

BAB II

DASAR TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

2.1. Audit Sektor Publik

Audit adalah suatu proses sistematis dan objektif dari penyediaan dan evaluasi bukti-bukti yang berkenaan dengan pernyataan (*assertion*) tentang kegiatan dan kejadian ekonomi guna memastikan derajat atau tingkat hubungan antara pernyataan tersebut dengan kriteria yang ada serta mengkomunikasikan hasil yang diperoleh tersebut kepada pihak-pihak yang berkepentingan (Bastian, 2007). Audit sektor publik adalah kegiatan yang ditujukan terhadap entitas yang menyediakan pelayanan dan penyediaan barang yang pembiayaannya berasal dari penerimaan pajak dan penerimaan negara lainnya dengan tujuan untuk membandingkan antara kondisi yang ditemukan dan kriteria yang ditetapkan (Rai, 2008). Menurut Bastian (2007), audit sektor publik di Indonesia dikenal sebagai audit keuangan negara. Audit keuangan negara ini diatur dalam UU No. 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara. Audit sektor publik berbeda dengan audit pada sektor swasta. Audit sektor publik dilakukan pada organisasi pemerintahan yang bersifat nirlaba, seperti sektor pemerintahan daerah (pemda), BUMN (Badan Usaha Milik Negara), BUMD (Badan Usaha Milik Daerah), dan instansi lain yang berkaitan dengan pengolahan aktiva/kekayaan negara. Sementara, audit sektor bisnis dilakukan pada perusahaan milik swasta yang bersifat mencari laba (Bastian, 2007).

2.2. Pengawasan Internal Pemerintah

Auditor internal pemerintah adalah auditor yang bekerja untuk Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP), guna melayani kebutuhan pemerintah. Porsi utama audit BPKP adalah dikerahkan untuk mengevaluasi efisiensi dan efektifitas operasional berbagai program pemerintah (Elder dkk, 2011). Pengawasan intern membantu organisasi dalam mencapai tujuannya melalui pendekatan sistematis dan disiplin untuk mengevaluasi dan memperbaiki efektivitas proses tata kelola organisasi, pengendalian dan manajemen risiko sesuai dengan standar yang berlaku umum (Peraturan Keputusan Kepala BPKP Nomor PER-211/K/JF/2010).

Menurut Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor PER/05/M.PAN/03/2008, pengawasan intern pemerintah merupakan fungsi manajemen yang penting dalam penyelenggaraan pemerintahan. Melalui pengawasan intern dapat diketahui apakah suatu instansi pemerintah telah melaksanakan kegiatan sesuai dengan tugas dan fungsinya secara efektif dan efisien, serta sesuai dengan rencana, kebijakan yang telah ditetapkan, dan ketentuan. Selain itu, pengawasan intern atas penyelenggaraan pemerintahan diperlukan untuk mendorong terwujudnya *good governance* dan *clean government* dan mendukung penyelenggaraan pemerintahan yang efektif, efisien, transparan, akuntabel serta bersih dan bebas dari praktik korupsi, kolusi, dan nepotisme. Pengawasan intern adalah seluruh proses kegiatan audit, reviu, pemantauan, evaluasi, dan kegiatan pengawasan lainnya berupa asistensi, sosialisasi dan konsultasi terhadap penyelenggaraan tugas dan fungsi organisasi

dalam rangka memberikan keyakinan yang memadai bahwa kegiatan telah dilaksanakan sesuai dengan tolok ukur yang telah ditetapkan secara efektif dan efisien untuk kepentingan pimpinan dalam mewujudkan pemerintahan yang baik. Aparat pengawasan intern pemerintah merupakan instansi pemerintah yang mempunyai tugas pokok dan fungsi melakukan pengawasan yang terdiri atas:

1. Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) adalah aparat pengawasan intern pemerintah yang bertanggung jawab langsung kepada Presiden;
2. Inspektorat Jenderal atau nama lain yang secara fungsional melakukan pengawasan intern terhadap seluruh kegiatan dalam rangka penyelenggaraan tugas dan fungsi kementerian negara/lembaga yang didanai dengan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara;
3. Inspektorat Provinsi atau nama lain yang secara fungsional melakukan pengawasan intern terhadap seluruh kegiatan dalam rangka penyelenggaraan tugas dan fungsi satuan kerja perangkat daerah provinsi yang didanai dengan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah Provinsi;
4. Inspektorat Kabupaten/Kota fungsional melakukan pengawasan intern terhadap seluruh kegiatan dalam rangka penyelenggaraan tugas dan fungsi satuan kerja perangkat daerah kabupaten/kota yang didanai dengan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah Kabupaten/Kota.

Menurut Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2007 Tentang Pedoman Teknis Organisasi dan Tata Kerja Inspektorat Provinsi Dan

Kabupaten/Kota, adapun tugas dari inspektorat provinsi dan inspektorat kabupaten/kota adalah :

1. Inspektorat provinsi mempunyai tugas melakukan pengawasan terhadap pelaksanaan urusan pemerintahan di daerah provinsi, pelaksanaan pembinaan atas penyelenggaraan pemerintahan daerah kabupaten/kota dan pelaksanaan urusan pemerintahan di daerah kabupaten/kota.
2. Inspektorat kabupten/kota mempunyai tugas melakukan pengawasan terhadap pelaksanaan urusan pemerintahan di daerah kabupaten/kota, pelaksanaan pembinaan atas penyelenggaraan pemerintahan desa dan pelaksanaan urusan pemerintahan desa.

