

**PENGARUH INDEPENDENSI TERHADAP KINERJA AUDITOR  
INTERNAL PEMERINTAH PADA INSPEKTORAT  
KABUPATEN POHUWATO**

Oleh

**FATMA AKASE**  
E1119079

**SKRIPSI**

Untuk memenuhi salah satu syarat ujian  
guna memperoleh gelar Sarjana



**PROGRAM SARJANA  
UNIVERSITAS ICHSAN GORONTALO  
GORONTALO  
2020**

**LEMBAR PENGESAHAN SKRIPSI**

**PENGARUH INDEPENDENSI TERHADAP KINERJA AUDITOR  
INTERNAL PEMERINTAH PADA INSPEKTORAT  
KABUPATEN POHUWATO**

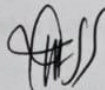
Oleh

**FATMA AKASE**  
E1119079

**SKRIPSI**

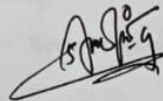
Untuk memenuhi salah satu syarat ujian  
guna memperoleh gelar Sarjana  
dan telah di setujui oleh Tim Pembimbing pada tanggal  
Gorontalo, 05 Februari 2020

**PEMBIMBING I**



Purnama Sari, SE.,M.Si  
NIDN : 09 120788 02

**PEMBIMBING II**



Sulfianty, SE.,M.Si  
NIDN : 09 030984 03

## HALAMAN PERSETUJUAN

EVALUASI SISTEM INFORMASI AKUNTANSI  
PENERIMAAN DAN PENGELUARAN KAS  
PADA PUSKESMAS PAGUAT

Oleh

ISNA HINELO  
E1119082Diperiksa Oleh Panitia Ujian Strata Satu (S1)  
Universitas Ichsan Gorontalo

1. Agus Baku, SE.,M.Si
2. Purnama Sari, SE.,M.Si
3. Sulfianty, SE.,M.Si
4. Kartini Muslimin, SE.,M.Ak
5. Taufik Udango, SE.,M.Ak

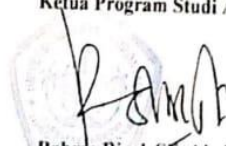


Mengetahui :

Dekan Fakultas Ekonomi

Dekan Fakultas Ekonomi  
Dekan Fakultas Ekonomi, S.Psi, SE.,MM  
NIDN : 09 140279 02

Ketua Program Studi Akuntansi

Rahma Rizal, SE.,Ak.,M.Si  
NIDN : 09 140279 02

## PERNYATAAN

Dengan ini saya menyatakan bahwa :

1. Skripsi ini adalah hasil dan belum pernah diajukan untuk mendapatkan gelar akademik (sarjana) baik di Universitas Ichsan Gorontalo maupun perguruan tinggi lainnya.
2. Skripsi ini adalah murni gagasan, rumusan dan penelitian saya sendiri, tanpa bantuan pihak lain, kecuali arahan Tim Pembimbing.
3. Dalam skripsi ini tidak terdapat karya yang telah dipublikasikan orang lain, kecuali secara tertulis dicantumkan secara acuan dalam naskah dengan disebutkan nama pengarang dan dicantumkan dalam daftar pustaka.
4. Pernyataan ini saya buat dengan sesungguhnya dan apabila kemudian hari terdapat penyimpangan dan ketidakbenaran dalam pernyataan ini, maka saya bersedia menerima sanksi akademik berupa pencabutan gelar yang telah diperoleh karena skripsi ini, serta sanksi lain sesuai dengan norma yang berlaku di perguruan tinggi ini.

Gorontalo, 05 Februari 2020  
Yang Membuat Pernyataan



Fatma Akase  
E1119079

### *ABSTRACT*

**Fatma Akase, E.11.19.079.** the Influence Of Independence On The Performance On The Performance Of Government Internal Auditors At The Regional Inspectorate Of Pohuwato District. Supervised By Purnama Sari, SE., M.Si and Sulfianty, SE.M.Si.

This Study aims to determine the effect of independence on the performance of the government's internal auditors in the Pohuwato District Regional Inspectorate. The collection method used in this study uses a inquestionnaire method with the study population of 14 auditors in the region inspectorate of pohuwato district. Data analysis techniques using simple linear regression. The result showed that the independence variable in terms of independence of thought had a positive but not significant effect, on the performance of the government's internal auditors in the regional inspectorate og pohuwato not fullt accepted. Whereas, the independence variable, which was seen from independence in appearance, had a negative and performance of the government's internal auditor in the pohuwato district regional inspectorate.

