

BAB I

PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang

Tuntutan penerapan *good governance* terhadap pemerintah dimulai pada pertengahan tahun 1997 yang disebabkan terjadinya krisis ekonomi di Indonesia (Trisnaningsih, 2007). Dibandingkan dengan beberapa negara tetangga, realitas tingkat keberhasilan penerapan *good governance* masih rendah. Berdasarkan data *Worldwide Governance Indicators* Bank Dunia disebutkan bahwa pada tahun 2014, efektivitas pemerintahan Indonesia mendapatkan nilai 54,8. Skor ini masih berada di bawah Malaysia, Brunei Darussalam, Thailand, Filipina, dan Singapura yang mendapatkan skor tertinggi dengan nilai 100 (*Worldbank.org*, 2014).

UNDP (2011:279) menjelaskan bahwa tiga prinsip utama *good governance* ialah adanya partisipasi masyarakat, akuntabilitas dan penegakan hukum, serta persamaan hak tanpa diskriminasi. Prioritas pemerintah untuk mencapai *good governance* yakni dengan mengimplementasikan prinsip akuntabilitas dalam pemerintahan utamanya dalam pengelolaan keuangan. Akuntabilitas secara horisontal diberikan pada instansi yang berwenang melakukan pengawasan, maupun secara vertikal terhadap masyarakat, media massa, dan *stake holder* lainnya untuk meningkatkan kinerja pegawai (*Worldbank.org*, 2016).

Fungsi pemeriksaan atau audit harus ada dalam proses akuntabilitas publik (Halim dan Kusufi, 2014:368). Audit dibutuhkan untuk memastikan bahwa keuangan telah dikelola serta dipertanggungjawabkan sesuai dengan standar

dan ketentuan peraturan yang berlaku. Menurut Rai (2008:29) audit juga dibutuhkan sebagai jaminan keandalan informasi dalam laporan akuntabilitas.

Realitas yang terjadi, kadang kala hasil audit menimbulkan polemik bagi publik karena terjadi perbedaan pendapat antar institusi. Kasus aktual yang sering dimuat beberapa media awal tahun 2016 adalah hasil audit BPK atas pengadaan lahan seluas 3,64 hektare, Pemerintah Provinsi DKI Jakarta, senilai Rp755.689.550.000,00, yang merupakan lahan Rumah Sakit Sumber Waras di Jakarta Barat pada tahun 2014. BPK menyatakan bahwa pengadaan lahan tersebut merugikan keuangan negara dan mengarah pada tindak pidana korupsi, sedangkan KPK menyatakan belum memenuhi unsur tindak pidana korupsi. Menurut Febri Hendri A.A., Koordinator Divisi Investigasi *Indonesia Corruption Watch*, dalam Kolom Tempo.Co (2016) dikatakan bahwa inti permasalahan tersebut, diantaranya: 1) BPK menyatakan bahwa pengadaan lahan ini tidak sesuai prosedur ketentuan Peraturan Presiden nomor 71 tahun 2012, padahal telah ada Peraturan Presiden nomor 40 tahun 2014 tentang Perubahan keempat atas Peraturan Presiden nomor 71 tahun 2012; 2) perhitungan BPK, kerugian negara senilai Rp191.300.000.000,00 berdasarkan nilai kontrak pembelian antara Yayasan dan PT. Ciputra pada 2013, sedangkan transaksi pembelian dilakukan pada Desember 2014, dalam hal ini nilai jual obyek pajak (NJOP) telah ditetapkan pada bulan Juni 2014. Pada kasus tersebut, tampak bahwa ketepatan pemilihan kriteria atau dasar peraturan, pengambilan dan evaluasi bukti yang relevan, hingga penentuan opini atau kesimpulan hasil audit merupakan awal penyebab permasalahan terjadi.

Permasalahan audit sebagaimana dijelaskan, sebetulnya tidak perlu terjadi jika peran inspektorat selaku aparat pengawasan intern pemerintah (APIP)

menjalankan fungsinya sebagai kontrol dalam penyelenggaraan pemerintahan utamanya pengelolaan keuangan. Hal ini dapat disebabkan tingkat kapabilitas APIP yang dinilai masih belum optimal. Hasil pemetaan kapabilitas APIP per 31 Desember 2014, menunjukkan bahwa sebanyak 85,23% APIP di Indonesia masih berada pada tingkat pertama atau level 1 (BPKP, 2016). Artinya, APIP tidak memiliki SOP (*standard operating procedure*) pelaksanaan pengawasan intern, kemampuan APIP bergantung pada masing-masing individu auditor, belum dapat menjamin proses tata kelola dilaksanakan sesuai ketentuan yang berlaku, serta belum dapat mencegah timbulnya korupsi (Warta Pengawasan, 2013).

