

# Penerapan “e-Audit” dalam Pemeriksaan Keuangan Negara: Tinjauan Dualitas Teknologi\*

Agung Darono

Balai Diklat Keuangan Malang, Badan Pendidikan dan Pelatihan Keuangan  
Kementerian Keuangan Republik Indonesia  
Jalan Ahmad Yani Utara No. 200, Malang, 65126  
agungdarono@depkeu.go.id

**Abstrak**—Penggunaan Teknologi Informasi dan Komunikasi (TIK) untuk manajemen informasi pengelolaan keuangan negara di sisi eksekutif-pemerintahan (sebagai *auditee*) maupun di sisi Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) sebagai auditor, untuk mendapatkan informasi (elektronik) sebagai bukti audit telah memengaruhi para auditor memilih teknik auditnya. BPK sebagai auditor negara yang berwenang melaksanakan pemeriksaan (audit) atas pengelolaan keuangan negara telah menerbitkan standar auditnya, Standar Pemeriksaan Keuangan (SPKN). Standar ini antara lain mengatur bahwa BPK dapat melaksanakan pengumpulan bukti audit dengan teknik *continuous auditing* yang oleh BPK diaplikasikan dalam sistem-aplikasi “e-Audit”. Tulisan ini bertujuan untuk memahami bagaimana para aktor (auditor/*auditee*/*stakeholder* lainnya) yang terkait dengan kegiatan audit yang dilaksanakan BPK merespon implementasi e-Audit dengan melihatnya sebagai dualitas-teknologi. Penelitian ini memosisikan e-Audit sebagai suatu praktik-sosial. Tulisan ini, dengan menggunakan perspektif strukturasi (dualitas agen-struktur), menemukan bahwa para agen (pimpinan BPK) relatif berhasil memproduksi gagasan/tindakannya untuk mengimplementasikan e-Audit sebagai bagian dari strategi pelaksanaan tugas auditnya, ke dalam struktur menjadi sebuah praktik sosial. Namun, sebagai gagasan/tindakan yang relatif baru, reproduksinya menjadi bagian dari praktik sosial yang stabil, permanen dan mengakar (*embedded*) dalam struktur yang ada tersebut masih memerlukan dalam ruang-waktu.

**Kata kunci**—*e-Audit*, *pemeriksaan keuangan negara*, *strukturasi*, *agen*, *dualitas struktur*

## I. PENDAHULUAN

Reformasi manajemen keuangan negara di Indonesia antara lain bertumpu pada perubahan ketentuan sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara (selanjutnya UU 15/2004). Salah satu ketentuan yang mengalami perubahan mendasar dalam UU 15/2004 adalah yang berkaitan dengan standar pemeriksaan. Penjelasan Umum UU ini mengungkapkan, Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) sebagai lembaga yang diberi wewenang oleh UUD 1945 untuk melakukan pemeriksaan atas pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara secara bebas dan mandiri, belum sepenuhnya didukung dengan ketentuan operasional yang memadai, antara lain berkaitan dengan standar pemeriksaan tersebut. Lebih lanjut, Pasal 5 UU 15/2004 mengatur bahwa BPK menyusun

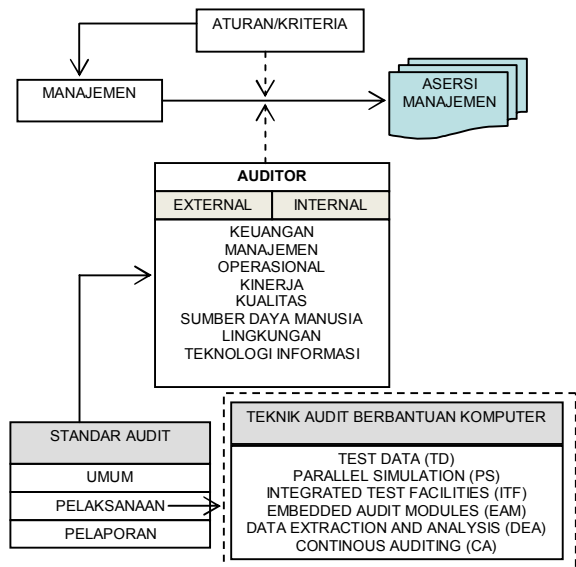
standar pemeriksaan dalam bentuk peraturan BPK dengan terlebih dulu melakukan *due process* dengan melibatkan pemerintah (*c.q.* Menteri Keuangan), serta organisasi terkait dan mempertimbangkan standar pemeriksaan internasional agar dihasilkan standar yang diterima secara umum. Amanat ini sudah dilaksanakan dengan terbitnya Peraturan BPK Nomor 1 Tahun 2007 tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN). Mengacu [1], standar ini merupakan sebuah tonggak sejarah dalam bidang pelaksanaan tugas konstitusional BPK.

