas dan fungsi dalam semua tahapan kegiatan yang meliputi tahap perencanaan, pelaksanaan dan laporan kegiatan, sehingga dapat mencegah terjadinya kekeliruan, kesalahan dan penyimpangan dalam pelaksanaan tugas

dan fungsi.⁷

Meskipun demikian terdapat kendala dalam hal penempatan auditor di Kanwil yaitu: Pertama, secara kelembagaan struktur organisasi Kanwil bukan instansi pengawasan dan tidak memiliki fungsi pengawasan, hal ini akan menjadi hambatan ketika penempatan auditor di Kanwil secara permanen dan masuk kedalam struktur organisasi Kanwil karena sesuai aturan auditor harus berada di instansi pengawasan. Kedua, perlu dilakukannya manajemen risiko di setiap Kanwil untuk menentukan kebutuhan auditor di Kanwil. Ketiga, kurangnya sumber daya auditor yang akan ditempatkan di Kanwil baik yang berasal dari auditor Itjen maupun pegawai Kanwil.⁸

Penelitian tersebut memberikan beberapa rekomendasi antara lain:

1. Itjen dan Sekretariat Jenderal perlu mempersiapkan aturan dan element pendukung lainnya dalam rangka penempatan auditor di Kanwil;
2. Supaya Itjen dan Sekretariat Jenderal mempersiapkan bahan rumusan perubahan struktur organisasi tata laksana Kanwil dengan menambahkan ketentuan tentang tugas dan fungsi pengawasan di Kanwil;
3. Supaya Itjen melakukan manajemen risiko dengan melakukan analisis dan identifikasi risiko di seluruh Kanwil. Manajemen risiko diperlukan untuk menentukan seberapa besar kebutuhan penempatan auditor di setiap Kanwil, beban kerja auditor dan sifat serta waktu penempatan auditor di Kanwil;
4. Supaya Itjen dan Sekretariat Jenderal melakukan analisis kebutuhan dan penyediaan auditor di setiap Kanwil, sehingga diketahui jumlah auditor dan beban kerja auditor yang ditempatkan di Kanwil.

6 Insan Firdaus, "Analisis Kebijakan Penempatan Auditor Pada Kantor Wilayah Kementerian Hukum Dan Hak Asasi Manusia," *Jurnal Ilmiah Kebijakan Hukum* 10, no. 3 (2016): 297–309.

7 Badan Penelitian dan Pengembangan Hukum dan Hak Asasi Manusia, *Analisis Kebutuhan Penempatan Auditor Hak Asasi Manusia*.

8 Ibid.

Auditor yang ditempatkan di Kanwil memiliki tugas dan fungsi sebagai *Quality Assurance* dan menjalankan peran konsultasi (*consulting role*) sehingga dapat memberikan peringatan dini (*early warning*) kepada satuan kerja untuk mencegah dan meminimalisasi kemungkinan-kemungkinan terjadinya pelanggaran dan penyimpangan. Berkaitan hal tersebut, untuk mendukung tercapainya target kinerja Kementerian Hukum dan HAM dan juga rencana Itjen untuk membentuk regulasi berupa Peraturan Menteri tentang Penempatan Auditor di Wilayah dalam rencana strategi (renstra) Kementerian Hukum dan HAM 2015-2019, penting untuk dilakukan penelitian mengenai pola penempatan auditor di Kanwil. Penelitian ini akan mengkaji lebih lanjut mengenai substansi aturan yang menjadi landasan hukum penempatan auditor di Kanwil, perubahan struktur organisasi Kanwil dan pola penempatan auditor di Kanwil serta alternatif kebijakan lainnya.

Rumusan Masalah

Bagaimana pola penempatan auditor dalam rangka penguatan pengawasan di Kanwil Kementerian Hukum dan HAM RI?

Tujuan

Untuk menemukan pola penempatan auditor dalam rangka penguatan pengawasan di Kanwil Kementerian Hukum dan HAM RI

Metode Penelitian

1. Pendekatan

Jenis pendekatan yang digunakan adalah penelitian yang bersifat kualitatif. Pendekatan kualitatif dilakukan dengan mengumpulkan informasi, merumuskan pertanyaan terkait lalu mengaitkan dengan teori dan asas-asas yang ada.⁹ Dalam penelitian kualitatif, penelitian

berangkat dari teori menuju data dan berakhir pada penerimaan atau penolakan terhadap teori yang digunakan. Adapun dari penelitian kualitatif, peneliti bertolak dari data, memanfaatkan teori yang ada sebagai penjelas, dan berakhir dengan suatu teori.¹⁰

2. Metode Pengumpulan Data

Pengumpulan data dilakukan melalui studi kepustakaan yaitu dengan melakukan kajian dokumen, peraturan perundang-undangan, hasil penelitian dan buku-buku serta literatur lainnya, dan studi lapangan di 4 (empat) Kanwil yaitu Kanwil Sumatera Utara, Bengkulu, DKI Jakarta, dan Sulawesi Selatan. Data lapangan diperoleh dengan melakukan wawancara kepada narasumber yaitu Kepala Kanwil, Kepala Divisi (Kadiv) Administrasi, Kadiv Pelayanan Hukum dan HAM; Kadiv Imigrasi; Kepala Kantor Imigrasi; Kepala Rumah Detensi Imigrasi; Kadiv Masyarakat; Kepala Lembaga Masyarakat; Kepala Rumah Tahanan; Kepala Balai Masyarakat; Kepala Rumah Penyimpanan Benda Sitaan Negara; Ketua Balai Harta Peninggalan.

3. Teknik Analisa Data

Seluruh data yang diperoleh, baik data sekunder maupun data primer, selanjutnya dianalisis secara kualitatif.

PEMBAHASAN

Auditor dalam Organisasi Pemerintahan

Audit di sektor pemerintahan adalah suatu kegiatan yang ditujukan terhadap entitas yang menyediakan pelayanan dan penyediaan barang yang pembiayaannya berasal dari penerimaan pajak dan penerimaan negara lainnya dengan tujuan untuk membandingkan antara kondisi yang ditemukan dengan kriteria yang ditetapkan. Audit pemerintahan merupakan audit dengan

9 Josephin Mareta, "Mekanisme Penegakan Hukum Dalam Upaya Perlindungan Hak Kelompok Rentan (Anak Dan Perempuan)," *Jurnal HAM* 7, no. 2 (2016): 141–155.

10 Juliansyah Noor, *Metodologi Penelitian* (Jakarta: Prenada Media Grup, 2011).

tujuan untuk memberikan keyakinan yang memadai bahwa laporan yang diperiksa telah mematuhi prinsip akuntansi berterima umum, peraturan perundangundangan dan pengendalian intern serta kegiatan operasi entitas pemerintahan dilaksanakan secara efisien, ekonomis, dan efektif. Dalam keterbatasan yang ada, audit tetap perlu dilakukan agar tercipta akuntabilitas publik.¹¹

Terdapat beberapa jenis audit yang dilakukan oleh para auditor sesuai dengan tujuan pelaksanaan pemeriksaan, yaitu:¹²

1. Audit Keuangan (*financial audit*). Tujuan pengujian atas laporan keuangan oleh auditor independen adalah untuk mengekspresikan suatu opini yang jujur mengenai posisi keuangan, hasil operasi, dan arus kas yang disesuaikan dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum. Laporan auditor merupakan media yang mengekspresikan opini auditor, atau dalam kondisi tertentu, menyangkal suatu opini.
2. Audit Kepatuhan (*compliance audit*) Pengendalian intern yang digunakan atau diandalkan oleh auditor pada praktiknya dapat berfungsi dengan baik dan sesuai dengan sistem, prosedur, dan peraturan keuangan yang telah ditetapkan. Implementasi dari audit kepatuhan atas prosedur sebelum transaksi dalam sistem.
3. Audit Kinerja (*performance audit*) Audit kinerja adalah pemeriksaan secara objektif dan sistematis terhadap berbagai macam bukti untuk dapat melakukan penilaian secara independen atas kinerja entitas atau program/kegiatan pemerintah yang diaudit.

4. Audit Investigasi (*special audit*)

Audit investigasi adalah kegiatan pemeriksaan dengan lingkup tertentu, yang tidak dibatasi periodenya, dan lebih spesifik pada area-area pertanggungjawaban yang diduga mengandung inefisiensi atau indikasi penyalagunaan wewenang, dengan hasil audit berupa rekomendasi untuk ditindaklanjuti bergantung pada derajat penyimpangan wewenang yang ditentukan. Sumber informasi audit investigasi adalah: a) Pengembangan temuan audit sebelumnya; b) Adanya pengaduan dari masyarakat; dan c) Adanya permintaan dari dewan komisaris atau DPR untuk melakukan audit, misalnya karena adanya dugaan penyelewengan oleh manajemen/pejabat.

