

OPTIMALISASI KODE ETIK APARAT PENGAWASAN INTERN PEMERINTAH (APIP): MENELADANI SIFAT RASULULLAH SAW

Wisnu Widya Asmara

wisnu.widya.asmara-2021@feb.unair.ac.id

Hamidah

Universitas Airlangga, Indonesia

ABSTRACT

The role of Aparat Pengawasan Internal Pemerintah (APIP) in carrying out internal control can be realized if it is supported by auditors who comply the professional code of ethics. However, after the professional code of ethics was stipulated in the Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia (SAIPI) in 2014, in fact cases of corruption and fraud still occur in Indonesia. This paper tries to provide a new perspective by incorporating elements of religion or religious values, especially Islam, namely the nature of Muhammad SAW who is used as an example in optimizing APIP Code of Ethics. The method used in this paper is using literature review to draw conclusions from existing data sources and explain in depth about the importance of imitating the nature of Muhammad SAW in implementing APIP code of ethics. The findings produced in this article explain that there is a close relationship between the characteristics of the Prophet Muhammad in optimizing the application of the APIP code of ethics. The conclusion obtained is the importance of imitating the four commendable traits that have been exemplified by Muhammad SAW, which consists of siddiq that can strengthen the principles of integrity and objectivity, amanah which can strengthen the application of the principles of confidentiality and professional behavior, fatanah that can be applied along with the principles of competence and tabligh that can be applied in the principle of accountability.

Key words: literature review, APIP Code of Ethics, Character of Rasulullah SAW, Government Internal Auditor

ABSTRAK

Peran Aparat Pengawasan Internal Pemerintah (APIP) dalam melaksanakan pengendalian internal dapat terwujud jika didukung dengan auditor yang mematuhi kode etik profesi. Namun, setelah kode etik profesi telah ditetapkan dalam Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia (SAIPI) ditahun 2014, pada kenyataannya kasus korupsi dan fraud tetap terjadi di Indonesia. Tulisan ini mencoba memberikan pandangan baru dengan memasukkan unsur religi atau nilai keagamaan, khususnya agama Islam, yaitu sifat Rasulullah SAW yang digunakan sebagai teladan dalam optimalisasi Kode Etik APIP. Metode yang digunakan dalam tulisan ini adalah menggunakan literature review untuk mendapatkan kesimpulan dari sumber data yang ada dan menjelaskan secara mendalam tentang pentingnya meneladani sifat Rasulullah SAW dalam menerapkan kode etik APIP. Temuan yang dihasilkan dalam artikel ini menjelaskan bahwa terdapat keterkaitan yang erat antara sifat-sifat Rasulullah SAW dalam mengoptimalkan penerapan kode etik APIP. Kesimpulan yang diperoleh adalah pentingnya meneladani empat sifat terpuji yang telah dicontohkan Rasulullah SAW yang terdiri dari sifat siddiq yang dapat memperkuat prinsip integritas dan objektifitas, amanah yang dapat memperkuat penerapan prinsip kerahasiaan dan perilaku profesional, fatanah yang dapat diterapkan seiring dengan prinsip kompetensi dan tabligh yang dapat diterapkan dalam prinsip akuntabel.

Kata kunci: literature review, Kode Etik APIP, Sifat Rasulullah SAW, Auditor Internal Pemerintah

PENDAHULUAN

Auditor Internal dalam pemerintahan atau yang lebih dikenal sebagai Aparat Pengawasan Internal Pemerintah (APIP) diperlukan untuk memastikan pemanfaatan sumber daya yang efisien, mendeteksi kecurangan dan penyalahgunaan sumber daya organisasi (Badara dan Saidin, 2014). Peran APIP dalam melaksanakan pengawasan serta pengendalian internal dapat terwujud jika didukung dengan auditor yang mematuhi kode etik profesi. Tanpa adanya kode etik profesi, tata kelola organisasi akan memiliki risiko terhadap rendahnya tingkat akuntabilitas, transparansi, pengendalian internal serta buruknya kegiatan operasional dengan adanya kemungkinan risiko *fraud* yang akan berdampak negatif pada kinerja organisasi (Karim *et al.*, 2018; Zakaria *et al.*, 2016; Nawawi dan Salin, 2018).

Auditor Internal Pemerintah memiliki peran strategis dalam membantu manajemen dalam mencapai tujuan penyelenggaraan pemerintah yang efektif dan efisien (Khelil dan Khlif, 2021). Untuk melaksanakan peran tersebut, APIP berpedoman pada Kode Etik APIP yang tertuang pada Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia (SAIPI) yaitu integritas, objektivitas, kerahasiaan, kompetensi, akuntabel dan perilaku profesional. Adanya Kode Etik diharapkan dapat menjadi pedoman bagi APIP dalam melaksanakan tanggung jawabnya dalam meningkatkan akuntabilitas dan transparansi instansi pemerintah.

Meskipun kode etik profesi telah ditetapkan dalam SAIPI 2014, pada kenyataannya kasus korupsi dan *fraud* tetap banyak dilakukan di Indonesia. Dari data tindak pidana korupsi berdasarkan profesi/jabatan pada tahun 2004-2018, tindak pidana korupsi dilakukan oleh pejabat publik dan petinggi organisasi mencapai sekitar 60% dari total tindak pidana korupsi yang ditangani Komisi Pemberantasan Korupsi (KPK, 2018). Hal ini menunjukkan bahwa pengendalian internal pada instansi pemerintah belum optimal. APIP yang memegang teguh kode etik seharusnya mampu mendeteksi dan me-

ngatasi tindakan *fraud* pada instansi pemerintah, namun kenyataannya *fraud* tetap terjadi. Banyaknya kasus *fraud* dan korupsi pada instansi pemerintah disebabkan karena perilaku tidak etis yang berlangsung lama dan menjadi kebiasaan (Shariman *et al.*, 2018). *Association of Certified Examiners* (AFCE) sebagai organisasi anti-fraud pada tahun 2017 mengemukakan dalam seminarnya bahwa penggunaan nilai-nilai yang berlaku di suatu daerah dapat dilakukan untuk mencegah terjadinya *fraud* (Latuconsina dan Soleman, 2019).

Tulisan ini mencoba memberikan pandangan baru dengan memasukkan unsur religi atau nilai keagamaan, khususnya agama Islam dalam penerapan Kode Etik APIP. Dalam Islam terdapat hal prinsip yang harus dipercayai oleh setiap pemeluknya, yang salah satunya adalah percaya adanya Nabi atau utusan Allah SWT seperti yang tertuang dalam Al-Quran Surat An-Nisa ayat 136 yang artinya: “Barang siapa yang kafir kepada Allah, malaikat-malaikat-Nya, kitab-kitab-Nya, rasul-rasul-Nya, dan hari kemudian, maka sesungguhnya orang itu telah sesat sejauh-jauhnya”. Rasulullah SAW adalah utusan terakhir yang diperintahkan Allah SAW menjadi teladan seluruh manusia pada berbagai aspek kehidupan (Salin *et al.*, 2019). Salah satu misi penting Rasulullah SAW mengajarkan akhlak yang baik (moral yang baik) terhadap sesama manusia. APIP yang meneladani Rasulullah SAW diharapkan dapat melaksanakan tugasnya dengan maksimal dan menerapkan Kode Etik dengan lebih optimal.

Fokus utama dalam tulisan ini adalah pada sifat Rasulullah SAW yang digunakan sebagai teladan dalam optimalisasi Kode Etik APIP. Sifat Rasulullah SAW dianggap penting dalam tulisan ini karena perilaku dan sifat mulia yang dicontohkan dapat dipelajari dan ditiru baik untuk umat Islam maupun oleh seluruh umat manusia pada berbagai bidang kehidupan. Meneladani sifat Rasulullah SAW masih relevan digunakan oleh akuntan untuk menerapkan etika pro-

fesi (Sam *et al.*, 2019), termasuk digunakan oleh seorang APIP. Salah satu penyebab banyaknya *fraud* adalah kurangnya penerapan etika auditor internal institusi sehingga terjadi penipuan, suap dan manipulasi jabatan untuk kepentingan pribadi (Albeksh, 2016). Oleh karena itu, diperlukan teladan dari sifat Rasulullah SAW dalam meningkatkan kepatuhan terhadap kode etik yang telah ditetapkan. Terdapat empat sifat utama yang dapat diteladani APIP dalam mengoptimalkan penerapan kode etik dari Rasulullah SAW, yaitu *Siddiq* yang berarti jujur, *Amanah* yang memiliki arti dapat dipercaya, *Fathanah* yang berarti cerdas dan *Tabligh* yang memiliki arti menyampaikan (Sakdiyah, 2016).

Tulisan ini memberikan beberapa kontribusi. Pertama, kontribusi dalam menambahkan keragaman dalam literatur audit internal pemerintah dengan penambahan aspek religius, yang hingga sekarang jarang dilakukan pada literatur audit internal terdahulu. Penambahan keragaman ini diperlukan karena organisasi pemerintah memiliki perbedaan karakteristik dengan sektor swasta, sehingga keduanya memiliki perlakuan akuntansi dan audit yang berbeda (Arifah, 2012). Kedua, kontribusi pada APIP dalam mengoptimalkan kode etik APIP dengan cara meneladani sifat terpuji Rasulullah SAW, sehingga pencegahan *fraud* dapat dilakukan lebih maksimal. Tulisan ini secara tidak langsung juga dapat membantu instansi pemerintah dalam mencapai tujuannya melalui pengawasan APIP yang lebih efektif dan efisien. Penelitian terdahulu kebanyakan terkonsentrasi pada kode etik profesi auditor internal yang berdasarkan pada kode etik yang berlaku di Amerika, Eropa, dan negara berkembang termasuk Indonesia yang sebenarnya juga mengadopsi kode etik dari negeri barat (Salin *et al.*, 2019; Pasaribu dan Briando, 2019). Menambahkan aspek religius diharapkan dapat memberikan pandangan baru terhadap optimalisasi penerapan kode etik APIP.

Tulisan ini terbagi kedalam tiga bagian. Bagian pertama dalam tulisan akan memba-

has mengenai Penerapan Kode Etik APIP di Indonesia, apa saja prinsip kode etik yang harus ditaati, bagaimana penerapannya, serta hambatan dalam penerapannya di Indonesia. Bagian kedua akan membahas mengenai implementasi sifat Rasulullah SAW sebagai teladan dalam penerapan kode etik APIP untuk mendapatkan kualitas pengawasan internal dalam institusi pemerintah yang optimal. Bagian terakhir dalam tulisan ini adalah kesimpulan, yaitu tentang perlunya meneladani sifat Rasulullah SAW dalam penerapan kode etik APIP untuk mengatasi permasalahan dalam audit internal pemerintah yang selama ini terjadi agar dapat tercapai tujuan penyelenggaraan pemerintah yang efektif dan efisien. Pengimplementasian sifat Rasulullah SAW diharapkan dapat mengurangi praktik *fraud* dan korupsi yang terjadi akibat lemahnya penerapan sistem pengendalian internal pemerintah.