Sementara itu di sisi eksekutif pemerintahan, reformasi manajemen keuangan negara ini ditandai antara lain dengan adanya kewajiban penyusunan laporan keuangan baik di lingkungan pemerintah pusat ataupun daerah dengan menggunakan sistem akuntansi ([2], [3]). Sebagai tindak lanjut atas ketentuan ini, pemerintah pusat/daerah kemudian membangun sistem informasi akuntansi (berbasis teknologi informasi dan komunikasi/TIK) sebagai perangkat untuk menyajikan laporan keuangan pemerintah ([4], [5]). Perubahan tatanan institusional (peraturan, organisasi, prosedur operasi, sistem akuntansi) untuk mempertanggungjawabkan pengelolaan keuangan dalam laporan keuangan ini pada gilirannya juga memengaruhi pada bagaimana BPK sebagai auditor laporan keuangan pemerintah (pusat/daerah) menjalankan tugas auditnya. Sejalan dengan perkembangan implementasi sistem informasi akuntansi pemerintahan berbasis-TIK di sisi pemerintahan, dari sisi disiplin audit, teknik untuk melakukan audit dengan bantuan komputer juga mengalami perkembangan.

Merujuk [6], hubungan teknik/perangkat audit berbantuan komputer (selanjutnya TABK) ini dengan penerapannya secara nyata dalam audit bergantung: (1) bidang (objek) yang diaudit; (2) teknologi yang dikuasai auditor; (3) “aturan main” (standar audit) tentang peranan dan fungsi TABK itu sendiri. TABK ini secara umum dapat digambarkan sebagai teknik audit dengan bantuan perangkat berbasis komputer untuk membantu auditor dalam semua fase penugasan audit yang dilaksanakannya (Gambar 1). Menurut [7] TABK ini merupakan cara untuk mengefisienkan audit dengan prinsip *do more with less*. Teknik/perangkat ini memungkinkan auditor untuk mengotomasi pekerjaan rutin tertentu yang cenderung menghabiskan waktu tanpa nilai tambah yang signifikan,

\* Tulisan ini adalah pendapat pribadi penulis, TIDAK berkaitan dengan pendapat atau kebijakan institusi penulis berafiliasi

seperti: menguji kebenaran perhitungan, membuat surat konfirmasi, menentukan sampel audit, dst.



Gambar 1. Kedudukan dan Peranan Teknik Audit Berbantuan Komputer dalam Audit (Sumber: [6], dimodifikasi)

Merujuk [6], Gambar 1 menunjukkan sebuah kerangka kerja yang menghubungkan antara tipe dan tujuan audit, standar audit, dengan teknik audit yang dapat digunakan untuk mengelola bukti audit yang berasal dari sebuah sistem informasi berbasis-TIK. Merujuk [7], teknik *embedded audit modules* (EAM) inilah yang kemudian dikembangkan lebih lanjut sebagai teknik *continuous audit* (CA). Dalam kaitan dengan keberadaan sistem informasi berbasis komputer di sisi *auditee* ini, SPKN tidak membatasi teknik audit seperti apa yang harus digunakan. Lebih lanjut, Pernyataan Standar Pemeriksaan (PSP) 04 Paragraf 65 dalam SPKN menyatakan bahwa:

“... Pemeriksa harus memperoleh bukti yang cukup, kompeten, dan relevan bahwa data yang diproses melalui sistem yang berbasis komputer itu valid dan dapat diandalkan. Apabila keandalan sistem berbasis komputer merupakan sasaran utama pemeriksaan, pemeriksa harus melakukan reвью terhadap pengendalian umum dan pengendalian aplikasi sistem tersebut...”

Situasi sebagaimana diuraikan tersebut di atas, dalam pandangan penulis, menjadi bagian dari pemicu BPK untuk mengimplementasikan teknik CA (yang dalam hal ini disebut sebagai “e-Audit”) ini sebagai bagian dari strategi BPK dalam melaksanakan tugas auditnya [8]. Lebih lanjut diuraikan dalam [8] bahwa:

“... wacana e-audit dirampungkan, kemudian konsep e-audit dibahas melalui proses yang mendalam, BPK mulai mengembangkannya menuju ke satu sistem yang paripurna. Fondasi awal dibangun dengan memasukkan penerapan e-audit dalam Rencana Strategis (Renstra) BPK 2011-2015. Selanjutnya, menjadi bagian penting dalam Rencana Implementasi Renstra (RIR) BPK ...”

Berangkat dari situasi di atas, penulis tertarik untuk mengungkapkan fenomena implementasi e-Audit oleh BPK ini dari perspektif bukan semata-mata teknis-TIK namun sebagaimana diungkapkan oleh [9] dengan merujuk Teori Strukturasi yang dikemukakan Anthony Giddens [10], bahwa implementasi suatu teknologi dapat dipandang sebagai dualitas-teknologi. Sudah cukup banyak penelitian TIK (dalam konteks negara-negara barat) yang menggunakan teori ini. Menurut hasil penelusuran [11], teori strukturasi cukup menarik bagi kalangan peneliti TIK, buktinya dalam kurun waktu 1983 - 2004 setidaknya terdapat 331 penelitian yang menggunakan strukturasi sebagai kerangka teorinya. Tulisan ini menggunakan konsep dualitas-teknologi yang diturunkan dari teori strukturasi [9].