Inspektorat provinsi dan inspektorat kabupaten/kota dalam melaksanakan tugas sebagaimana dimaksud di atas menyelenggarakan fungsi sebagai berikut :

1. perencanaan program pengawasan;
2. perumusan kebijakan dan fasilitasi pengawasan; dan
3. pemeriksaan, pengusutan, pengujian dan penilaian tugas pengawasan.

2.3. Sistem Pengendalian Internal Pemerintah

Sistem pengendalian internal adalah proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efisien dan efektif, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-

undangan (Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor PER/05/M.PAN/03/2008). Efektivitas sistem pengendalian intern akan memberikan keyakinan yang memadai akan tercapainya tujuan organisasi. Itulah sebabnya auditor harus memiliki pemahaman atas sistem pengendalian intern dan menilainya yang dapat dilakukan melalui teknik audit seperti: permintaan keterangan, pengamatan, inspeksi, dan pemeriksaan atas catatan dan dokumen (BPKP, 2008). Menurut Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor PER/05/M.PAN/03/2008, sistem pengendalian yang andal dapat ditunjang dengan melakukan dua hal, yaitu :

1. Pengawasan intern atas penyelenggaraan tugas dan fungsi instansi pemerintah termasuk akuntabilitas keuangan negara; dan
2. Pembinaan penyelenggaraan SPIP.

2.4. Audit Kinerja

Menurut Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor PER/05/M.PAN/03/2008, audit kinerja adalah :

“Audit atas pelaksanaan tugas dan fungsi instansi pemerintah yang terdiri atas audit aspek ekonomi, efisiensi, dan audit aspek efektifitas”.

Menurut Bastian (2007) audit kinerja (*performance audit*) adalah :

“Pemeriksaan secara objektif dan sistematis terhadap berbagai macam bukti untuk dapat melakukan penilaian secara independen atas kinerja entitas atau program/kegiatan pemerintah yang diaudit. Dengan audit kinerja, tingkat akuntabilitas pemerintah dalam proses pengambilan keputusan oleh pihak yang bertanggung jawab akan meningkat, sehingga mendorong pengawasan dan kemudian tindakan koreksi”.

Menurut Bastian (2007) standar audit merupakan patokan untuk melakukan audit atas semua kegiatan pemerintah. Standar audit memuat persyaratan profesional auditor, mutu pelaksanaan audit, dan persyaratan laporan audit yang profesional dan bermutu. Standar ini dimaksudkan untuk dapat dijadikan patokan bagi para auditor, baik internal maupun eksternal pemerintah, sehingga standar mutu pelaksanaan dan pengelolaan keuangan negara dapat tercapai. Standar Audit Pemerintah (SAP) meliputi :

1. Standar Umum

- a. Staf yang ditugasi untuk melaksanakan audit harus secara kolektif memiliki kecakapan profesional yang memadai untuk tugas yang disyaratkan.
- b. Dalam semua hal yang berkaitan dengan pekerjaan audit, organisasi atau lembaga audit dan auditor, baik pemerintah maupun akuntan publik, harus independen (secara organisasi maupun secara pribadi), bebas dari gangguan independensi baik yang bersifat pribadi atau yang berasal dari luar pribadinya (eksternal), serta harus dapat mempertahankan sikap dan penampilan yang independen.
- c. Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya secara cermat dan saksama.
- d. Setiap organisasi atau lembaga audit yang melaksanakan audit berdasarkan SAP harus memiliki sistem pengendalian internal yang memadai. Sistem tersebut harus ditinjau oleh pihak lain yang kompeten (pengendalian mutu eksternal).

2. Standar Pekerjaan Lapangan Audit Kinerja

- a. Pekerjaan harus direncanakan secara memadai.
- b. Staf harus diawasi (disupervisi) dengan baik.
- c. Apabila hukum, peraturan perundang-undangan, dan persyaratan kepatuhan lainnya merupakan hal yang signifikan bagi tujuan auditor, maka auditor harus merancang audit untuk memberikan keyakinan yang memadai mengenai kepatuhan tersebut. Dalam sistem audit kinerja, auditor harus waspada terhadap situasi atau transaksi yang dapat menjadi indikasi akan adanya perbuatan melanggar/melawan hukum atau penyalahgunaan wewenang.
- d. Auditor harus benar-benar memahami pengendalian manajemen yang relevan dengan audit. Apabila pengendalian manajemen signifikan terhadap tujuan audit, maka auditor harus memperoleh bukti yang cukup untuk mendukung pertimbangannya mengenai pengendalian tersebut.