TINJAUAN TEORITIS

Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP)

APIP merupakan bagian dari pemerintah baik di pusat maupun daerah yang tujuannya adalah melaksanakan tugas pengawasan dan pemeriksaan intern di lingkungan pemerintah. Dalam Standar Audit Internal Pemerintah Indonesia, Asosiasi Audit Internal Pemerintah Indonesia (2014), APIP sebagai auditor internal pemerintah merupakan elemen penting dari manajemen pemerintahan dalam upaya mewujudkan tata pemerintahan yang baik dan memberikan tujuan terciptanya pemerintahan yang bersih. Maka dalam mewujudkan tujuan tersebut, diperlukan peran APIP yang efektif.

Peran APIP dapat berjalan efektif jika didukung oleh auditor internal yang mendukung profesional dan memiliki kompetensi sehingga hasil audit internal yang dilakukan lebih berkualitas. Oleh karena itu, hasil audit internal yang berkualitas merupakan cerminan dari pengawasan dan pengelolaan keuangan pemerintah yang baik dan bertanggung jawab. Sebaliknya jika kualitas audit internal yang dihasilkan rendah, dapat

menimbulkan berbagai macam praktik kecurangan dan pengguna anggaran di dalam suatu instansi pemerintah dan dapat mengakibatkan tuntutan hukum bagi aparatur yang melakukannya (Anita *et al.*, 2016).

Kode Etik APIP

Kode etik APIP terbaru yang disusun AAIPI berlaku efektif dari tanggal 24 April 2014 terdiri dari dua komponen dasar, yaitu: Enam prinsip etika yang terdiri dari integritas, objektivitas, kerahasiaan, kompetensi, akuntabel dan perilaku profesional. Keenam prinsip ini masih relevan dengan profesi dan praktik pengendalian internal pemerintah, dan Aturan perilaku yang menggambarkan norma perilaku yang diharapkan dimiliki oleh auditor internal pemerintah dalam memenuhi tanggung jawab profesionalnya (AAIPI, 2014). Adanya dua komponen dasar ini diharapkan dapat membantu APIP untuk mengartikan prinsip dalam penerapan praktek audit internal dan dapat digunakan sebagai pedoman perilaku etis dalam menjalankan peran pengendalian dalam instansi pemerintah. APIP wajib menerapkan prinsip etika yang telah ditetapkan oleh AAIPI dalam setiap penugasan pengawasan untuk dapat memutuskan kapan suatu kegiatan boleh dilakukan dan tidak boleh dilakukan, sehingga praktik *fraud* dan korupsi dapat diminimalisir seketat mungkin.

Prinsip pertama adalah Integritas. Menurut Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia (2013), integritas auditor merupakan bentuk kepercayaan yang menjadi dasar keyakinan dalam pertimbangan pelaksanaan auditor internal. Dalam integritasnya, auditor harus mematuhi peraturan yang berlaku meskipun tidak dalam pengawasan, auditor tidak melihat posisi atau kedudukan, mempunyai rasa tanggung jawab, dan auditor tidak diperbolehkan menerima segala sesuatu dalam bentuk apapun dari auditee. Integritas auditor menurut Pratiwi dan Hoesada (2020) mengemukakan bahwa integritas auditor internal erat kaitannya dengan keutuhan dan efektivitas dalam menyajikan fakta-fakta audit di suatu organisasi.

Prinsip kedua adalah Objektivitas. Menurut Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia menyatakan bahwa objektivitas auditor profesional berada pada tingkat tertinggi dalam mengevaluasi, mendapatkan, dan mengemukakan informasi terkait kegiatan atau proses yang sedang diperiksa. Dalam objektivitas pemeriksa dapat bertindak adil tanpa dipengaruhi oleh tekanan orang lain, tidak mudah dipengaruhi oleh pihak lain, auditor dapat bertindak tegas dalam mengambil tindakan dan pengambilan keputusan yang menggunakan pemikiran yang logis, auditor harus mampu menjaga kriteria kebijakan resmi dan harus dapat dipercaya.

Menurut BPKP yang dikutip dalam Modul Kode Etik dan Standar Audit pada tahun 2014, pengertian objektivitas adalah bahwa auditor bertindak tegas dalam melakukan pengawasan, harus mampu menjunjung tinggi ketidakberpihakan profesional dalam melakukan proses pengumpulan, evaluasi, dan pengolahan data/informasi yang terkait dengan auditee, serta dapat melakukan penilaian yang seimbang terhadap semua situasi yang relevan. Auditor diharapkan dapat terhadap konflik kepentingan yang mungkin terjadi saat menjalankan tugas (Bastina *et al.*, 2020).

Prinsip ketiga adalah Kerahasiaan. Menurut Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia (2013), auditor harus berhati-hati dalam menggunakan segala informasi yang diperoleh, auditor dianggap dapat dipercaya dalam melindungi segala bentuk informasi yang didapatkan, auditor tidak boleh memanfaatkan informasi demi keperluan pribadi, auditor diperbolehkan menunjukkan informasi yang didapat jika memperoleh persetujuan yang memadai dan auditor tidak boleh menggunakan informasi yang didapat melalui cara yang tidak sesuai dengan peraturan perundang-undangan.

Menurut BPKP (2014) yang dikutip dalam Modul Kode Etik dan Standar Audit, definisi kerahasiaan adalah dimana auditor diharuskan untuk menghormati kualitas dan kepemilikan informasi yang akan diterima dan tidak mengungkapkan informasi tanpa

kewenangan yang memadai kecuali disyaratkan oleh peraturan yang berlaku. Dari informasi tersebut hanya dapat disampaikan kepada mereka yang memiliki hak sesuai dengan ketentuan yang berlaku (Kneefel *et al.*, 2017).

Prinsip keempat adalah Kompetensi. Menurut Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia (2013), kompetensi berarti melatih kualitas pribadi, pengetahuan umum dan keahlian khusus yang diperlukan dalam memberikan jasa audit internal. Kemudian, kualitas pribadi pemeriksa dapat bekerja sama dalam tim yang dibentuk, memiliki rasa ingin tahu yang besar, sebagai pemeriksa dapat mampu dan memiliki kualifikasi personil pemeriksa yang memadai, harus mampu menganalisis secara cepat dalam melakukan pemeriksaan terhadap objek pemeriksaan, pemeriksa, serta dapat meningkatkan kualitas pelayanan sebagai pemeriksa. Secara umum pemeriksa harus melakukan pemeriksaan yang baik, pemeriksa harus mampu memahami Standar Profesi Akuntan Publik (SPAP), dan wajib melakukan tinjauan analitis. Kemudian, keahlian khusus membutuhkan penguji yang mampu memiliki kemampuan dalam peningkatan hasil audit, memiliki banyak pengalaman dalam mengaudit, dan memiliki sertifikat pelatihan dalam kompetensinya (Lestari, 2017).

Prinsip kelima adalah Akuntabel. Menurut BPKP (2014) yang dikutip dalam Modul Kode Etik dan Standar Audit, definisi Akuntabel adalah keahlian dalam melakukan pertanggungjawaban atau untuk mengkomunikasikan dan menjelaskan kinerja dan perilaku seorang individu atau kelompok pada pihak yang mempunyai hak atau berwenang untuk memperoleh pertanggungjawaban atau penjelasan. Auditor internal pemerintah juga harus mengungkapkan pertanggungjawaban atas tugas dan perilakunya sendiri pada pihak yang memiliki hak atau kewenangan untuk memperoleh pertanggungjawaban atau keterangan.

Prinsip terakhir adalah Perilaku Profesional. Menurut BPKP (2014) yang dikutip

dalam Modul Kode Etik dan Standar Audit definisi perilaku profesional adalah tindakan yang menjadi khas, mutu, dan kualitas dari suatu pekerjaan atau individu yang profesional yang membutuhkan ilmu atau keahlian tertentu dalam melakukannya. Auditor intern pemerintah seharusnya melakukan tugasnya secara konsisten sehingga memunculkan reputasi profesi yang baik dan membentengi diri dari segala tindakan yang dapat mengurangi rasa percaya masyarakat pada profesi auditor intern atau organisasi secara keseluruhan.

Etika dengan Pendekatan Multidisiplin

Salah satu ciri etika yang berlaku saat ini adalah adanya kolaborasi yang kuat antara etika dan ilmu lainnya (Bertens, 2013). Etika yang berlaku tidak dapat berjalan dengan lancar tanpa adanya kerjasama tersebut. Karena itu perlu dibentuk pemikiran terkait bidang-bidang yang diluar kompetensinya, karena penerapan etika yang berlaku memerlukan pendekatan multidisiplin, suatu pendekatan yang melibatkan banyak ilmu di bidangnya.

Pendekatan multidisiplin merupakan karya diskusi berkaitan dengan tema yang serupa dari banyak bidang ilmu pengetahuan, kemudian beberapa bidang ilmu tersebut saling berkontribusi (Bertens, 2013). Pembatas yang jelas diantara ilmu-ilmu itu tetap ada. Tentunya setiap bidang ilmu akan mencoba menyampaikan keterangan yang mudah dimengerti oleh pakar dari bidang lain, sehingga sejalan dengan pembicaraan pakar tersebut akan melihat tema-tema baru dari sudut yang berbeda. Pandangan masing-masing ilmu tetap terjaga dan tidak tercampur dengan ilmu lainnya. Sebagai contoh, kita dapat membayangkan penyusunan buku tentang etika di lingkungan, di mana banyak ahli memberikan kontribusi dari berbagai sudut pandang. Ada ahli biologi, biokimia, ahli ekonomi, ahli kependudukan, ahli meteorologi, dan ahli etika yang masing-masing menulis bab tentang etika (Bertens, 2013). Dalam tulisan ini, penulis berupaya menggabungkan kode etik yang berlaku di

lingkungan APIP dengan menambahkan perspektif nilai religius yang ada pada sifat-sifat Rasulullah untuk dapat mengoptimalkan kode etik APIP yang sudah ada.

Sifat-sifat Rasulullah SAW

Sifat atau kepribadian Rasulullah SAW yang merupakan teladan bagi kaum Muslim baik dari pemikiran, sikap, dan tingkah laku mencerminkan kandungan yang ada pada Al-Qur'an sehingga patut untuk ditiru dan dipraktikkan (Hilabi *et al.*, 2021). Terdapat empat sifat mulia, yaitu *siddiq*, *amanah*, *fatmanah*, dan *tabligh*. Sifat-sifat tersebut harapannya dapat ditiru dan digunakan oleh seluruh umat manusia dalam segala aspek kehidupan.

Siddiq yang berarti kejujuran memiliki maksud jujur pada diri sendiri, jujur kepada orang lain dan jujur kepada Tuhan (Abdullah dan Mardian, 2021). Pedoman dari sifat *Siddiq* meliputi pertanggungjawaban pada Allah SWT serta pertanggungjawaban dalam bekerja dan mencari kebenaran di tingkat pribadi dan masyarakat (Musrifin, 2020). Sebagaimana Allah berfirman dalam Al Qur'an "Jadilah bersama orang-orang yang benar" (At-Taubah 9:119). Sifat *Siddiq* dapat digunakan sebagai pedoman bahwa setiap individu memiliki tuntutan dalam menggapai keberhasilan dunia dan akherat. Jika ingin menjadi orang yang berhasil, seorang individu harus mentaati perintah dan menjauhi larangan Allah SWT.

