

INDEPENDENSI DALAM PERSEPTIF APIP PEMERINTAH DAERAH: STUDI FENOMENOLOGI**Ririn Akhriani¹**¹Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin
ririnakhriani@gmail.com¹**INFO ARTIKEL****Dikumpulkan:** 14 Juni 2024;**Diterima:** 20 Juli 2024;**Terbit:** 30 Juli 2024;

Volume 29, Nomor 2,

Juli 2024, pp. 214-223

<http://doi.org/10.23960/jak.v29i2.3405>**Corresponding author:**

Ririn Akhriani

Universitas Hasanuddin

Email: ririnakhriani@gmail.com

ABSTRACT

Aparat Pengawas Intern Pemerintah (APIP) berfungsi sebagai pengawas intern yang memiliki peran strategis dalam menjamin akuntabilitas pengelolaan kinerja pemerintah. Sehingga APIP merupakan fondasi penting dalam mencapai good governance. Dalam pelaksanaan tugasnya APIP dituntut untuk senantiasa independen, penelitian ini bertujuan untuk mengeksplorasi fenomena independensi APIP dari perspektif subjektif para-auditor yang terlibat langsung dalam pengawan internal. Studi ini adalah penelitian kualitatif yang mengadopsi pendekatan fenomenologi. Data dikumpulkan melalui wawancara mendalam melibatkan tiga informan yang dipilih dengan metode purposive sampling.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa, APIP pemerintah daerah telah memahami urgensi dari independensi. Sedangkan faktor-faktor yang dapat mempengaruhi independensi adalah tekanan dari atasan hubungan kekerabatan dan pergeseran paradigma APIP, dari watchdog menjadi konsultan. Untuk menghadapi tantangan ini diperlukan pengendalian dari dalam diri APIP sendiri dan juga dukungan dari Pemerintah serta lembaga.

Keywords: independensi, APIP Pemerintah Daerah, fenomenologi**ABSTRAK**

The Government Internal Supervisory Apparatus (APIP) operates as an internal oversight entity who has a strategic role in ensuring accountability in government performance management. So that So APIP is an important foundation in achieving good governance. In carrying out its duties APIP is required to always be independent, this study aims to explore the phenomenon of APIP independence from the subjective perspective of auditors who are directly involved in internal control. This study is qualitative research that adopts a phenomenological approach. Data was collected through in-depth interviews involving three informants who were selected using purposive sampling method.

The results showed that local government APIP had understood the urgency of independence. While the factors that can affect independence are pressure from superiors' kinship relationships and APIP paradigm shift, from watchdog to consultant. To face this challenge, control is needed from within APIP itself and also support from the Government and institutions.

Keywords: independence, Local Government APIP, phenomenology**A. PENDAHULUAN**

Audit internal memiliki tanggung jawab untuk memberikan jasa asurans dan konsultasi yang dapat meningkatkan nilai bagi organisasi. Fungsi audit internal dianggap penting dan terbukti mampu memberikan nilai tambah bagi organisasi. Tujuan utamanya adalah untuk meningkatkan efektivitas manajemen risiko, pengendalian, dan tata kelola. Penelitian sebelumnya telah menunjukkan bahwa tugas utama auditor internal adalah meninjau dan menilai efektivitas serta efisiensi sistem pengendalian internal untuk memberikan opini independen (Zunaedi et al., 2022).

Dalam sistem pemerintahan di Indonesia, lembaga pengawasan internal yang disebut Aparat Pengawas Internal Pemerintah (APIP) dibentuk di tingkat pemerintah pusat maupun daerah. APIP ditingkat daerah adalah Inspektorat yang bertanggung jawab langsung kepada kepala daerah. APIP berfungsi sebagai pengawas intern yang memiliki peran strategis dalam menjamin akuntabilitas pengelolaan kinerja pemerintah. Sehingga APIP merupakan fondasi penting dalam mencapai good governance. Dalam pelaksanaan tugasnya APIP dituntut untuk senantiasa independen, yang berarti bahwa seorang APIP harus bekerja dalam lingkungan yang bebas dari ancaman yang dapat mengganggu kemampuan APIP untuk menjalankan tanggung jawabnya dengan objektif

Independensi merupakan salah satu prinsip utama yang harus dijunjung tinggi oleh profesi auditor, termasuk auditor internal. Tanpa independensi, kredibilitas dan objektivitas hasil audit akan diragukan. Dalam konteks pemerintahan daerah, auditor yang bekerja di Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) memikul tanggung jawab besar untuk memeriksa pengelolaan keuangan dan kinerja instansi pemerintah. Namun, situasi lingkungan kerja APIP yang unik, di mana audit internal APIP Pemerintah Daerah bertanggung jawab langsung kepada bupati dapat menjadi tantangan tersendiri bagi Independensi APIP Pemerintah Daerah. Meskipun APIP melayani kepentingan organisasi dengan berbagai cara (misalnya, mendeteksi kelemahan dalam pengendalian internal), pelaporan temuan negatif juga dapat menimbulkan risiko reputasi bagi pimpinan administratif dan politik. Akibatnya, beberapa pihak mungkin mencoba mencampuri proses audit dan mengancam integritasnya (Brunsden, 2021). Bergesernya peran APIP dari *watchdog* menjadi *catalyst* (Wulandari & Tahjono, 2011) serta lekatnya hubungan kekeluargaan dan pertemanan didaerah menjadi tantangan sendiri bagi APIP Pemerintah daerah. Peran seorang auditor dapat menciptakan tantangan terhadap kemampuan mereka untuk tetap berkomitmen dalam menjaga independensi.

Penelitian ini akan menggunakan teori peran sebagai grounded theory. APIP sebagai auditor Internal Pemerintah mengalami konflik yang mendasar. Konflik peran ini dapat timbul dari potensi pertentangan antara perannya dalam pengawasan audit dan peran dalam memberikan layanan konsultasi manajemen, serta perbedaan antara arahan yang diberikan oleh badan profesional mereka dan tuntutan dari manajemen organisasi (Ahmad & Taylor, 2009), serta hubungan emosional yang terjalin antara auditor dan auditee (Afrizal et al., 2023). Kedua, kompleksitas dan perubahan dalam lingkungan kerja auditor internal, termasuk dalam hal teknologi dan peraturan, telah semakin meningkatkan kemungkinan terjadinya ambiguitas peran. Ketidakjelasan mengenai peran dapat menimbulkan ketegangan kerja yang berpotensi mengurangi kemampuan auditor internal untuk menjaga komitmen terhadap independensi profesional mereka (Ahmad & Taylor, 2009). Oleh karena itu, penguatan independensi APIP sangat diperlukan agar auditor dapat mengatasi konflik peran yang berasal dari eksternal maupun internal (Khairin et al., 2015).