Di Indonesia, audit internal telah memiliki standar sendiri, yaitu Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia yang dituangkan dalam Keputusan Nomor: KEP-005/AAIPI/DPN/2014 tanggal 24 April 2014 tentang Pemberlakuan Kode Etik Auditor Intern Pemerintah Indonesia, Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia, dan Pedoman Telaah Sejawat Auditor Intern Pemerintah Indonesia Dewan Pengurus Nasional Asosiasi Auditor Intern Pemerintah Indonesia (AAIPI). Dalam standar audit tersebut, audit internal dilaksanakan oleh Aparat Pengawasan Internal Pemerintah (APIP). Dalam Peraturan Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP) Nomor PER – 1633/K/JF/2011 tentang Pedoman Teknis Peningkatan Kapabilitas APIP), APIP adalah instansi pemerintah yang dibentuk dengan tugas melaksanakan pengawasan intern (internal audit) di lingkungan pemerintah pusat dan/atau pemerintah daerah, yang terdiri dari BPKP, Inspektorat Jenderal Kementerian, Inspektorat/unit pengawasan intern pada Kementerian Negara, Inspektorat Utama/Inspektorat Lembaga Pemerintah Non

11 Arik Susbiyani, "Audit Kinerja Sektor Publik Dan Pengawasan Fungsional Terhadap Akuntabilitas Publik Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Di Pemerintah Kota Bondowoso," *Universitas Muhammadiyah Jember* (2017).

12 Indra. Bastian, *Audit Sektor Publik Pemeriksaan Pertanggungjawaban Pemerintahan Edisi 3* (Jakarta: Salemba Empat, 2014).

Kementerian, Inspektorat/unit pengawasan intern pada Kesekretariatan Lembaga Tinggi Negara dan Lembaga Negara, Inspektorat Provinsi/Kabupaten/Kota, dan unit pengawasan intern pada Badan Hukum Pemerintah lainnya sesuai dengan peraturan perundang-undangan. Pengawasan intern di lingkungan Kementerian dan Lembaga Pemerintah Non Kementerian (LPNK) dilaksanakan oleh Inspektorat Jenderal dan Inspektorat Utama/Inspektorat untuk kepentingan Menteri/Pimpinan LPNK dalam upaya pemantauan terhadap kinerja unit organisasi yang ada dalam kendalinya. Pelaksanaan fungsi Inspektorat Jenderal dan Inspektorat Utama/Inspektorat tidak terbatas pada fungsi audit tapi juga fungsi pembinaan terhadap pengelolaan keuangan negara.

Peraturan Pemerintah Nomor 60 tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Internal Pemerintah pasal 2 ayat (1) menyatakan bahwa untuk mencapai pengelolaan keuangan negara yang efektif, efisien, transparan, dan akuntabel, pimpinan instansi pemerintah wajib melakukan pengendalian atas penyelenggaraan kegiatan pemerintahan, yang disebut dengan Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (SPIP). Selanjutnya dijelaskan bahwa salah satu cara yang dilakukan adalah dengan mewujudkan peran APIP yang efektif. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa peran APIP yang efektif penting untuk mewujudkan pengelolaan keuangan negara yang efisien, efektif, transparan, dan akuntabel.

Pengawasan yang dilakukan oleh APIP yang terdapat dalam SPIP terdiri dari audit, *review*, evaluasi, pemantauan dan kegiatan pengawasan lainnya. Pengawasan bersifat membantu agar sasaran yang ditetapkan organisasi dapat tercapai, dan secara dini menghindari terjadinya penyimpangan pelaksanaan, penyalahgunaan wewenang, pemborosan dan kebocoran. Fungsi yang paling penting dari audit pemerintah adalah

menentukan apakah proses penerimaan dan pengeluaran dana publik dan transaksi lain yang relevan sejalan dengan hukum dan peraturan negara, menentukan apakah terdapat perilaku yang menyimpang dalam pengelolaan pendapatan dan pengeluaran publik, dan mengungkap adanya temuan yang membahayakan akuntabilitas pemerintah kedalam laporan audit. Menurut peraturan audit di Indonesia lembaga audit harus mengawasi dengan *auditing* keabsahan, kepatuhan dan efisiensi pemerintah. Dalam dekade ini, audit pemerintah di Indonesia lebih ditujukan melakukan supervisi dari keabsahan dan kepatuhan. Sebagaimana terlihat dalam laporan audit yang dipublikasikan beberapa tahun terakhir, lembaga audit provinsi dapat menemukan dan mengungkap penyimpangan yang melawan hukum dan peraturan.¹³

Pasal 49 ayat (2) Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang SPIP menyatakan bahwa Itjen sebagai APIP yang bertanggung jawab langsung kepada Menteri/Pimpinan Lembaga terkait bertugas melakukan pengawasan terhadap pelaksanaan tugas dan fungsi kementerian/ lembaga yang didanai APBN. Selain sebagai instansi pengawasan yang melaksanakan tugas intern, Inspektorat Jenderal juga berperan sebagai perpanjangan tangan menteri, sebagai mata dan telinga menteri, agen anti korupsi serta pendukung reformasi birokrasi dalam rangka membantu organisasi dalam mencapai tujuannya dan mendorong perbaikan efektivitas pengendalian dan *governance*.¹⁴

Itjen Kementerian Hukum dan HAM merupakan unit kerja eselon I yang berada

13 Abror and Haryanto, "Audit Pemerintah Dan Pengendalian Korupsi: Bukti Dari Data Panel Provinsi Di Indonesia."

14 Titik Aryati and Hekinus Manao, "Rasio Keuangan Sebagai Prediktor Bank Bermasalah Di Indonesia," *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia* 1, no. 2 (2002): 137-147.

di bawah dan bertanggung jawab kepada menteri yang bertugas menyelenggarakan pengawasan intern di lingkungan Kementerian Hukum dan Hak Asasi Manusia. Itjen memiliki tugas untuk melaksanakan penyiapan perumusan kebijakan pengawasan intern, pengawasan terhadap kinerja dan keuangan serta pengawasan untuk tujuan tertentu melalui audit, reviu, evaluasi, pemantauan, dan kegiatan pengawasan lainnya atas pelaksanaan tugas pada Unit Eselon I dan Kantor Wilayah Kementerian Hukum dan Hak Asasi Manusia dan penyusunan laporan hasil pengawasan (Permenkumham Nomor 29 Tahun 2015 tentang ORTA Kementerian Hukum dan HAM).

Dalam melakukan tugas pengawasannya, Itjen diwakili oleh jabatan fungsional auditor. Kedudukan, tugas dan fungsi auditor dalam pemerintahan diatur dalam Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor: Per/220/M.Pan/7/2008 tentang Jabatan Fungsional Auditor dan Angka Kreditnya. Pengertian auditor dalam Permenpan tersebut adalah Jabatan yang mempunyai ruang lingkup, tugas, tanggung jawab, dan wewenang untuk melakukan pengawasan intern pada instansi pemerintah, lembaga dan/atau pihak lain yang didalamnya terdapat kepentingan negara sesuai dengan peraturan perundang-undangan. Selanjutnya dalam Pasal 3 dijelaskan bahwa jabatan Fungsional Auditor berkedudukan sebagai pelaksana teknis fungsional bidang pengawasan di lingkungan APIP dan merupakan jabatan karier, yang hanya dapat diduduki oleh seseorang yang telah berstatus Pegawai negeri Sipil. Auditor tersebut dalam melaksanakan tugasnya bertanggung jawab kepada pimpinan instansi pengawasan yang bersangkutan sesuai dengan peraturan perundang-undangan dan harus sesuai dengan standar pengawasan dan kode etik Auditor.

