

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Pengawasan internal pemerintah daerah dilakukan oleh Aparat Pengawas Internal Pemerintah (APIP) sesuai dengan Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (SPIP), yang menyatakan bahwa Badan Pemeriksa Keuangan dan Pembangunan (BPKP) mempunyai wewenang sebagai APIP yang bertanggungjawab secara langsung kepada Presiden sementara Inspektorat Jenderal/Inspektorat mempunyai wewenang bertanggungjawab langsung kepada pimpinan Kementrian/Lembaga. APIP dalam pemerintahan daerah yang merupakan wakil dari Pemerintah Pusat yaitu Inspektorat Provinsi, Inspektorat Kabupaten dan Inspektorat Kota. Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang SPIP, menyatakan bahwa tiga peran yang dimiliki APIP yaitu: (1) memberi keyakinan yang memadai atas ketaatan, kehematan, efisiensi, dan efektivitas pencapaian tujuan penyelenggaraan tugas dan fungsi instansi pemerintah; (2) memberi peringatan dini dan meningkatkan efektivitas manajemen risiko dalam penyelenggaraan tugas dan fungsi instansi pemerintah; serta (3) memelihara dan meningkatkan kualitas tata kelola penyelenggaraan tugas dan fungsi instansi pemerintah.

Berdasarkan Peraturan Menteri Negara Perdayagunaan Aparatur Negara (Permenpan) nomor PER/05/M.PAN/03/2008, keberadaan APIP perlu didukung dengan pedoman dan peraturan perundang-undangan tentang pengawasan internal pemerintah yang merumuskan ketentuan-ketentuan pokok dalam bidang

pengawasan internal pemerintah yang efektif dan efisien. Inspektorat harus memperhatikan aturan yang berlaku bagi pengawas internal pemerintah dalam menjalankan tugas dan fungsinya harus sesuai ketentuan dan norma yang berlaku. Berdasarkan Peraturan Menteri Dalam Negeri (Permendagri) Nomor 23 Tahun 2007, pejabat pengawasan pemerintah dalam melaksanakan pengawasan wajib mematuhi norma pengawasan dan kode etik. Norma dan ketentuan yang berlaku bagi auditor internal pemerintah terdiri dari kode etik APIP dan standar audit APIP. Kode etik merupakan pernyataan prinsip moral dan nilai yang digunakan oleh auditor sebagai pedoman dalam bersikap dan berperilaku agar dapat memberikan citra yang baik serta menumbuhkan kepercayaan masyarakat terhadap APIP dalam melaksanakan tugas pengawasan, sedangkan standar audit dimaksudkan kriteria atau ukuran mutu minimal untuk melakukan kegiatan audit yang wajib dilaksanakan oleh APIP.

Ditetapkannya Kode Etik APIP dalam Permenpan nomor: PER/04/M.PAN/03/2008, memiliki maksud dan tujuan. Maksudnya kode etik sebagai pedoman perilaku bagi auditor dalam menjalankan profesinya dan bagi atasan auditor sebagai evaluasi perilaku auditor APIP, sedangkan tujuan kode etik yaitu: (1) mendorong sebuah budaya etis dalam profesi APIP; (2) memastikan bahwa seorang profesional akan bertingkah laku lebih baik dibandingkan dengan Pegawai Negeri Sipil (PNS) lainnya; dan (3) mencegah terjadinya tingkah laku yang tidak etis, agar terpenuhi prinsip-prinsip kerja yang akuntabel dan terlaksananya pengendalian audit sehingga dapat terwujud auditor yang kredibel dengan kinerja yang optimal dalam pelaksanaan audit, serta dapat memenuhi prinsip-prinsip perilaku yang dipatuhi oleh auditor antara lain: (1) integritas; (2) objektivitas; (3) kerahasiaan; dan (4) kompetensi.

Pengawas internal pemerintah harus dapat menerapkan standar audit yang memiliki tujuan dan fungsi sesuai dengan Permenpan Nomor PER/05/M.PAN/03/2008. Tujuan standar audit APIP yaitu: (1) menetapkan prinsip-prinsip dasar untuk merepresentasikan praktik-praktik audit yang seharusnya; (2) menyediakan kerangka kerja pelaksanaan dan peningkatan kegiatan audit intern yang memiliki nilai tambah; (3) menetapkan dasar-dasar pengukuran kinerja audit; (4) mempercepat perbaikan kegiatan operasi dan proses organisasi; (5) menilai, mengarahkan dan mendorong auditor untuk mencapai tujuan audit; (6) menjadi pedoman dalam pekerjaan audit; dan (7) menjadi dasar penilaian keberhasilan pekerjaan audit. Standar audit APIP berfungsi sebagai ukuran mutu minimal bagi para auditor dan APIP dalam: (a) pelaksanaan tugas pokok dan fungsi (tupoksi) yang dapat mempresentasikan praktik-praktik audit yang seharusnya, menyediakan kerangka kerja pelaksanaan dan peningkatan kegiatan audit yang memiliki nilai tambah serta menetapkan dasar-dasar pengukuran kinerja audit; (b) pelaksanaan koordinasi audit oleh APIP; (c) pelaksanaan perencanaan audit oleh APIP; dan (d) penilaian efektivitas tindak lanjut hasil pengawasan dan konsistensi penyajian laporan hasil audit.