Selain itu, kurangnya perhatian pada aspek teknis audit, diantaranya pertimbangan audit patut diduga masih menjadi kendala yang mengakibatkan lemahnya fungsi pengawasan inspektorat. Pertimbangan audit dilakukan dalam setiap tahapan kerja audit, mulai dari perencanaan, pelaksanaan, hingga pelaporan dan penentuan opini audit (Iskandar dan Sanusi, 2011). Hal ini sejalan dengan pendapat Susetyo (2009) yang menjelaskan bahwa pertimbangan audit sangat memengaruhi penentuan lingkup pengujian, ukuran sampel, materialitas, risiko, biaya, manfaat, ukuran, dan karakteristik populasi, sehingga auditor harus berhati-hati dalam menentukan pertimbangan audit agar kesalahan dalam temuan dapat dihindari.

Pertimbangan audit dapat dipengaruhi oleh aspek teknis maupun non teknis. Aspek teknis meliputi hal yang berkaitan dengan prosedur audit, sedangkan aspek non teknis yakni demografi, perilaku individu auditor, perilaku organisasi, dan aspek situasional (Yustrianthe, 2012). Penelitian yang cukup menarik perhatian para peneliti terkait pertimbangan audit adalah aspek non

teknis. Aspek perilaku individu banyak menjadi fokus penelitian karena merupakan salah satu faktor yang banyak berpengaruh pada pertimbangan audit (Jamilah dkk., 2007).

Beberapa penelitian mengenai aspek berperilaku yang memengaruhi pertimbangan audit diantaranya: 1) aspek demografi yakni gender (Jamilah dkk., 2007; Yustrianthe, 2012; Gold *et al.*, 2009), 2) aspek individu auditor meliputi: efikasi diri (Tatiwakeng, 2013), *locus of control* (Raiyani dan Saputra, 2014), 3) aspek teknis: keahlian auditor (Tantra, 2013), pengalaman (Yustrianthe, 2012; Susetyo, 2010; Raiyani dan Saputra, 2014), pengetahuan auditor (Tielman, 2012), independensi (Mukhlis, 2010; Handani, 2014), 4) aspek situasional: tekanan ketaatan (Jamilah dkk., 2007; Tatiwakeng, 2013; Drupadi dan Sudana, 2015; Yustrianthe, 2012; Pektra dan Kurnia, 2015).

Aspek pengalaman merupakan hal yang mendasar untuk meningkatkan pengetahuan dan mencapai kinerja auditor (Moroney dan Carey, 2011). Pengalaman audit juga dapat memengaruhi efektivitas internal audit pada organisasi sektor publik (Badara dan Saidin, 2013). Pengalaman audit dibutuhkan untuk meningkatkan kualitas pertimbangan audit. Beberapa penelitian mengenai tingkat pengalaman auditor telah banyak dilakukan, diantaranya menunjukkan bahwa pengalaman audit berpengaruh terhadap pertimbangan audit (Pflugrath *et al.*, 2007; Raiyani dan Saputra, 2014; Santosa, 2015; dan Sila *et al.*, 2016). Artinya, bahwa semakin berpengalaman, auditor semakin tepat dalam melakukan pertimbangan audit. Hal ini berbeda dengan penelitian Yustrianthe (2012) dan Susetyo (2009) yang menemukan bahwa pengalaman auditor tidak memiliki pengaruh terhadap pertimbangan audit.

Adanya keyakinan dalam diri individu dapat menjadi motivasi dalam melaksanakan tugas pekerjaan. Semakin tinggi keyakinan dalam individu bahwa ia mampu untuk melakukan tugas tertentu atau biasa disebut dengan efikasi diri, semakin percaya bahwa ia akan berhasil (Robbins dan Judge, 2013:215). Iskandar dan Sanusi (2011) mengatakan bahwa berdasarkan teori kognitif sosial, kinerja individu tidak hanya dipengaruhi faktor lingkungan, namun dipengaruhi pula oleh efikasi diri sebagai faktor motivasi. Sepanjang penelusuran peneliti, studi tentang efikasi diri dalam pengaruhnya terhadap pertimbangan audit masih jarang dilakukan. Penelitian yang dilakukan oleh Iskandar dan Sanusi (2011) mengungkapkan bahwa peningkatan level efikasi diri meningkatkan kinerja pertimbangan audit. Hal ini berbeda dengan penelitian Tatiwakeng (2013) yang menemukan bahwa efikasi diri tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas pertimbangan audit.