Konsep dualitas-teknologi melihat keberadaan sebuah teknologi dalam suatu organisasi dapat dilihat sebagai suatu *praktik sosial* yaitu hasil interaksi peranan aktor (selain istilah aktor, Giddens juga menggunakan istilah aktor-manusia, agen, dan agen-manusia [10]) dengan struktur(-sosal)-nya yang terbentuk dalam suatu rentang ruang-waktu tertentu. Hal ini berbeda (kalau tidak boleh disebut “bertolak belakang”) dengan pandangan determinisme-teknologi Teknologi dalam suatu struktur tidak ada akan berjalan begitu saja tanpa adanya peran agen. Pandangan ini merupakan kritik terhadap konsep determinisme teknologi ataupun teknologi imperatif yang cenderung mengedepankan dominasi teknologi sebagai sarana yang dianggap mampu mengubah (baca: memajukan) suatu masyarakat/bangsa ([9], [11], [12], [13]).

Mengapa tulisan ini memilih sudut pandang dualitas-teknologi untuk menganalisis implementasi e-Audit di BPK? Setidaknya terdapat dua alasan: (1) mendapatkan pemahaman tentang bagaimana para aktor (*auditor/auditee/stakeholder*) yang terkait dengan kegiatan audit yang dilaksanakan BPK merespon e-Audit dengan melihatnya dualitas struktur; dilaporan keuangan pemerintah; (2) memperkaya khazanah pengetahuan dan penelitian TIK di Indonesia dengan paradigma penelitian non-positivistik. Penelitian ini bertujuan menyediakan sebuah pemahaman yang memungkinkan untuk memahami fenomena lain yang mirip. Menurut [14], penelitian kualitatif lebih menekankan pada *transferability* bukan *generalizability*. Artinya, penelitian ini juga diharapkan mempunyai dampak praktisnya, terutama bagi para praktisi-TIK pada saat menghadapi situasi/problem yang membutuhkan solusi untuk menelaah/memilah pengaruh agen-struktur, dalam sebuah siklus SDLC, misalnya.

Bagian selanjutnya dari makalah ini akan disusun sebagai berikut: bagian kedua, menguraikan konteks kasus, tentang mengapa dan bagaimana e-Audit BPK. Bagian ketiga menyajikan uraian singkat tentang konsep dualitas-teknologi sebagaimana yang dikemukakan [9]. Bagian keempat akan menyajikan metode penelitian. Bagian kelima mendiskusikan berbagai temuan penelitian, untuk dianalisis dengan konsep-konsep yang telah dipilih sebagai perangkat analisis. Bagian terakhir berisi kesimpulan dan saran.

## II. E-AUDIT BPK: KONTEKS KASUS

Paragraf 33 Pendahuluan SPKN menjelaskan hubungan antara SPKN dengan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP):

“ ... Standar Pemeriksaan ini harus digunakan bersama sama dengan SPAP yang ditetapkan oleh IAI. SPAP tersebut berlaku untuk audit keuangan dan perikatan atestasi yang dilaksanakan oleh akuntan publik. Standar Pemeriksaan memberlakukan standar pekerjaan lapangan, standar pelaporan dan Pernyataan Standar Audit (PSA) yang terkait dengan audit keuangan dan perikatan atestasi dalam SPAP, kecuali ditentukan lain. Penerapan SPAP perlu memperhatikan standar umum serta standar tambahan pada standar pelaksanaan dan standar pelaporan dalam Standar Pemeriksaan ini ...”

Berdasarkan keterkaitan dua standar tersebut, perlu disimak lebih lanjut pernyataan dalam PSA 59 Paragraf 01 yang menyatakan bahwa:

“ ... Tujuan dan lingkup keseluruhan suatu audit tidak berubah bila audit dilaksanakan dalam suatu lingkungan sistem informasi komputer. Namun, penerapan prosedur audit mungkin mengharuskan auditor untuk mempertimbangkan teknik-teknik yang menggunakan komputer sebagai suatu alat audit. Berbagai macam penggunaan komputer dalam audit disebut dengan istilah Teknik Audit Berbantuan Komputer (TABK) atau *Computer Assisted Audit Techniques (CAATs)*.”