Kualitas hasil pemeriksaan atau kualitas audit sebenarnya sama merupakan unsur penting yang harus dijaga dan ditingkatkan oleh auditor dalam menjalankan tugasnya dan juga merupakan pelaporan tentang kelemahan pengendalian intern dan kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan yang berlaku. Kualitas audit biasanya dilakukan studi empiris pada auditor eksternal seperti Kantor Akuntan Publik (KAP) dan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) dan menghasilkan opini pemeriksaan, sedangkan kualitas hasil pemeriksaan biasanya dilakukan studi empiris pada auditor internal seperti

Inspektorat dan BPKP yang menghasilkan rekomendasi. Kualitas hasil pemeriksaan ini penting karena dengan kualitas hasil pemeriksaan yang tinggi, maka akan dihasilkan laporan keuangan yang dapat dipercaya sebagai dasar pengambilan keputusan (Primaraharjo dan Handoko, 2011).

Pelaksanaan audit yang berkualitas harus mengikuti peraturan-peraturan dan standar-standar yang telah ditentukan, namun pada kenyataannya prinsip-prinsip perilaku auditor masih menjadi persoalan yang menghambat/memberikan masalah bagi aparat Inspektorat dalam menjalankan tugasnya, seperti yang diungkapkan dalam laman *Indonesia Corruption Watch* (ICW) pada tanggal 24 Maret 2010 yang menyatakan bahwa kinerja aparat Inspektorat masih rendah. Hal ini ditengarai dengan adanya konflik kepentingan dan kebocoran yang dilakukan oleh Kepala Inspektorat dalam menangani kasus pengusutan dugaan korupsi dana Bantuan Operasional Sekolah (BOS) di DKI Jakarta. Lebih lanjut ICW membeberkan konflik kepentingan terjadi karena sebelumnya Kepala Inspektorat DKI Jakarta merupakan mantan Kepala Dinas Pendidikan pada saat terjadinya dua kasus sekolah tersebut. Selain itu, beliau juga telah membocorkan hasil pemeriksaan kepada publik. Atas perilaku tersebut dinilai pemeriksaan yang dilakukan oleh Inspektorat dikhawatirkan bias tidak lagi objektif dan independen.

Senada dengan kasus di atas, ada fakta lain yang mengungkapkan kinerja Inspektorat Daerah Kabupaten Padang Pariaman. Kasusnya Inspektorat mendapatkan sorotan dari Satuan Kerja Pemerintah Daerah (SKPD), bahwa tim Inspektorat dalam melakukan pemeriksaan dinilai kerap tidak disiplin dan SKPD banyak mengeluhkan tidak adanya laporan hasil pemeriksaan dari tim pemeriksa pada unit kerja terperiksa setelah jadwal pemeriksaan berakhir. Hal inilah yang sangat diperlukan agar mengetahui jika ada temuan tim bisa diperbaiki bahkan

ada beberapa temuan yang sudah disepakati untuk dihapus dimunculkan kembali pada temuan berikutnya (Amril, 2013).

Beberapa kasus di atas mengindikasikan bahwa pemeriksaan yang dilakukan APIP terkadang masih mengalami kendala dalam pelaksanaannya seperti adanya rasa kekeluargaan, kebersamaan, konflik kepentingan dan pertimbangan manusiawi (Samsi dkk., 2013). Masalah terbesar yang dihadapi dalam peningkatan kualitas hasil pemeriksaan adalah bagaimana meningkatkan sikap, perilaku dan kemampuan aparat pengawasan pemerintah dalam melaksanakan pemeriksaan, agar pengawasan yang dilaksanakan dapat berjalan lancar secara wajar, efektif, dan efisien (Samsi dkk., 2013). Kualitas hasil pemeriksaan aparat Inspektorat masih dipertanyakan, oleh sebab itu jika kualitas pemeriksaan dari aparat Inspektorat telah optimal maka tidak akan ada lagi pelanggaran/penyimpangan yang dapat ditemukan oleh BPK (Efendy, 2010). Inspektorat mempunyai wewenang sebagai pengawas internal, harusnya dapat mendeteksi dan mencegah pelanggaran/penyimpangan yang terjadi dikarenakan pengawas internal lebih banyak memiliki informasi dari pada pengawas eksternal (Efendy, 2010).