Dengan menggunakan pendekatan fenomenologi maka diharapkan peneliti dapat mengeksplorasi fenomena independensi APIP dari perspektif subjektif para-auditor yang terlibat langsung dalam pengawasan internal. Penelitian ini dilakukan untuk mengeksplorasi pengalaman APIP pemerintah daerah dalam menjaga dan mempertahankan independensi auditor internal serta strategi yang dapat dilakukan untuk mengatasi tantangan tersebut.

B. LANDASAN TEORI

Teori Peran

Teori Peran berasal dari pandangan sosiologi dan psikologi sosial yang melihat banyak aktivitas sehari-hari sebagai representasi dari kategori sosial yang telah ditentukan. Setiap peran mencakup serangkaian hak, tugas, harapan, norma, dan perilaku yang harus diikuti oleh individu. Dalam konteks teori ini, individu yang menjalankan peran tersebut disebut sebagai aktor yang sedang memerankan suatu lakon (Vardiansyah, 2018).

Robert L. Kahn menyatakan bahwa lingkungan organisasi memiliki dampak pada harapan individu terkait perilaku mereka dalam peran mereka. Harapan ini meliputi norma-norma atau tekanan untuk bertindak dengan cara tertentu. Orang yang menjalankan peran menerima, menafsirkan, dan merespons pesan-pesan ini dengan cara tertentu. Harapan orang lain terhadap pemegang peran dikenal sebagai peran sosial. Siapa pun yang memiliki kedekatan dengan pemegang peran akan membentuk ekspektasi tersebut. Bagi auditor internal, harapan-harapan tersebut dapat dibentuk oleh dewan direksi, atasan, atau rekan profesional yang bergantung pada hasil kerja mereka. Berbagai individu atau entitas dapat membentuk harapan yang saling bertentangan terhadap pemegang jabatan. Karena seseorang seringkali memegang beberapa peran sosial sekaligus namun terkadang peran-peran tersebut menghasilkan persyaratan yang berlawanan (Levinson et al., 1965).

Auditor internal berada dalam lingkungan organisasi dan profesional yang kompleks dan berubah dengan cepat. Lingkungan seperti itu dapat berarti bahwa auditor internal secara individu dihadapkan pada keadaan di mana ekspektasi tidak jelas dan pemahamannya tidak akurat (yaitu ada ambiguitas peran). Peran mereka juga dapat menjadi kondusif bagi konflik peran dengan cara memposisikannya di dalam organisasi mereka dan antara organisasi mereka dan badan profesional mereka (Ahmad & Taylor, 2009). Teori peran menyatakan bahwa ketidaksesuaian antara peran yang dijalankan dan harapan yang ada dapat memicu konflik (Rahman, 2020).

Untuk mengeksplorasi peran auditor internal dan dilema independensinya, Penelitian ini menggunakan teori peran, yang diyakini dapat menjelaskan karakteristik individu dalam berbagai konteks serta proses yang mungkin

memengaruhi atau dipengaruhi oleh perilaku mereka. Teori peran berhubungan dengan pola perilaku yang diharapkan dari individu dan bagaimana pola tersebut berinteraksi dengan orang lain. Oleh karena itu, teori peran menitikberatkan pada individu dan perilaku mereka. (Afrizal et al., 2023).

Aparat Pengawas Intern Pemerintah

Audit internal merupakan kegiatan evaluasi mandiri dan tidak memihak yang meliputi penjaminan dan konsultasi, dengan sasaran meningkatkan nilai dan efisiensi operasi organisasi. Melalui metode yang sistematis dan disiplin, audit internal mendukung pencapaian tujuan organisasi dengan meninjau dan memperkuat manajemen risiko, kontrol, dan tata kelola (Asosiasi Audit Intern Pemerintah, 2021).

Menurut Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara (2008), pengawasan intern mencakup berbagai aktivitas seperti audit, reviu, pemantauan, evaluasi, serta kegiatan pengawasan lainnya termasuk asistensi, sosialisasi dan konsultansi terkait pelaksanaan tugas dan fungsi organisasi. Tujuannya adalah memastikan bahwa kegiatan telah dijalankan sesuai standar, efektif dan efisien, guna mendukung pimpinan mewujudkan pemerintahan yang baik.

Pengawasan internal dilakukan untuk memverifikasi apakah instansi pemerintah telah menjalankan tugasnya secara efektif, efisien, dan selaras dengan rencana, kebijakan, serta ketentuan yang berlaku. Lebih jauh, pengawasan intern pemerintahan diperlukan untuk mendorong terwujudnya tata kelola pemerintahan yang baik dan bersih, serta menunjang penyelenggaraan pemerintahan yang efektif, efisien, transparan, akuntabel, dan bebas dari praktik korupsi, kolusi, dan nepotisme (KKN).

Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) adalah badan pemerintah yang bertugas melaksanakan pengawasan, terdiri dari BPKP, Inspektorat Jenderal/Utama/Inspektorat Kementerian/LPND, Inspektorat Pemerintah Provinsi, dan Inspektorat Pemerintah Kabupaten/Kota. Peran APIP dalam mewujudkan good governance telah bergeser dari sekadar pengawas (watchdog) menjadi konsultan atau katalis. Sebagai watchdog, auditor internal mengawasi operasional dan memberi peringatan atas penyimpangan. Namun sebagai konsultan, mereka memberikan saran perbaikan dan aktif membantu manajemen melakukan koreksi, sehingga berperan sebagai mitra bagi manajemen dan auditee (Christianto & Soeherman, 2019).