Amanah merupakan rasa tanggung jawab, hormat, sopan santun, menunjukkan hasil yang optimal dan menghormati orang lain. Allah menyebutkan dalam Al-Qur'an, "Sesungguhnya, Allah memerintahkanmu untuk memberikan amanat kepada mereka dan ketika kamu memutuskan antara manusia untuk menilai dengan adil. Sangat baik adalah apa yang Allah perintahkan kepadamu. Sesungguhnya Allah Maha Mendengar dan Melihat" (An-Nisa 4:58). Nabi Muhammad SAW, memiliki sifat *amanah* ketika menerima wahyu dan disampaikan kepada umatnya (Hapsari dan Mas'ud, 2016).

Tabligh merupakan keahlian dalam menyampaikan dan transparan tanpa mengubah isi pesan, mampu melawan tekanan dan keahlian dalam bekerjasama. Dalam konteks saat ini, *tabligh* bukan untuk menyampaikan wahyu, tetapi untuk menyampaikan ajaran Islam melalui Al-Qur'an dan Sunnah. Tugas menyampaikan wahyu, diselesaikan oleh Rasulullah SAW sebagai nabi terakhir. Sebagai umat Rasulullah SAW, sudah menjadi kewajiban kita dalam mengingatkan sesama umat manusia untuk menaati pedoman dan aturan Islam. Seperti yang telah disampaikan 'Abdullah bin 'Amr bin Al-'As RA menyampaikan, Rasulullah SAW bersabda, "Sampaikan dariku bahkan satu ayat Al-Qur'an ..." (Hadits Al-Bukhari).

Fatmanah atau kebijaksanaan meliputi kepintaran dalam sikap dan ilmu, disiplin, sikap aktif dan keahlian dalam memutuskan. Allah berfirman dalam Al-Qur'an, "Allah akan meninggikan derajat orang-orang yang beriman di antara kamu, dan orang-orang yang diberi ilmu. Dan Allah Maha Mengetahui apa yang kamu kerjakan" (Al-Mujadalah 58:11). Sifat ini berarti kemampuan untuk menggunakan pikiran dalam menentukan apa yang benar dan salah (Setyowati, 2019).

METODE PENELITIAN

Metode yang digunakan dalam artikel ini adalah melalui *Literature Review*. *Literature Review* adalah ringkasan tertulis mengenai artikel dari jurnal, buku, dan dokumen lain yang mendeskripsikan teori dan informasi baik masa lalu maupun saat ini serta mengorganisasikan penelitian terdahulu ke dalam topik yang dibutuhkan penulis (Creswell, 2014). Penulis menggunakan pendekatan ini untuk mengumpulkan sumber data pada tulisan ini yang terdiri dari sumber data yang dijadikan rujukan dan sumber informasi yang terdiri dari kajian akademik masa lalu terkait, buku, dan kajian akademik lainnya dari berbagai perspektif. Untuk memperoleh sumber tersebut penulis menggunakan pencarian pustaka melalui internet, beberapa website yang

digunakan adalah ScienceDirect, SagePub, Emerald dan Google.

Pencarian sumber informasi dilakukan dengan kata kunci utama Kode Etik APIP dan implementasi sifat Rasulullah SAW. Dari pencarian ditemukan sejumlah 72 sumber data yang terdiri dari artikel, buku, website, skripsi dan thesis yang sesuai dengan kata kunci utama. Penulis melakukan penyaringan sumber data dengan hanya memasukkan artikel yang dimuat dalam jurnal terindeks Scopus dan Sinta dan yang memiliki referensi minimal tahun 2012, serta memasukkan beberapa sumber dari buku dan website yang relevan dengan tujuan penelitian. Akhirnya, didapatkanlah sebanyak 59 sumber data yang sesuai dengan tujuan penelitian. Tahap selanjutnya penulis menarik kesimpulan dari sumber yang ada dan menjelaskan tentang pentingnya meneladani sifat Rasulullah SAW dalam menerapkan kode etik APIP.

ANALISIS DAN PEMBAHASAN

Penerapan Kode Etik APIP di Indonesia

Dalam rangka mencegah terjadinya *fraud* dan meningkatkan akuntabilitas, audit internal memiliki peran penting dalam instansi pemerintah untuk memastikan tercapainya tujuan yang telah ditetapkan (Asiedu dan Deffor, 2017; Badara dan Saidin, 2014). Oleh sebab itu sebagai auditor internal pemerintah, APIP memiliki peran strategis untuk memastikan kegiatan instansi pemerintah berjalan sesuai dengan tujuan, profesional, memiliki sikap anti korupsi, kolusi dan nepotisme serta mampu memberikan pelayanan terbaik pada masyarakat. Untuk mewujudkan kinerja yang efektif dan efisien, APIP dapat mengoptimalkan penerapan kode etik profesi dalam setiap pelaksanaan kegiatan audit internal. Pada bagian ini akan dibahas mengenai kode etik APIP yang berlaku di Indonesia, kesulitan dalam menerapkan kode etik tersebut, serta upaya yang dilakukan agar kode etik APIP dapat diterapkan secara maksimal.

APIP adalah auditor internal pada instansi pemerintah yang memiliki tugas

melakukan pengawasan dan pemantauan internal di instansi pemerintah pusat dan atau pemerintah daerah, yang terdiri dari: Inspektorat Jenderal Kementerian yang menangani Urusan Pemerintahan yang nomenklatur Kementeriannya secara tegas disebutkan dalam Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 (BPKP, 2014). Dalam menjalankan tugasnya, APIP diharuskan mengikuti kode etik profesi yang ditetapkan oleh Asosiasi Auditor Intern Pemerintah Indonesia (AAIPI) sebagai pedoman perilaku (AAIPI, 2014). Kode etik harus dipatuhi untuk mencegah terjadinya tindakan yang melanggar etika sehingga didapatkan kinerja yang akuntabel dan kredibel dengan pelaksanaan pengawasan internal yang optimal.

Suatu institusi besar juga dapat mengalami kegagalan dikarenakan lemahnya penerapan etika pegawai. Hal tersebut dapat terjadi karena tidak diterapkannya kode etik profesi, pegawai akan cenderung mengabaikan kepentingan bersama demi kepentingan pribadinya sendiri, sehingga timbul perilaku *fraud* dan korupsi yang merugikan banyak pihak. Pelanggaran dalam mematuhi etika profesi juga dapat mengurangi kualitas kinerja akuntan, termasuk APIP (Candra dan Badera, 2017). Oleh karena itu, kode etik APIP perlu diterapkan untuk mempromosikan terbentuknya budaya etis dalam profesi pengendalian internal pemerintah.

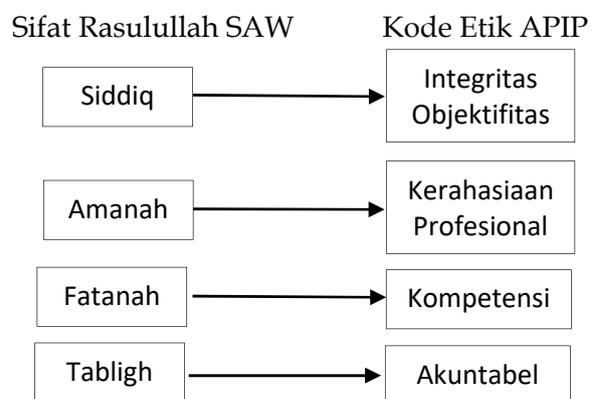
Adanya kode etik APIP ternyata tidak membuat pelaku *fraud* dalam pemerintahan menghentikan aksinya. Hal ini ditunjukkan dengan terjadinya beberapa kasus pelanggaran kode etik oleh APIP dari beberapa instansi pemerintah. Pertama, kasus APIP Tomi Triono dari Badan Pemeriksa Keuangan dan Pembangunan (BPKP) yang menerima uang dari mantan Inspektur Jendral Kemendikbud saat melaksanakan kegiatan *joint* audit pengawasan (Detik.com, 2013). Kasus yang serupa juga kembali terjadi ketika Rizal Djalil selaku APIP dari Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) menerima suap saat melakukan tugas pemeriksaan pada Kementerian Pekerjaan Umum dan Peruma-

han Rakyat (CNBC Indonesia, 2016). Tidak berselang lama, terdapat pelanggaran etika yang melibatkan APIP dari BPK dalam kasus suap pemberian predikat opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) terhadap Kementerian Pembangunan Daerah Tertinggal dan Transmigrasi (Kompas.com, 2017). Tiga kasus ini mencerminkan APIP yang melanggar kode etik integritas dan perilaku profesional karena telah menerima gratifikasi dan terlibat dalam aktivitas yang menghilangkan kepercayaan pada profesi.

Terjadinya kasus-kasus pelanggaran terhadap kode etik menunjukkan adanya kesulitan dalam menegakkan kode etik APIP dalam lingkungan institusi pemerintah. Auditor sering kali menghadapi dilema etis dalam mengambil keputusan terkait pilihan yang harus dibuat (Meilawathi dan Sudaryati, 2021), termasuk APIP. Dalam melakukan pengawasan, APIP menghadapi kemauan pimpinan yang biasanya berdampak pada karir ataupun konflik kepentingan lain yang akhirnya mendorong APIP untuk melakukan perilaku yang bertentangan dengan kode etik profesi atau standar perilaku. Selain itu, APIP juga sering menghadapi dilema dalam berbagai permasalahan teknis yang tidak dapat dihindari seperti keterbatasan staf, infrastruktur, hingga minimnya waktu pengawasan yang nantinya dapat mengganggu keefektifan dan keefisienan pelaksanaan pengendalian internal (Noviriani *et al.*, 2015). Oleh karena itu, kesadaran akan kode etik yang tinggi sangat diperlukan untuk dapat mendukung sikap dan perilaku etis APIP dalam mengatasi permasalahan-permasalahan yang sulit dihindari tersebut.

Penulis berpendapat bahwa memasukkan unsur religius diperlukan untuk memperkuat keyakinan dan kesadaran APIP akan pentingnya berpegang teguh pada kode etik demi tercapainya tujuan instansi pemerintah. Unsur religius dalam Islam membimbing manusia agar memiliki akhlak dan moral seperti Rasulullah Muhammad SAW yang diperintahkan kebumi untuk memperbaiki akhlak manusia (Salin *et al.*, 2019) dan menjadi teladan untuk seluruh manusia.

Agama Islam bukanlah ajaran tertutup untuk suatu umat dalam suatu waktu saja, melainkan dapat diterapkan oleh seluruh umat manusia sepanjang waktu. APIP yang menggunakan nilai religius dalam melaksanakan tugas akan sadar bahwa tanggung jawabnya bukan hanya ditujukan pada pimpinan melainkan juga pada Tuhannya. Meneladani sifat terpuji Rasulullah SAW dapat diaplikasikan untuk membantu APIP dalam menghadapi permasalahan terkait dilema etika yang dihadapi, sehingga kasus pelanggaran kode etik APIP dapat ditekan. Menurut Laela dan Akun (2022) penelitian empiris dengan responden profesi akuntansi yang beragama Islam dan menggunakan indikator etika keislaman juga secara konsisten membuktikan bahwa penerapan prinsip-prinsip etika yang bersumber dari nilai-nilai agama Islam mampu mengurangi potensi kecurangan. Berikut gambar yang dapat mempermudah pemahaman keteladanan sifat Rasulullah SAW yang dapat mengoptimalkan pelaksanaan kode etik APIP.