Keyword : Independence, Auditor Perfomance

## KATA PENGANTAR

Puji syukur penulis panjatkan kepada Tuhan Yang Maha Esa, karena atas berkat dan rahmat-Nya penulis dapat menyelesaikan skripsi ini dengan judul, **“Pengaruh Independensi Terhadap Kinerja Auditor Internal Pemerintah Pada Inspektorat Kabupaten Pohuwato”**, sesuai dengan yang direncanakan. Skripsi ini dibuat untuk memenuhi salah satu syarat untuk memperoleh gelar Sarjana.

Penulis menyadari bahwa tanpa bantuan dan berbagai pihak, skripsi ini tidak dapat penulis selesaikan. Oleh karena itu penulis menyampaikan terima kasih kepada Muh. Ichsan Gaffar, SE., M.Ak., CSRS, selaku ketua Yayasan Pengembangan Ilmu Pengetahuan dan Teknologi (YPIPT) Ichsan Gorontalo. Dr. Hi. Abd Gaffar La Tjokke., M.Si selaku Rektor Universitas Ichsan Gorontalo. Dr. Ariawan, S.Psi., SE., MM, Selaku Dekan di Fakultas Ekonomi dan selaku Pembimbing I, yang telah membimbing penulis selama mengerjakan skripsi ini. Eka Zahra Solikahan, SE., MM, Selaku Ketua Jurusan Manajemn serta selaku Pembimbing II, yang telah membimbing penulis selama mengerjakan skripsi ini. Serta bapak ibu dosen yang telah mendidik dan membimbing penulis dalam mengerjakan skripsi ini.

Ucapan terima kasih kepada kes\dua orang tua dan keluarga yang telah membantu dan mendukung saya. Semua yang telah membantu penulis dalam penyelesain skripsi ini.

Saran dan kritik, penulis harapkan dari dewan penguji dan semua pihak untuk penyempurnaan penulisan skripsi ini. Semoga skripsi ini dapat bermanfaat bagi pihak yang berkepentingan.

Gorontalo, 27 Juni 2020

Penulis

## DAFTAR ISI

HALAMAN JUDUL .....	i
HALAMAN PENGESAHAN SKRIPSI .....	ii
HALAMAN PERSETUJUAN .....	iii
PERNYATAAN .....	iv
ABSTRAK .....	v
ABSTRACT .....	vi
KATA PENGANTAR.....	vii
DAFTAR ISI.....	ix
DAFTAR TABEL .....	xii
DAFTAR GAMBAR.....	xiii
DAFTAR LAMPIRAN .....	xiv
<b>BAB I PENDAHULUAN</b>	
1.1 Latar Belakang Penelitian .....	1
1.2 Rumusan Masalah .....	6
1.3 Tujuan Penelitian .....	6
1.4 Manfaat penelitian .....	7
<b>BAB II TINJAUAN PUSTAKA</b>	
2.1 Independensi.....	8
2.2 Definisi Audit .....	10
2.2.1 Jenis Audit .....	13

2.2.2 Bukti Audit, Pembuktian dan Pengujian .....	16
2.2.3 Pengawasan dan Kode Etik .....	18
2.3 Profesi Auditor .....	28
2.3.1 Kinerja Aditor Internal Pemerintah .....	28
2.3.2 Program Audit .....	32
2.4 Kerang Pikir .....	35
2.5 Hipotesis .....	36
<b>BAB III OBYEK DAN METODE PENELITIAN</b>	
3.1 Objek Penelitian .....	37
3.2 Desain Penelitian .....	37
3.3 Operasional Variabel Penelitian .....	37
3.4 Metode Pengumpulan Data .....	40
3.5 Sumber Data .....	40
3.6 Populasi .....	41
3.7 Metode Analisis Data .....	41
<b>BAB IV HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN</b>	
4.1 Sejarah Inspektorat Daerah Kabupaten Pohuwato .....	44
4.2 Hasil Penelitian dan Pembahasan .....	52
4.3 Analisis Data dan Pengujian Hipotesis .....	65
<b>BAB V KESIMPULAN DAN SARAN</b>	
5.1 Kesimpulan .....	69
5.2 Saran .....	69