Tugas pokok auditor pemerintah adalah melaksanakan kegiatan perencanaan, pengorganisasi, pelaksanaan teknis, pengendalian dan evaluasi pengawasan. Uraian tugas pokok tersebut adalah sebagai berikut:¹⁵

1. Melaksanakan kegiatan perencanaan pengawasan adalah suatu proses membantu pimpinan unit pengawasan dalam merancang, menetapkan tujuan dan sasaran kinerja pengawasan, memutuskan bagaimana mencapainya dan mengidentifikasi tindakan-tindakan yang diperlukan untuk mencapai tujuan dan sasaran pengawasan yang telah ditetapkan tersebut.
2. Melaksanakan kegiatan pengorganisasian pengawasan adalah suatu proses membantu pimpinan unit pengawasan dalam memilah, merinci, membagi pekerjaan-pekerjaan pengawasan yang akan dilakukan, mengalokasikan sumber daya dan mengkoordinasikan hasil kegiatan pengawasan ke pihak-pihak yang berkepentingan untuk mencapai tujuan dan sasaran pengawasan yang telah ditetapkan.
3. Melaksanakan kegiatan teknis pengawasan adalah melaksanakan kegiatan audit, evaluasi, reviu, pemantauan, dan pengawasan lain, mulai dari persiapan, perencanaan, pelaksanaan sampai dengan penyusunan laporan.
4. Melaksanakan kegiatan pengendalian pengawasan adalah suatu proses membantu pimpinan unit pengawasan dalam melaksanakan kegiatan pemantauan atas kinerja pengawasan, membandingkan realisasi kinerja dengan tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan, dan mengambil tindakan-tindakan perbaikan (*corrective action*)

15 Badan Penelitian dan Pengembangan Hukum dan Hak Asasi Manusia, *Analisis Kebutuhan Penempatan Auditor Hak Asasi Manusia*.

yang diperlukan ke arah pencapaian hasil pengawasan yang telah ditetapkan.

5. Melaksanakan kegiatan evaluasi pengawasan adalah suatu proses membantu pimpinan unit pengawasan untuk membuat penilaian dan keputusan tentang nilai suatu gagasan, metode atas kegiatan pengawasan dengan menggunakan kriteria tertentu, seperti membuat kritik, membuat penilaian, memberikan argumentasi, dan membuat penafsiran untuk tujuan perbaikan kegiatan pengawasan.
6. Audit adalah proses mengidentifikasi masalah, analisis, dan evaluasi yang dilakukan secara independen, obyektif dan profesional berdasarkan standar audit, untuk menilai kebenaran, kecermatan, kredibilitas, efektifitas, efisiensi, dan keandalan informasi pelaksanaan tugas dan fungsi instansi pemerintah.
7. Evaluasi adalah rangkaian kegiatan membandingkan hasil atau prestasi suatu kegiatan dengan standar, rencana, atau norma yang telah ditetapkan, dan menentukan faktor-faktor yang mempengaruhi keberhasilan atau kegagalan suatu kegiatan dalam mencapai tujuan.
8. Reviu adalah penelaahan ulang bukti-bukti suatu kegiatan untuk memastikan bahwa kegiatan tersebut telah dilaksanakan sesuai dengan ketentuan, standar, rencana, atau norma yang telah ditetapkan. Pemantauan adalah proses penilaian kemajuan suatu program/kegiatan dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan. Kegiatan pengawasan lain adalah kegiatan selain audit, evaluasi, reviu, dan pemantauan oleh instansi pengawasan dalam rangka melaksanakan konsultasi dan kegiatan lainnya melalui suatu pendekatan keilmuan yang sistematis (*a systematic disciplined approach*) untuk meningkatkan efektifitas manajemen risiko, pengendalian, dan proses tata

kelola sehingga dapat memberikan nilai tambah dan meningkatkan pencapaian tujuan pemerintahan dan pembangunan.

Auditor internal pemerintah mempunyai peranan penting terhadap terwujudnya *Good Government Governance* di lingkungan pemerintahan, karena auditor internal dalam suatu organisasi mempunyai fungsi untuk mengawasi pelaksanaan sistem pengawasan intern dan memberikan saran perbaikan kepada manajemen bila ditemukan kelemahan dan penyimpangan, baik yang terdapat pada sistem tersebut maupun dalam pelaksanaannya dalam pemerintahan.

Auditor internal di lingkungan pemerintahan juga harus menunjukkan kredibilitasnya, mengingat audit dilakukan terhadap dana dan anggaran pemerintah, sehingga dituntut adanya akuntabilitas yang tinggi di mata masyarakat. Anggaran yang dikelola oleh pemerintah melibatkan dana yang sangat besar jumlahnya, sehingga pertanggungjawaban atas penggunaan dana untuk penyelenggaraan pemerintahan harus didukung oleh suatu sistem pengawasan yang andal. Tujuannya untuk menjamin efisiensi dan efektivitas penggunaan anggaran dan menekan adanya penyelewengan atau korupsi terhadap dana dan anggaran pemerintah tersebut. Indonesia termasuk negara yang masih tinggi tingkat korupsinya, ditunjukkan dengan posisinya yang selalu konsisten pada peringkat teratas negara-negara terkorup di dunia. Korupsi ini mengindikasikan adanya kelemahan dalam audit pemerintahan di Indonesia dan kurang berfungsinya auditor dan penegak hukum yang merupakan tenaga profesional yang secara sistematis seharusnya bekerjasama untuk mencegah dan mengungkapkan kasus korupsi secara tuntas.¹⁶

16 Wulan Oktaviani, "Pengaruh Personalitas Auditor Dan Etika Profesi Terhadap Penerimaan Perilaku Audit Disfungsional (Studi Empiris BPK RI Perwakilan Provinsi Riau)," *JOM Fekon* 4, no. 1960–1970 (2017).

Peran auditor internal meliputi evaluasi dan berkontribusi pada peningkatan manajemen risiko, pengendalian, tata kelola perusahaan. Salah satu peran auditor internal yaitu dalam bidang manajemen risiko. Selain itu, auditor internal memiliki peran untuk memberikan layanan *assurance* maupun konsultasi. Internal auditor harus mampu mengevaluasi efektivitas dari manajemen risiko dan berkontribusi untuk meningkatkan proses manajemen risiko.

Peran internal auditor telah mengalami pergeseran dari penasihat pengendalian ke konsultan yang menciptakan nilai lebih dalam mendukung tujuan organisasi, memantau risiko perusahaan dan memastikan efektivitas pengendalian internal. Lebih lanjut, *Institute of Internal Auditors* memberikan pedoman tentang peran audit internal yang harus, boleh, dan tidak boleh dilaksanakan di dalam proses ERM organisasi. Peran inti audit internal dalam ERM terdiri dari layanan *assurance* dan layanan konsultasi. Adapun layanan *assurance* yang meliputi: ¹⁷

1. Memberikan keyakinan pada desain dan efektivitas proses manajemen risiko;
2. Memberikan keyakinan bahwa risiko dievaluasi dengan benar;
3. Mengevaluasi proses manajemen risiko;
4. Mengevaluasi pelaporan mengenai status dari risiko-risiko kunci dan pengendaliannya;
5. Meninjau pengelolaan risiko-risiko kunci, termasuk efektivitas dari pengendalian dan respons lain terhadap risiko-risiko tersebut.

Auditor melakukan pengawasan atas kegiatan yang dilakukan oleh unit kerja dan satuan kerja di lingkungan intern dengan tujuan lebih kepada pencegahan dan deteksi dini agar tidak terjadi penyimpangan

¹⁷ Retnoningrum Hidayaha, "Peran Auditor Internal Dalam Implementasi Manajemen Risiko Pada Perguruan Tinggi," *Journal of Applied Accounting and Taxation* 3, no. 2 (2018): 129–133.

dalam pelaksanaan, mencegah kesalahan pengelolaan keuangan negara, maupun kekeliruan yang bisa mempengaruhi pencapaian tujuan. Hasil kerja auditor diharapkan bermanfaat bagi pimpinan dan unit-unit kerja serta pengguna lainnya untuk meningkatkan kinerja organisasi secara keseluruhan. Hal ini sesuai dengan peran pengawas internal sebagai *quality assurance*.

Pola Penempatan Auditor di Kantor Wilayah Kementerian Hukum dan HAM

Keberadaan auditor di Kanwil dinilai sangat penting dan diperlukan dalam rangka penguatan pengawasan dan sebagai pembimbing atau pendamping di Kanwil (*quality assurance*). Hal ini diperlukan karena membantu pelaksanaan tugas di lapangan sesuai dengan asas dan aturan pengelolaan anggaran dan pelaksanaan tugas fungsi Kanwil dan UPT serta menghindari penyalahgunaan wewenang. Kebijakan ini adalah salah satu inovasi atau terobosan baru dari Kementerian Hukum dan HAM dan diharapkan menjadi role model untuk diterapkan secara nasional untuk mencapai WBK dan WBBM guna mewujudkan Zona Integritas.