Independensi Auditor

Independensi diartikan sebagai situasi di mana tidak ada kondisi yang mengancam objektivitas APIP dalam menjalankan tugasnya. Untuk mencapai tingkat independensi yang cukup dalam melaksanakan fungsi pengawasan internal, kepala APIP harus memiliki akses langsung dan tanpa hambatan kepada Pimpinan Daerah. Potensi ancaman terhadap independensi perlu dikelola pada berbagai tingkatan, termasuk auditor individu, penugasan, fungsional, dan organisasi

Berdasarkan Asosiasi Audit Intern Pemerintah (2021), ndependensi diartikan sebagai situasi di mana tidak ada kondisi yang mengancam objektivitas APIP dalam melaksanakan tanggung jawabnya. Untuk berada pada tingkat independensi yang memadai dalam menjalankan fungsi pengawasan intern, pimpinan APIP harus memiliki akses langsung tanpa batasan kepada Pimpinan Daerah. Potensi ancaman terhadap independensi perlu dikelola di berbagai tingkatan: individu auditor, penugasan, fungsional juga organisasi. APIP yang menjalankan tugas asurans dan konsultasi harus terbebas dari intervensi dalam penetapan cakupan, pelaksanaan tugas, dan pelaporan hasil.

Menurut Meuwissen & Quick (2019), pemberian jasa audit dan non audit utamanya konsultasi, dapat berdampak negative bagi independensi auditor. Selain itu, ancaman terhadap independensi auditor dapat berasal dari hubungan sosial auditor. Independensi akan semakin terancam jika auditor dapat memberikan manfaat bagi auditi. Hubungan social ini akan memberikan tekanan bagi independensi auditor (DeFond et al., 2024).

C. METODE PENELITIAN

Studi ini merupakan penelitian kualitatif dengan mengadopsi pendekatan fenomenologi. Hasbiansyah (2008) menjelaskan fenomenologi sebagai metode berpikir untuk memperoleh atau mengembangkan pengetahuan melalui tahapan yang logis, sistematis, kritis, tidak berdasarkan prasangka, dan tidak dogmatis. Pendekatan filosofis fenomenologi, yang bertujuan menyelidiki pengalaman manusia, dinilai sesuai untuk menggali informasi tentang independensi auditor berdasarkan pengalaman APIP di lingkungan Pemerintah Daerah.

Dalam penelitian ini, pengumpulan data dilakukan melalui wawancara mendalam dengan para informan. Dalam konteks penelitian fenomenologi, wawancara mendalam bertujuan untuk menggali informasi secara mendetail guna memperoleh pemahaman yang rinci tentang fenomena yang diteliti. Pendekatan ini memungkinkan

peneliti mengeksplorasi lebih dalam untuk memahami makna dari sesuatu yang tampak sederhana namun sebenarnya lebih kompleks. Selain itu, peneliti juga harus merumuskan kebenaran peristiwa atau kejadian melalui wawancara mendalam (Smith et al., 2021). Dalam proses wawancara peneliti menggunakan alat rekam *berupa handphone* dan pedoman wawancara. Pedoman wawancara terdiri dari empat pertanyaan inti. Selanjutnya pertanyaan tersebut dikembangkan dari jawaban informan. Adapun pertanyaan inti dari penelitian ini adalah:

1. Apa definisi independensi dari perspektif informan?
2. Apakah informan pernah mengalami peristiwa yang menguji independensi?
3. Bagaimana informan menyikapi kejadian yang menguji independensi?
4. Bagaimana upaya informan dalam mempertahankan independensi?

Hasil wawancara kemudian ditranskrip secara manual kata demi kata sesuai dengan apa yang diungkapkan oleh informan. Selanjutnya, analisis dilakukan menggunakan pendekatan apoche, yaitu upaya untuk mengurangi atau menunda penilaian (bracketing) agar pengetahuan dapat muncul di atas keraguan yang mungkin ada. Setelah itu, dilakukan proses reduksi fenomenologis yang menjelaskan bagaimana objek sebenarnya terlihat dalam pengalaman. Proses ini meliputi eksplorasi, analisis, dan deskripsi fenomena untuk memperoleh gambaran yang utuh dan mendalam dari fenomena yang terjadi (Afriзал et al., 2023). Pada tahap ini, data yang berkaitan dengan independensi APIP direduksi dan cerita masing-masing informan dibandingkan. Tahap ini melibatkan pengembangan noema dan noesis. Tahap terakhir adalah reduksi eidetis, yang bertujuan menemukan esensi (eidosis) yang tersembunyi dengan mengabstraksikan esensi dari korelasi antara noema dan noesis (Mulia & Ari, 2017).

Dalam penelitian ini, pemilihan informan dilakukan dengan teknik purposive sampling, yaitu teknik pemilihan sampel yang sering digunakan dalam penyelidikan kualitatif: subjek dipilih berdasarkan keahlian dari subjek yang sedang diteliti. Subjek harus dipilih sedemikian rupa sehingga mencerminkan keragaman populasi (Sekaran & Bougie, 2016). Oleh karena itu, kriteria pemilihan informan pada penelitian meliputi: 1) informan adalah auditor internal atau APIP di Pemerintah Daerah; 2) terdiri dari tiga tingkatan, yaitu satu auditor madya, satu auditor muda, dan satu auditor pertama; 3) memiliki pengalaman sebagai auditor minimal 5 tahun; dan 4) auditor berasal dari daerah tempat mereka bertugas. Berdasarkan kriteria tersebut maka terpilih tiga informan yang diharapkan dapat mewakili populasi. Detail profil informan dalam penelitian ini dapat dilihat pada tabel 1.

Tabel 1. Profil Informan

Nama Informan	Masa kerja sebagai APIP	Jabatan
Pak udin	16 Tahun	Auditor Madya
Bu Ani	7 Tahun	Auditor Muda
Pak Ari	7 Tahun	Auditor Pertama

D. HASIL DAN PEMBAHASAN

HASIL

Independensi dari kacamata APIP

Pemerintah daerah diharapkan mampu mengimplementasikan tata kelola pemerintahan yang baik agar pengelolaan manajemen dan keuangan dapat sejalan dengan standar yang berlaku. Tentunya, penerapan tata kelola manajemen dan keuangan yang sesuai standar membutuhkan peran serta dari auditor internal (Pangkey et al., 2023). Auditor internal pada pemerintah disebut dengan APIP. Dalam menjalankan perannya dalam mengawal good governance seorang APIP haruslah independen agar dapat menjalankan tugasnya sebagaimana layaknya profesional.

Menurut Pak Udin, Independensi adalah hal yang prinsipil dimiliki oleh APIP (Neoma).

“Independen itu prinsip, itu sudah prinsip sebagai auditor.”

Pak Udin yang merupakan Auditor Madya yang telah bekerja selama 16 tahun sebagai APIP menjelaskan dengan tegas bahwa independen adalah sesuatu yang mutlak dan merupakan jaminan bagi auditor bagi seorang auditor (Neosis).