Gambar 1
Sifat Rasulullah SAW untuk mengoptimalkan Kode Etik APIP

Sumber: Beekun (2012), Salin *et al.*, (2019), Laela dan Akun (2022), Abdullah dan Mardian (2021)

Sifat Rasulullah SAW Sebagai Teladan Penerapan Kode Etik APIP

Kode etik APIP disusun untuk menghindari terjadinya perilaku tidak etis, memenuhi prinsip akuntabilitas serta terwujudnya pelaksanaan pengendalian dan pengawasan sehingga tercipta auditor yang terpercaya

dengan kinerja yang optimal dalam melakukan pengawasan (AIP, 2014). Namun, adanya tekanan dari luar dan dari dalam diri seorang APIP menimbulkan dilema etika yang mendorong perilaku pelanggaran terhadap kode etik. Menggunakan teladan dari sifat terpuji Rasulullah SAW dapat dilakukan oleh APIP untuk mengatasi dilema etika yang timbul, sehingga keputusan yang dibuat akan lebih terarah pada manfaat untuk orang banyak.

Islam adalah agama universal yang memiliki pedoman atas segala sesuatu tanpa dibatasi oleh waktu dan tempat tertentu. Islam hadir untuk memberikan konsep bagi semua golongan dan seluruh aspek kehidupan. Al-Qur'an dan As-Sunnah adalah pedoman dan sumber asli yang meliputi berbagai hal dan bersifat final (Wasehudin, 2018). Sebagai umat Islam, kita memiliki keyakinan bahwa percaya pada Rasulullah SAW dengan segala kebaikannya akan menuntun manusia pada akhlak atau etika yang baik. Pada bagian ini, akan dibahas mengenai sifat Rasulullah SAW yang dapat digunakan sebagai penguat penerapan kode etik APIP dalam melaksanakan penugasan, sehingga pendeteksian dan pencegahan *fraud* dalam instansi pemerintah dapat berjalan maksimal dan membantu organisasi dalam mencapai tujuannya.

Sesuai dengan Q.S An-Nisa ayat 29 yang menyampaikan bahwa diperlukannya cara-cara yang benar dalam pelaksanaan setiap pekerjaan. Begitu pula dalam pelaksanaan audit internal di lingkungan pemerintah yang juga merupakan tugas dalam hal pemberian keyakinan dalam pemilihan kebijakan yang harus dijalankan sesuai pedoman dasar akuntan profesional yang telah disepakati dalam Kode etik APIP yang dibuat oleh AAPII dipadukan dengan penerapan kaidah-kaidah Islam yang ada pada Al-Quran khususnya bagi seorang muslim. Dengan memadukan etika dalam islam kedalam setiap pelaksanaan tugas APIP diharapkan dapat menambahkan manfaat baik bagi APIP itu sendiri dan auditee. Menegakkan kode etik APIP yang dibarengi dengan menerap-

kan etika islam melalui teladan dari sifat Rasulullah SAW dalam diri seorang APIP diharapkan bisa mengoptimalkan peran auditor internal dalam melaksanakan sistem pengendalian internal pemerintah.

Dalam Islam, etika dan pekerjaan tidak bisa dipisahkan, seperti dalam tulisan De Clercq *et al.*, (2018) yang mengatakan bahwa Islam menganggap penting etika dalam kehidupan manusia dan mengatur bagaimana pelaksanaannya. Dalam pekerjaan pastinya akan timbul permasalahan-permasalahan terkait etika yang harus diselesaikan. Islam mengajarkan ummatnya untuk berusaha mengatasi permasalahan hidupnya. Untuk mengatasi permasalahan tersebut, manusia telah diberikan contoh sempurna dalam menjalani kehidupan, yaitu Rasulullah SAW. Dalam menjalani berbagai masalah kehidupan, Rasulullah SAW mengatasinya berdasarkan pedoman yang telah tertera dalam Al-Quran.

Rasullullah SAW merupakan manusia biasa seperti kebanyakan orang. Beliau menjalani kehidupan layaknya orang pada umumnya, menikah, memiliki keturunan berbelanja, dan memiliki pekerjaan. Singkatnya, beliau melakukan apa yang orang normal lain lakukan. Namun, terdapat beberapa aspek tertentu yang membedakan beliau dengan manusia biasa lain. Selain menjadi utusan Allah SWT, beliau juga memiliki sifat terpuji yang dapat dijadikan teladan bagi seluruh umat manusia (Salin *et al.*, 2019). Terdapat empat sifat terpuji Rasulullah SAW yang terdiri dari *siddiq*, *amanah*, *fatmanah* dan *tabligh*. Sifat tersebut dapat dicontoh oleh APIP dalam menerapkan kode etik saat menjalankan tugasnya sebagai pengawas internal pemerintah.

Sifat Siddiq

Sifat pertama adalah *Siddiq* yang artinya adalah jujur. Rasulullah SAW terkenal memegang teguh kejujuran bahkan sebelum beliau diutus menjadi nabi. Menjadi manusia yang jujur adalah salah satu etika dasar dalam ajaran Islam. Perintah untuk selalu berkata jujur juga tertuang pada Al-Quran

Surat Al-Ahzab ayat 70 yang artinya: “*Wahai orang-orang yang beriman bertakwalah kamu pada Allah dan ucapkanlah perkataan yang benar*”. Rasulullah SAW selalu menekankan pentingnya kejujuran kepada umat, hal ini dibuktikan dengan perbuatan beliau yang selalu konsisten dengan apa yang dikatakan (Sakdiah, 2016). Layaknya Rasulullah SAW yang dipercaya orang-orang pada masanya karena senantiasa berperilaku jujur, APIP juga dapat menjadi orang kepercayaan bagi manajemen dalam instansi pemerintah jika mengedepankan kejujuran dalam menjalankan tugas.

Dalam penelitiannya Salin *et al.* (2019) membangun kerangka kerja etik berdasarkan sifat Rasulullah SAW menyatakan bahwa sifat *siddiq* memberikan implikasi yang signifikan dalam menjalankan suatu profesi. Dalam melakukan pekerjaan, setiap orang harus jujur dan transparan. Donnelly dan Graham (2018) menyarankan bahwa kinerja bersama yang kuat dan efektif dapat dicapai ketika menerapkan kejujuran. Dengan demikian, segala bentuk manipulasi dan penyembunyian kebenaran tidak dilakukan. Laporan keuangan dan laporan tahunan harus berisi informasi yang akurat sedangkan manajemen laba dan salah saji informasi keuangan harus dilarang, sehingga sifat *siddiq* dapat digunakan dalam memperkuat penerapan prinsip etika integritas dan objektivitas dalam kode etik APIP. Bukti nyata sifat *siddiq* yang diterapkan Rasulullah SAW dalam bekerja adalah dengan mendapatkan gelar *al-amin* di jazirah Arab yang memiliki arti dapat dipercaya dalam melakukan suatu urusan. Gelar tersebut diberikan pada Rasulullah SAW karena integritas yang ditunjukkan beliau didalam bekerja (Alamsyah dan Aspat, 2017). APIP yang memiliki sifat *siddiq* dan jujur dalam bekerja dapat berdampak pada meningkatnya rasa percaya auditee (Abiyoga dan Zaki, 2015).

Terdapat beberapa prinsip integritas yang dapat diterapkan oleh APIP untuk meneladani sifat *siddiq* (Abdullah dan Mardian, 2021), Pertama, auditor harus mampu menjalankan semua tanggung jawab kepada

Allah SWT dan memprioritaskan tanggung jawabnya kepada Allah dibandingkan dengan tanggung jawab kepada pihak lain. Kedua, menjaga diri dari melakukan aktivitas, baik secara aktif maupun pasif, yang dapat membahayakan pemenuhan atau pelaksanaan pedoman pekerjaan. Ketiga, auditor bertanggung jawab untuk mematuhi pedoman dan konsep syariah di samping pedoman audit terutama didasarkan sepenuhnya pada pedoman Islam sebagai kerangka dan acuan dalam memastikan validitas transaksi.

Dalam kasus penerimaan uang saat melakukan *joint* audit pengawasan BPKP dan Kemendikbud oleh Tomi Triono, telah pelanggaran kode etik yang menunjukkan lemahnya integritas yang dimiliki oleh APIP. Pelanggaran tersebut terjadi karena APIP tidak menegakkan integritasnya dengan menerima uang yang seharusnya tidak ia terima. Akibat dari kasus tersebut APIP yang bersangkutan diharuskan mengembalikan uang negara sebanyak Rp 48 juta rupiah. Melihat nominalnya mungkin bukan suatu angka yang fantastis, namun pelanggaran kode etik yang dilakukan dengan tidak menunjukkan integritas dapat memungkinkan pelanggaran-pelanggaran lain yang dapat merugikan negara secara signifikan.

Seorang APIP yang meneladani Rasulullah SAW dalam menjalankan profesinya, wajib mempunyai adab dan akhlak didalam melaksanakan bidang keilmuannya. Pendidikan mengenai adab dan akhlak harus ditonjolkan dalam sistem operasi pekerjaan audit. Tindak menyimpang atas kurangnya integritas seorang APIP dapat membuatnya jauh dari adab dan akhlak yang telah dicontohkan Rasulullah SAW. Pelanggaran kode etik seperti dalam kasus Tomi Triono yang menerima uang yang seharusnya tidak ia terima merupakan salah satu contoh kurangnya integritas APIP. Apabila auditor senantiasa menerapkan prinsip integritas dalam menjalankan tugasnya, maka hal tersebut dapat membantu auditor menghindari kemungkinan perilaku menyimpang yang merugikan (Fahmi dan Syahputra, 2019). Sikap *siddiq* atau jujur

dalam menyampaikan temuan merupakan contoh nyata usaha meningkatkan prinsip integritas APIP dalam bekerja. Penerapan sifat *siddiq* diharapkan dapat meningkatkan prinsip integritas APIP, selain itu auditor juga perlu mengagendakan pelatihan berkelanjutan yang mempelajari dan meningkatkan ilmu auditor terkait kode etik profesi yang harus dipegang teguh.

Integritas yang dilaksanakan bersamaan dengan sifat *siddiq* akan membangun nilai keadilan untuk auditee maupun APIP itu sendiri. Hal ini karena baik auditee dan APIP telah melaksanakan kode etik profesinya masing-masing dalam bekerja, sebaliknya bila kode etik tidak dipatuhi akan terjadi perilaku menyimpang seorang APIP yang dapat membuat dirinya terjerumus pada perilaku zalim, seperti kasus Tomi Triono dan mantan Irjen Kemendikbud yang bertindak zalim kepada negara dan masyarakat akibat penyimpangannya (Detik.com, 2013). Dalam keyakinan Islam, tindakan zalim akan memiliki konsekuensi yang pengaruhnya akan berdampak langsung pada kehidupan di dunia maupun di akhirat nanti. Menerapkan sifat *siddiq* dalam mempertahankan prinsip integritas pada setiap tugas yang diemban tentunya dapat menghasilkan poin positif terhadap kinerja dan kualitas auditor (Widyasmono, 2013).