3. Standar Pelaporan Audit Kinerja

- a. Auditor harus membuat laporan audit secara tertulis untuk dapat mengkomunikasikan hasil dari setiap audit.
- b. Auditor harus dengan semestinya menerbitkan laporan untuk menyediakan informasi secara tepat waktu untuk digunakan oleh manajemen dan pihak lain yang berkepentingan.
- c. Laporan audit harus mencakup tujuan, lingkup, metodologi, hasil audit, temuan, kesimpulan, dan rekomendasi.

- d. Laporan harus lengkap, akurat, objektif, meyakinkan, jelas, dan ringkas sepanjang hal ini dimungkinkan.
- e. Laporan audit tertulis diserahkan oleh organisasi atau lembaga audit kepada : (1) pejabat yang berwenang dalam organisasi pihak yang diaudit; (2) pejabat yang berwenang dalam organisasi pihak yang meminta atau mengatur audit, termasuk organisasi luar yang memberikan data, kecuali jika dilarang oleh peraturan perundang-undangan; (3) pejabat lain yang mempunyai tanggung jawab atas pengawasan secara hukum atau pihak yang bertanggung jawab untuk melakukan tindak lanjut atas temuan dan rekomendasi audit; dan (4) pihak lain yang diberi wewenang oleh entitas yang diaudit untuk menerima laporan tersebut.

Menurut Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor PER/05/M.PAN/03/2008, tujuan standar audit APIP adalah untuk :

1. Menetapkan prinsip-prinsip dasar yang 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;
7. Menjadi dasar penilaian keberhasilan pekerjaan audit.

Untuk dapat mencapai kinerja audit yang lebih baik dan bermutu dapat dilihat berdasarkan hasil pengawasan yang dilakukan apakah telah sesuai dengan standar audit, tujuan standar audit, serta undang-undang yang berlaku. Selain itu terdapat faktor lain yang dapat membatu suatu organisasi agar dapat mencapai tujuan dan memperoleh kinerja audit yang lebih baik faktor tersebut yaitu profesionalisme, independensi, etika profesi, budaya organisasi, dan gaya kepemimpinan.

2.4.1. Profesionalisme

Profesionalisme adalah kemampuan, keahlian, dan komitmen profesi dalam menjalankan tugasnya (Peraturan BPK RI Nomor 2 tahun 2011). Seorang auditor dinilai bekerja dengan profesional apabila ia telah mengikuti standar audit. Ukuran profesionalisme auditor bukanlah kepuasan klien atau pihak yang meminta audit, melainkan kepatuhan terhadap standar audit. Standar audit dalam pelaksanaan pemeriksaan serta penyusunan laporan hasil pemeriksaan, pemeriksa wajib menggunakan kemahiran profesionalnya secara cermat dan saksama. Pernyataan standar ini mewajibkan auditor untuk menggunakan kemahirannya secara profesional, cermat, dan saksama, memperhatikan prinsip-prinsip pelayanan atas kepentingan publik serta memelihara integritas, objektivitas, dan independensi dalam menerapkan kemahiran profesional dalam setiap aspek auditnya (Rai, 2008).

Pada semua profesi, standar merupakan aturan minimum atau prinsip yang telah disetujui anggota profesi untuk dipatuhi dan berfungsi sebagai model penilaian kualitas pekerjaan yang dilaksanakan. Standar auditing adalah pedoman konseptual umum yang berfungsi sebagai model bagi seluruh auditor dan secara

relatif harus stabil sepanjang waktu, sebaliknya prosedur auditing merupakan tugas audit spesifik yang harus dilaksanakan; prosedur ini didasarkan atas pertimbangan profesional auditor berkaitan dengan standar auditing umum yang ditetapkan (Guy dkk, 2002). Dalam hampir setiap profesi, konsep pemeliharaan profesionalisme (*due professional care*) dan konsep yang berhubungan dengan praktisi yang bijaksana (*prudent practitioner*) selalu ada. Konsep praktisi yang bijaksana menunjukkan ukuran di mana para praktisi dalam setiap profesi dapat dievaluasi. Setiap kali kualitas kinerja praktisi dipertanyakan, profesi harus mengevaluasi kinerja tersebut terhadap gagasan ide praktisi bijaksana. Auditor harus menggunakan sikap profesionalismenya sejak dari tahap perencanaan audit untuk melaksanakan prosedur audit selama pekerjaan lapangan hingga penerbitan laporan audit. Memperhatikan sikap profesionalisme mengharuskan auditor untuk menggunakan skeptisme profesional (*professional skepticism*) sebagai “sikap yang selalu mempertanyakan arti dan penilaian kritis terhadap bukti audit. *Statement on auditing standards* (SAS) No. 82 juga melihat bahwa penggunaan sikap profesionalisme memungkinkan auditor memperoleh keyakinan yang cukup bahwa laporan keuangan telah bebas dari kesalahan yang material. Auditor mengumpulkan bukti yang memberinya dasar yang layak untuk membentuk suatu pendapat atau opini. Sifat bukti audit meliputi uji selektif yang membutuhkan pertimbangan mengenai bidang yang diuji dan sifat, waktu, serta luasnya pengujian yang dilakukan (Guy dkk, 2002).