“Independensi itu sifatnya wajib untuk kita miliki. Karena independensi itu adalah sebuah keleluasaan auditor untuk menyampaikan atau mengungkapkan fakta yang sebenarnya dan dapat menyimpulkannya. Bukan hanya diungkapkan tapi juga dapat disimpulkan. Jadi menurut saya independensi itu mutlak, harus bagi seorang auditor miliki. Jika ada yang menginginkan kita tidak independen maka lebih baik kita membuat permohonan untuk mundur dari penugasan itu. Karena independensi itu merupakan jaminan bagi kita di kemudian hari ketika ada hal-hal atau kejadian kejadian atau proses proses di luar yang kita inginkan.”

Sedangkan menurut Bu Ani, Independensi adalah keadaan dimana auditor tidak bisa dipengaruhi oleh pihak

manapun baik pihak internal maupun pihak luar, pihak eksternal. Internal maksudnya ya di dalam, atasan kalau eksternal mungkin ya di luar kantor. Sejalan dengan pendapat dua informan sebelumnya, Pak Ari juga mendefinisikan Independensi dengan terbebas dari intervensi dari pihak manapun.

Reduksi fenomenologi. Dari ketiga informan yang merupakan auditor madya dengan berbagai ingkatan jabatan, memahami independensi dari perspektif yang hampir sama yaitu keleluasaan, tidak terpengaruh, dan bebas intervensi.

Reduksi eidetic. Dari diskusi yang dilakukan dengan Pak Udin, terlihat dengan jelas bagaimana pentingnya independensi oleh APIP. Dari ketegasan jawaban Pak Udin, dan adanya penolakan ketika independensinya diuji mencerminkan betapa pentingnya independensi bagi APIP. Hal yang juga cukup menarik, yaitu bagaimana independensi menjadi jaminan bagi seorang APIP. Hal ini bisa dimaknai dengan, APIP bekerja dekat dengan ranah hukum menjadikan setiap hasil pemeriksaan APIP haruslah dapat dipertanggungjawabkan. Sehingga ketika independensi telah dilucuti sejak awal maka akan timbul resiko APIP menjadi dituding tidak dapat melaksanakan tugasnya dengan baik, dan lebih parah akan dianggap melakukan pembiaran yang bisa berbuntut ke ranah hukum.

Pergeseran Paradigma menguji Independensi

Bergesernya peran APIP dari watchdog menjadi konsultan menyebabkan APIP dituntut menjadi mitra auditi dan memberikan win-win solution untuk setiap permasalahan. Auditor yang dulu takut oleh auditi sekarang harus menjadi sahabat auditi.

Pergeseran paradigma ini, merubah sikap auditor dari keras menjadi lembut. Seperti yang diungkapkan oleh Bu Ani yang merupakan Auditor Muda secara tersirat sambil tersenyum.

“Awal masuk itu. Ya seperti auditor pada umumnya, kita terlalu ideal, idealis sekali. Jadi boleh dikatakan. saya agak keras sama auditi ketika awal-awal. Nanti berapa tahun perjalanan kita lihat perkembangan oh ternyata tidak boleh keras. Ada kalanya harus keras, ada kalanya harus lembut sama auditee.”

Hal serupa juga diungkapkan oleh Pak Udin dalam wawancaranya.

“Kita harus membangun hubungan yang istilahnya itu hubungan yang harmonis dengan auditee. Dalam artian kita ini di dalam pengawasan itu kan ada istilahnya perubahan paradigm. Dari yang dulu itu istilahnya pemeriksa. Sekarang ini kita bukan lagi istilahnya lebih dominan pada memeriksa seperti APH, polisi dan kejaksaan. Tetapi kita itu lebih kearah konsultan yaitu memberikan pembinaan itu yang kita harus kedepankan. Oleh karena itu maka kita membangun suatu komunikasi atau hubungan yang di lebih bersahabat seperti bertemanlah, tetapi prinsip kita sebagai pengawas itu tidak terganggu terutama dalam hal independensi.”

Reduksi fenomenologi. Dari hasil wawancara diatas, dapat disimpulkan bahwa terjadi perbedaan sikap antara auditor sekarang dengan auditor yang dulu dalam menghadapi auditee. Dengan kata lain, APIP haruslah dapat menjalin hubungan yang baik dengan auditi. Tidak lagi sekedar melakukan pemeriksaan (assurance) tetapi juga pembinaan (consulting).

Reduksi eidetic. Bu Ani yang menyatakan bahwa beliau dulu adalah auditor yang keras dapat diartikan bahwa idealisme Bu Ani tercermin dari ketegasannya dalam melakukan pengawasan. Namun sekarang, hubungan antara APIP dan Auditi semestinya terjalin lebih bersahabat. Selain itu pernyataan Pak Udin diakhir kalimat bahwa hubungan bersahabat tidaklah mengganggu independensi merupakan bentuk penegasan bahwa walaupun APIP berfungsi sebagai consulting, independensi pada kegiatan assurance harus tetap terjaga.

Dilema Kekkerabatan: Lebih baik mencegah

APIP Pemerintah Daerah merupakan PNS Daerah yang pada umumnya merupakan penduduk asli daerah tersebut. Hal ini menimbulkan potensi adanya ikatan kekeluargaan ataupun pertemanan antara auditor dan auditi. Selain itu, wilayah pemeriksaan yang tidak begitu luas dan tidak dapat dilakukannya roling APIP antar Daerah menjadikan auditor dapat melaksanakan pemeriksaan ditempat yang sama dan auditi yang sama. Hal ini dapat memicu timbulnya ikutan emosional yang mengakibatkan independensi sulit untuk dipertahankan.

Noema. Setali tiga uang dengan pendapat Bu Ani, Pak Udin mengemukakan bahwa faktor yang menjadi pemicu terganggunya independensi adalah adanya hubungan emosional antara auditi baik itu keluarga dan maupun hubungan relasi lainnya. Faktor lain diungkapkan oleh Pak Ari, yang notabene merupakan auditor pertama.

“Kalau menurut saya, ada rasa tidak percaya diri seperti tidak percaya diri dalam menangani masalah, kemudian adanya rasa takut baik terhadap pihak pihak yang mencoba mengintervensi adalah hal hal bisa menyebabkan kita tidak independen.”

Neosis. Lebih lanjut Bu Ani menceritakan bahwa beliau telah mengalami hal tersebut dan bagaimana dia menyikapinya.