Integritas yang dimiliki seorang APIP dapat menjalankan kerjasama yang baik tanpa mengusik independensi APIP tersebut. Untuk menghindari terjadinya perilaku menyimpang, APIP perlu mencermati kemungkinan permasalahan yang terjadi akibat tidak ditegakkannya prinsip integritas. Sikap APIP yang menyalahi prinsip integritas dapat menimbulkan kerugian diberbagai bidang baik pada auditee, instansi APIP, maupun APIP itu sendiri. Seorang APIP nantinya akan terbiasa melakukan tindakan menyimpang hanya untuk tujuan memperoleh keuntungan pribadi ataupun memperluas hubungan pekerjaan. Akibat dari kelakuan buruk tersebut adalah terjadinya banyak pihak yang terpedaya lewat pelaksanaan audit yang tidak dilandasi dengan

kejujuran sehingga memberikan kerugian bagi banyak pihak (Wulandari *et al.*, 2021). Seperti yang dicontohkan dalam kasus Tomi Triono yang dapat merugikan banyak pihak selain pelakunya. Penerapan *siddiq* pada prinsip integritas dalam pelaksanaan tugas akan menyelamatkan baik APIP sebagai auditor ataupun serta pihak lain.

Untuk menerapkan integritas APIP harus memiliki komitmen untuk melakukan pekerjaannya dengan integritas, kepedulian dan rasa tanggung jawab serta mematuhi hukum dan membuat pengungkapan yang diwajibkan oleh ketentuan perundang-undangan dan profesi (AAIPI, 2014). APIP harus menerapkan sifat *siddiq* saat melakukan pemeriksaan laporan keuangan, menyampaikan pendapat atau opini sesuai dengan keadaan agar hasil audit dianggap berkualitas. Kejujuran dapat menciptakan budaya kerja yang sehat dalam organisasi (Mozumder, 2018), sehingga mengurungkan niat perilaku menyimpang pegawai terhadap tujuan organisasi. APIP yang terkenal dengan kejujurannya akan membuat pihak lain tidak berani memberi tekanan atau mengajak untuk melakukan *fraud*. Hal ini tentunya memperkecil kemungkinan APIP menemui masalah dilema etika yang datang dari luar. APIP yang memegang teguh kejujuran tidak akan terpengaruh pada tekanan dan tetap patuh pada kode etik dalam menjalankan tugas.

Sementara dalam prinsip objektivitas, Rasulullah SAW telah memberikan contoh seperti dipaparkan dari Jabir dalam kitab Shahih Muslim hadist nomor 3198, bahwa Rasulullah bersikap objektif pada orang yang melanggar peraturan baik yang dilakukan oleh orang kaya maupun orang miskin. Pelaksanaan hukum yang diterapkan Rasulullah SAW sangat objektif, meskipun seandainya terdapat keluarganya sendiri yang mencuri, Rasulullah SAW sendirilah yang akan memberikan hukumannya (Somad, 2015).

Terdapat beberapa prinsip objektivitas yang dapat diterapkan oleh auditor (Abdullah dan Mardian, 2021), yaitu dengan

tidak menerima pemberian, hadiah, atau bentuk barang apapun yang dapat mengurangi prinsip objektivitas dalam pelaksanaan tugas. Kemudian, sebisa mungkin terbebas dari konflik kepentingan yang jelas-jelas terjadi seperti pengawasan pada orang yang mempunyai hubungan dekat dengan auditor yang cenderung dapat merusak prinsip objektivitas. Terakhir, tidak terpaku pada timbal balik yang akan diberikan auditee setelah pelaksanaan tugas yang dapat memengaruhi objektivitas auditor.

Untuk seorang APIP, menerapkan prinsip objektivitas saat melaksanakan tugas pengawasan dapat meningkatkan dampak positif bagi APIP itu sendiri maupun instansi yang diaudit. Dampak positif tersebut dapat berupa keyakinan dan kenyamanan instansi yang diaudit serta dapat meningkatkan keamanan untuk auditor saat menghadapi dilema etis, yang akhirnya prinsip objektivitas dapat meningkatkan kualitas audit yang dilaksanakan (Laksita dan Sukirno, 2019). APIP yang memegang prinsip objektivitas diharapkan terbebas dari permasalahan konflik kepentingan.

Pelanggaran terhadap prinsip objektivitas pernah terjadi di Indonesia dari kasus pemberian opini WTP yang diberikan BPK pada Kementerian PDFTT pada tahun 2017 (Kompas.com, 2017). Kasus tersebut melibatkan auditor BPK Rochmad Saptogiri yang tidak objektif dalam memberikan opini atas laporan keuangan kementerian PDFTT. Rochmad ternyata menerima suap sebesar Rp 40 juta sebagai uang “pelicin” yang ternyata mempengaruhi prinsip objektivitasnya dalam melakukan pemeriksaan. Penerimaan suap memang dapat membuat konflik kepentingan bagi penerima yang nantinya dapat membuat celah bagi pemeriksa, sehingga menetapkan opini tanpa adanya dasar kuat atau tidak sesuai dengan pedoman. APIP yang melaksanakan tugas pemberian opini harus menghindari segala kemungkinan yang dapat membuatnya mengalami konflik kepentingan dan mengurangi objektivitasnya dalam pelaksanaan tugas.

Menerapkan sifat *siddiq* dalam pengamalan prinsip objektivitas APIP dapat diaplikasikan melalui APIP yang memegang prinsip objektif akan menuntun dirinya agar dapat menjauhi perilaku menyimpang yang mungkin terjadi saat pelaksanaan tugas audit. Seperti contoh kasus yang terjadi pada auditor BPK yang kemungkinan tidak menerapkan prinsip objektif dalam pemberian opini WTP pada kementerian PDFTT. Meskipun terdapat banyak ancaman yang akan dijumpai APIP dalam melaksanakan tugas dan dapat mengurangi objektivitasnya, seorang APIP yang menerapkan sifat *siddiq* dapat menghindari kemungkinan-kemungkinan tersebut dengan berkeyakinan bahwa tindakan yang buruk akan menghasilkan pekerjaan yang buruk pula. Tindakan yang melanggar prinsip objektivitas akan memberikan dampak yang merugikan bagi banyak pihak. Seorang APIP harus bersikap objektif tanpa melihat benturan kepentingan yang terjadi pada auditee, serta secara jujur menolak setiap suap ataupun pemberian auditee yang dapat mengurangi objektivitas APIP.

Kebaikan dan keuntungan dari penerapan prinsip objektivitas memiliki pengaruh yang besar untuk berbagai pihak. Seperti menerapkan prinsip objektif pada salah satu material tentunya dapat menghasilkan opini audit yang nantinya dapat digunakan sebagai dasar pembuatan kebijakan suatu instansi. Penentuan kebijakan memiliki tujuan yang memberikan manfaat bukan hanya pada instansi tersebut saja, tetapi juga untuk masyarakat umum yang akan menerima hasil dari kebijakan tersebut. Jika opini audit yang dihasilkan ternyata tidak menerapkan prinsip objektif dari auditor, nantinya dapat menimbulkan kesalahan dalam penentuan kebijakan dan merugikan masyarakat dan negara. Demi tercapainya tujuan, auditor harus objektif dalam melaksanakan tugasnya (Wardaya, 2018). Dalam peristiwa suap Kementerian PDFTT terhadap BPK dalam pemberian opini, instansi seharusnya menjunkan auditor yang memiliki sifat *siddiq* sehingga dapat selalu objektif dan tidak terikat

kedekatan dengan instansi yang diaudit. Sifat tersebut dapat membuat APIP terhidar dari pelanggaran dan hukuman dapat menimpa APIP dan mencoreng instansi asalnya.

Sifat Amanah

Sifat kedua adalah *amanah* yang memiliki arti dapat dipercaya. Rasulullah SAW merupakan orang yang terkenal dapat dipercaya dalam mengemban tanggung jawabnya seperti yang tertuang dalam Al-Quran Surat Al-A'raaf ayat 68 yang artinya: “*Aku menyampaikan amanat-amanat Tuhanku kepadamu dan aku hanyalah pemberi nasihat yang terpercaya bagimu.*” Rasulullah SAW tidak pernah lalai dalam melakukan tugasnya, tidak pernah menggunakan kedudukan untuk kepentingan pribadi atau melakukan tindakan yang melanggar syariat karena hasutan orang lain, hal ini semata-mata dilakukan Rasulullah karena Allah SWT (Beekun, 2012). Layaknya Rasulullah SAW yang selalu *Amanah* dalam melaksanakan tugasnya, APIP juga harus memiliki sifat demikian dalam melaksanakan tugas pengawasan, jangan sampai tergiur oleh suap atau mudah tergoyahkan karena adanya tekanan yang menyebabkan terjadinya pelanggaran terhadap kode etik.

Dalam penelitiannya Salin *et al.* (2019) menyebutkan bahwa implikasi dari sifat *Amanah* adalah mengutamakan prinsip keadilan, bagi APIP keadilan disini ditujukan baik pada diri sendiri namun juga untuk pengguna jasa audit. Chen *et al.*, (2017) mengatakan bahwa akuntan tidak boleh menggunakan sumber daya perusahaan sebagai keuntungan pribadi dan mengambil keuntungan dari informasi orang dalam perusahaan karena hal ini akan menimbulkan keparahan asimetri informasi dan masalah keagenan. Pegawai yang berkomitmen adalah faktor penting bagi keberhasilan organisasi (Suhaimi *et al.*, 2017), sehingga sifat *Amanah* dapat diterapkan APIP dalam memperkuat penerapan prinsip etika kerahasiaan dan perilaku profesional. Menjaga kerahasiaan dan bekerja secara profesional dalam suatu pekerjaan sangat diprioritaskan

untuk dapat meningkatkan kualitas dari sebuah pekerjaan. Menerapkan sifat *Amanah* dapat memberikan ketenangan bagi auditee karena kinerja organisasinya diawasi dan dipantau secara profesional tanpa memperlihatkan kesalahan-kesalahan yang dapat menyebabkan masyarakat cemas.

Menjaga kerahasiaan dapat dilakukan dengan cara menghormati informasi berupa temuan yang didapatkan melalui hasil audit dan dengan tidak menyebarkan temuan tersebut tanpa mendapatkan persetujuan dari auditee kecuali dibutuhkan untuk diungkap sesuai dengan peraturan yang ada (Ariani dan Badera, 2015). Rasulullah SAW telah mencontohkan bahwa beliau juga begitu tegas dalam mengingatkan umatnya untuk dalam menyimpan hal-hal yang telah dirahasiakan bagi semua orang.

Prinsip kerahasiaan memiliki arti bahwa APIP berkewajiban untuk menghormati informasi yang sifatnya rahasia tentang auditee yang didapatkan lewat pelaksanaan audit internal yang diberikan. Sesuai dengan pernyataan yang diungkapkan oleh Himawati *et al.* (2017), menjaga kerahasiaan memiliki efek positif terhadap kualitas hasil audit. Seorang APIP yang bekerja dengan menerapkan sifat *amanah* akan senantiasa menunjukkan ketaqwaannya pada Allah SWT, sehingga dapat memperkuat prinsip etika dalam menjaga kerahasiaan auditee tanpa mendapatkan persetujuan.