2.4.2. Independensi

Menurut BPKP (2008), dalam semua hal yang berkaitan dengan audit, APIP harus independen dan para auditornya harus objektif dalam pelaksanaan tugasnya. Keindependensian dan objektivitas tersebut dapat dicapai melalui status APIP dalam organisasi dan penciptaan kebijakan untuk menjaga obyektivitas auditor terhadap auditi. Independensi pada dasarnya merupakan *state of mind* atau sesuatu yang dirasakan oleh masing-masing menurut apa yang diyakini sedang berlangsung. Sehubungan dengan hal tersebut, independensi auditor dapat ditinjau dan dievaluasi dari dua sisi sebagai berikut :

1. Independensi Praktisi

Independensi praktisi yakni independensi yang nyata atau faktual yang diperoleh dan dipertahankan oleh auditor dalam seluruh rangkaian kegiatan audit, mulai dari tahap perencanaan, pelaksanaan, sampai tahap pelaporan. Independensi dalam fakta ini merupakan tinjauan terhadap kebebasan yang sesungguhnya dimiliki oleh auditor, sehingga merupakan kondisi ideal yang perlu diwujudkan oleh auditor.

2. Independensi Profesi

Independensi profesi yakni independensi yang ditinjau menurut citra (*image*) auditor dari pandangan publik atau masyarakat umum terhadap auditor yang bertugas. Independensi menurut tinjauan ini sering pula dinamakan independensi dalam penampilan (*independence in appearance*). Agar independensi menurut tinjauan penampilan ini dapat memperoleh pengakuan publik, maka cara yang efektif untuk mewujudkannya adalah

dengan menghindari segala hal yang dapat menyebabkan penampilan auditor dalam kaitannya dengan kliennya mendapat kecurigaan publik.

Independensi dalam audit berarti mengambil sudut pandang yang tidak bias dalam melakukan pengujian audit, evaluasi atas hasil pengujian dan penerbitan laporan audit. Independensi merupakan salah satu karakteristik terpenting bagi auditor dan merupakan dasar dari prinsip integritas dan objektivitas. Persyaratan umum bagi independensi auditor melarang para auditor untuk terlibat dalam aktivitas audit disuatu entitas bilamana terdapat konflik kepentingan yang belum terselesaikan terkait dengan entitas tersebut. Auditor tidak hanya diharuskan untuk menjaga sikap mental independensi dalam menjalankan tanggung jawabnya, namun juga penting bagi para pengguna laporan keuangan untuk memiliki kepercayaan terhadap independensi auditor. Kedua unsur independensi ini seringkali diidentifikasi sebagai independen dalam fakta (*in fact*) atau independen dalam pikiran (*in mind*), dan independen dalam penampilan (*in appearance*) (Elder dkk, 2011).

2.4.3. Etika Profesi

Bekerja secara profesional berarti bekerja dengan menggunakan keahlian khusus menurut aturan dan persyaratan profesi. Karena itu setiap pekerjaan yang bersifat profesional memerlukan suatu sarana berupa standar dan kode etik sebagai pedoman atau pegangan bagi seluruh anggota profesi tersebut. Kode etik dan standar tersebut bersifat mengikat dan harus ditaati oleh setiap anggota agar setiap hasil kerja para anggota dapat dipercaya dan memenuhi kualitas yang ditetapkan oleh organisasi. Kode etik pada perinsipnya merupakan sistem dari

prinsip-prinsip moral yang diberlakukan dalam suatu kelompok profesi yang ditetapkan secara bersama. Kode etik suatu profesi merupakan ketentuan perilaku yang harus dipatuhi oleh setiap mereka yang menjalankan tugas profesi tersebut, seperti dokter, pengacara, polisi, akuntan, penilai, dan profesi lainnya (BPKP, 2008).

Jika didefinisikan secara luas, istilah etika menggambarkan perinsip moral atau peraturan perilaku individu atau kelompok individu yang mereka sukui. Etika berlaku ketika seseorang harus mengambil keputusan dari beberapa alternatif menyangkut perinsip moral. Perilaku beretika merupakan hal yang penting bagi masyarakat agar kehidupan berjalan dengan tertib. Etika adalah kode perilaku moral yang mewajibkan kita untuk tidak hanya mempertimbangkan diri kita sendiri tetapi juga orang lain (Guy dkk , 2002). Menurut Boynton (2002), istilah etika profesi berkaitan dengan pernyataan tentang bagaimana orang akan berperilaku terhadap sesamanya. Etika profesi harus lebih dari sekedar prinsip-prinsip moral. Etika ini meliputi standar perilaku bagi seorang profesional yang dirancang untuk tujuan praktis dan idealistik. Sedangkan kode etik profesional dapat dirancang sebagian untuk mendorong perilaku yang ideal, sehingga harus bersifat realistis dan dapat ditegakkan. Agar dapat memiliki arti, maka keduanya harus pada posisi di atas hukum, namun sedikit dibawah posisi ideal.

2.4.4. Budaya Organisasi

Budaya organisasi adalah suatu wujud anggapan yang dimiliki, diterima secara implisit oleh kelompok dan menentukan bagaimana kelompok tersebut rasakan, pikirkan, dan bereaksi terhadap lingkungannya yang beranekaragam.