“Pernah, kalau menyangkut kekeluargaan sejak awal saya sudah beberapa kali menolak. Saya pergi ke atasan sampaikan ke atasan ya saya minta maaf, saya tidak bisa di sini memeriksa karena ini adalah keluarga saya.”

Komentar yang sama juga diberikan oleh Pak Ari yang lebih memilih menghindari penugasan yang auditinya adalah keluarga sendiri.

“Yang pertama saya harus kuasai apa yang kami periksa utamanya penguasaan materi seperti aturannya dan lain-lain. kemudian yang kedua Ini yang berpotensi tidak independen karena adanya hubungan tertentu misalnya hubungan kekeluargaan. Untuk itu salah satu cara kalau kita memang berpotensi merasa tidak bisa independen Maka kita sebaiknya jangan terlibat dalam hal itu. Kalau bisa dihindari. Tapi kalau tidak bisa konsekuensinya ya dibombe (dimusuhi)”

Sedangkan Pak Udin menceritakan pengalamannya yang pernah secara terpaksa menghadapi auditi yang merupakan keluarganya.

“Pernah sekali diawal kami bergabung di sini. Kebetulan ada hubungan keluarga dan saya selaku anggota tim di situ tetapi karena sudah ada sedikit pemahaman tentang tugas pengawasan ini harus ada yang syarat independen maka saya komunikasikan kepada pimpinan bahwa saya ini memiliki hubungan kekeluargaan dengan auditi yang mau diperiksa. Oleh pimpinan, dalam melakukan proses harus bersama sama dengan anggota tim terutama dengan ketua tim. “

Reduksi fenomenologi. Dari hasil wawancara dengan tiga informan, dapat disimpulkan bahwa, auditi yang merupakan kerabat sendiri merupakan sesuatu yang sulit terhindarkan bagi APIP di daerah. Langkah yang mereka tempuh pada saat mendapatkan penugasan yang seperti itu adalah melaporkan kepada pimpinan dan menghindari penugasan tersebut. Selain itu, kerja sama tim yang baik dapat menjadi salah satu bentuk monitoring independensi yang baik bagi auditi.

Reduksi eidetic. Adanya kecenderungan menolak penugasan pada auditi yang merupakan kerabat sendiri menunjukkan adanya keragu-raguan oleh para-auditor untuk mempertahankan independensinya. Selain itu, faktor lain yang menyebabkan penolakan ini adalah adanya perasaan tidak enak hati jika saja terdapat fakta lapangan yang harus diungkap auditor namun bernilai negative bagi auditi yang merupakan kerabat sendiri

Kebijakan Atasan Menguji Independensi

APIP Pemerintah Daerah yang secara structural berada dibawah Bupati dan dibawah sekertaris daerah dan setara dengan OPD lainnya menciptakan peluang adanya intervensi kepada pimpinan APIP yang berimbas kepada auditor dibawahnya yang dapat mengganggu independensi auditor.

Menurut Pak Ari, beliau tidak pernah sama sekali mendapatkan tekanan dari atas. Sementara Ibu Ani, mengakui pernah mendapatkan tekanan dari atas.

“Kalau dari atasan pasti pernah, tapi misalkan saya posisinya sebagai anggota pada saat itu ya, saya tetap tuangkan sesuai apa yang saya temukan di lapangan. Nah tinggal ketua, ya terserah anda mau hapus temuan saya atau tidak. Jika sebagai ketua tim, saya serahkan lagi ke dalnis (pengendali teknis). Saya tetap tuangkan di situ. Kalau enggak terima silahkan coret asalkan bukan saya yang coret.”

Sementara menurut Pak Udin,

“Tekanan yang sifatnya membatasi sejauh ini belum ada karena pada umumnya atasan-atasan yang bertugas selama ini memiliki komitmen untuk menjalankan pengawasan yang betul-betul independen walaupun tekanan yang sifatnya kebijakan dalam dunia pemerintah memang ada. Makanya Kita selaku auditor menyikapi itu secara profesional. Iya profesional dalam artian yang kami maksudkan itu adalah ketika ada suatu kebijakan kebijakan yang ingin disukseskan oleh pimpinan, maka kita harus memberikan masukan masukan dengan berbasis aturan yang berlaku. Tidak serta merta ketika ada perintah atau yang kasarnya itu arahan. Kita terlebih dahulu memberikan analisis yang bisa mencegah terjadinya suatu kegiatan yang menyimpang dari sebuah aturan. Walaupun berat yang jelasnya kita harus menyampaikan. Karena kita sebagai auditor tidak bisa lepas dari sebuah aturan yang ada. Ya walaupun Pada akhirnya pimpinan kita itu mau melakukan hal yang di luar apa yang kita Kita usulkan atau kita simpulkan maka Itu sudah selesai dari tanggung jawab kita. yang jelas apa yang kita putuskan atau kita simpulkan tidak boleh ada yang mengubah. Meskipun pada akhirnya Ada pihak terutama pimpinan menginginkan hal yang diluar dari kesimpulan kita. “

Reduksi fenomenologi. Dari hasil wawancara dapat disimpulkan bahwa tekanan dari atasan merupakan hal yang tidak dapat terhindarkan dari profesi APIP, yang terpenting adalah bagaimana seorang APIP dapat

menghadapi tekanan tersebut.

Reduksi eidetic. Dari pernyataan Ibu Ani dan Pak Udin tersirat bahwa sinergitas tim juga menjadi hal yang penting dalam mempertahankan independensi. Pernyataan tersebut seolah menyiratkan bahwa keputusan akhir dari laporan hasil pemeriksaan pada dasarnya tidak ada pada auditor. Selain itu, tekanan atasan yang berselubung kebijakan pimpinan adalah hal yang sangat sulit untuk dihadapi. Sebagai seorang APIP hal yang perlu dilakukan adalah memberikan rekomendasi tanpa menyalahi aturan yang ada.

Kunci mempertahankan independensi

Independensi adalah yang mutlak dimiliki oleh APIP, namun banyak tantangan yang harus dihadapi agar dapat tetap mempertahankan independensi tersebut. Menurut Pak Udin, integritas dan keberanian adalah hal utama dalam mewujudkan independensi.