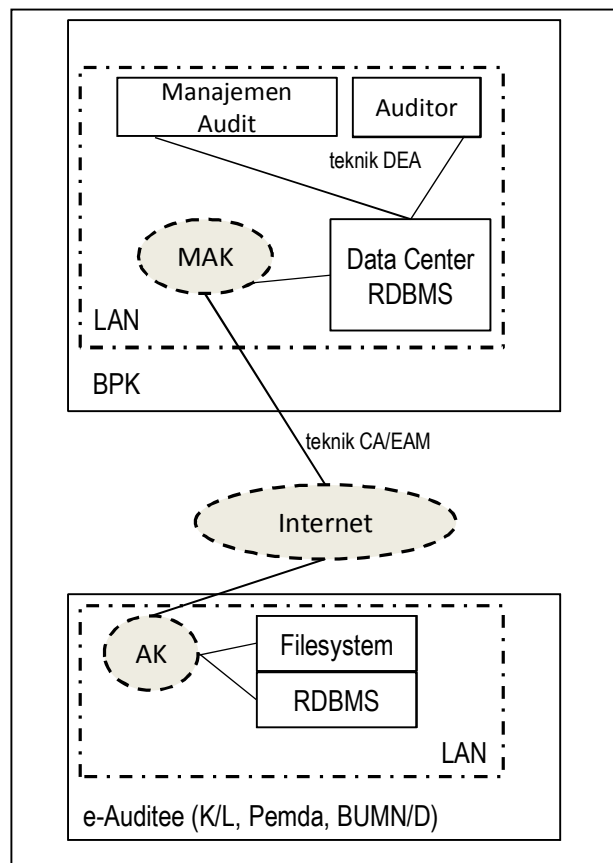
Mengacu [15], teknik dan perangkat audit berkembang, penggunaannya akan didasarkan pada kesesuaian tujuan pengujian dengan teknik audit yang diperlukan. Hubungan antara kedua hal ini dapat dalam Tabel 1. Artinya, apakah akan memilih suatu teknik tertentu, auditorlah yang akan memutuskan berdasarkan pertimbangan profesionalnya.

TABEL 1. PEMBEDAAN TUJUAN/JENIS PENGUJIAN DENGAN TEKNIK PENGUJIAN YANG RELEVAN

Menurut	Tujuan/Jenis Pengujian	Teknik Audit
Hall (2001); Braun dan Davis (2003)	Pengendalian Aplikasi	TD, PS, ITF
	Pengujian Substanif	EAM, GAS
	Pengujian Logika Internal Aplikasi secara Langsung	TD, PS, ITF, EAM
	Pengujian Logika Internal Aplikasi secara Tidak Langsung	GAS
Hunton et. al (2004), Coderre (2005)	Pengendalian Aplikasi	TD, PS, ITF
	Pengujian Integritas Data	GAS, CA, EAM
Cerullo dan Cerullo (2003)	Pengendalian Aplikasi	TD, PS, ITF, EAM

Sumber: [6], [7], dimodifikasi. Lihat kembali Gambar 1 untuk istilah yang disingkat.

Dalam konteks pemilihan strategi audit sebagaimana yang diuraikan di atas, merujuk [6], [8], [15], [16], dan [17], dalam pengembangan dan implementasi e-Audit BPK memutuskan untuk menggunakan karena: (1) teknik CA sebagai teknik untuk melakukan konsolidasi data dari sisi lingkungan komputasi auditee ke *data-center* BPK; (2) menggunakan teknik DEA untuk melakukan pengujian audit-substantif. Secara teknis, konfigurasi dan alur data e-Audit dapat dilihat dalam Gambar 2. Fitur utama konfigurasi e-Audit ini adalah keberadaan Agen Konsolidator (AK) di setiap e-auditee. AK ini berupa *background processes (daemons/services)* yang dikendalikan tersentralisasi oleh Master-Agen Konsolidasi (MAK). AK berfungsi untuk mentransfer data terenkripsi (standar RSA). Data yang ditransfer ini merupakan data yang sudah disepakati dalam suatu *Memorandum of Understanding (MoU)* antara BPK dengan *e-auditee*. MoU ini secara teknis ditindaklanjuti dengan spesifikasi detail format data yang ditransfer melalui mekanisme ini.



Gambar 2. Konfigurasi Teknis dan Alur Akses Data e-Audit (diolah penulis. Sumber: [6], [8], [15], [16], [17])

## III. KONSEP DUALITAS TEKNOLOGI: POSISI DAN SUDUT PANDANGNYA

Tulisan ini dengan merujuk [9], [13] dan [18] mengambil posisi bahwa e-Audit adalah sebuah praktik sosial. Konsekuensinya, e-Audit tidak hanya dilihat sebagai

artefak-teknikal namun lebih pada sosio-teknikal. Artinya, menjadi penting untuk menelaah bagaimana teori sosial memperlakukan teknologi. Secara umum, menurut Jones ataupun Giddens, teori sosial terus memperdebatkan apakah kenyataan sosial itu objektif atau subjektif. Pada tahap selanjutnya upaya para ilmuwan sosial adalah mendekatkan kedua sisi tersebut. Salah satu upaya ini adalah apa yang dilakukan oleh Giddens dengan mengajukan teori strukturasi ([10], [11], [19]). Teori ini pada dasarnya melihat kenyataan sosial bukanlah “dualisme” (merujuk istilah yang digunakan [9], [10], [18]) atau “dualistik” menurut [11]) antara objektivitas vs. subjektivitas, yang memandang “struktur” sebagai sesuatu yang berada di luar tindakan manusia, namun lebih pada dualitas-struktur, bahwa sebuah struktur-sosial merupakan suatu medium sekaligus hasil dari tindakan para agen/aktornya yang terlibat dalam suatu perentangan ruang-waktu. Objektivisme menekankan keharusan tunduk pada struktur, subjektivisme bertumpu pada kebebasan subjek-manusia yang bebas untuk bertindak. Strukturasi Giddens menjembatani kedua hal tersebut dengan dualitas-struktur. Proposisi utama teori ini menurut [10] adalah:

“... aturan-aturan dan sumber daya yang dilibatkan dalam produksi dan reproduksi tindakan sosial sekaligus merupakan sarana reproduksi sistem (dualitas-struktur) ...”