Kualitas hasil pemeriksaan juga dipengaruhi sikap auditor dalam menerapkan kode etik profesi. Auditor dapat memenuhi prinsip-prinsip perilaku kode etik yang dimiliki seperti integritas, objektivitas, kerahasiaan, kompetensi, pengalaman dan komitmen organisasi yang tinggi maka, sesuai dengan Permenpan Nomor 05/M.PAN/03/2008 dapat menghasilkan kualitas laporan hasil pemeriksaan yang tepat waktu, lengkap, akurat, objektif, meyakinkan, serta jelas, dan ringkas mungkin.

Prinsip integritas auditor diperlukan agar memiliki kepribadian yang dilandasi oleh unsur jujur, berani, bijaksana, dan bertanggung jawab untuk membangun kepercayaan guna memberikan dasar bagi pengambilan keputusan yang andal (PERMENPAN No.PER/04/M/PAN/03/2008), semakin tinggi integritas auditor maka semakin baik pula audit yang dilakukan. Menurut Bouhawia *et al.* (2016), integritas penting bagi auditor untuk bertindak, dan integritas tidak hanya membutuhkan kejujuran, berbagai kualitas terkait seperti keadilan, kejujuran, keberanian, intelektual dan kerahasiaan. Integritas mengharuskan auditor tidak terpengaruh dengan konflik kepentingan dari pihak-pihak tertentu. Penelitian yang dilakukan Mambruri dan Winarna (2010), Badjuri (2012), Cahyono dkk, (2015), Carolita dan Rahardjo (2012), Bouhawia *et al.* (2015), Juniarso dan Widodo (2016), membuktikan bahwa integritas berpengaruh signifikan terhadap kualitas hasil pemeriksaan. Berbeda dengan hasil penelitian Sukriah dkk, (2009) dan Primaraharjo dan Handoko (2011), membuktikan bahwa integritas tidak berpengaruh terhadap kualitas hasil pemeriksaan.

Auditor harus mempertahankan prinsip objektivitas dan bebas dari konflik kepentingan dalam memenuhi kewajiban profesional. Prinsip perilaku objektivitas dibutuhkan agar auditor dapat menjunjung tinggi ketidakberpihakan profesional dalam mengumpulkan, mengevaluasi, dan memproses data/informasi audit (PERMENPAN No.PER/04/M/PAN/03/2008). Objektivitas merupakan kualitas yang memberikan nilai atas jasa yang diberikan oleh anggota (IAPI, 2011). Hal ini berarti bahwa seorang auditor dalam menjalankan objektivitas harus dapat melaporkan kesalahan yang dilakukan oleh klien tanpa adanya pengaruh dari pihak luar. Objektivitas berpengaruh signifikan terhadap kualitas hasil pemeriksaan sesuai dengan hasil penelitian yang telah dilakukan oleh Sukriah

dkk (2009), Carolita dan Rahardjo (2012), dan Furiady and Kurnia (2015). Berbeda dengan hasil penelitiannya Primaraharjo dan Handoko (2011), Badjuri (2012), Juniarso dan Widodo (2016) menghasilkan bukti empiris bahwa objektivitas tidak berpengaruh terhadap kualitas hasil pemeriksaan.

Prinsip kerahasiaan agar auditor dapat menjaga kerahasiaan informasi yang diperoleh dan dilarang mengungkapkan informasi tersebut tanpa persetujuan, kecuali apabila ada hak dan kewajiban profesional atau hukum untuk mengungkapkan (PERMENPAN No. PER/04/M/PAN/03/2008). Selain itu tindakan yang tidak sesuai dengan kode etik tidak ditoleransi meskipun dengan alasan tindakan tersebut dilakukan demi kepentingan organisasi, atau diperintahkan oleh pejabat yang lebih tinggi (Juniarso dan Widodo, 2016). Hasil penelitian Juniarso dan Widodo (2016) menemukan bukti bahwa kerahasiaan berpengaruh positif terhadap kualitas hasil pemeriksaan, namun berbeda dengan hasil penelitian Cahyadi (2016) membuktikan bahwa kerahasiaan tidak berpengaruh terhadap kualitas hasil pemeriksaan sedangkan menurut Prameswari (2016), kerahasiaan tidak berpengaruh terhadap kinerja auditor sehingga tidak memengaruhi kualitas hasil pemeriksaan yang dihasilkannya.