“satu tentu integritas karena meskipun bagaimana bagusnya pengetahuan kita tetapi kalau tidak dilandasi dengan integritas yang kuat, maka independensi itu hanya sekedar teori saja yang tidak bisa kita realisasikan sesuai dengan yang yang seharusnya. Kedua keberanian di luar dari integritas itu ada keberanian untuk menyampaikan yang sebenarnya Kita tidak boleh Mudah mudah diintervensi oleh pihak manapun ya. Kemudian selanjutnya itu adalah perlunya membangun komitmen bersama Antara pimpinan dengan seluruh pegawai yang di lingkung Kantor kita yang bergerak di bidang pengawasan ini iya.

Sedangkan menurut Pak Ari, pengembangan kompetensi, iman dan taqwa serta sinergitas antara pimpinan dan teman sejawat merupakan hal substansi dalam mewujudkan independensi

“Pertama-tama untuk menjaga independensi saya sarankan kuasai materi audit. Dengan banyak belajar. Yang kedua kita sebagai umat beragama harus memperkuat keimanan dan ketakwaan terhadap sang pencipta. Yang ketiga adalah bagaimana membangun sinergitas antara pimpinan dan teman teman sejawat.”

Bu Ani juga mengungkapkan pendapatnya mengenai bagaimana cara mempertahankan independensi. Beliau mengungkapkan menghindari sesuatu yang menjadi ancaman independensi adalah jalan untuk mempertahankan independensi itu sendiri.

“Untuk mempertahankan independensi, ya dihindari. Kalau sudah tahu ini ada hubungan kekeluargaan atau akrab hindari lebih baik. Minta supaya jangan anda yang diberikan penugasan di situ. Kemudian kalau sudah terlanjur ya itu tadi jangan mati bola dikita Supaya temuan tetap bisa tertuang. Anda bisa tetap mempertahankan independensi. Tapi bukan anda yang merubah hasil”

Reduksi Fenomenologi. Dari ketiga informan penelitian ini dapat dijabarkan bahwa untuk menjaga independensi diperlukan integritas, keberanian, pengembangan kompetensi yang sustainable, sikap religious, dan sinergitas adalah hal yang harus dimiliki oleh APIP dalam menjalankan tugasnya. Namun jika dirasa sulit untuk mempertahankan independensi menolak untuk melakukan penugasan juga bisa menjadi solusi.

Reduksi eidetic. Dalam menjaga independensi pengendalian dalam diri seorang APIP adalah hal terpenting, Hal ini dapat terlihat dari jawaban yang diutarakan para informan yang sebagian besar mengarah kepada kesadaran dari diri sendiri untuk memperkokoh independensi. Walaupun demikian dukungan eksternal seperti atasan dan rekan sejawat juga merupakan penentu dalam menjaga independensi.

Institusi dalam menjaga Independensi Auditor

Selain penguatan mental dari individu APIP sendiri, dukungan dari institusi atau pemerintah juga merupakan hal yang sangat penting. Dengan adanya perlindungan dari instansi maka akan dapat memperkokoh independensi APIP. Menurut Pak Ari independensi tertuang pada Standar audit internal pemerintah Indonesia.

“Ada, independensi adalah salah satu modal utama dalam tugas kita dan itu sudah tertuang dalam Standar audit internal pemerintah Indonesia. Kantor kita ini inspektorat, Itu selalu menekankan integritas independen dan hal hal lain yang sesuai yang sesuai standar SAIPI dan itu bukan hanya dibaca dalam bentuk buku, tapi itu ditulis dalam semacam baliho di mana kita sering melihatnya kemudian dikantor kami ada juga ada slogan-slogan untuk menjaga independensi, integritas dan lain-lain”

Menurut Bu ani pedoman pengawasan independensi dan piagam audit internal merupakan bentuk pengamanan independensi,

“Iya, kami punya pedoman pengawasan ada juga piagam audit intern yang mengatur independensi. Ada juga kendali mutu yang kami tanda tangani sebelum memeriksa berupa pernyataan independensi.”

Menurut Pak Udin, kewajiban auditor untuk independen tertuang dalam kode etik.

“Kita sudah memiliki suatu aturan yang namanya kode etik yang selalu menjadi pedoman kita untuk berjalan

menjalankan suatu proses sesuai dengan koridor-koridor, auditor atau sebagai pengawas. Tidak boleh melampaui dan tidak boleh tidak melakukan. Dalam proses pemeriksaan ada review secara berjenjang atau monitoring. Misalnya, ketua tim mengawasi atau memantau pelaksanaan tugas tugasnya sesuai dengan program kerja audit yang ditugaskan kepada yang bersangkutan. Itu harus diamati dan itu telah berjalan di lingkup kita. “

Reduksi Fenomenologi Untuk memperkokoh independensi APIP, pemerintah telah membuat aturan berupa Pedoman pengawasan, standar audit intern pemerintah, dan kode etik yang didalamnya tertuang kewajiban auditor melaksanakan perannya dengan independen. Selain itu upaya dari institusi berupa sosialisasi independensi, kendali mutu independensi serta reviu berjenjang juga merupakan upaya yang dilakukan institusi dalam menjaga independensi auditor dilingkup mereka.

Reduksi eidetic. Jawaban berbeda-beda dari ketiga informan mengenai upaya yang dilakukan pemerintah dan institusi dalam menjaga independensi auditor menunjukkan bentuk perhatian pemerintah dalam menekankan pentingnya independensi dalam mendukung tugas dan fungsi auditor. Hal yang juga menarik dari jawaban para informan adalah perwujudan aturan-aturan pemerintah tersebut yang diwujudkan oleh lembaga Auditor Intern pemerintah seperti reviu berjenjang, penerapan kendali mutu, dan penanaman nilai-nilai yang harus dimiliki auditor salah satunya independensi adalah sesuatu yang harus diapresiasi.

PEMBAHASAN

Berdasarkan hasil penelitian, pemaknaan independensi dalam perspektif APIP Pemerintah Daerah pada dasarnya telah sejalan dengan konsep definisi auditor oleh Asosiasi Audit Intern Pemerintah (2021), Independensi merujuk pada keadaan di mana APIP dapat melaksanakan tanggung jawabnya secara objektif tanpa terpengaruh oleh situasi yang dapat mengancam objektivitasnya. Ini menunjukkan pemahaman yang kuat tentang independensi auditor pada APIP Pemerintah Daerah.