Selain aspek motivasi internal, agama (religi) merupakan panduan bagi pola pikir individu dalam menghadapi suatu kondisi, sehingga dapat memengaruhi sikap dan tindakan yang akan dilakukan. Tingkat komitmen individu terhadap agama yang dapat memengaruhi sikap dan perilakunya, sering diistilahkan sebagai religiusitas (Johnson *et al.*, 2001). Konsisten dengan pendapat tersebut, Mokhlis (2008) menyatakan bahwa religiusitas sangat penting karena dapat memengaruhi kognitif dan perilaku individu. Individu yang religius yakin bahwa mereka memiliki kewajiban untuk mengekspresikan agamanya di tempat kerja (Robbins dan Judge, 2013:51). Sejauh penelusuran peneliti, studi mengenai religiusitas dalam pengaruhnya terhadap pertimbangan audit masih jarang dilakukan. Penelitian terdahulu yang pernah dilakukan dalam kaitannya dengan pertimbangan etis individu, diantaranya dilakukan oleh Barnett *et al.*

(1996) yang mengungkapkan bahwa religiusitas memengaruhi pertimbangan etis melalui ideologi etis. Begitu pula Cooper *et al.* (2016) yang menemukan bahwa religiusitas berpengaruh positif signifikan terhadap pertimbangan etis. Konsisten dengan dua penelitian tersebut, bahwa religi secara signifikan memengaruhi pertimbangan, emosional, dan motivasi para pemimpin bisnis di Sri Lanka dalam pengambilan keputusan (Fernando, 2005).

Secara umum, auditor ditugaskan dalam tim kerja yang tentunya terdapat pembagian level hierarki penugasan. Adanya level anggota, ketua tim, pengendali teknis (supervisor), pengendali mutu, hingga level pimpinan sering kali digunakan oleh beberapa lembaga yang menaungi profesi audit. Penggunaan level ini pada dasarnya bertujuan untuk pengendalian dalam hal jaminan kualitas pekerjaan audit, namun disisi lain, dijumpai tekanan ketaatan yang dapat memberikan pengaruh pada pertimbangan auditor. Penelitian yang dilakukan oleh Jamilah dkk. (2007); Tatiwakeng (2013); Drupadi dan Sudana (2015) membuktikan secara empiris bahwa tekanan ketaatan berpengaruh secara signifikan pada pertimbangan auditor. Berbeda dengan beberapa hasil studi tersebut, penelitian Pektra dan Kurnia (2015) menunjukkan bahwa tekanan ketaatan tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap pertimbangan audit.

Pencapaian kinerja seseorang dapat dipengaruhi oleh beban kerja yang diterima seorang pegawai. Tingkat kerumitan dan kompleksitas pekerjaan dapat menimbulkan kesalahan dalam pekerjaan. Aspek berikutnya yang dapat memengaruhi kinerja auditor dalam melakukan pertimbangan audit adalah kompleksitas tugas (Raiyani dan Saputra, 2014). Studi yang dilakukan oleh Iskandar dan Sanusi (2011) serta Yustrianthe (2012) secara empiris membuktikan bahwa tingkat kompleksitas tugas memengaruhi kecermatan

auditor dalam melakukan pertimbangan audit. Hal ini tidak konsisten dengan penelitian Tatiwakeng (2013) dan Jamilah dkk. (2007) yang mengungkapkan bahwa kompleksitas tugas tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap pertimbangan audit atau dapat diartikan auditor tidak mengalami kesulitan melaksanakan tugas meskipun dalam kondisi kompleksitas tugasnya yang tinggi.

Berdasarkan uraian tersebut beberapa aspek yang dapat memengaruhi pertimbangan audit, dalam praktiknya, Pengalaman audit memiliki peranan cukup penting dalam melakukan pertimbangan audit karena seorang auditor akan mempertimbangkan kondisi penugasan sebelumnya (Santosa, 2015). Semakin berpengalaman, dapat dikatakan bahwa auditor akan semakin ahli. Pengalaman audit membentuk keahlian individu secara teknis maupun secara psikis (Singgih dan Bawono, 2010). Demikian pula adanya efikasi diri yang turut memotivasi secara internal pribadi auditor sehingga diharapkan meningkatkan kualitas pertimbangan auditnya. Efikasi diri merupakan salah satu teori motivasi kontemporer karena mewakili pendapat yang menjelaskan motivasi karyawan akhir-akhir ini (Robbins dan Judge 2013:208). Efikasi diri sebagai salah satu konsep motivasi yang memengaruhi pilihan aktivitas individu, tujuan, ketekunan, dan kinerja sesuai konteksnya (Zhao *et al.*, 2005).