Nilai-nilai dan keyakinan organisasi merupakan dasar budaya organisasi. Keduanya memainkan peran penting dalam mempengaruhi etika berperilaku (Kreitner dan Kinicki, 2003). Organisasi mampu beroperasi secara efisien hanya ketika ada nilai yang diyakini bersama di antara karyawannya. Nilai merupakan keinginan afektif, kesadaran, atau keinginan yang membimbing perilaku. Nilai pribadi seorang individu membimbing perilakunya di dalam dan di luar pekerjaan. Nilai merupakan ide masyarakat tentang apa yang salah dan apa yang benar, seperti keyakinan bahwa menyakiti seseorang secara fisik merupakan hal yang tidak bermoral. Nilai diwariskan dari satu generasi ke generasi berikutnya dan dikomunikasikan melalui sistem pendidikan, agama, keluarga, komunitas, dan organisasi (Ivancevich, 2007).

2.4.5. Gaya Kepemimpinan

Kepemimpinan adalah proses mempengaruhi orang lain untuk memfasilitasi pencapaian tujuan organisasi yang relevan. Menampilkan kepemimpinan tidak mengharuskan seseorang berada pada posisi pemimpin formal. Terdapat tiga variabel penting yang ada dalam semua situasi kepemimpinan adalah orang, tugas, dan lingkungan (Ivancevich, 2007). Gaya kepemimpinan (*leadership style*) adalah cara pimpinan untuk mempengaruhi orang lain atau bawahannya sedemikian rupa sehingga orang tersebut mau melakukan kehendak pimpinan untuk mencapai tujuan organisasi meskipun secara pribadi hal tersebut mungkin tidak disenangi (Luthan, 2002).

Menurut Ivancevich (2007), terdapat empat pendekatan yang menjelaskan tentang kepemimpinan yaitu : (1) Pendekatan trait terhadap kepemimpinan

berfokus untuk mengidentifikasi trait intelektual, emosional, fisik dan trait kepribadian lainnya dari seorang pemimpin efektif ; (2) Pendekatan perilaku (*behavior*) terfokus pada perilaku pemimpin. Gaya kepemimpinan yang berpusat pada pekerjaan (*job-centered*) berfokus pada penyelesaian pekerjaan dan menerapkan suoverisi yang ketat sehingga bawahan melakukan menggunakan prosedur yang spesifik. Gaya kepemimpinan yang berpusat pada pegawai (*employee-centered*) berfokus pada bawahanya yang melakukan tugas dan senantiasa membudidayakan pendelegasian pengambilan keputusan dan membantu bawahannya dalam memenuhi kebutuhan mereka dengan menciptakan lingkungan kerja yang suportif; (3) Pendekatan situasional menekankan pentingnya memperhatikan lingkungan atau situasi di mana pemimpin tersebut dilakukan ; (4) Pendekatan karismatik, transaksional dan transformasional adalah cara-cara yang menarik dan penuh wawasan dalam menganalisis kepemimpinan. Pemimpin transaksional membantu pengikutnya untuk mengidentifikasi apa yang harus dilakukan untuk mencapai hasil yang diinginkan. Pemimpin transformasional yaitu pemimpin yang memotivasi para pengikutnya untuk bekerja mencapai sebuah tujuan, bukan untuk kepentingan pribadi jangka pendek, dan untuk mencapai prestasi dan aktualisasi diri, bukan demi perasaan aman. Pemimpin yang karismatik mampu menarik dan mempengaruhi para pengikutnya.

2.5. Hubungan Antar Variabel

2.5.1. Profesionalisme terhadap Kinerja Auditor Internal Inspektorat

Profesionalisme adalah kemampuan, keahlian, dan komitmen profesi dalam menjalankan tugasnya (Peraturan BPK RI Nomor 2 tahun 2011). Seorang auditor dinilai bekerja dengan profesional apabila ia telah mengikuti standar audit. Ukuran profesionalisme auditor bukanlah kepuasan klien atau pihak yang meminta audit, melainkan kepatuhan terhadap standar audit. Standar audit dalam pelaksanaan pemeriksaan serta penyusunan laporan hasil pemeriksaan, pemeriksa wajib menggunakan kemahiran profesionalnya secara cermat dan saksama. Pernyataan standar ini mewajibkan auditor untuk menggunakan kemahirannya secara profesional, cermat, dan saksama, memperhatikan prinsip-prinsip pelayanan atas kepentingan publik serta memelihara integritas, objektivitas, dan independensi dalam menerapkan kemahiran profesional dalam setiap aspek auditnya (Rai, 2010). Adanya sikap profesionalisme dari setiap auditor disuatu organisasi baik itu swasta maupun sektor publik akan memberikan dampak yang baik terhadap kinerja auditor yang akan mengarah pada hasil dalam penyusunan laporan audit. Sehingga hasil yang diperoleh berkualitas dan bebas dari kesalahan.