Pola penempatan auditor di Kanwil dilihat dari durasi dan rotasi penempatan, kualifikasi auditor, lokasi penempatan, dan pembinaan pegawai. Berdasarkan hasil temuan lapangan di 4 (empat) Provinsi, jawaban informan mengenai pola penempatan dibedakan sebagai berikut:

Tabel 1. Perbedaan Pola Penempatan Auditor di Kanwil

Kriteria	Perbedaan	
Durasi dan Rotasi Penempatan	Penempatan auditor secara permanen	Penempatan auditor bersifat sementara
Kualifikasi Auditor	Auditor madya	Kombinasi antara auditor madya dan auditor muda
Lokasi Penempatan	Auditor ditempatkan di Kanwil dan UPT	Auditor ditempatkan di Kanwil

Pembinaan Pegawai	Auditor bertanggungjawab kepada Kepala Kanwil	Auditor bertanggungjawab atas pekerjaannya kepada Itjen tetapi tetap berkoordinasi dengan Kepala Kanwil
-------------------	---	---

Sumber: Hasil Wawancara dengan Informan, data diolah, 2019

Rotasi auditor merupakan perputaran auditor yang harus dilakukan dengan tujuan untuk menghasilkan kualitas dan menegakkan independensi auditor. Intervensi dalam pelaksanaan pemeriksaan yang mengakibatkan hilangnya independen auditor dalam pelaksanaan tugas pemeriksaannya dapat terjadi seperti adanya suap dari pejabat yang diperiksa kepada auditor.

Terdapat beberapa faktor yang mempengaruhi independensi seorang auditor, seperti rotasi auditor. Rotasi auditor dapat menguatkan independensi serta mencegah terjadinya hubungan yang lebih lanjut antara auditor dengan pejabat yang diperiksa. Selain rotasi auditor semakin lama auditor mengaudit suatu entitas (*tenure*), kompetensi auditor semakin meningkat. Tetapi bersamaan dengan itu, hubungan auditor dengan klien semakin dekat (familiar) sehingga independensi menjadi turun.¹⁸

Namun dari segi kompetensi adanya rotasi dapat menyebabkan penurunan kualitas audit. Ketika auditor harus menghadapi Kanwil baru sebagai kliennya, maka akan diperlukan lebih banyak waktu baginya untuk mempelajari terlebih dahulu klien barunya daripada ketika auditor melanjutkan penugasan dari klien terdahulunya. Dengan kata lain auditor tersebut membutuhkan waktu yang cukup untuk memahami dan mendalami permasalahan Kanwil terlebih karakteristik dan permasalahan yang dimiliki setiap Kanwil

sangat beragam. Hal inilah yang membuat kualitas audit semakin meningkat karena adanya peningkatan kompetensi auditor yang diperoleh seiring dengan semakin lamanya jangka waktu penugasan auditor. Oleh karena itu, adanya rotasi dapat berpengaruh positif atau negatif terhadap kualitas audit tergantung pada mana yang lebih dominan antara pengaruh dari kenaikan independensi atau pengaruh dari penurunan kompetensi. Dalam konteks kompetensi, rotasi auditor dapat juga berpotensi mengurangi kualitas audit.

Hartadi dalam Margi mengungkapkan bahwa adanya kesulitan untuk mengkaitkan langsung antara kewajiban rotasi dengan kualitas auditor, tetapi poin utama yang berhubungan dengan kualitas audit, memang dimungkinkan bahwa adanya suatu kedekatan emosional yang terlalu lama akibat *tenure* yang panjang antara auditor dengan klien dapat mengakibatkan terganggunya kualitas audit yang dihasilkan. Pembatasan masa perikatan (audit *tenure*) merupakan usaha untuk mencegah adanya perilaku auditor terlalu dekat berinteraksi dengan klien, sehingga tidak mengganggu sikap independensi auditor dalam melaksanakan tugasnya melakukan pemeriksaan. Oleh karena itu, diberlakukan peraturan pemerintah mengenai rotasi maupun masa perikatan (audit *tenure*) untuk mengurangi tanggapan masyarakat tentang adanya hubungan emosional yang terjalin antara auditor dengan klien dan dapat memulihkan kepercayaan masyarakat.¹⁹

Untuk auditor eksternal, di Indonesia telah menerapkan aturan Kewajiban Rotasi Akuntan publik (AP) dan Kantor Akuntan Publik (KAP) sejak akhir 2002 dengan dikeluarkannya KMK Nomor 423/KMK.06/2002 tentang Jasa AP

18 Aizhar Ashari, Tri Jatmiko, and Wahyu Prabowo, "Pengaruh Tekanan dan Lama Penugasan terhadap Independensi Auditor Eksternal Pemerintah," *Diponegoro Journal of Accounting*, no. 1 (2017): 1–14.

19 Margi, *Pengaruh Fee Audit, Audit Tenure Dan Rotasi Audit Terhadap Kualitas Audit-Studi Empiris Perusahaan Manufaktur Go Public Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia* (2014).

tanggal 30 September 2002 yang mengatur bahwa rotasi Akuntan Publik harus dilakukan setiap 3 (tiga) tahun dan rotasi KAP Setiap 5 (lima) tahun. Peraturan tersebut kemudian diperbaharui dengan dikeluarkannya Peraturan Menteri Keuangan RI Nomor 17/PMK.01/2008 tentang Jasa AP Pasal 3. Peraturan ini mengatur tentang pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas dilakukan oleh KAP paling lama untuk 6 (enam) tahun buku berturut-turut, dan oleh seorang AP paling lama untuk 3 (tiga) tahun buku berturut-turut. AP dan kantor akuntan boleh menerima kembali penugasan setelah satu tahun buku tidak memberikan jasa audit umum atas laporan keuangan klien yang sama (pasal 3 ayat 2 dan 3). Adanya peraturan tersebut menyebabkan perusahaan memiliki keharusan untuk melakukan pergantian auditor dan KAP mereka setelah jangka waktu tertentu.

Dalam Peraturan BPK RI Nomor 4 Tahun 2018 tentang Kode Etik BPK Pasal 6 ayat 2 huruf m, disebutkan bahwa pemeriksa dilarang melaksanakan pemeriksaan pada objek dimana pemeriksa pernah bekerja selama 2 (dua) tahun terakhir. Dengan kata lain penugasan auditor BPK dalam satu entitas pemeriksaan yang sama dibatasi selama 2 (dua) tahun. BPKP sendiri sedang menyusun peraturan Kepala BPKP tentang Pola Penempatan dan Pemindehan Auditor di lingkungan BPKP berdasarkan sembilan aspek pertimbangan diantaranya formasi, domisili, nilai prestasi kerja, masa kerja di BPKP, masa kerja di unit, hukuman disiplin, pembagian zona, usulan pegawai, dan kebutuhan khusus.²⁰

Dalam menjaga kualitas audit yang dilakukan oleh auditor internal pemerintah

dalam hal ini auditor di lingkungan Kementerian Hukum dan HAM maka aturan terkait kewajiban rotasi auditor diperlukan. Rotasi diperlukan untuk menjaga independensi auditor karena kurangnya independensi auditor memiliki pengaruh yang sangat besar terhadap kualitas audit. Hasil pengolahan data lapangan menunjukkan bahwa kualitas audit akan berkurang jika penempatan auditor di Kanwil tanpa disertai adanya pengaturan rotasi atau waktu rotasi yang terlalu lama. Semakin lama auditor ditempatkan di suatu wilayah dan menjalin kedekatan hubungan dengan klien (dalam hal ini pegawai Kanwil dan UPT) maka potensi munculnya gangguan terhadap independensi auditor semakin tinggi.

Untuk Kanwil yang dianggap perlu untuk ditempatkan auditor secara permanen, terdapat hasil yang bervariasi dengan rentang waktu antara 1 (satu) sampai dengan 5 (lima) tahun. Bila dihubungkan dengan uraian di atas yakni Peraturan Menteri Keuangan maupun Peraturan BPK maka di lingkungan Kemenkumham dapat dilakukan rotasi setiap 2 (dua) sampai 3 (tiga) tahun. Tidak hanya waktu tersebut cukup bagi auditor untuk memahami dan menemukan solusi permasalahan di Kanwil, tetapi juga untuk menghindari adanya *conflict of interest* apabila auditor terlalu lama menetap di satu Kanwil.

Sedangkan penempatan auditor secara sementara dilakukan untuk mengantisipasi kebijakan Menteri atau Itjen yang bersifat segera. Hal ini dilakukan dengan mengeluarkan Surat Keputusan Itjen terkait penempatan auditor di Kanwil dengan jangka waktu penempatannya maksimal 6 (enam) bulan.