Faktor-faktor yang mempengaruhi independensi APIP didaerah adalah faktor kekerabatan dan tekanan dari atasan berupa kebijakan pimpinan. Hal ini sejalan dengan pendapat Eklöv Alander (2023), audit internal selalu berada dibawah elemen-elemen internal organisasi sehingga dapat memberikan tekanan dari manajemen atas kepada APIP (Malle et al., 2019) dapat melemahkan otoritas budaya dan moral auditor internal yang dapat menimbulkan ancaman terhadap independensi mereka (Burrell Nickell & Roberts, 2014). Sedangkan Afrizal et al. (2023) dan Malle et al. (2019) menyatakan bahwa dilema independensi juga terjadi ketika auditor memiliki hubungan personal dengan auditi yang dapat mempengaruhi independensi mereka. Selain kedua faktor tersebut pergeseran peran APIP dari watchdog menjadi konsultan juga cukup melemahkan independensi hal ini sejalan dengan Cular & Slapnicar (2020) menyatakan bahwa meskipun Meskipun aktivitas konsultasi berpotensi meningkatkan nilai organisasi, hal ini juga dapat menjadi ancaman bagi objektivitas dan independensi auditor internal. Leung & Perera (2011) menyoroti bahwa auditor internal menempati posisi yang membutuhkan kepercayaan, sehingga mereka dituntut untuk memelihara integritas dan independensi dalam pelaksanaan tugas. Di sisi lain, mereka juga perlu mempertahankan relasi yang harmonis dengan pihak manajemen.

Situasi ini menciptakan dilema bagi auditor internal, di mana mereka harus menyeimbangkan tuntutan untuk tetap independen dan objektif dengan kebutuhan untuk menjalin kerjasama yang baik dengan manajemen. Tantangan ini muncul karena peran ganda auditor internal sebagai penjaga kepentingan organisasi sekaligus mitra kerja manajemen dalam upaya perbaikan dan peningkatan kinerja.

Jika ditinjau dari teori peran ketiga faktor tersebut dapat menyebabkan konflik dan ambiguitas peran. Dimana satu sisi APIP harus memegang teguh prinsip-prinsip profesional diantaranya independensi disisi lain APIP juga merupakan bawahan yang harus “loyal” pada pimpinan, mitra bagi auditi dan juga, ada kemungkinan memiliki hubungan kekerabatan dengan auditi. Pada tahap tertentu APIP yang merasa ragu untuk mempertahankan independensi mereka, memilih untuk menolak untuk mundur dari kegiatan audit tersebut. Hal ini sejalan dengan temuan (Adams et al., 2021), yang menunjukkan bahwa auditor yang tidak memiliki mekanisme mitigasi cenderung mengundurkan diri dari tugas audit yang melibatkan auditi yang dapat mengancam independensinya.

Tantangan akan independensi diatas dapat ditaklukan dengan adanya pengendalian dalam diri APIP itu sendiri. APIP harus menetapkan sikap untuk tetap berada koridor profesionalisme dengan mempertahankan integritas, memiliki keberanian menyuarkan ketidakbenaran, menanamkan sifat relijius dan membangun sinergitas di dalam lingkungan APIP. Selain itu, penguatan peran APIP Pemerintah Daerah oleh Pemerintah dan dukungan dari Lembaga APIP Pemerintah Daerah dalam hal ini inspektorat juga merupakan hal yang penting untuk mendukung independensi dari APIP. Untuk itu, perlunya komitmen dari semua pihak untuk mewujudkan APIP yang

independen. Saat ini berbagai peraturan telah dikeluarkan pemerintah untuk menegaskan pentingnya independensi bagi auditor. Komitmen dari lembaga untuk mewujudkan aturan formal tersebut juga sudah realisasikan semaksimal mungkin. Menurut penerapan perlindungan kelembagaan seperti itu akan meningkatkan independensi formal, hal itu mungkin tidak menghasilkan independensi faktual yang lebih besar. Sejalan dengan pendapat Liston-Heyes & Juillet (2023), selain perlindungan hukum formal, organisasi perlu menciptakan lingkungan yang memastikan objektivitas auditor tetap terjaga. Ini termasuk melindungi mereka dari dinamika sosial dan psikologis yang halus yang dapat mendorong bias dan sensor diri. (Kempf & Cabrera, 2019).

E. SIMPULAN DAN SARAN

simpulan

APIP Pemerintah daerah dalam melaksanakan tugasnya memiliki tantangan yang cukup besar dalam hal mempertahankan independensi. Tantangan ini adalah tekanan dari atasan maupun hubungan kekerabatan sulit dihindari apalagi bagi APIP yang berasal dari wilayah yang sama. Selain itu, peran APIP sebagai konsultan juga mengganggu independensi auditor.

Untuk menghadapi tantangan ini, APIP perlu melakukan pengendalian diri agar independensi mereka tidak gampang terdistraksi dengan berbagai intervensi. Selain itu, dukungan dari pemerintah berupa aturan formal yang telah banyak menekankan independensi sebagai hal yang substantif bagi auditor juga dapat memperkuat independensi APIP. Selain itu, komitmen dari lembaga untuk menerapkan aturan tersebut serta penanaman nilai-nilai profesional dalam diri audit juga dapat memperkuat independensi.

Penelitian ini dapat memberikan gambaran lebih mendalam mengenai independensi APIP dalam perspektif APIP pemerintah daerah melalui pengalaman mereka. Sehingga dari penelitian ini, para Pemerintah Daerah dapat melakukan evaluasi mengenai independensi APIP dan melakukan perbaikan atau dukungan yang lebih nyata. Selain itu, penelitian ini juga dapat menjadi motivasi bagi para APIP dalam mempertahankan independensi mereka.

Penelitian ini menggunakan metode kualitatif, sehingga terdapat kemungkinan keterbatasan dalam generalisasi hasilnya.

Saran

Saran untuk penelitian selanjutnya sebagai berikut:

1. Guna memperoleh hasil yang lebih dapat digeneralisasi, studi lanjutan dapat mempertimbangkan penggunaan pendekatan kuantitatif dengan cakupan sampel yang lebih besar.
2. Perluas jangkauan penelitian dengan melibatkan entitas Auditor lainnya.