Terdapat beberapa prinsip kerahasiaan yang dapat diterapkan oleh auditor (Abdullah dan Mardian, 2021), yaitu, berupaya menjaga terjadinya kebocoran informasi rahasia yang ditemukan selama melakukan tugas audit, kecuali bila informasi tersebut memang perlu diungkapkan berdasarkan ketentuan. Kedua, auditor tidak boleh memanfaatkan informasi rahasia dari temuan yang didapat selama penugasan audit dengan alasan tidak etis yang hanya mengutamakan kepentingan pribadi atau pihak yang tidak memiliki hak atas informasi tersebut.

Penerapan sifat *Amanah* dalam memperkuat prinsip kerahasiaan pada APIP dapat

dimunculkan melalui kesadaran seorang APIP dalam melindungi informasi sensitif yang dimiliki auditee. APIP harus memahami mana informasi yang dapat diungkapkan dan mana yang tidak. Menyebarnya informasi sensitive milik auditee dapat menyebabkan kekacauan pada masyarakat karena tersebarnya informasi yang belum layak untuk diungkap. APIP harus membentengi dirinya untuk tidak tergoda memanfaatkan informasi yang diperoleh melalui pelaksanaan audit. Seorang yang menaerakan sifat *Amanah* akan selalu melindungi kerahasiaan yang telah dipercayakan kepadanya. Memegang teguh prinsip kerahasiaan adalah sikap yang wajib dilakukan APIP untuk mencegah timbulnya kecurigaan yang dapat dihadapi oleh auditee dikemudian hari (Ismail dan Kurniawan, 2018).

Dalam pelaksanaan prinsip kerahasiaan, APIP diharap dapat melihat prinsip ini melalui berbagai sudut pandang. Jika APIP secara ceroboh membeberkan informasi sensitif milik insansi atau auditee tanpa memperoleh persetujuan, kecerobohan tersebut akan mengakibatkan dampak negatif untuk auditee jika kekurangannya diketahui pihak lain (Wardaya, 2018). Baik pejabat maupun instansi bersangkutan dimungkinkan akan menerima ancaman dan kezaliman dari pihak yang bersaing secara tidak sehat ataupun yang memiliki niat jahat. Efek dari perilaku jahat tersebut dapat membuat suatu instansi atau organisasi mengalami penurunan kinerja dan mendapatkan citra yang buruk dimasyarakat. Efek negatif tersebut dapat dicegah bila APIP senantiasa mempraktekan sifat *Amanah* dalam setiap tugas yang telah diberikan kepadanya.

Untuk menerapkan prinsip kerahasiaan, APIP tidak diperkenankan memanfaatkan informasi dalam rangka kepentingan individu atau mempergunakannya dengan cara yang tidak sesuai dengan peraturan atau merusak tujuan organisasi yang sah dan etis (AAIPI, 2014). APIP sebagai pihak yang mendapatkan tugas pengawasan dan pemeriksaan internal pada instansi pemerintah dituntut untuk menyampaikan semua infor-

masi keuangan pemerintah dalam kondisi sebenarnya, hal ini harus dilakukan agar hasil audit dapat dipercaya. Seseorang dengan sifat *amanah* akan selalu tulus dalam melaksanakan tugas dan tanggung jawabnya (Abdullah, 2012). APIP yang meneladani sifat *Amanah* tentunya akan selalu ingat pada tanggung jawab yang diembannya, sehingga adanya tekanan, suap ataupun hasutan dari pihak lain tidak akan menggoyahkan keyakinan APIP dalam mematuhi kode etik. Seperti halnya Rasulullah SAW yang terus memegang teguh *Amanah* dalam menyebarkan Islam meskipun menghadapi ancaman siksaan dan pembunuhan dari kaum Quraisy.

Untuk menerapkan prinsip perilaku profesional APIP tidak boleh ikut serta dalam setiap perbuatan melanggar hukum, atau berperan dalam aktivitas yang dapat mengurangi rasa percaya masyarakat terhadap profesi pengawasan internal atau organisasi. Prinsip perilaku profesional juga senantiasa dicontohkan oleh Rasulullah SAW ketika bekerja dengan mengamalkan sifat *amanah* (Norvadewi, 2014).

Di dalam prinsip perilaku profesional APIP harus mematuhi pedoman dan peraturan hukum yang relevan serta menolak dengan tegas setiap perilaku yang mencemarkan nama baik profesi. APIP diharapkan untuk profesional dalam menjalankan tanggung jawab keahliannya dengan menerapkan sifat *amanah* yang dapat mengingatkan APIP untuk senantiasa menolak tindakan yang dapat memperlemah perilaku profesionalnya. Menurut penelitian Agusti dan Pertiwi (2013), perilaku profesional merupakan prinsip etika yang harus dimiliki seorang auditor, karena prinsip ini memiliki efek positif yang signifikan terhadap kualitas audit yang dilakukan.

Contoh kasus yang berkaitan dengan kode etik perilaku profesional juga pernah terjadi di Kabupaten Bengkulu Selatan yang melibatkan inspektorat selaku APIP daerah tersebut. Oknum APIP yang bersangkutan diduga melakukan pungutan liar saat melakukan tugasnya menjalankan audit penggunaan dana desa di enam desa pada tahun

2021 lalu (Rakyatbengkulu.com, 2022). Pelaku diberikan sanksi berupa pembebasan tugas sebagai APIP dan menunggu keputusan berikutnya, akibat dari ketidak profesionalan tersebut dana desa yang tujuan awalnya adalah memajukan desa tidak lagi berjalan maksimal karena adanya pungutan yang dilakukan. Oleh sebab itu menerapkan sifat *Amanah* diharapkan dapat membantu APIP dalam menjaga dan selalu meningkatkan perilaku profesionalnya saat bertugas.

Penerapan sifat *Amanah* dalam prinsip perilaku professional dapat ditemukan pada APIP yang memahami aturan yang berlaku dan dapat menghindari tindakan yang merusak nama baik profesinya. APIP dituntut memiliki perilaku profesional disaat proses audit ataupun saat bersama rekan seprofesinya. Perbuatan yang melanggar perilaku professional identik dengan melakukan pekerjaan tidak sesuai dengan pedoman dan peraturan perundang-undangan (Ludigdo, 2018). Contoh nyatanya adalah kasus APIP inspektorat Bengkulu Selatan yang terlibat atas pelanggaran terhadap auditee sehingga APIP mendapatkan sanksi atas pelanggaran yang dilakukan. Pelajaran yang dapat diambil dari kasus tersebut adalah seorang APIP harus mengetahui pedoman dan aturan yang berlaku serta senantiasa membawa sifat *Amanah* sebagai pengingat untuk tidak melanggar ketentuan yang ada.

Sifat Fatanah

Sifat berikutnya adalah *fatamah* yang berarti cerdas. Rasulullah SAW dikaruniai kecerdasan dalam membimbing umatnya menuju kebenaran, sifat ini ditandai dengan kapabilitas kematangan mental beliau dalam menghadapi tantangan untuk memenuhi tugasnya sebagai utusan Allah SWT (Salin *et al.*, 2019). Rasulullah SAW terkenal dengan kemahirannya dalam bidang kepemimpinan yang ditunjukkan beliau melalui pembangunan suatu wilayah berdasarkan ajaran Islam. Kemahiran tersebut tidak dapat dipisahkan dari kompetensi yang didapat melalui pengalaman dan wahyu dari Allah SWT. Kompetensi yang Rasulullah SAW miliki

dalam memimpin membuat beliau juga dikenal sebagai salah satu pemimpin terbaik yang ada di dunia. Kompetensi beliau juga terlihat dari proses pembentukan Piagam Madinah, yang membuktikan kepiawaian Rasulullah SAW dalam mengatur keberagaman di kota Madinah pada saat itu (Harfin, 2014).

Sifat *fatamah* juga diperlukan Rasulullah SAW dalam menyampaikan wahyu pada umat, sehingga tersampaikan dengan jelas apa saja pedoman untuk menjalani kehidupan. Kecerdasan biasanya menghasikan orang yang bertalenta, memiliki ketrampilan, kreatif dan inovatif dalam pekerjaan (Ahmad *et al.*, 2016). Kecerdasan akan membuat seseorang senantiasa menambah pengetahuan dan kebijaksanaan, seperti halnya APIP yang dituntut untuk selalu meningkatkan ilmunya untuk mengatasi permasalahan dalam pengawasan dan pemeriksaan yang juga berkembang seiring berkembangnya zaman.

Sifat *fatamah* harus dimiliki APIP dalam menjalankan tugasnya. Sifat ini seiring dengan prinsip etika kompetensi, yang memiliki makna bahwa seorang APIP wajib mempunyai ilmu, keahlian, dan karakter yang diperlukan untuk melaksanakan tugas jabatan. Untuk menerapkan prinsip kompetensi, APIP wajib untuk secara konsisten dan berulang meperluas keterampilan serta daya guna dan mutu pelaksanaan perannya, baik yang didapatkan melalui pendidikan formal, pelatihan, akreditasi, ataupun pengalaman kerja agar dapat diterapkan dalam pelaksanaan layanan pengawasan internal (AAIPI, 2014).

APIP yang memiliki pengetahuan cenderung lebih mudah dalam memahami situasi yang ada dan dengan bijaksana dapat memutuskan jalan keluar dari suatu permasalahan yang terjadi, sehingga peran APIP bagi manajemen bukan hanya sebagai pengawas tapi juga sebagai konsultan dalam memberi solusi. Memiliki pengetahuan yang luas dapat membuat seseorang memutuskan pilihan yang lebih bijaksana, mempertimbangkan hal substansial dalam membuat

pilihan dan menghindari risiko yang mungkin terjadi (Amirudin *et al.*, 2017). APIP yang meneladani sifat *fatamah* diharapkan dapat membantu instansi pemerintah dalam mencegah *fraud* dengan melaksanakan pengawasan sesuai standar audit dan kode etik yang berlaku.

Dalam ajaran Islam juga dijelaskan bahwa manusia wajib memiliki kemampuan dan kompetensi, jika seseorang ingin menangani suatu permasalahan, maka orang tersebut wajib mempunyai kompetensi dalam menyelesaikannya. Auditor yang memiliki kompetensi dalam melaksanakan tugasnya memiliki dampak positif terhadap kualitas audit yang dihasilkan (Khalid *et al.*, 2018). Seorang APIP yang tidak memiliki kompetensi cenderung membawa masalah baru baik bagi dirinya sendiri maupun instansi yang diaudit. Hal tersebut terjadi karena audit yang dihasilkan akan memiliki kualitas rendah dan tidak meyakinkan jika digunakan dalam pengambilan keputusan. Seorang APIP wajib memiliki dan meningkatkan kompetensinya dalam menjalankan tugas supaya terlepas dari kekeliruan yang merugikan auditee (Masdan *et al.*, 2017).