Dalam Peraturan Kepala BPKP No.PER-211//K/JF/2010 tentang Standar Kompetensi Auditor menyebutkan bahwa supaya dapat melaksanakan tugas dan tanggung jawab auditor secara profesional, maka

20 Humas BPKP, "Auditor BPKP DIY Bahas Pola Penempatan Dan Pemindehan Auditor," last modified 2016, accessed March 16, 2019, <http://www.bpkp.go.id/diy/berita/read/15766/0/Auditor-BPKP-DIY-Bahas-Pola-Penempatan-dan-Pemindehan-Auditor.bpkp>.

diperlukan kualifikasi kompetensi auditor untuk melaksanakan tugas pengawasan sesuai dengan jenjang jabatannya. Standar kompetensi auditor adalah ukuran kemampuan minimal yang harus dimiliki auditor yang mencakup aspek pengetahuan, keterampilan/keahlian (*skill*) dan sikap perilaku (*attitude*) untuk dapat melaksanakan tugas-tugas dalam jabatan fungsional auditor dengan hasil baik.

Menurut Lee dan Stone, kompetensi sebagai keahlian yang cukup yang secara eksplisit dapat digunakan untuk melakukan audit secara objektif. Kompetensi auditor diukur melalui banyaknya ijazah atau sertifikat yang dimiliki, serta jumlah atau banyaknya keikutsertaan yang bersangkutan dalam pelatihan, seminar dan sertifikat. Semakin banyak sertifikat yang dimiliki dan semakin sering mengikuti pelatihan atau seminar dan simposium diharapkan auditor yang bersangkutan akan semakin cakap dalam melaksanakan tugasnya.²¹ Menurut Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan tentang standar kompetensi auditor adalah ukuran kemampuan minimal yang harus dimiliki auditor yang mencakup aspek pengetahuan (*knowledge*), keterampilan/keahlian (*skill*) dan sikap (*attitude*) untuk dapat melakukan tugas-tugas dalam jabatan fungsional auditor dengan hasil baik.²²

Kompetensi sering dikaitkan dengan jenjang pendidikan dan pelatihan yang sudah diikuti oleh auditor, sehingga semakin tinggi jenjang pendidikan dan pelatihan yang sudah diikuti maka auditor akan

semakin baik dalam melakukan tugas audit. Penelitian yang dilakukan Wright dalam Kusharyanti menemukan bahwa auditor yang berpengalaman mempunyai pemahaman yang lebih baik terhadap laporan keuangan dan objek pemeriksaan.²³

Pengalaman seorang auditor juga menjadi salah satu faktor yang mempengaruhi ketepatan pemberian opini auditor, karena auditor yang telah memiliki banyak pengalaman tidak hanya akan memiliki kemampuan untuk menemukan kekeliruan (*error*) atau kecurangan (*fraud*) yang tidak lazim yang terdapat dalam laporan keuangan tetapi juga auditor tersebut dapat memberikan penjelasan yang lebih akurat terhadap temuannya tersebut dibandingkan dengan auditor yang masih dengan sedikit pengalaman. Pengalaman disini adalah pengalaman auditor dalam melakukan pemeriksaan laporan keuangan. Pengalaman audit mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap keputusan pemberian opini audit oleh auditor.²⁴ Selain itu, auditor harus memiliki kualifikasi tertentu dalam memahami kriteria yang digunakan serta harus memiliki keahlian agar mengetahui tipe dan banyaknya bukti audit yang harus dikumpulkan untuk mencapai kesimpulan yang tepat setelah bukti-bukti audit tersebut selesai diuji.²⁵

21 Norma Kharismatuti and P. Basuki Hadiprajitno, "Pengaruh Kompetensi Dan Independensi Terhadap Kualitas Audit Dengan Etika Auditor Sebagai Variabel Moderasi" (Studi Empiris Pada Internal Auditor BPKP DKI Jakarta)," *Diponegoro Journal of Accounting* 1, no. 1 (2012): 1–10.

22 Rikky Barkah and Aida Wijaya, "Pengaruh Kompetensi Dan Independensi Auditor Internal Terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan Inspektorat," in *Profesionalisme Akuntan Menuju Sustainable Business Practice* (Bandung: Universitas Widyatama, 2017), 655–661.

23 I Made Darayasa and I Gede Supartha Wisadha, "Etika Auditor Sebagai Pemoderasi Pengaruh Kompetensi Dan Independensi Pada Kualitas Audit Di Kota Denpasar," *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana* 15, no. 1 (2016): 142–170.

24 Putu Sukendra et al., "Pengaruh Skeptisme Profesional, Pengalaman Auditor, Dan Keahlian Audit Terhadap Ketepatan Pemberian Opini Oleh Auditor (Studi Empiris Pada Inspektorat Kabupaten Buleleng, Kabupaten Bangli Dan Kabupaten Karangasem) Universitas Pendidikan Ganesha e-Journ," *Jurnal Universitas Pendidikan Ganesha* 3, no. 1 (2015): 1–12.

25 Muhammad Faisal AR Pelu, Muhammad Abduh, and Hesty, "Pengaruh Skeptisme Profesional Auditor, Situasi Audit, Etika Profesi, Pengalaman Dan Keahlian Aditor Terhadap Ketepatan Pemberian Opini Audit Oleh Akuntan Publik," *Jurnal Ilmiah Akuntansi Peradaban* IV, no. 2 (2018): 15–34.

Sebagian besar informan menilai bahwa penempatan auditor di Kanwil berkualifikasi minimal auditor muda sampai auditor madya karena dianggap sudah memiliki pengalaman, kompetensi dan keahlian dalam melakukan tugas auditor serta berkoordinasi dengan Kepala UPT dan pejabat di Kanwil. Namun demikian, jumlah auditor yang terdata di Itjen sampai saat ini berjumlah 132 orang yang terdiri dari: auditor madya berjumlah 30 orang; auditor muda berjumlah 26 orang; auditor pertama berjumlah 21 orang; penyelia berjumlah 1 orang; pelaksana lanjutan berjumlah 2 orang; dan pelaksana berjumlah 4 orang; auditor pertama yang belum diangkat berjumlah 48 orang.²⁶ Dari jumlah tersebut terlihat bahwa formasi auditor madya dan muda masih kurang sehingga dibutuhkan penambahan formasi tersebut yang dapat berasal dari auditor pertama maupun melalui *inpassing* atau penyesuaian yang diatur dalam Peraturan BPKP Nomor 6 Tahun 2017 tentang Pengangkatan PNS dalam Jabatan Fungsional Auditor melalui penyesuaian/*inpassing* Pasal 2.

Dalam Peraturan Kepala BPKP No.PER-211//K/JF/2010 tentang Standar Kompetensi Auditor disebutkan bahwa auditor wajib senantiasa mempertahankan kompetensi mereka melalui Pendidikan dan Pelatihan Profesional Berkelanjutan (*Continuing Professional Education*) guna menjamin kompetensi yang dimiliki sesuai dengan kebutuhan organisasi dan perkembangan lingkungan pengawasan dan APIP wajib memastikan setiap penugasan pengawasan dilaksanakan oleh tim yang secara kolektif memiliki kompetensi yang memadai untuk melaksanakan penugasan tersebut.

Keberhasilan APIP dalam melaksanakan misinya tergantung dari apakah APIP tersebut memiliki staf yang kompeten dan terlatih atau tidak. APIP harus memastikan

kompetensi secara kolektif dimiliki oleh tim dalam melaksanakan penugasan pengawasan, tetapi tidak mengharuskan setiap auditor memiliki kompetensi individu secara penuh dalam penugasan tersebut. APIP harus memiliki proses rekrutmen dan evaluasi untuk membantunya memastikan terpenuhinya sumber daya manusia dengan kompetensi yang cukup. Sifat dan formalitas proses tersebut tergantung dari beberapa faktor antara lain besar kecilnya organisasi, sifat pekerjaan, dan struktur organisasinya.

Dalam hal penugasan yang bersifat khusus atau spesialis, pimpinan APIP wajib menetapkan kompetensi teknis apa saja yang diperlukan auditor untuk dapat secara kompeten melaksanakan penugasannya. APIP dapat menggunakan tenaga ahli apabila APIP tidak mempunyai keahlian yang diharapkan untuk melaksanakan penugasan. Pimpinan APIP wajib menggunakan advis dan bantuan dari pihak yang berkompeten dalam hal auditor tidak memiliki pengetahuan, keterampilan, dan lain-lain kompetensi yang diperlukan untuk melaksanakan seluruh atau sebagian penugasan. Tenaga ahli yang dimaksud dapat mencakup aktuaris, penilai, pengacara, insinyur, konsultan lingkungan, profesi medis, ahli statistik, ahli geologi, dan profesi lainnya. Tenaga ahli tersebut boleh berasal dari dalam maupun dari luar organisasi.