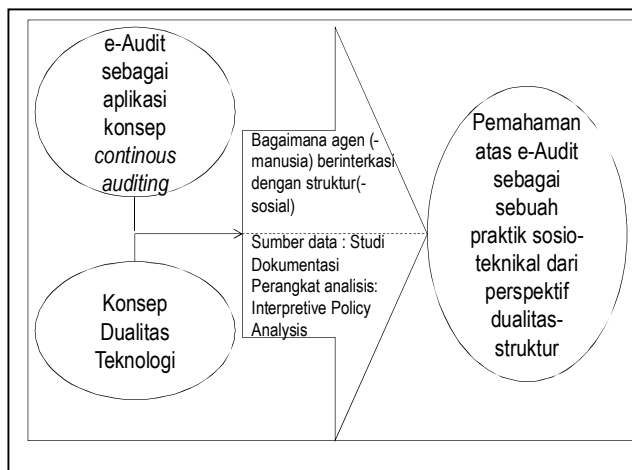
Berdasarkan konsep dualitas-struktur ini kemudian [9] dan juga [18] mengemukakan adanya dualitas-teknologi, artinya dualitas struktur yang secara khusus digunakan untuk membahas bagaimana aktor menggunakan berbagai aturan dan sumber daya yang ada menjadi sarana untuk memproduksi dan mereproduksi tindakan yang berbentuk praktik-praktik teknologi dalam suatu rentang ruang-waktu. Menurut [9], dualitas-teknologi atau disebut juga dengan model strukturasional-teknologi merupakan serangkaian tindakan aktor untuk: (1) memproduksi suatu aplikasi-teknologi (desain-implementasi); (2) menjadikan teknologi sebagai medium-tindakan (adanya dukungan atau kekangan atas aplikasi-teknologi sesuai dengan interpretasi para aktor yang terlibat); (3) menerima respon dari properti-institutional organisasi (perubahan sikap, norma profesional yang dianut, penyediaan sumber daya dana); (4) menerima konsekuensi bahwa aplikasi-teknologi berdampak pada properti-institutional (misalnya perubahan struktur organisasi, protokol keamanan data).

Dalam konteks penelitian ini, e-Audit sebagai dualitas-teknologi akan dipandang dari sisi bagaimana para aktor (*auditor/auditee/semua stakeholder audit BPK*) mengembangkan, mengimplementasikan, mengoperasikan, dan mengevaluasinya sekaligus pada saat yang sama para aktor ini melakukan dukungan/kekangan tertentu yang menyebabkan e-Audit sebagai sebuah praktik (struktur) - sosial dapat berkembang, bertahan ataupun dihilangkan dalam rentang ruang-waktu yang berjalan.

#### IV. METODE PENELITIAN

Studi ini menggunakan paradigma kualitatif-interpretif ([20], [21]) dengan menggunakan *interpretive policy analysis* [22] sebagai perangkat analisis data. Penelitian ini menggunakan metode studi dokumentasi sebagaimana yang

dijelaskan [23]. Dokumentasi tersebut meliputi berbagai dokumentasi sistem yang berkaitan dengan pengembangan dan operasional sistem, struktur organisasi, serta berbagai ketentuan (peraturan dan produk-produk hukum) yang terkait. Data yang diperoleh tersebut akan ditelaah pada bagian diskusi dengan menggunakan kerangka konseptual dualitas-teknologi ([9], [18]). Gambar 3 menunjukkan rancangan penelitian yang menggambarkan hubungan antara konsep CA, dualitas teknologi, teknik pengumpulan data, serta teknik, dan perangkat analisis data, serta tujuan penelitian.



Gambar 3. Rancangan Penelitian

#### V. DUALITAS-TEKNOLOGI DALAM IMPLEMENTASI E-AUDIT

Bagian ini akan mengungkapkan bagaimana dualitas-teknologi sebagaimana yang dipaparkan [9], terbentuk dalam pengembangan dan implementasi e-Audit sebagai praktik-sosial. Merujuk [8] terungkap bagaimana aktor (pimpinan BPK yang baru saja terpilih) melakukan memproduksi tindakan:

“ ... sewaktu menyusun Renstra ini, pimpinan menjabarkan apa yang mau dilakukan BPK dalam 5 tahun ke depan. Jadi, Renstra 2011-2015 ini, apa yang akan dilakukan dan apa yang akan dituju BPK. Kemana BPK akan pergi dari sekarang sampai 2015. Tentunya, kita menyusun Renstra ini berdasarkan apa yang menjadi pandangan pimpinan. Menurut pimpinan, kita harus menerapkan e-audit, sehingga e-audit masuk dalam Renstra ...”