Berdasarkan PERMENPAN No.PER/04/M/PAN/03/2008, kompetensi auditor harus memiliki pengetahuan, keahlian, pengalaman dan keterampilan dalam melaksanakan audit. Kompetensi auditor didukung oleh pengetahuan, dan kemampuan yang dilakukan untuk melaksanakan tugas, oleh karena itu auditor harus memiliki pengetahuan dan pengalaman yang baik agar dapat menemukan kesalahan yang dilakukan oleh auditi sehubungan dengan kondisi dan laporan keuangan (Sukriah dkk, 2009 dan Badjuri, 2012). Hal ini telah dibuktikan bahwa kompetensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas hasil pemeriksaan sesuai

dengan penelitian yang telah dilakukan oleh Alim dkk. (2007), Sukriah dkk. (2009), Primaraharjo dan Handoko (2011), Badjuri (2012), Furiady and Kurnia (2015), Cahyono dkk. (2015), Bouhawia *et al.* (2015), Juniarso dan Widodo (2016), namun berbeda dengan hasil penelitian Samsi dkk. (2013) yang menunjukkan bukti empiris bahwa kompetensi tidak berpengaruh terhadap kualitas hasil pemeriksaan.

Menurut Permenpan Nomor PER/05/M.PAN/03/2008 tentang Standar Audit APIP menyatakan bahwa pengukuran kualitas audit atas laporan keuangan, khususnya yang dilakukan oleh APIP, wajib menggunakan Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) yang tertuang dalam Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Nomor 01 Tahun 2007. Pernyataan standar umum pertama SPKN adalah pemeriksa secara kolektif harus memiliki kecakapan profesional yang memadai untuk melaksanakan tugas pemeriksaan. Dengan Pernyataan SPKN ini, semua organisasi pemeriksa bertanggung jawab untuk memastikan bahwa setiap pemeriksaan yang dilaksanakan oleh para pemeriksa secara kolektif harus memiliki pengalaman kerja dan komitmen organisasi yang dibutuhkan untuk melaksanakan tugas tersebut.

Pengalaman kerja mempermudah auditor dalam menemukan masalah yang dihadapi dibandingkan dengan auditor yang kurang berpengalaman kerja, sehingga akan memengaruhi kualitas hasil pemeriksaannya (Mabruri, 2010). Pengalaman kerja menurut Sukriah dkk, (2009), merupakan ukuran tentang lamanya waktu atau masa kerja seorang auditor dalam melakukan audit dan jumlah tugas pemeriksaan yang telah dilakukannya. Menurut Bouhawia *et al.* (2015) pengalaman audit terkait dengan berapa lama auditor bekerja dan untuk berapa banyak pemeriksaan audit telah selesai. Secara teknis, keahlian audit

akan meningkat dengan pengalaman yang lebih dalam melakukan tugas audit. Peningkatan pengalaman akan memberikan kualitas hasil pemeriksaan yang lebih baik, terutama dalam membuat audit penilaian. Penelitian yang dilakukan oleh Sukriah dkk (2009), Carolita dan Rahardjo (2012), Maburi (2010), Samsi dkk. (2013), dan Bouhawia *et al.* (2015), menghasilkan bukti bahwa pengalaman kerja secara signifikan berpengaruh terhadap kualitas hasil pemeriksaan, hasil tersebut berbeda dengan hasil penelitian Badjuri (2012) dan Singgih dan Bawono (2010), yang menunjukkan bahwa pengalaman kerja tidak memengaruhi kualitas hasil pemeriksaan.

Komitmen organisasional sebagai sebuah keadaan psikologi yang mengkarakteristikan hubungan karyawan dengan organisasi atau implikasinya yang memengaruhi apakah auditor akan tetap bertahan dalam organisasi atau tidak (Meyer *et al.*, 1993). Teridentifikasi dalam tiga komponen menurut Meyer *et al.* (1993), yaitu: 1) komitmen afektif (*affective commitment*), yaitu: keterlibatan emosional seseorang pada organisasinya berupa perasaan cinta pada organisasi; 2) komitmen kontinyu (*continuance commitment*), yaitu: persepsi seseorang atas biaya dan resiko dengan meninggalkan organisasi saat ini artinya, terdapat dua aspek pada komitmen kontinyu, yaitu: melibatkan pengorbanan pribadi apabila meninggalkan organisasi dan ketiadaan alternatif yang tersedia bagi orang tersebut; 3) komitmen normatif (*normative commitment*), Auditor juga harus memiliki komitmen yang merupakan suatu keinginan kuat untuk mempertahankan keanggotaan di dalam organisasi atau dapat dikatakan sebagai kekuatan rasa dan loyalitas seseorang terhadap lembaga di mana dia bekerja (Baisary, 2014). Menurut Carolita dan Rahardjo (2012), komitmen organisasi merupakan keadaan seseorang yang memihak pada suatu organisasi

tertentu dan tujuan-tujuannya, serta berniat memelihara keanggotaannya dalam organisasi tersebut.