Hasil pengolahan data berkaitan dengan *existing condition* saat ini, kebijakan lokasi penempatan auditor di Kanwil, seyogyanya ditempatkan hanya di Kanwil masing-masing, dan tidak ada penempatan auditor di UPT terkait. Hal ini dengan memperhatikan perbandingan jumlah auditor di Itjen yang berjumlah 132 orang, dengan jumlah Kanwil sebanyak 34 provinsi dan jumlah UPT sebanyak 810 unit. Tidak dapat dibayangkan upaya yang harus dilakukan serta alokasi waktu yang diperlukan untuk memenuhi jumlah auditor yang dibutuhkan seandainya

26 Data Bagian Kepegawaian Itjen, 15 Maret 2019

kebijakan tersebut menempatkan auditor di tiap-tiap UPT.

Selain itu, volume pekerjaan yang dilakukan seorang auditor bila penempatan dilakukan di UPT, menjadi hal yang berpotensi kontra produktif, sekalipun tanggung jawab auditor meliputi tahapan perencanaan postur anggaran, pelaksanaan anggaran, sampai dengan laporan keuangan di akhir tahun anggaran, termasuk juga didalamnya realisasi anggaran dengan realisasi pelaksanaan tugas dan fungsi yang diampu oleh unit kerja dimaksud. Berdasarkan hasil pengolahan data, untuk menjamin pelaksanaan tata kelola anggaran dan pelaksanaan tugas dan fungsi tiap UPT maka auditor di Kanwil melaksanakan penugasan khusus untuk mendampingi UPT dan masing-masing auditor melakukan pengawasan terfokus untuk beberapa UPT pada salah satu divisi yang ada di Kanwil, yaitu Divisi Masyarakat, Divisi Imigrasi, Divisi Pelayanan Hukum, dan Divisi Administrasi. Hal lain yang menjadi pertimbangan adalah jarak maupun waktu tempuh antara Kanwil dengan tiap-tiap UPT di wilayah tersebut.

Untuk penempatan auditor secara permanen, risiko di setiap Kanwil Kementerian Hukum dan HAM bervariasi, terdapat Kanwil yang memiliki risiko yang tinggi dan ada juga rendah sehingga kebutuhan penempatan auditor akan berbeda antara Kanwil tergantung hasil manajemen risiko. Oleh karena itu, rencana penempatan auditor di Kanwil yang berbasis risiko harus memprioritaskan Kanwil yang mempunyai tingkat risiko yang tinggi dan/atau aktivitas penanganan risiko (*risk response*) yang kurang memadai, dan jika di suatu Kanwil telah melakukan manajemen risiko dengan baik dan risikonya rendah, maka tidak dibutuhkan penempatan auditor di Kanwil tersebut.

Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP), secara garis besar menyatakan

bahwa setiap instansi pemerintah diwajibkan untuk menerapkan SPIP. Salah satu unsur SPIP mengharuskan setiap instansi pemerintah untuk melakukan penilaian risiko (*risk assessment*) dengan cara mengidentifikasi dan menganalisis risiko dalam menjalankan tugas dan fungsinya. Penilaian risiko (*risk assessment*) difokuskan pada kegiatan-kegiatan yang dilaksanakan oleh Itjen pada kelompok jabatan fungsional auditor sebagai ujung tombak pelaksanaan pengawasan. Berdasarkan hasil manajemen risiko di setiap Kanwil dapat diketahui urgensi kebutuhan penempatan auditor di setiap Kanwil dan dapat menentukan rencana pengawasan, beban kerja, jumlah auditor yang harus ditempatkan, bidang apa harus menjadi prioritas pengawasan, dan jangka waktu penempatan auditor di Kanwil.

Selain manajemen risiko, penempatan auditor di Kanwil juga harus berdasarkan analisis kebutuhan dan penyediaan pegawai sesuai dengan ketentuan dalam Surat Keputusan Kepala BPKP Nomor: Kep- 971/K/Su/2005 tentang Pedoman Penyusunan Formasi Jabatan Fungsional Auditor di lingkungan APIP. Analisis kebutuhan dan penyediaan pegawai dalam penempatan auditor di Kanwil diperlukan untuk menyusun formasi jabatan auditor, sehingga diketahui jumlah dan susunan jabatan fungsional auditor di Kanwil yang sesuai dengan beban kerja dan dapat dilaksanakan secara profesional serta memungkinkan auditor mencapai jumlah angka kredit yang ditentukan untuk kenaikan pangkat.

Sebagai contoh perhitungan kebutuhan auditor di lingkungan Itjen Kementerian Perindustrian didasarkan pada beban kerja yang dilaksanakan oleh auditor setiap tahun penugasan. Sesuai dengan Peraturan Menteri Negara Pandayagunaan Aparatur Negara Nomor 220 tahun 2008 tentang Jabatan Fungsional Auditor, secara umum banyak kegiatan berkaitan dengan

pengawasan yang dilaksanakan oleh auditor. Kegiatan yang dilaksanakan oleh auditor di Itjen Kementerian Perindustrian antara lain: pemeriksaan terhadap satuan-satuan kerja di lingkungan Kementerian baik pusat maupun daerah. Itjen Kementerian Perindustrian Bersama BPKP telah melaksanakan analisis jabatan dan analisis beban kerja pejabat fungsional auditor di lingkungan Kementerian Perindustrian. Kegiatan ini bertujuan untuk mengetahui atau menghitung seberapa besar beban kerja pengawasan yang ada serta menentukan formasi ideal auditor yang dibutuhkan untuk melaksanakan tugas-tugas pengawasan. Manfaat yang diharapkan dari kegiatan tersebut adalah sebagai bahan untuk memperbaiki komposisi dan distribusi auditor; sebagai bahan untuk membuat perencanaan, penugasan, agar setiap auditor dapat diperankan sesuai dengan jenjang jabatan yang dimiliki serta sebagai bahan pengembangan kompetensi auditor.

Proses pelaksanaan analisis beban kerja jabatan fungsional auditor dihitung berdasarkan data realisasi penugasan (surat tugas) selama periode tahun 2009, 2010 dan 2011. Berdasarkan data penugasan yang ada, diperoleh perhitungan rata-rata jumlah hari penugasan tiap satu tim penugasan adalah 11 hari. Dari hasil analisis beban kerja diperoleh total beban kerja adalah 48 penugasan. Dalam hal ini Inspektorat Jenderal Kementerian Perindustrian memiliki 4 (empat) inspektorat, sehingga keseluruhan penugasan berjumlah 172 penugasan. Kegiatan-kegiatan tersebut setelah dikompensasikan dengan jumlah jam kerja dan petugas yang menangani, diperhitungkan akan memakan waktu di atas 97.200 hari pengawasan (HP). Sesuai dengan Keputusan Kepala BPKP Nomor KEP-971 tahun 2005 tentang Pedoman Penyusunan Formasi Jabatan Fungsional Auditor (JFA), dengan HP sejumlah tersebut maka Formasi JFA masuk dalam Kelompok A.1 dengan jumlah gugus tugas (GT)

sebanyak 12 GT. Dengan jumlah tersebut berarti auditor yang dibutuhkan sebanyak 104 orang atau 23 orang untuk masing-masing Inspektorat dengan komposisi sebagai berikut: 1) Pengendali mutu (auditor utama): 1 (satu) orang; 2) Pengendali teknis (auditor madya): 2 (dua) orang; 3) Ketua tim (Auditor Muda): 5 (lima) orang; 4) Anggota tim (auditor utama dan terampil): 15 orang. Namun mengingat jumlah itu terlalu besar dan sulit untuk direalisasikan maka jumlah tersebut diefisienkan semaksimal mungkin menjadi 76 orang, dengan jumlah tim untuk masing-masing Inspektorat maksimal sebanyak 4 tim, sehingga jumlah auditor untuk masing-masing Inspektorat sebanyak 19 orang dengan komposisi sebagai berikut: 1) Pengendali mutu (auditor utama): 1 (satu) orang; 2) Pengendali teknis (auditor madya): 2 (dua) orang; 3) Ketua tim (auditor muda): 4 orang; 4) anggota tim (auditor Utama dan terampil): 12 orang.²⁷

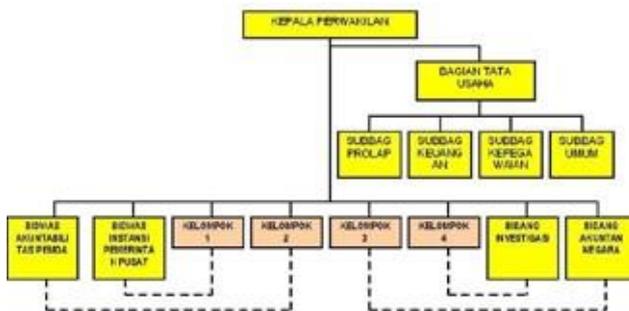
Untuk Kanwil yang tidak memerlukan penempatan auditor, maka penempatan auditor dapat dilakukan berdasarkan kebutuhan tugas dan fungsi Itjen (secara sementara).