2.5.2. Independensi terhadap Kinerja Auditor Internal Inspektorat

Menurut BPKP (2008), dalam semua hal yang berkaitan dengan audit, APIP harus independen dan para auditornya harus objektif dalam pelaksanaan tugasnya. Keindependensian dan objektivitas tersebut dapat dicapai melalui status APIP dalam organisasi dan penciptaan kebijakan untuk menjaga obyektivitas auditor terhadap auditi. Independensi pada dasarnya merupakan *state of mind* atau

sesuatu yang dirasakan oleh masing-masing menurut apa yang diyakini sedang berlangsung. Adanya sikap independensi yang tertanam dalam diri seorang auditor akan menghasilkan kinerja auditor yang lebih baik.

2.5.3. Etika Profesi terhadap Kinerja Auditor Internal Inspektorat

Kode etik pada perinsipnya merupakan sistem dari prinsip-prinsip moral yang diberlakukan dalam suatu kelompok profesi yang ditetapkan secara bersama. Kode etik suatu profesi merupakan ketentuan perilaku yang harus dipatuhi oleh setiap mereka yang menjalankan tugas profesi tersebut, seperti dokter, pengacara, polisi, akuntan, penilai, dan profesi lainnya (BPKP, 2008). Jika auditor memiliki etika dalam berprofesi yang baik maka dalam pelaksanaannya akan menghasilkan kinerja auditor yang baik untuk dapat mewujudkan tujuan organisasi.

2.5.4. Budaya Organisasi terhadap Kinerja Auditor Internal Inspektorat

Menurut Kreitner dan Kinicki (2003), Budaya organisasi adalah suatu wujud anggapan yang dimiliki, diterima secara implisit oleh kelompok dan menentukan bagaimana kelompok tersebut rasakan, pikirkan, dan bereaksi terhadap lingkungannya yang beranekaragam. Nilai-nilai dan keyakinan organisasi merupakan dasar budaya organisasi. Keduanya memainkan peran penting dalam mempengaruhi etika berperilaku. Perkembangan budaya organisasi yang semakin beranekaragam menuntut auditor untuk selalu meningkatkan kinerja auditor kearah yang lebih demi tercapainya tujuan organisasi.

2.5.5. Gaya Kepemimpinan terhadap Kinerja Auditor Internal Inspektorat

Kepemimpinan adalah proses mempengaruhi orang lain untuk memfasilitasi pencapaian tujuan organisasi yang relevan. Menampilkan

kepemimpinan tidak mengharuskan seseorang berada pada posisi pemimpin formal. Terdapat tiga variabel penting yang ada dalam semua situasi kepemimpinan adalah orang, tugas, dan lingkungan (Ivancevich, 2007). Menurut Luthan (2002), gaya kepemimpinan (*leadership style*) adalah cara pimpinan untuk mempengaruhi orang lain atau bawahannya sedemikian rupa sehingga orang tersebut mau melakukan kehendak pimpinan untuk mencapai tujuan organisasi meskipun secara pribadi hal tersebut mungkin tidak disenangi. Jika seorang pemimpin memiliki gaya kepemimpinan yang mengayomi maka akan menghasilkan auditor yang memiliki semangat kerja tinggi sehingga hasil kinerja auditor dapat diandalkan.

2.6. Hasil Penelitian Terdahulu

Beberapa penelitian terdahulu telah dilakukan untuk menguji pengaruh profesionalisme, independensi, etika profesi, budaya organisasi, dan gaya kepemimpinan terhadap kinerja auditor. Penelitian pertama yang dilakukan oleh Arumsari (2014) dengan judul “Pengaruh Profesionalisme Auditor, Independensi Auditor, Etika Profesi, Budaya Organisasi, dan Gaya Kepemimpinan Terhadap Kinerja Auditor Pada Kantor Akuntan Publik di Bali”. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa, profesionalisme auditor berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja auditor, independensi auditor berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja auditor, etika profesi berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja auditor, budaya organisasi berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja auditor, dan gaya kepemimpinan berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja auditor.

Penelitian kedua dilakukan oleh Kusumawati (2017) dengan judul “Pengaruh Independensi, Profesionalisme, Pengalaman, dan Etika Profesi Terhadap Kinerja Auditor Pemerintah pada Kantor Inspektorat Pemerintah Kota Surakarta, Kabupaten Boyolali dan Kabupaten Karanganyar”. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa, independensi auditor berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja auditor, profesionalisme berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja auditor, pengalaman berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja auditor, dan etika profesi berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja auditor.

Penelitian ketiga dilakukan oleh Rivai (2017) dengan judul “Pengaruh Kompetensi, Independensi, dan Komunikasi dalam Tim Terhadap Kinerja Auditor pada Inspektorat Mauluku Utara”. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa, kompetensi berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja auditor, independensi berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja auditor, dan komunikasi dalam tim berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja auditor.

Penelitian keempat dilakukan oleh Maradesa dan Budiarmo (2017) dengan judul “Analisis Pengaruh Budaya Organisasi dan Gaya Kepemimpinan Terhadap Kinerja Aparat Pengawas Intern Pemerintah Daerah Provinsi Sulawesi Utara”. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa, budaya organisasi berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja auditor, dan gaya kepemimpinan berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja auditor.