Pada saat yang sama, aktor juga menjadikan inisiatif-berbasis-teknologi tersebut sebagai medium-tindakan. Hal ini dapat diungkapkan dari [24]:

“...akan dibentuk pusat data BPK RI dengan menggabungkan data elektronik BPK RI (E-BPK) dengan data elektronik auditee (*e-Auditee*). Melalui pusat data tersebut, BPK RI dapat melakukan perekaman, pengolahan, pemanfaatan, dan monitoring data yang bersumber dari berbagai pihak dalam rangka pemeriksaan atas pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara. Dengan cara ini, monitoring keuangan

negara akan semakin kuat dan pemeriksaan BPK RI akan semakin efisien dan efektif ...”

Selanjutnya, tindakan aktor itu juga mempunyai tujuan yang dikehendaki (*intended-consequences*), dikutip dari [24]:

“... BPK RI mengharapkan melalui BPK-Sinergi tersebut akan memberikan manfaat yaitu: 1) mengurangi KKN secara sistemik; 2) mendukung optimalisasi penerimaan negara; 3) mendukung efisiensi dan efektifitas pengeluaran negara. Apabila inisiatif BPK RI tersebut dapat direalisasikan maka optimalisasi, transparansi, dan akuntabilitas pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara akan lebih cepat terwujud, sehingga diharapkan dapat dipergunakan bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat ...”

Dalam pandangan dualitas-teknologi, aktor juga harus menerima respon dari properti-institutional organisasi (perubahan sikap, norma profesional yang dianut, penyediaan sumber daya dana). Untuk konteks e-Audit, situasi ini tertangkap dari pernyataan berikut:

“... dilakukan tahap uji coba penerapannya melalui piloting. Dengan pertimbangan kesiapan pihak yang diperiksa BPK atau *auditee*, partisipasi satuan kerja di BPK, dan kesiapan para pemeriksa BPK dalam menjalankan e-audit ini ... Bersamaan dengan penerapan ujicoba tersebut, agar pola pikir dan proses kerja berbasis e-audit dapat lebih diperkuat dan ditingkatkan lagi dalam lingkungan kerja, BPK melakukan upaya penguatan pengawasan dan akuntabilitas kinerja ...” [8]

Dualitas-teknologi ini juga meminta aktor yang memproduksi gagasan bahwa tindakannya (mereka) untuk menjadikan gagasan sebagai praktik sosial yang nyata dalam suatu ruang-waktu mempunyai konsekuensi terhadap properti-institutional organisasi dan kemungkinan adanya *unintended-consequences*. Merujuk [8], dapat diungkapkan bahwa:

“... Manajemen perubahan dilakukan untuk memastikan pihak internal (pegawai dan satuan kerja BPK) maupun eksternal BPK (*auditee*) mendukung dan berpartisipasi penuh dalam penerapan e-audit. Manajemen perubahan yang dilakukan BPK memakai pendekatan ADKAR (Awareness/kesadaran, Desire/keinginan, Knowledge/pengetahuan, Ability/keterampilan, dan Reinforcement/penguatan). Model pendekatan ADKAR ini akan melakukan langkah menciptakan kesadaran terlebih dahulu kepada satuan kerja dan para pegawai BPK maupun *auditee* bahwa penerapan e-audit ini penting bagi mereka, BPK, dan negara.

Jika sudah mulai ada kesadaran, akan muncul keinginan mendukung dan berpartisipasi di dalamnya. Jika sudah ada keinginan, mereka perlu pengetahuan dan keterampilan yang memadai agar bisa mendukung dan berpartisipasi penuh di dalam penerapan e-audit ini. Jika sudah begitu, yang dilakukan kemudian adalah penguatan. Tujuannya, agar kondisi perubahan yang

terjadi dengan penerapan e-audit dapat diperkuat dan bisa ditingkatkan lagi.

Sementara monitoring, evaluasi, dan pelaporan bertujuan agar seluruh tahapan atau kegiatan implementasi penerapan e-audit ini bisa berjalan sesuai rencana dan mencapai tujuan yang diharapkan. ...”

Sementara itu, adanya *unintended-consequences* dari tindakan aktor dalam konteks ini dapat dilihat dari [16] yang mengemukakan bahwa seharusnya peran yang lebih besar seharusnya ada di auditor internal pemerintah. Adanya e-Audit ini justru mengecilkan peranan auditor internal yang berada di sisi *auditee*. Suatu kondisi yang juga dapat diperdebatkan lebih jauh, karena sebenarnya bisa saja keberadaan e-Audit ini dikolaborasi dengan berbagai fungsi audit internal di pihak *auditee*. Pada sisi lain, menurut [25], e-Audit ini belum sepenuhnya dapat menjaga kerahasiaan (*privacy*) dan keamanan atas data yang telah dikonsolidasikan oleh aplikasi ini. Hal ini menurut [25] belum diatur secara lebih spesifik dan mungkin saja menimbulkan dampak yang tidak diharapkan.