Penelitian yang dilakukan oleh Bouhawia *et al.* (2015) dan Carolita dan Rahardjo (2012), menunjukkan bukti empiris bahwa komitmen organisasi mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap kualitas hasil pemeriksaan. Namun, menurut Widhi (2014) dan Somers and Bimbaum (1998), bahwa komitmen organisasi tidak berpengaruh terhadap kinerja auditor, sehingga tidak dapat memengaruhi kualitas hasil pemeriksaannya.

Berdasarkan kajian riset terdahulu terdapat inkonsisten hasil penelitian, sehingga diperoleh peluang penelitian mengenai determinan kualitas hasil pemeriksaan, peneliti mencoba membuktikan pengaruh integritas, objektivitas, kerahasiaan, kompetensi, pengalaman kerja dan komitmen organisasi terhadap kualitas hasil pemeriksaan. Peneliti melakukan penelitian ini pada Auditor APIP Inspektorat wilayah Madura meliputi empat Kabupaten yaitu: Bangkalan, Sampang, Pamekasan, Sumenep sebagai auditor internal pemerintah, karena peran Inspektorat selaku APIP menjalankan fungsi sebagai kontrol dalam penyelenggaraan pemerintahan utamanya pengelolaan keuangan. Di setiap kabupaten di wilayah Madura terdapat APIP dan peran APIP itu besar kontribusinya pada sistem pengendalian keuangan daerah, dengan peran APIP yang bagus maka kualitas hasil pemeriksaan yang dihasilkan juga berkualitas.

1.2 Rumusan Masalah

Rumusan masalah ini adalah:

1. Apakah integritas berpengaruh terhadap kualitas hasil pemeriksaan?
2. Apakah objektivitas berpengaruh terhadap kualitas hasil pemeriksaan?

3. Apakah kerahasiaan berpengaruh terhadap kualitas hasil pemeriksaan?
4. Apakah kompetensi berpengaruh terhadap kualitas hasil pemeriksaan?
5. Apakah pengalaman kerja berpengaruh terhadap kualitas hasil pemeriksaan?
6. Apakah komitmen organisasi berpengaruh terhadap kualitas hasil pemeriksaan?

1.3 Tujuan Penelitian

Berdasarkan pada rumusan masalah di atas, maka penelitian ini bertujuan untuk memperoleh bukti empiris tentang:

1. Pengaruh integritas terhadap kualitas hasil pemeriksaan
2. Pengaruh objektivitas terhadap kualitas hasil pemeriksaan
3. Pengaruh kerahasiaan terhadap kualitas hasil pemeriksaan
4. Pengaruh kompetensi terhadap kualitas hasil pemeriksaan
5. Pengaruh pengalaman kerja terhadap kualitas hasil pemeriksaan
6. Pengaruh komitmen organisasi terhadap kualitas hasil pemeriksaan

1.4 Manfaat Penelitian

1. Manfaat Praktis

Hasil penelitian ini diharapkan dapat menggugah APIP agar dalam melaksanakan tugas audit dapat meningkatkan integritas, objektivitas, kerahasiaan, kompetensi, pengalaman kerja, dan komitmen organisasi agar dapat meningkatkan kualitas hasil pemeriksaan.

2. Manfaat Teoritis

Hasil penelitian ini dapat memberikan kontribusi pada pengembangan ilmu pengetahuan di bidang akuntansi khususnya di sektor publik dan dibidang pengawasan internal pemerintah, sekaligus memberikan bukti empiris tentang peranan variabel integritas, objektivitas, kerahasiaan, kompetensinya, pengalaman kerja, dan komitmen organisasi terhadap kualitas hasil pemeriksaan, juga untuk mendorong para peneliti selanjutnya yang ingin mengembangkan lebih jauh topik penelitian di atas agar lebih memberikan wawasan kepada masyarakat bagaimanakah kinerja auditor yang mampu menciptakan kualitas hasil pemeriksaan yang memadai.