Menerapkan sifat *fatamah* dalam kompetensi profesional seorang APIP akan muntunnya dalam menentukan suatu permasalahan dengan cermat dan kehati-hatian profesional. APIP yang memiliki sifat *fatamah* nantinya dapat dilihat oleh auditee sebagai pihak yang kompeten dalam melakukan pengawasan dan pengendalian terhadap instansinya. Hal tersebut juga dapat meningkatkan kepercayaan diri APIP dalam melihat dan memutuskan suatu kegagalan atas suatu prosedur dalam organisasi. APIP yang berkompeten dan menerapkan sifat *fatamah* akan sulit ditipu dan dimanfaatkan oleh pihak yang memiliki kepentingan buruk dalam suatu instansi.

Sifat *Tabligh*

Sifat terakhir yang dapat diteladani APIP adalah *tabligh* yang artinya menyampaikan. Rasulullah SAW menerapkan sifat ini dengan menyebarkan semua kewajiban

dan larangan dari Allah SWT tanpa menyembunyikan ataupun mengkaburkan satupun maksud dari pesan yang harus disampaikan. Hal ini sesuai dengan Al-Quran Surat Al-Jinn ayat 28 yang artinya: “*Supaya Dia mengetahui, bahwa sesungguhnya rasul-rasul itu telah menyampaikan risalah-risalah Tuhannya, sedang (sebenarnya) ilmu-Nya meliputi apa yang ada pada mereka, dan Dia menghitung segala sesuatu satu persatu*”. Menyampaikan seruan untuk sesuai dengan Islam pada kaum Quraisy bukanlah tugas yang mudah, hal ini dikarenakan adat dan kebiasaan kaum tersebut sangat bertentangan dengan ajaran Islam sehingga sangat rentan dengan penolakan. Namun, Rasulullah SAW tetap menjalankan tugasnya menyampaikan ajaran Islam dengan kesungguhan hingga akhirnya dapat mengetuk hati kaumnya. Contoh tersebut harus diteladani oleh APIP dalam menerapkan prinsip etika akuntabel.

Prinsip akuntabel dalam ajaran Islam wajib dilakukan sebagai bentuk pertanggungjawaban manusia atas apa yang telah dilakukan kepada Allah SWT selaku Tuhannya, selain dilakukan sebagai rasa tanggung jawab terhadap masyarakat atau atasan dalam dunia kerja. Menurut Salin *et al.*, (2019), dalam mengkomunikasikan risalah Islam ditekankan bahwa seseorang harus berhati-hati dengan perkataan karena ia bertanggung jawab dan bertanggung jawab atas setiap kata yang ia ucapkan dan informasi yang ia sampaikan.

Prinsip Akuntabel adalah keahlian untuk memberikan pertanggungjawaban atau untuk menjelaskan dan membuktikan performa dan perbuatan seseorang kepada pihak yang berhak atau memiliki kewenangan untuk menuntut pernyataan atau pertanggungjawaban (AAIPI, 2014). Dalam menerapkan prinsip tersebut wajib bagi seorang APIP untuk memberikan pertanggungjawaban atas performa dan perbuatannya kepada manajemen. Hasil audit internal harus disampaikan se jelasnya tanpa mengaburkan makna yang ingin disampaikan, sehingga manajemen memiliki sumber data

yang dapat dimanfaatkan sebagai dasar pengambilan keputusan. Hasil audit internal nantinya berupa laporan keuangan instansi pemerintah, apakah terdapat kesalahan atau tidak. Andrikopoulos *et al.*, (2013) menemukan bahwa kinerja instansi dapat didukung dengan penyampaian laporan keuangan yang berkualitas. Penulis sependapat dengan temuan tersebut, jika laporan keuangan yang disajikan terlalu banyak kesalahan dan tidak dapat dideteksi oleh APIP tentunya instansi pemerintah akan tercoreng namanya dan tidak dipercaya masyarakat dalam melakukan pengelolaan anggaran.

SIMPULAN DAN SARAN

APIP berperan dalam membantu instansi pemerintah mencapai tujuan yang telah ditetapkan dengan melakukan pengawasan internal terhadap penyelenggaraan pemerintahan. Seperti dalam temuan Khelif dan Khelif (2021) yang menekankan tugas auditor internal adalah membantu manajemen dalam menjalankan tata kelola instansi secara efektif dan efisien. Untuk menjalankan tugas pengendalian internal, APIP pada tahun 2014 menyusun kode etik APIP terbaru yang didalamnya terdapat enam prinsip etika, yaitu integritas, objektivitas, kerahasiaan, kompetensi, akuntabel dan perilaku profesional. Namun, kasus *fraud* dan korupsi tetap banyak dilakukan meskipun kode etik APIP telah ditetapkan.

Perilaku *fraud* merupakan bukti bahwa kode etik APIP belum diterapkan secara optimal. Ditambah lagi dilema etis yang sering dialami auditor dalam melakukan pengawasan (Noviriani *et al.*, 2015), penulis sependapat dengan pernyataan tersebut karena APIP sering mendapatkan rayuan, hasutan juga tekanan dari pihak luar untuk melakukan pelanggaran terhadap kode etik. APIP harus paham betul akan pentingnya penegakan kode etik untuk menjaga kemurnian pengawasan yang dilakukan demi mendapatkan hasil audit internal yang berkualitas.

Penulis mengusulkan untuk memasukkan unsur religius atau nilai keagamaan dalam mengoptimalkan penerapan kode etik

APIP, yaitu dengan meneladani empat sifat terpuji yang telah dicontohkan Rasulullah SAW. Sifat tersebut tidak hanya dapat dicontoh oleh umat Islam saja namun juga oleh semua umat manusia, sesuai dengan tujuan ajaran Islam yang merupakan rahmat bagi seluruh alam. Empat sifat yang dapat diteladani adalah *siddiq* yang dapat memperkuat prinsip integritas dan objek-tifitas, *amanah* yang dapat memperkuat penerapan prinsip kerahasiaan dan perilaku profesional, *fatamah* yang dapat diterapkan seiring dengan prinsip kompetensi dan tabligh yang dapat diterapkan dalam prinsip akuntabel. Pelaksanaan kode etik APIP yang diperkuat dengan teladan dari sifat Rasulullah SAW merupakan upaya yang dapat dilakukan APIP dalam menyelesaikan dilema etis yang dihadapi sehingga pencegahan *fraud* dapat dilakukan dengan maksimal.

Keterbatasan tulisan ini terletak pada metode *literature review* yang digunakan, sehingga data yang diperoleh terbatas dan menghasilkan pembahasan yang mungkin berbeda pada penelitian selanjutnya. Disarankan pada penelitian berikutnya untuk menggunakan metode wawancara mendalam baik pada auditor internal maupun orang yang mendalami agama Islam atau sejarawan yang mengerti tentang penerapan sifat Rasulullah SAW. Implikasi praktis dari tulisan ini adalah dapat memberikan pandangan baru bagi auditor internal khususnya pada pemerintahan untuk meneladani sifat terpuji Rasulullah SAW sehingga dapat mengoptimalkan pelaksanaan kode etik APIP. Tulisan ini juga memberikan peluang bagi penelitian kedepan dengan topik yang sama.

DAFTAR PUSTAKA

- Abdullah, A. G. dan S. Mardian. 2021. Telaah Literatur Kode Etik Auditor: Perspektif Maqashid Syariah Versi Imam Abu Zahrah. *Jurnal Akuntansi Syariah* 4(1): 82-106.
- Abdullah, F. 2012. The Role of Islam in Human Capital Development: a Juristic Analysis. *Humanomics Journal* 28(1): 64-75.

- Abiyoga, F. A., dan I. Zaki. 2015. Implementasi Sifat Amanah Pengelola Koperasi Pondok Pesantren (Studi Kasus Pada Pengelola Koperasi Pondok Pesantren Qomaruddin Kecamatan Bungah Kabupaten Gresik). *Jurnal Ekonomi Syariah Teori dan Terapan* 1(9): 636-646.
- Agusti, R. dan N. P. Pertiwi. 2013. Pengaruh Kompetensi, Independensi dan Profesionalisme Terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris Pada Kantor Akuntan Publik Se Sumatera). *Jurnal Ekonomi* 21(3): 1-13.
- Ahmad, N. M. N. N., A. Nawawi, dan A. S. A. P. Salin. 2016. The Relationship between Human Capital Characteristics and Directors' Remuneration of Malaysian Public Listed Companies. *International Journal of Business and Society* 17(2): 347-364.
- Alamsyah dan Y. Aspat. 2017. Membumikan Sifat Rasul dalam Kepemimpinan Pendidikan. *Al-Idarah: Jurnal Kependidikan Islam* 7(2): 120-141.
- Albeksh, H. M. A. 2016. The Crisis of the Ethics of Audit Profession: Collapse of Enron Company and the Lessons Learned. *Open Access Library Journal* 3: 1-18. <http://dx.doi.org/10.4236/oalib.1103205>
- Amirudin, N. R., A. Nawawi, dan A. S. A. P. Salin. 2017. Risk Management Practices in Tourism Industry—a Case Study of Resort Management. *Management and Accounting Review* 6(1): 55-74.
- Andrikopoulos, A., A. A. Merika, A. Triantafyllou, dan A. G. Merikas. 2013. Internet Disclosure and Corporate Performance: a Case Study of the International Shipping Industry. *Transportation Research Part A: Policy and Practice* 47: 141-152.
- Anita, R., R. Anugerah, dan Zulbahridar. 2016. Analisis Penerimaan Auditor atas Dysfunctional Audit Behaviour: Sebuah Pendekatan Karakteristik Personal Auditor (Studi Empiris Pada Kantor Akuntan Publik di Wilayah Sumatera Utara). *Jurnal Akuntansi* 4(2): 114-128.
- Ariani, K. dan I. D. N. Badera. 2015. Pengaruh Integritas, Obyektivitas, Kerahasiaan, dan Kompetensi Pada Kinerja Auditor Inspektorat Kota Denpasar. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana* 10(1): 182-198.
- Arifah, D. A. 2012. Penerapan Audit Kinerja (Audit Operasional) Pada Sektor Swasta dan Pemerintah. *Jurnal Keuangan dan Bisnis* 4(3): 259-266.
- Asiedu, K. F. dan E. W. Deffor. 2017. Fighting Corruption by Means of Effective Internal Audit Function: Evidence from the Ghanaian Public Sector. *International Journal of Auditing* 21(1): 82-99.
- Asosiasi Auditor Intern Pemerintah Indonesia. 2014. *Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia (SAIPI)*.
- Asosiasi Auditor Intern Pemerintah Indonesia. 2014. *Kode Etik Auditor Intern Pemerintah Indonesia*.
- Badara, M. A. S. dan S. Z. Saidin. 2014. Empirical Evidence of Antecedents of Internal Audit Effectiveness from Nigerian Perspective. *Middle-East Journal of Scientific Research* 19: 460-471.
- Bastina, A. D., T. Sawarjuwono, dan G. A. Subekti. 2020. Kode Etik Akuntan Publik dalam Kaidah Fikih Muamalah. *Jurnal Akuntansi* 10(2): 171-184.
- Beekun, R. I. 2012. Character Centered Leadership: Muhammad (p) as an Ethical Role Model for CEOs. *Journal of Management Development* 31(10): 1003-1020.
- Bertens, K. 2013. *Introduction to Business Ethics*. Revised Edition. Kanisius. Yogyakarta.
- BPKP. 2014. *Kode Etik dan Standar Audit*. Edisi Keenam. Jakarta.
- Candra, I. W. dan D. N. Badera. 2017. Pengaruh Komitmen Organisasi, Gaya Kepemimpinan Demokratis, Etika Profesi dan Pengalaman Auditor pada Kinerja Auditor. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana* 21(2): 1206-1234.
- Chen, Z., Y. Huang, Y. Kusradi, dan K. J. Wei. 2017. The Real Effect of the Initial Enforcement of Insider Trading Laws. *Journal of Corporate Finance* 45: 687-709.