Jadi dualitas-teknologi itu terjadi dalam implementasi e-Audit. Pertanyaan selanjutnya yang perlu dijawab adalah bagaimana dualitas struktur yang muncul dari implementasi e-Audit ini dapat ditelaah lebih dalam, terutama oleh para stakeholder tugas audit BPK secara keseluruhan sehingga nantinya dapat diputuskan tindakan-tindakan dari aktor yang seperti apa yang dapat menguatkan peranan e-Audit ini di masa yang akan datang. Mengapa demikian? Dalam hemat penulis, kembali pada tahap awal analisis dualitas-teknologi ini, bahwa e-Audit ini diinisiasi oleh aktor (pimpinan BPK) yang baru saja terpilih pada waktu itu. Artinya, dalam konteks ruang-waktu, bisa saja para aktor selanjutnya mempunyai pandangan yang berbeda tentang masa depan e-Audit ini.

## VI. KESIMPULAN

Penelitian ini menyimpulkan bahwa implementasi e-Audit oleh BPK sebagai bagian dari strategi pelaksanaan tugas auditnya, dalam perspektif dualitas-teknologi bahwa aktor relatif berhasil memproduksi gagasan/tindakan ke dalam struktur. Para aktor tersebut (dalam hal ini: pimpinan BPK yang waktu itu baru terpilih) segera mengimplementasikan ide (*visi-misi*) sebagaimana yang mereka sampaikan pada saat proses pemilihan di parlemen. Artinya, aktor memproduksi tindakan (e-audit sebagai bagian dari *renstra*) yang berusaha memengaruhi struktur (pendekatan audit yang selama ini berjalan). Dualitas-teknologi terjadi, bahwa aturan-aturan dan sumber daya dilibatkan untuk produksi dan reproduksi tindakan sosial sekaligus merupakan sarana reproduksi sistem. Tindakan aktor ini secara signifikan mengubah konstalasi struktur yang ada, bahkan inisiatif pengembangan e-Audit menjadi Sinergi Nasional Sistem Informasi [24] nampaknya (jika berhasil) akan mengubah struktur pengelolaan informasi publik secara lebih luas. Reproduksi gagasan/tindakan ini dalam ruang-waktu yang akan membuktikan apakah gagasan (para) aktor ini masih akan tetap ada.

Penelitian ini mengajukan saran akan perlunya para peneliti di bidang TIK-organisasi di Indonesia (publik/swasta) mulai mempertimbangkan penggunaan teori sosial (lihat misalnya berbagai teori yang mungkin digunakan dalam penelitian TI/SI di [26]) sebagai upaya untuk memperkaya perbendaharaan pengetahuan di bidang TIK-organisasi di Indonesia. Hal ini pada gilirannya akan memberikan manfaat setidaknya pada dua hal: (1) para praktisi dapat menggunakan berbagai hasil temuan tersebut untuk meningkatkan kualitas pengembangan ataupun implementasi TIK-organisasi karena mereka didukung oleh berbagai situasi/kasus dari berbagai sudut pandang; (2) para akademisi TIK-organisasi diharapkan mampu memberikan sudut pandang yang lebih luas dalam baik di lingkungan pengajaran, penelitian ataupun pengabdian masyarakat. Pada tahap berikutnya, penelitian lanjutan dapat diarahkan pada bagaimana dualitas teknologi dalam implementasi e-Audit ini terutama pada bagaimana e-Audit ini dapat menjadi sebuah mekanisme konsolidasi informasi keuangan secara lebih luas (tidak hanya keuangan negara) dengan perspektif yang *sociomateriality* [27].