Untuk penempatan auditor secara permanen, secara struktur organisasi berdasarkan Peraturan Menteri Hukum dan HAM RI Nomor 30 Tahun 2018 tentang ORTA Kanwil, Kanwil Kementerian Hukum dan HAM bukan termasuk Intansi pengawasan dan juga tidak melakukan fungsi pengawasan sehingga secara struktur organisasi auditor tidak dapat ditempatkan di Kanwil. Kemudian, dalam struktur organisasi Kanwil terdapat kelompok jabatan fungsional yang dibawah langsung Kepala Kanwil, akan tetapi auditor sebagai jabatan fungsional tidak dapat dimasukan kedalam kelompok jabatan fungsional tersebut, karena seorang auditor

²⁷ Edy Waspan, "Analisis Kebutuhan Auditor," *Majalah Pengawasan Itjen Kementerian Perindustrian Solusi* (Jakarta, 2012).

melaksanakan tugasnya bertanggung jawab kepada pimpinan instansi pengawasan, sedangkan kedudukan Kepala Kanwil bukan sebagai pimpinan instansi pengawasan, tetapi bertugas untuk mengkoordinasikan tugas kepala divisi (Pasal 1 ayat (3) Peraturan Menteri Hukum dan HAM RI Nomor 30 tahun 2018).

Gambar 1. Struktur Organisasi Perwakilan BPKP



Sumber: BPKP Tahun 2003

Dalam struktur organisasi kelompok pejabat fungsional auditor di Lingkungan Perwakilan BPKP, pengelompokan auditor di lingkungan perwakilan BPKP bersifat mengambang (*floating*) dan berada di bawah Kepala Perwakilan. Kelompok auditor pada perwakilan BPKP dikoordinasi oleh koordinator pengawas yaitu PNS yang menduduki jabatan fungsional auditor madya pada perwakilan BPKP. Jumlah koordinator pengawas disesuaikan dengan rentang kendali berdasarkan keputusan Kepala Perwakilan BPKP yang bersangkutan. Adanya fungsi pengawasan di Kantor Perwakilan BPKP terlihat dari pola hubungan kerja antara Kepala Perwakilan dengan pejabat struktural dan pejabat fungsional auditor di mana Kepala Perwakilan memberikan arahan kepada Kepala Bidang, Kepala Bagian Tata Usaha, dan Koordinator Pengawas Kelompok Jabatan Fungsional Auditor dalam rangka pelaksanaan pengawasan.²⁸

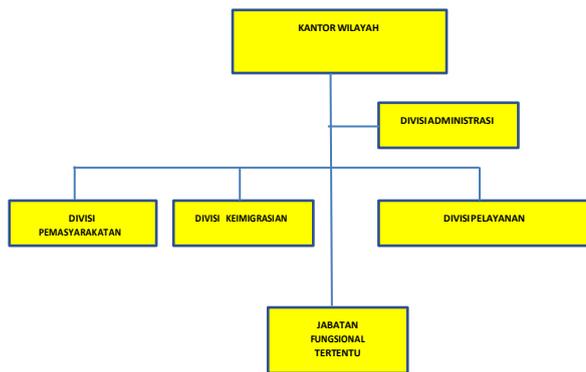
Terkait dengan pelaksanaan tugas dan fungsi

pengawasan di Kanwil, auditor yang ditempatkan di Kanwil mempunyai tugas melaksanakan sebagian tugas Itjen di wilayah, oleh karenanya secara teknis dalam melaksanakan tugas, auditor bertanggung jawab langsung kepada Inspektur Wilayah yang membawahi Kanwil masing-masing. Namun demikian, Kepala Kanwil sebagai pelaksana tugas dan fungsi Kementerian Hukum dan HAM di wilayah juga mempunyai kewenangan untuk menugaskan auditor untuk melaksanakan tugas dan fungsi pengawasan tertentu sesuai dengan kebutuhan atau keperluan Kanwil dan kegiatan tersebut harus dilaporkan atau diketahui oleh Itjen. Seperti halnya kelompok jabatan fungsional auditor pada perwakilan BPKP di bawah koordinator pengawasan bertanggung jawab kepada kepala perwakilan BPKP (Peraturan BPKP Nomor 15 Tahun 2017 tentang Perubahan Kedua atas Peraturan Kepala BPKP Nomor 16 Tahun 2014 tentang Koordinator Pengawasan di lingkungan BPKP Pasal 2).

Pembinaan auditor di Kanwil yang bersifat administrasi dilaksanakan oleh Kanwil sebagai pelaksana tugas administrasi dan fasilitatif. Pelaksanaan pembinaan tersebut secara teknis dilakukan Divisi Administrasi yang melaksanakan tugas Kanwil di bidang pembinaan dan dukungan administrasi di lingkungan Kanwil sebagaimana disebutkan dalam Permenkumham Nomor 29 Tahun 2015 tentang ORTA Kementerian Hukum dan HAM, Divisi Administrasi mempunyai tugas melaksanakan sebagian tugas Kanwil di bidang pembinaan dan dukungan administrasi di lingkungan Kanwil.

²⁸ BPKP, *Pedoman Pola Hubungan Kerja Pejabat Struktural Dengan Pejabat Fungsional Auditor Di Lingkungan Deputi, Inspektorat, Dan Perwakilan BPKP* (Jakarta, 2003).

**Gambar 2. Struktur Organisasi Kanwil
Kementerian Hukum dan HAM**



Sumber: Peraturan Menteri Hukum dan HAM Nomor 30 Tahun 2018 Tentang Organisasi dan Tata Kerja Kantor Wilayah Kementerian Hukum dan Hak Asasi Manusia

Perubahan ORTA dengan menambahkan fungsi pengawasan pada Kanwil menjadi satu konsekuensi hukum sesuai dengan Undang-Undang Nomor 39 Tahun 2008 tentang Kementerian Negara. Hal ini untuk mengakomodir keberadaan dan penempatan auditor di Kanwil. Beberapa variasi pola penempatan auditor secara permanen melalui perubahan ORTA di Kanwil digambarkan sebagai berikut:

- Penempatan auditor di bawah Kepala Kanwil;
- Penempatan auditor di bawah Kadiv Administrasi.

Terdapat kendala pada rencana perubahan orta Kanwil, yaitu penambahan fungsi pengawasan yang semula menjadi kewenangan Itjen untuk didesentralisasikan di Kanwil. Perbedaan pandangan mengenai penempatan fungsi pengawasan antara melekat di Kepala Kanwil atau diturunkan sampai pada jajaran di bawah garis komando Kepala Kanwil.

Penempatan jabatan fungsional auditor secara struktur berada di bawah Kepala Kanwil sebagaimana disebutkan dalam Peraturan Menteri Hukum dan HAM RI Nomor 30 tahun 2018 tentang ORTA Kanwil bahwa tugas Kepala Kanwil memiliki fungsi pengoordinasian perencanaan, pengendalian program, dan

pelaporan. Pengorganisasian yang dimaksud adalah mengkoordinasikan seluruh pejabat di Kanwil baik pejabat struktural maupun fungsional. Sehingga sudah tepat apabila

bagi jabatan fungsional auditor ditempatkan di bawah Kepala Kanwil. Dalam Peraturan Menteri Hukum dan HAM RI Nomor 30 tahun 2018 tentang ORTA Kanwil Pasal 56 ayat (2) juga disebutkan bahwa masing-masing kelompok jabatan fungsional sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dikoordinasikan oleh pejabat fungsional senior yang ditunjuk oleh Kepala Kanwil. Dengan demikian fungsi pengawasan yang ditambahkan pada Kepala Kanwil akan menguatkan kedudukan jabatan fungsional auditor di Kanwil.

Sedangkan untuk penempatan auditor secara permanen, auditor yang ditempatkan berdasarkan surat tugas Itjen, secara administrasi dan teknis, auditor tersebut tetap berada di bawah Inspektur Jenderal.