REFERENSI

- Adams, T., Krishnan, J., & Krishnan, J. (2021). Client influence and auditor independence revisited: Evidence from auditor resignations. *Journal of Accounting and Public Policy*, 40(5), 106846. <https://doi.org/10.1016/j.jaccpubpol.2021.106846>
- Afrizal, F., Handayani, W., & Mada, U. G. (2023). *Eksplorasi Dilema Independensi: Studi*. 0832, 69–86.
- Ahmad, Z., & Taylor, D. (2009). Commitment to independence by internal auditors: The effects of role ambiguity and role conflict. *Managerial Auditing Journal*, 24(9), 899–925. <https://doi.org/10.1108/02686900910994827>
- Asosiasi Audit Intern Pemerintah. (2021). *Peraturan Nomor PER-01/AAIPI/DPN/2021 tentang Standar Audit Intern Pemerintah*. 3(2), 6.
- Brunsdon, A. C. (2021). *Inspectors General and the Law of Oversight Independence*. 30(1).
- Burrell Nickell, E., & Roberts, R. W. (2014). Organizational legitimacy, conflict, and hypocrisy: An alternative view of the role of internal auditing. *Critical Perspectives on Accounting*, 25(3), 217–221. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2013.10.005>
- Christianto, E., & Soeherman, B. (2019). Peran Auditor Internal Sebagai Watchdog, Consultant, atau Catalyst? Studi Kasus Di Universitas Surabaya. *Calyptra*, 7(2), 677–692.
- Cular, M., & Slapnicar, S. (2020). The effect of internal auditors' engagement in risk management consulting on external auditors' reliance decision. *European Accounting Review*, Forthcoming.
- DeFond, M., Li, Z., Wong, T. J., & Wu, K. (2024). Competence vs. Independence: Auditors' Connections with Members of their Clients' Business Community*. *Journal of Accounting and Economics*, July 2021, 101702. <https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2024.101702>
- Eklöv Alander, G. (2023). Internal auditor independence as a situated practice: four archetypes. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 36(9), 108–134. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-08-2019-4137>
- Hasbiansyah, O. (2008). Pendekatan Fenomenologi Pengantar Praktik Penelitian. *Mediator*, 9(56), 163–180.

- Kempf, R. J., & Cabrera, J. C. (2019). The De Facto Independence of Federal Offices of Inspector General. *American Review of Public Administration*, 49(1), 65–78. <https://doi.org/10.1177/0275074018783012>
- Khairin, F. N. U. R., Ginting, Y. L., & Oktavianti, B. (2015). Profesi Auditor Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan, Masihkah Independensi Diperlukan? (Kajian terhadap Sudut Pandang Teori Peran). *Simposium Nasional Akuntansi*, II(18), 1–27.
- Leung, P., & Perera, B. J. C. and L. (2011). Accountability structures and management relationships of internal audit An Australian study. *Managerial Auditing Journal*, 26(9), 794–816.
- Levinson, H., Kahn, R. L., Wolfe, D. M., Quinn, R. P., Snoek, J. D., & Rosenthal, R. A. (1965). Organizational Stress: Studies in Role Conflict and Ambiguity. *Administrative Science Quarterly*, 10(1), 125. <https://doi.org/10.2307/2391654>
- Liston-Heyes, C., & Juillet, L. (2023). Does increasing auditors' independence lead to more forceful public auditing? A study of a Canadian internal audit reform. *Public Administration*, October 2022, 1–24. <https://doi.org/10.1111/padm.12964>
- Malle, S. S., Alimudidin, A., & Nirwana, N. (2019). Dilema Independensi Auditor Satuan Pengawasan Internal Perguruan Tinggi: Studi Fenomenologi. *Media Riset Akuntansi, Auditing & Informasi*, 19(1), 111–128. <https://doi.org/10.25105/mraai.v19i1.3236>
- Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara. (2008). *Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor: PER/05/M.PAN/03/2008 tentang Standar Audit Aparat Pengawasan Intern Pemerintah Menteri*.
- Meuwissen, R., & Quick, R. (2019). The effects of non-audit services on auditor independence: An experimental investigation of supervisory board members' perceptions. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 36(June 2016), 100264. <https://doi.org/10.1016/j.intaccaudtax.2019.05.004>
- Mulia, A. S., & Ari, K. (2017). MENGUNGKAP PEMAHAMAN TENTANG AKUNTANSI DARI SUDUT PANDANG KECERDASAN SPIRITUAL: SEBUAH STUDI FENOMENOLOGI. *Jurnal Sains Dan Seni ITS*, 6(1), 51–66.
- Pangkey, G. G. U., Kalangi, L., & Gamaliel, H. (2023). Pengaruh Ambiguitas Peran, Konflik Peran, dan Kelebihan Peran terhadap Independensi Auditor Internal Pemerintah Daerah (Studi Pada Inspektorat Kota Tomohon dan Kabupaten Minahasa). *Jurnal Riset Akuntansi Dan Auditing "GOODWILL,"* 14(1), 10–24. <https://ejournal.unsrat.ac.id/v3/index.php/goodwill/article/view/47287/42089>
- Rahman, K. G. (2020). Sistem Pengendalian Internal Dan Peran Audit Internal Terhadap Pencegahan Kecurangan. *Bongaya Journal of Research in Accounting (BJRA)*, 3(1), 20–27. *Bongaya Journal of Research in Accounting (BJRA)*, 3, 20–27.
- Sekaran, U., & Bougie, R. (2016). *Research Method in Business. Paper Knowledge . Toward a Media History of Documents*, 1–447.
- Smith, J. A., Larkin, M., & Flowers, P. (2021). *Interpretative Phenomenological Analysis: Theory, Method and Research*. In *London: SAGE Publications Ltd*. <http://digital.casalini.it/9781529780796> - Casalini id: 5282221
- Vardiansyah, D. (2018). Kultivasi Media dan Peran Orangtua: Aktualisasi Teori Kultivasi Dan Teori Peran Dalam Situasi Kekinian. *Jurnal Ilmiah Ilmu Komunika*, 15(1), 64–76. <https://doi.org/https://doi.org/10.47007/jkomu.v15i1.193>
- Wulandari, E., & Tahjono, H. K. (2011). Pengaruh Kompetensi, Independensi dan Komitmen Organisasi terhadap Kinerja Auditor pada BPKP Perwakilan DIY. *Journal of Business Theory and Implementation*, 2(1).
- Zunaedi, B. N. F., Annisa, H. R., & Dewi, M. (2022). Fungsi Internal Audit Dan Manajemen Risiko Perusahaan: Sebuah Tinjauan Literatur. *Jurnal Bisnis Dan Akuntansi*, 24(1), 59–70. <https://doi.org/10.34208/jba.v24i1.1159>