#### REFERENSI

- [1] A. Nasution, "Sambutan dalam Standar Pemeriksaan Keuangan Negara," Edisi ed. Jakarta: Badan Pemeriksa Keuangan, 2007, pp. i-ii.
- [2] Mardiasmo, "Pewujudan Transparansi dan Akuntabilitas Publik Melalui Akuntansi Sektor Publik: Suatu Sarana Good Governance", *Jurnal Akuntansi Pemerintah*, vol. 2, pp. 1-17, 2006.
- [3] A. Solikin, "Penggabungan Laporan Keuangan dan Laporan Kinerja Instansi Pemerintah: Perkembangan dan Permasalahan," *Jurnal Akuntansi Pemerintah*, vol. 2, pp. 1-15, 2006
- [4] DJPbn, "Peningkatan Transparansi dan Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Negara melalui Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Pemerintah," D. J. Perbendaharaan, Ed., Edisi ed. Jakarta: Direktorat Jenderal Perbendaharaan, 2010.
- [5] DJPK, "Peningkatan Kualitas Hubungan Keuangan Pusat dan Daerah dalam Mendorong Pertumbuhan Ekonomi," D. J. P. Keuangan, Ed., Edisi ed. Jakarta: Direktorat Jenderal Perimbangan Keuangan, 2011.
- [6] A. Darono, "Teknik Audit Berbantuan Komputer: Menelaah Kembali Kedudukan dan Perannya," dalam *Seminar Sistem Informasi Indonesia (SESINDO)*, Institut Teknologi Sepuluh November Surabaya, 2010.
- [7] D. Coderre. *Continuous Auditing: Implications for Assurance, Monitoring, and Risk Assessment*. 2005
- [8] W. BPK. (2011) Menuju E-audit yang Paripurna. *Warta BPK*.
- [9] W. J. Orlikowski, "The Duality of Technology: Rethinking the Concept of Technology in Organizations," *Organization Science*, vol. 3, pp. 398-427, 1992.
- [10] A. Giddens, *Teori Strukturasi: Dasar-dasar Pembentukan Struktur Sosial Masyarakat*. diterjemahkan oleh Maufur dan Daryatno, Edisi ed. Yogyakarta: Pustaka Pelajar, 2010.
- [11] M. R. Jones and H. Karsten, "Giddens's Structuration Theory and Information Systems Research," *MIS Quarterly*, vol. 32, pp. 127-157, 2008.
- [12] E. J. Akers, "Technology Diffusion in Public Administration," dalam *Handbook of Research on Public Information Technology*, G. D. Garson and M. Khosrow-Pour, Eds., Edisi ed London: Information Science Reference (an imprint of IGI Global), 2008.
- [13] J. R. Gil-Garcia and S. Hassan, "Structuration Theory and Government IT," dalam *Handbook of Research on Public Information Technology*, G. D. Garson and M. Khosrow-Pour, Eds., Edisi ed London: Information Science Reference (an imprint of IGI Global), 2008.
- [14] A. Smaling, "Inductive, Analogical, and Communicative Generalization," *International Journal of Qualitative Methods*, vol. Winter 2, 2003.
- [15] A. Darono, "Penerapan Teknik Audit Berbantuan Komputer dalam Audit Intern Pemerintah," dipresentasikan pada Konferensi Nasional Sistem Informasi 2010, STMIK MDP Palembang, 2010.
- [16] A. Praseno, "IT-Based Audit (e-Audit) Plan in Indonesia: An Analysis of the Program Logic, Feasibility, and Alternatives," Masters, Public Policy and Management, Institute of Social Studies, The Hague, The Netherlands December 2012, 2012.
- [17] BPK-Jateng. Sosialisasi Juknis Akses Data Pemeriksaan Kabupaten Purworejo. Available: [http://www.purworejokab.go.id/downloads/sosialisasi-e-audit/doc\\_download/32-sosialisasi-e-audit-bpk-ri](http://www.purworejokab.go.id/downloads/sosialisasi-e-audit/doc_download/32-sosialisasi-e-audit-bpk-ri). diakses pada tanggal 6 November 2013. 2013
- [18] W. J. Orlikowski, "Using Technology and Constituting Structures: A Practice Lens for Studying Technology in Organizations," *Organization Science*, vol. 11, 2000.
- [19] P. Jones, *Pengantar Teori-teori Sosial: dari Fungsionalisme hingga Post-modernisme*. diterjemahkan oleh Achmad Fedyani Saifuddin, Edisi ed. Jakarta: Yayasan Pustaka Obor Indonesia, 2003.
- [20] Wahyuni, "studi eksploratori keselarasan strategi teknologi informasi dan strategi bisnis," Doctor, S3 Manajemen UGM Universitas Gadjah Mada, Yogyakarta, 2012.
- [21] A. Djahuri, "Paradigma dan Riset Akuntansi Interpretif," dipresentasikan pada Accounting Research Training Series 2 Malang - East Java, 2011.
- [22] J. Glynos, et al., "Discourse Analysis: Varieties and Methods," ESRC National Centre for Research Methods Review2009.
- [23] G. A. Bowen, "Document Analysis as a Qualitative Research Method," *Qualitative Research Journal*, vol. 9, pp. 27-40, 2009.
- [24] BPK. SIARAN PERS BADAN PEMERIKSA KEUANGAN - BPK RI Sepakati Cara Mengakses Data dengan Pemerintah Daerah Provinsi Sulawesi Tenggara dan Maluku Utara. Available: [http://www.bpk.go.id/assets/files/storage/2013/12/file\\_storage\\_1386572033.pdf](http://www.bpk.go.id/assets/files/storage/2013/12/file_storage_1386572033.pdf) diakses pada tanggal 28 Maret 2013. 2013
- [25] E. Siregar, "Data Matching System in The Context of e-Audit: A Threat to Privacy? (A Research Based On The Indonesian Legal framework)," Master, Tilburg University, Tilburg, 2012.
- [26] K.R. Larsen, G. Allen, A. Vance, D. Eargle, (Eds.) Theories Used in IS Research Wiki. Retrieved [today's date] from <http://istheory.byu.edu>, 2014.
- [27] P. M. Leonardi, "Theoretical foundations for the study of sociomateriality", *Information and Organization* 23 (2013) 59–76, 2013.