PENUTUP

Kesimpulan

Pola penempatan auditor baik secara permanen atau sementara di Kanwil merupakan pilihan kebijakan yang dapat dilaksanakan oleh Itjen. Untuk penempatan auditor secara permanen dengan durasi waktu 2 (dua) sampai dengan 3 (tiga) tahun dinilai cukup bagi auditor untuk memahami dan menemukan solusi permasalahan di Kanwil, di samping untuk menghindari adanya *conflict of interest*. Kualifikasi yang dibutuhkan adalah auditor muda dan madya untuk lokasi penempatan di Kanwil meskipun terdapat kendala keterbatasan jumlah auditor. Dalam pembinaan pegawai, auditor bertanggung jawab langsung kepada Inspektur wilayah yang membawahi Kanwil sedangkan secara struktur organisasi Kanwil, auditor berada di bawah langsung Kepala Kanwil sehingga Kepala Kanwil mempunyai kewenangan untuk menugaskan auditor untuk melaksanakan

tugas dan fungsi pengawasan tertentu sesuai dengan kebutuhan atau keperluan Kanwil dan kegiatan tersebut harus dilaporkan atau diketahui oleh Itjen. Meskipun masih terdapat kendala penempatan auditor dalam struktur ORTA Kanwil karena belum adanya fungsi pengawasan di Kanwil.

Saran

1. Itjen Kementerian Hukum dan HAM perlu untuk menganalisis tingkat risiko serta kebutuhan dan penyediaan auditor di Kanwil baik untuk ditempatkan secara permanen atau sementara;
2. Itjen Kementerian Hukum dan HAM perlu untuk menambah jumlah auditor melalui pengadaan Calon Pegawai Negeri Sipil dan *Inpassing*/perpindahan jabatan sesuai dengan peraturan yang berlaku.
3. Kepala Biro Perencanaan Sekretariat Jenderal Kementerian Hukum dan HAM perlu untuk merevisi Peraturan Menteri Hukum dan HAM RI Nomor 30 tahun 2018 tentang ORTA Kanwil dengan menambahkan fungsi pengawasan pada Kepala Kanwil sebagai dasar bagi penempatan auditor di Kanwil.

UCAPAN TERIMA KASIH

Penulis mengucapkan terima kasih kepada Kepala Badan Penelitian dan Pengembangan Hukum dan HAM yang telah memberikan kepercayaan kepada tim untuk melaksanakan penelitian Pola Penempatan Auditor dalam Rangka Penguatan Pengawasan di Kantor Wilayah Kementerian Hukum dan HAM RI. Ucapan yang sama juga penulis sampaikan kepada semua pihak yang telah membantu dalam pelaksanaan penelitian ini.

DAFTAR PUSTAKA

- Abror, Shohib, and Haryanto. "Audit Pemerintah Dan Pengendalian Korupsi: Bukti Dari Data Panel Provinsi Di Indonesia." *Diponogoro Journal of Accounting* 3, no. 4 (2014): 1–11.
- Aryati, Titik, and Hekinus Manao. "Rasio Keuangan Sebagai Prediktor Bank Bermasalah Di Indonesia." *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia* 1, no. 2 (2002): 137–147.
- Ashari, Aizhar, Tri Jatmiko, and Wahyu Prabowo. "Pengaruh Tekanan Dan Lama Penugasan Terhadap Independensi Auditor Eksternal Pemerintah." *Diponegoro Journal of Accounting* 6, no. 1 (2017): 1–14.
- Badan Penelitian dan Pengembangan Hukum dan Hak Asasi Manusia. *Analisis Kebutuhan Penempatan Auditor Hak Asasi Manusia*. Jakarta: Badan Penelitian dan Pengembangan Hukum dan Hak Asasi Manusia, 2016.
- Barkah, Rikky, and Aida Wijaya. "Pengaruh Kompetensi Dan Independensi Auditor Internal Terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan Inspektorat." In *Profesionalisme Akuntan Menuju Sustainable Business Practice*, 655–661. Bandung: Universitas Widyatama, 2017.
- Bastian, Indra. *Audit Sektor Publik Pemeriksaan Pertanggungjawaban Pemerintahan Edisi 3*. Jakarta: Salemba Empat, 2014.
- BPKP. *Pedoman Pola Hubungan Kerja Pejabat Struktural Dengan Pejabat Fungsional Auditor Di Lingkungan Deputi, Inspektorat, Dan Perwakilan BPKP*. Jakarta, 2003.
- Darayasa, I Made, and I Gede Supartha Wisadha. "Etika Auditor Sebagai Pemoderasi Pengaruh Kompetensi Dan Independensi Pada Kualitas Audit Di Kota Denpasar." *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana* 15, no. 1 (2016): 142–170.

- Firdaus, Insan. "Analisis Kebijakan Penempatan Auditor Pada Kantor Wilayah Kementerian Hukum Dan Hak Asasi Manusia." *Jurnal Ilmiah Kebijakan Hukum* 10, no. 3 (2016): 297–309.
- HAM, Kementerian Hukum dan. *Pedoman Pembangunan Zona Integritas Menuju Wilayah Bebas Dari Korupsi Dan Wilayah Birokrasi Bersih Dan Melayani Kemenkumham*, 2018.
- Hidayaha, Retnoningrum. "Peran Auditor Internal Dalam Implementasi Manajemen Risiko Pada Perguruan Tinggi." *Journal of Applied Accounting and Taxation* 3, no. 2 (2018): 129–133.
- Humas BPKP. "Auditor BPKP DIY Bahas Pola Penempatan Dan Pemindahan Auditor." Last modified 2016. Accessed March 16, 2019. <http://www.bpkp.go.id/diy/berita/read/15766/0/Auditor-BPKP-DIY-Bahas-Pola-Penempatan-dan-Pemindahan-Auditor.bpkp>.
- Kharismatuti, Norma, and P. Basuki Hadiprajitno. "Pengaruh Kompetensi Dan Independensi Terhadap Kualitas Audit Dengan Etika Auditor Sebagai Variabel Moderasi" (Studi Empiris Pada Internal Auditor BPKP DKI Jakarta)." *Diponegoro Journal of Accounting* 1, no. 1 (2012): 1–10.
- Mareta, Josefhin. "Mekanisme Penegakan Hukum Dalam Upaya Perlindungan Hak Kelompok Rentan (Anak Dan Perempuan)." *Jurnal HAM* 7, no. 2 (2016): 141–155.
- Margi. *Pengaruh Fee Audit, Audit Tenure Dan Rotasi Audit Terhadap Kualitas Audit-Studi Empiris Perusahaan Manufaktur Go Public Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia* (2014).
- Marlaini, Aliamin, and Mirna Indriani. "Evaluasi Efektivitas Penguatan Peran Aparat Pengawasan Intern Pemerintah Dalam Paradigma Baru (Studi Kasus Pada Salah Satu Inspektorat Di Aceh)" 4, no. 1 (2018): 95–108.
- Noor, Juliansyah. *Metodologi Penelitian*. Jakarta: Prenada Media Grup, 2011.
- Oktaviani, Wulan. "Pengaruh Personalitas Auditor Dan Etika Profesi Terhadap Penerimaan Perilaku Audit Disfungsional (Studi Empiris BPK RI Perwakilan Provinsi Riau)." *JOM Fekon* 4, no. 1960–1970 (2017).
- Pelu, Muhammad Faisal AR, Muhammad Abduh, and Hesty. "Pengaruh Skeptisme Profesional Auditor, Situasi Audit, Etika Profesi, Pengalaman Dan Keahlian Aditor Terhadap Ketepatan Pemberian Opini Audit Oleh Akuntan Publik." *Jurnal Ilmiah Akuntansi Peradaban* IV, no. 2 (2018): 15–34.
- Sukendra, Putu, Yuniarta, Gede Adi, Atmadja, and Anantawikrama Tungga. "Pengaruh Skeptisme Profesional, Pengalaman Auditor, Dan Keahlian Audit Terhadap Ketepatan Pemberian Opini Oleh Auditor (Studi Empiris Pada Inspektorat Kabupaten Buleleng , Kabupaten Bangli Dan Kabupaten Karangasem) Universitas Pendidikan Ganesha e-Journ." *Jurnal Universitas Pendidikan Ganesha* 3, no. 1 (2015): 1–12.
- Susbiyani, Arik. "Audit Kinerja Sektor Publik Dan Pengawasan Fungsional Terhadap Akuntabilitas Publik Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Di Pemerintah Kota Bondowoso." *Universitas Muhammadiyah Jember* (2017).
- Waspan, Edy. "Analisis Kebutuhan Auditor." *Majalah Pengawasan Itjen Kementerian Perindustrian Solusi*. Jakarta, 2012.
- Peraturan Pemerintah Nomor 60 tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Internal Pemerintah.
- Peraturan Menteri Hukum dan HAM RI Nomor 29 Tahun 2015 tentang ORTA Kementerian Hukum dan HAM.
- Peraturan Menteri Hukum dan HAM RI Nomor 30 Tahun 2018 tentang ORTA Kanwil Kementerian Hukum dan HAM.