## DAFTAR TABEL

Tabel 3.1	Operasional Variabel Kinerja Auditor Internal Pemerintah .....	38
Tabel 3.2	Operasional Variabel Independensi .....	38
Table 4.1	Daftar Pejabat Inspektorat Daerah Kabupaten Pohuwato .....	45
Table 4.2	Daftar Pangkat dan Golongan Pegawai Inspektorat Daerah .....	53
Tabel 4.3	Rentang Skala Pengukuran Skor Item .....	54
Tabel 4.4	Tanggapan Responden Pada Variabel Kemerdakaan Fikiran .....	57
Tabel 4.5	Tanggapan Responden Variabel Kemandirian Penampilan .....	57
Tabel 4.6	Tanggapan Responden Variabel Integritas .....	59
Tabel 4.7	Tanggapan Responden Variabel Objektivitas .....	61
Tabel 4.8	Tanggapan Responden Variabel Kerahasiaan .....	62
Tabel 4.9	Tanggapan Responden Variabel Kompeten .....	63
Tabel 4.10	Hasil Analisi Regresi Linear Sederhana .....	65
Tabel 4.11	Koefisien Determinasi .....	66

## DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran 1 Jadwal Penelitian .....	73
Lampiran 2 Kuisisioner .....	74
Lampiran 3 Tabulasi Tanggapan Responden .....	78
Lampiran 4 Data Frekuensi .....	79
Lampiran 5 Tabel Regresi .....	92
Lampiran 6 Surat Keterangan Penelitian .....	96
Lampiran 7 Surat Balasan Penelitian .....	97
Lampiran 8 Surat Bebas Plagiasi .....	98
Lampiran 9 Hasil Tes Turnitin .....	99
Lampiran 10 Curriculum Vitae .....	101

## DAFTAR TABEL

Tabel 3.1	Operasional Variabel Kinerja Auditor Internal Pemerintah .....	38
Tabel 3.2	Operasional Variabel Independensi .....	38
Table 4.1	Daftar Pejabat Inspektorat Daerah Kabupaten Pohuwato .....	45
Table 4.2	Daftar Pangkat dan Golongan Pegawai Inspektorat Daerah .....	53
Tabel 4.3	Rentang Skala Pengukuran Skor Item .....	54
Tabel 4.4	Tanggapan Responden Pada Variabel Kemandirian Fikiran .....	57
Tabel 4.5	Tanggapan Responden Variabel Kemandirian Penampilan .....	57
Tabel 4.6	Tanggapan Responden Variabel Integritas .....	59
Tabel 4.7	Tanggapan Responden Variabel Objektivitas .....	61
Tabel 4.8	Tanggapan Responden Variabel Kerahasiaan .....	62
Tabel 4.9	Tanggapan Responden Variabel Kompeten .....	63
Tabel 4.10	Hasil Analisa Regresi Linear Sederhana .....	65
Tabel 4.11	Koefisien Determinasi .....	66

**DAFTAR GAMBAR**

Gambar 2.1 Bagan Kerangka Pikir .....	35
Gambar 4.1 Struktur Organisasi Inspektorat .....	47

## DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran 1 Jadwal Penelitian .....	73
Lampiran 2 Kuisisioner .....	74
Lampiran 3 Tabulasi Tanggapan Responden .....	78
Lampiran 4 Data Frekuensi .....	79
Lampiran 5 Tabel Regresi .....	92
Lampiran 6 Surat Keterangan Penelitian .....	96
Lampiran 7 Surat Balasan Penelitian .....	97
Lampiran 8 Surat Bebas Plagiasi .....	98
Lampiran 9 Hasil Tes Turnitin .....	99
Lampiran 10 Curriculum Vitae .....	101

# **BAB I**

## **PENDAHULUAN**

### **1.1 Latar Belakang Penelitian**

Independensi adalah salah satu hal yang esensial untuk dipenuhi oleh seorang auditor, untuk menjamin kewajaran atas kredibilitas laporan keuangan yang menjadi tanggung jawab manajemen. Jika akuntan tidak bersikap independen maka opini yang diberikannya tidak akan memberi tambahan nilai apapun. (Arum, 2018 : 25)

Selain itu, Boynton, Johnson, dan Kell (2002 : 66) menjelaskan independensi merupakan dasar dari profesi auditing. Hal ini berarti bahwa auditor akan bersikap netral terhadap entitas, dan oleh karena itu akan bersikap objektif. Publik dapat mempercayai fungsi audit karena auditor bersikap tidak memihak serta mengakui adanya kewajiban untuk bersikap adil.