Auditor yang berpengalaman serta memiliki efikasi diri tinggi pada saat menghadapi situasi dan kondisi penugasan yang kompleks belum tentu dapat melakukan pertimbangan audit yang berkualitas. Artinya, bahwa pengaruh pengalaman dan efikasi diri terhadap pertimbangan audit dapat dipengaruhi oleh faktor kontinjensi berupa kompleksitas tugas. Bonner (1994) menyatakan bahwa keahlian dan motivasi auditor dapat berinteraksi dengan kompleksitas tugas dalam pengaruhnya terhadap kinerja pertimbangan audit. Oleh karena itu, dalam

penelitian ini menggunakan kompleksitas tugas sebagai moderasi yang dapat menguatkan atau melemahkan pengaruh aspek Pengalaman audit dan efikasi diri terhadap pertimbangan audit.

Motivasi penelitian ini adalah untuk menguji teori karena adanya ketidakkonsistenan dalam beberapa hasil penelitian, diantaranya: 1) Raiyani dan Saputra (2014) mengungkapkan bahwa pengalaman audit berpengaruh terhadap pertimbangan audit, sedangkan Yustrianthe (2012) menemukan bahwa pengalaman auditor tidak berpengaruh terhadap pertimbangan audit; 2) Iskandar dan Sanusi (2011) membuktikan secara empiris bahwa efikasi diri memengaruhi kinerja pertimbangan audit, lain halnya Tatiwakeng (2013) yang menunjukkan bahwa efikasi diri tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas pertimbangan audit; 3) Jamilah dkk. (2007), Tatiwakeng (2013), Drupadi dan Sudana (2015) menemukan bahwa tekanan ketaatan berpengaruh secara signifikan pada pertimbangan auditor, sedangkan Pektra dan Kurnia (2015) menunjukkan bahwa tekanan ketaatan tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap pertimbangan audit. Selain itu, studi ini merupakan pengembangan dari penelitian yang dilakukan oleh Tatiwakeng (2013), dengan penambahan aspek pengalaman, religiusitas, serta kerangka kontinjensi kompleksitas tugas.

Penelitian ini dilaksanakan pada inspektorat pemerintah kabupaten wilayah Madura yakni Kabupaten Bangkalan, Kabupaten Sampang, Kabupaten Pamekasan, dan Kabupaten Sumenep. Hal ini menarik untuk dilakukan penelitian karena dapat mewakili APIP level 1 hasil pemetaan kapabilitas APIP per 31 Desember 2014 (BPKP, 2016) yang memiliki tipologi budaya dan organisasi yang identik.

1.2. Rumusan Masalah

Berdasarkan uraian latar belakang tersebut dapat dirumuskan permasalahan:

1. Apakah pengalaman audit memengaruhi pertimbangan audit?
2. Apakah efikasi diri memengaruhi pertimbangan audit?
3. Apakah religiusitas memengaruhi pertimbangan audit?
4. Apakah tekanan ketaatan memengaruhi pertimbangan audit?
5. Apakah kompleksitas tugas memoderasi pengaruh pengalaman audit terhadap pertimbangan audit?
6. Apakah kompleksitas tugas memoderasi pengaruh efikasi diri terhadap pertimbangan audit?

1.3. Tujuan Penelitian

Berdasarkan uraian dalam rumusan permasalahan, penelitian ini bertujuan untuk menguji dan mendapatkan bukti empiris tentang :

1. Pengaruh pengalaman audit terhadap pertimbangan audit.
2. Pengaruh efikasi diri terhadap pertimbangan audit.
3. Pengaruh religiusitas terhadap pertimbangan audit.
4. Pengaruh tekanan ketaatan terhadap pertimbangan audit.
5. Efek moderasi kompleksitas tugas dalam pengaruh pengalaman audit terhadap pertimbangan audit.
6. Efek moderasi kompleksitas tugas dalam pengaruh efikasi diri terhadap pertimbangan audit.

1.4. Manfaat Penelitian

Hasil dari penelitian ini diharapkan dapat bermanfaat :

1. Sebagai bahan pertimbangan bagi inspektorat untuk menyusun kebijakan, program, kegiatan, serta perencanaan pengawasan sehingga dapat meningkatkan peran aparat pengawasan intern pemerintah (APIP) dalam meningkatkan akuntabilitas pemerintah daerah.
2. Sebagai tambahan referensi bagi penelitian selanjutnya dan dapat memberikan kontribusi pengembangan ilmu akuntansi khususnya audit di sektor publik, sekaligus sebagai bukti empiris tentang peranan pengalaman, efikasi diri, religiusitas, dan tekanan ketaatan dalam memengaruhi pertimbangan audit dengan kompleksitas tugas sebagai variabel moderasi.