Penelitian kelima dilakukan oleh Sholihah (2018) dengan judul “Pengaruh Budaya Organisasi, Independensi, Kompetensi, Gaya Kepemimpinan, dan

Profesionalisme Terhadap Kinerja Auditor pada Kantor Akuntan Publik di Surakarta dan Yogyakarta”. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa, budaya organisasi berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja auditor, independensi tidak berpengaruh terhadap kinerja auditor, kompetensi tidak berpengaruh terhadap kinerja auditor, gaya kepemimpinan berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja auditor, profesionalisme tidak berpengaruh terhadap kinerja auditor.

Hasil pengujian penelitian terdahulu mengenai Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah dapat dilihat dalam tabel 2.1.

Tabel 2.1.

Hasil Penelitian Terdahulu

No	Peneliti	Variabel	Objek	Hasil
1.	Arumsari (2014)	Variabel Independen: Profesionalisme Auditor (X1), Independensi Auditor (X2), Etika Profesi (X3), Budaya Organisasi (X4), Gaya Kepemimpinan (X5) Variabel Dependen: Kinerja Auditor	Kantor Akuntan Publik di Bali	1. Profesionalisme auditor berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja auditor. 2. Independensi auditor berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja auditor. 3. Etika profesi berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja auditor.

				<p>4. Budaya organisasi berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja auditor.</p> <p>5. Gaya kepemimpinan berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja auditor.</p>
2.	Kusumawati (2017)	<p>Variabel Independen: Independensi (X1), Profesionalisme (X2), Pengalaman (X3), Etika Profesi (X4)</p> <p>Variabel Dependen: Kinerja Auditor</p>	Inspektorat Pemerintah Kota Surakarta	<p>1. Independensi berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja auditor.</p> <p>2. Profesionalisme berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja auditor.</p> <p>3. Pengalaman berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja auditor.</p> <p>4. Etika profesi berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja auditor.</p>
3.	Rivai (2017)	<p>Variabel Independen: Kompetensi (X1), Independensi (X2), Komunikasi Dalam Tim (X3)</p>	Inspektorat Provinsi Maluku Utara	<p>1. Kompetensi berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja auditor.</p> <p>2. Independensi berpengaruh</p>

		Variabel Dependen: Kinerja Auditor		positif signifikan terhadap kinerja auditor. 3. Komunikasi dalam tim berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja auditor.
4.	Maradesa dan Budiarto (2017)	Variabel Independen: Budaya Organisasi (X1), Gaya Kepemimpinan (X2). Variabel Dependen: Kinerja Aparat Pengawas Intern Pemerintah	Inspektorat Provinsi Sulawesi Utara	1. Budaya Organisasi berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja aparat pengawas intern pemerintah. 2. Gaya Kepemimpinan berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja aparat pengawas intern pemerintah.
5.	Sholihah (2018)	Variabel Independen: Budaya Organisasi (X1), Independensi (X2, Kompetensi (X3), Gaya Kepemimpinan (X4), Profesionalisme (X5) Variabel Dependen: Kinerja Auditor	Kantor Akuntan Publik di Surakarta dan Yogyakarta	1. Budaya organisasi berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja auditor. 2. Independensi tidak berpengaruh terhadap kinerja auditor. 3. Kompetensi tidak berpengaruh

				<p>terhadap kinerja auditor.</p> <p>4. Gaya kepemimpinan berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja auditor.</p> <p>5. Profesionalisme tidak berpengaruh terhadap kinerja auditor.</p>
--	--	--	--	---

2.7. Pengembangan Hipotesis

2.7.1. Pengaruh Profesionalisme terhadap Kinerja Auditor Internal Inspektorat

Profesionalisme adalah kemampuan, keahlian, dan komitmen profesi dalam menjalankan tugasnya (Peraturan BPK RI Nomor 2 tahun 2011). Seorang auditor dinilai bekerja dengan profesional apabila ia telah mengikuti standar audit. Ukuran profesionalisme auditor bukanlah kepuasan klien atau pihak yang meminta audit, melainkan kepatuhan terhadap standar audit. Standar audit dalam pelaksanaan pemeriksaan serta penyusunan laporan hasil pemeriksaan, pemeriksa wajib menggunakan kemahiran profesionalnya secara cermat dan saksama. Pernyataan standar ini mewajibkan auditor untuk menggunakan kemahirannya secara profesional, cermat, dan saksama, memperhatikan prinsip-prinsip pelayanan atas kepentingan publik serta memelihara integritas, objektivitas, dan independensi dalam menerapkan kemahiran profesional dalam setiap aspek auditnya (Rai, 2010). Adanya sikap profesionalisme dari setiap auditor disuatu

organisasi baik itu swasta maupun sektor publik akan memberikan dampak yang baik terhadap kinerja auditor yang akan mengarah pada hasil dalam penyusunan laporan audit. Sehingga hasil yang diperoleh berkualitas dan bebas dari kesalahan.