- De Clercq, D., I. U. Haq, U. Raja, M. U. Azeem, dan N. Mahmud. 2018. When is an Islamic Work Ethic more likely to Spur Helping Behavior? The Roles of Despotic Leadership and Gender. *Personnel Review* 47(3): 630-650.
- CNBC Indonesia. 2016. Kronologi Kasus Rizal Djalil: Diduga Main Proyek, Terima Suap. Diakses dari <https://www.cnbcindonesia.com/news/20190925201606-4-102277/kronologi-kasus-rizal-djalil-diduga-main-proyek-terima-suap>. Diakses pada Tanggal 7 Maret 2022.
- Creswell, J. W. 2014. *Research Design: Qualitative, Quantitative, and Mixed Methods Approaches*. Sage. Los Angeles.
- Detik.com. 2013. Auditor BPKP Akui Terima Duit dari Kemendikbud. <https://news.detik.com/berita/d-2314690/auditor-bpkp-akui-terima-duit-dari-kemendikbud>. Diakses pada Tanggal 4 Maret 2022.
- Donnelly, M. dan W. Graham. 2018. Co-Leadership: Public Sector Case Studies using Reciprocal Expectations. *Development and Learning in Organizations: An International Journal* 32(2): 13-15.
- Fahmi, M. dan M. R. Syahputra. 2019. Peranan Audit Internal dalam Pencegahan (Fraud). *Liabilities Jurnal Pendidikan Akuntansi* 2(1): 24-36.
- Hapsari, G. W. dan F. Mas'ud. 2016. Praktik Kepemimpinan Islam (Studi Fenomenologi Pada Manajer Rumah Sakit PKU Muhammadiyah Temanggung). *Diponegoro Journal of Management* 7(4): 295-319.
- Harfin, M. 2014. Konsep Kepemimpinan dalam Perspektif Islam. *Jurnal Pemikiran Islam* 19(1): 35-57.
- Hilabi, I. I., A. R. Saputra, C. Sa'diyah, dan Nurhasanah. 2021. Communicative Action: Correlation of Leadership Principles in the Viewpoint of Muhammad Rasulullah and J. Habermas. *Technium Social Sciences Journal* 22(1): 350-361.
- Himawati, D., Mutiasih, dan F. Putri. 2017. Faktor-faktor yang Mempengaruhi Kualitas Audit pada Inspektorat Jenderal Kementerian Pekerjaan Umum dan Perumahan Rakyat. *Prosiding Forum Keuangan dan Bisnis Indonesia* 6: 141-148
- Ismail, H. A. dan D. Kurniawan. 2018. Penerapan Kode Etik Auditor dalam Menjaga Kerahasiaan Data Klien: Studi Kasus Kantor Akuntan Publik TGS. *Jurnal Substansi* 2(2): 260-280.
- Karim, N. A., A. Nawawi, dan A. S. A. P. Salin. 2018. Inventory Control Weaknesses—a Case Study of Lubricant Manufacturing Company. *Journal of Financial Crime* 25(2): 436-449.
- Khalid, A. A., H. Haron, dan T. A. Masron. 2018. Competency and Effectiveness of Internal Shariah Audit in Islamic Financial Institutions. *Journal of Islamic Accounting and Business Research* 9(2): 201-221.
- Khelil, I. dan H. Khlif. 2021. Internal Auditors' Perceptions of Their Role as Assurance Providers: a Qualitative Study in the Tunisian Public Sector. *Meditari Accountancy Research* 30(1): 121-141. <https://doi.org/10.1108/MEDAR-04-2020-0861>.
- Kneefel, E. O., J. J. Sondakh, dan L. Mawikere. 2017. Pengaruh Kode Etik APIP Terhadap Kinerja Auditor Pemerintah pada Inspektorat Provinsi Maluku Utara. *Jurnal Riset Akuntansi Going Concern* 12(2): 636-660.
- Komisi Pemberantasan Korupsi. 2018. Rekapitulasi Tindak Pidana Korupsi. <https://acch.kpk.go.id/id/statistik/tindak-pidana-korupsi>. Diakses pada Tanggal 8 Maret 2022.
- Kompas.com. 2017. Kasus Suap Terkait Opini WTP, KPK Panggil Auditor BPK. <https://nasional.kompas.com/read/2017/05/31/10333791/kasus.suap.terkait.opini.wtp.kpk.panggil.auditor.bpk>. Diakses pada Tanggal 19 Februari 2022.
- Laela, S. F. dan R. S. Akun. 2022. Etika Islami dan Kecurangan Pada Profesi Akuntan Manajemen: Dampak Moderasi Kualitas Pengendalian Internal dan Lingkungan Kerja. *Jurnal Riset Manajemen Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Widya Wiwaha Program Magister Manajemen* 9(2): 74-92.

- Laksita, A. D. dan Sukirno. 2019. Pengaruh Independensi, Akuntabilitas, dan Objektivitas Terhadap Kualitas Audit. *Jurnal Nominal VIII*(1): 31-46.
- Latuconsina, Y. M. dan K. Soleman. 2019. Identifikasi Nilai-nilai Kearifan Lokal Pencegah Tindakan Fraud Dalam Pengelolaan Keuangan Desa di Kecamatan Leihitu. *Jurnal Maneksi* 8(2): 235-242.
- Lestari, D. W. 2017. Pengaruh Fee Audit, Independensi, Kompetensi, Etika Auditor Dan Tekanan Anggaran Waktu Terhadap Kualitas Audit. *Skripsi*. Institut Agama Islam Negeri Surakarta. Surakarta.
- Ludigdo, U. 2018. Wacana dan Praktik Etika Akuntan Publik Dalam Strukturasi (+SQ). *EKUITAS: Jurnal Ekonomi dan Keuangan* 13(1): 127-141.
- Masdan, S. R., V. Ilat, dan W. Pontoh. 2017. Analisis Kendala-kendala Peningkatan Kapabilitas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) pada Inspektorat Kabupaten Gorontalo. *Jurnal Riset Akuntansi dan Auditing "Goodwill"* 8(2): 150-159.
- Meilawathi, N. W. dan E. Sudaryati. 2021. Dilema Etis Auditor dan Ajaran Karma Pala. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma* 12(1): 132-152.
- Mozumder, N. 2018. A Multilevel Trust-based Model of Ethical Public Leadership. *Journal of Business Ethics* 153: 167-184.
- Musrifin, Z. 2020. Implementasi Sifat-Sifat Rasulullah Dalam Konseling Behavioral. *Al Irsyad: Jurnal Bimbingan Konseling Islam* 11(2): 151-159.
- Nawawi, A. dan A. S. A. P. Salin. 2018. Employee Fraud and Misconduct: Empirical Evidence from a Telecommunication Company. *Information and Computer Security* 26(1): 129-144.
- Norvadewi. 2014. Profesionalisme Bisnis dalam Islam. *Jurnal Mazahib* 13(2): 175-188.
- Noviriani, E., U. Ludigdo, dan Z. Baridwan. 2015. Studi Fenomenologi atas Dilema Etis Auditor Internal Pemerintah. *EKUITAS: Jurnal Ekonomi dan Keuangan* 19(2): 217-240.
- Pasaribu, P. Y. dan B. Briando. 2019. Internalisasi Nilai-nilai Pancasila dalam Penyusunan Kode Etik Aparat Pengawas Internal Pemerintah (APIP). *Jurnal Ilmiah Kebijakan Hukum* 13(2): 245-264.
- Pratiwi, L. dan J. Hoesada. 2020. Analysis of the Influence of APIP Behaviour Principles on Audit Quality (Study Case of the Inspectorate Jenderal of the Ministry of Communication and Information). *Dinasti International Journal of Management Science* 1(5): 719-731.
- RakyatBengkulu.com. 2022. Diduga Terima Suap, Oknum Inspektorat Dibebastugaskan. <https://radarkaur.rakyatbengkulu.com/diduga-terima-suap-oknum-inspektorat-dibebastugaskan/>. Diakses pada Tanggal 14 Juni 2022.
- Sakdiah, S. 2016. Karakteristik Kepemimpinan Dalam Islam (Kajian Historis Filosofis) Sifat-Sifat Rasulullah. *Jurnal Al-Bayan* 22(33): 29-49.
- Salin, A. S. A. P., S. K. A. Manan, dan N. Kamaluddin. 2019. Ethical Framework for Directors–Learning from the Prophet. *International Journal of Law and Management* 62(2): 171-191. <https://doi.org/10.1108/IJLMA-04-2018-0075>
- Sam, D. F., M. Sumarlin, dan M. Suhartono. 2019. Islamic Religiosity Integration in Maintaining Auditor Professional Ethics. *16th International Symposium on Management (INSYMA 2019)*.
- Setyowati, E. 2019. *Pendidikan Karakter FAST (Fathonah, Amanah, Shiddiq, Tabligh) dan Implementasinya di Sekolah*. CV Budi Utama. Yogyakarta.
- Shariman, J., A. Nawawi, dan A. S. A. P. Salin. 2018. Issues and Concerns on Statutory Bodies and Federal Government–Evidence from Malaysian Auditor General’s Report. *International Journal of Public Sector Performance Management* 4(2): 251-265.
- Somad, B., A. 2015. Nilai-nilai Masalah dalam Hukum Potong Tangan: Analisis

- Kritis Perspektif Hadis Ahkam. *Madania: Jurnal Kajian Keislaman* 19(1): 69-84.
- Suhaimi, N. S. A., A. Nawawi, dan A. S. A. P. Salin. 2017. Determinants and Problems of Successful ERP Implementations-Malaysian Experience. *International Journal of Advanced Operations Management* 9(3): 207-223.
- Wardaya, S. E. 2018. Kode Etik Akuntan Pendidik: Perspektif Maqashid Syariah. *Jurnal Riset dan Aplikasi: Akuntansi dan Manajemen* 3(2): 122-130.
- Wasehudin. 2018. Perspektif Al-Qur'an dan Undang-Undang Tentang Guru Profesional. *TARBAWY: Indonesian Journal of Islamic Education* 5(1): 111-122.
- Widyasmono, F. H. 2013. Perspektif Tentang Etika Profesi menurut Akuntan Publik dan Akuntan Pendidik di Surabaya. *Berkala Ilmiah Mahasiswa Akuntansi* 1(2): 71-77.
- Wulandari, A., M. E. Putri, dan Y. Marlina. 2021. Pengaruh Audit Investigatif Terhadap Pengungkapan Fraud di Indonesia. *Jurnal Akuntansi UMMI* 1(2): 66-82.
- Zakaria, K. M., A. Nawawi, dan A. S. A. P. Salin. 2016. Internal Controls and Fraud-Empirical Evidence from Oil and Gas Company. *Journal of Financial Crime* 23(4): 1154-1168.