Hasil penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Arumsari (2014), dan Kusumawati (2017), menunjukkan bahwa profesionalisme berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja auditor. Berdasarkan uraian tersebut, peneliti menyimpulkan bahwa :

H_{a1} = Profesionalisme berpengaruh positif terhadap kinerja auditor internal Inspektorat

2.7.2. Pengaruh Independensi terhadap Kinerja Auditor Internal Inspektorat

Menurut BPKP (2008), dalam semua hal yang berkaitan dengan audit, APIP harus independen dan para auditornya harus objektif dalam pelaksanaan tugasnya. Keindependensian dan objektivitas tersebut dapat dicapai melalui status APIP dalam organisasi dan penciptaan kebijakan untuk menjaga obyektivitas auditor terhadap auditi. Independensi pada dasarnya merupakan *state of mind* atau sesuatu yang dirasakan oleh masing-masing menurut apa yang diyakini sedang berlangsung. Adanya sikap independensi yang tertanam dalam diri seorang auditor akan menghasilkan kinerja auditor yang lebih baik.

Hasil penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Arumsari (2014), Kusumawati (2017), dan Rivai (2017), menunjukkan bahwa independensi berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja auditor. Berdasarkan uraian tersebut, peneliti menyimpulkan bahwa :

H_{a2} = Independensi berpengaruh positif terhadap kinerja auditor internal Inspektorat

2.7.3. Pengaruh Etika Profesi terhadap Kinerja Auditor Internal Inspektorat

Kode etik pada perinsipnya merupakan sistem dari prinsip-prinsip moral yang diberlakukan dalam suatu kelompok profesi yang ditetapkan secara bersama. Kode etik suatu profesi merupakan ketentuan perilaku yang harus dipatuhi oleh setiap mereka yang menjalankan tugas profesi tersebut, seperti dokter, pengacara, polisi, akuntan, penilai, dan profesi lainnya (BPKP, 2008). Jika auditor memiliki etika dalam berprofesi yang baik maka dalam pelaksanaannya akan menghasilkan kinerja auditor yang baik untuk dapat mewujudkan tujuan organisasi.

Hasil penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Arumsari (2014), dan Kusumawati (2017), menunjukkan bahwa etika profesi berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja auditor. Berdasarkan uraian tersebut, peneliti menyimpulkan bahwa :

H_{a3} = Etika Profesi berpengaruh positif terhadap kinerja auditor internal Inspektorat

2.7.4. Pengaruh Budaya Organisasi terhadap Kinerja Auditor Internal Inspektorat

Menurut Kreitner dan Kinicki (2003), Budaya organisasi adalah suatu wujud anggapan yang dimiliki, diterima secara implisit oleh kelompok dan menentukan bagaimana kelompok tersebut rasakan, pikirkan, dan bereaksi

terhadap lingkungannya yang beranekaragam. Nilai-nilai dan keyakinan organisasi merupakan dasar budaya organisasi. Keduanya memainkan peran penting dalam mempengaruhi etika berperilaku. Perkembangan budaya organisasi yang semakin beranekaragam menuntut auditor untuk selalu meningkatkan kinerja auditor kearah yang lebih demi tercapainya tujuan organisasi. Perkembangan budaya organisasi yang semakin beranekaragam menuntut auditor untuk selalu meningkatkan kinerja auditor kearah yang lebih demi tercapainya tujuan organisasi.

Hasil penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Arumsari (2014), Maradesa dan Budiarmo (2017), dan Sholihah (2018), menunjukkan bahwa budaya organisasi berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja auditor. Berdasarkan uraian tersebut, peneliti menyimpulkan bahwa :

H_{a4} = Budaya Organisasi berpengaruh positif terhadap kinerja auditor internal Inspektorat

2.7.5. Pengaruh Gaya Kepemimpinan terhadap Kinerja Auditor Internal Inspektorat

Kepemimpinan adalah proses mempengaruhi orang lain untuk memfasilitasi pencapaian tujuan organisasi yang relevan. Menampilkan kepemimpinan tidak mengharuskan seseorang berada pada posisi pemimpin formal. Terdapat tiga variabel penting yang ada dalam semua situasi kepemimpinan adalah orang, tugas, dan lingkungan (Ivancevich, 2007). Menurut Luthan (2002), gaya kepemimpinan (*leadership style*) adalah cara pimpinan untuk mempengaruhi orang lain atau bawahannya sedemikian rupa sehingga orang

tersebut mau melakukan kehendak pimpinan untuk mencapai tujuan organisasi meskipun secara pribadi hal tersebut mungkin tidak disenangi. Jika seorang pemimpin memiliki gaya kepemimpinan yang mengayomi maka akan menghasilkan auditor yang memiliki semangat kerja tinggi sehingga hasil kinerja auditor dapat diandalkan. Jika seorang pemimpin memiliki gaya kepemimpinan yang mengayomi maka akan menghasilkan auditor yang memiliki semangat kerja tinggi sehingga hasil kinerja auditor dapat diandalkan.

Hasil penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Arumsari (2014), Maradesa dan Budiarmo (2017), dan Sholihah (2018), menunjukkan bahwa gaya kepemimpinan berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja auditor. Berdasarkan uraian tersebut, peneliti menyimpulkan bahwa :

H_{a5} = Gaya Kepemimpinan berpengaruh positif terhadap kinerja auditor internal Inspektorat