Istilah profesi ini telah dimengerti oleh banyak orang bahwa suatu hal yang berkaitan dengan bidang yang sangat dipengaruhi oleh pendidikan dan keahlian. Akan tetapi, keahlian saja yang diperoleh dari pendidikan kejuruan juga belum cukup disebut profesi. Penguasaan teori sistematis juga diperlukan untuk mendasari praktik pelaksanaan, dan hubungan antara teori dan penerapan dalam praktik. Arum (2018 : 31)

Profesi adalah pekerjaan yang membutuhkan pendidikan, pengetahuan, keahlian, dan keterampilan yang memadai. Seorang auditor biasanya

diklasifikasikan dalam tiga kategori berdasarkan siapa yang mempekerjakan mereka, yaitu auditor eksternal, auditor internal, dan auditor pemerintah. Arum (2018 : 2)

Auditing yang merupakan suatu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis oleh pihak yang independen, terhadap laporan keuangan yang disusun oleh manajemen beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya, dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut. Sukrisno (2012:4) dalam Arum (2018 : 2).

Adapun tujuan pemeriksaan akuntan menurut Ikatan Akuntan Indonesia adalah untuk menyatakan kewajaran, dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas, dan arus kas sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku. Arum (2018 : 2)

Dalam Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia-AAIPI (2013:2), mendefinisikan auditor adalah jabatan yang mempunyai ruang lingkup, tugas, tanggung jawab, dan wewenang untuk melakukan pengawasan intern pada instansi, lembaga dan/atau pihak lain yang di dalamnya terdapat kepentingan negara sesuai dengan peraturan perundang-undangan, yang di duduki oleh Pegawai Negeri Sipil (PNS) dengan hak dan kewajiban yang diberikan secara penuh oleh pejabat yang berwenang.

Auditor sering disebut sebagai pihak pertama, dan memegang peran utama dalam melaksanakan audit karena auditor dapat mengakses informasi keuangan dan informasi manajemen dari organisasi yang diauditi, memiliki kemampuan profesional dan bersifat independen. Walaupun pada kenyataannya prinsip

independen ini sulit untuk benar-benar dilaksanakan secara mutlak, antara auditor dan auditee harus berusaha menjaga independensi tersebut sehingga tujuan audit dapat tercapai. Mardiasmo (2018:245)

Seorang auditor akan selalu berpedoman pada kode etik sehingga kualitas audit dapat selalu terjaga dengan baik. Kode etik Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) dikeluarkan pertama kali pada tahun 1973 dan mengalami beberapa kali penyempurnaan. Kode etik yang memuat standar perilaku sebagai pedoman bagi seluruh auditor internal. Standar perilaku tersebut membentuk prinsip-prinsip dasar dalam menjalankan praktik auditor internal. Arum (2018 : 32)

Auditor pemerintah internal yang meliputi BPKP, KPK, Inspektorat, Irjen. Biasanya lebih banyak melakukan audit kepatuhan/ kesesuaian dan audit kinerja operasional. Hasil akhir yang diberikan adalah berupa rekomendasi untuk perbaikan-perbaikan. Auditor internal pemerintah ini disebut “Pengawas” atau berfungsi sebagai “Pengawasan”. Sebagai suatu profesi ciri utama auditor internal adalah kesediaan menerima tanggung jawab terhadap kepentingan pihak-pihak yang dilayani. Agar dapat mengemban tanggung jawab secara efektif, auditor internal perlu memelihara standar perilaku yang tinggi. Arum (2018 : 7)

Permendagri No. 35 tahun 2018 tentang pengawasan penyelenggaraan pemerintah daerah tahun 2019 Pasal 1 ayat 2 menjelaskan bahwa: “Pengawasan Penyelenggaraan Pemerintah Daerah adalah usaha, tindakan, dan kegiatan yang ditujukan untuk menjamin penyelenggaraan pemerintah daerah berjalan secara efisien dan efektif sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan”. Dimana dalam ayat 3 juga disebutkan bahwa “Aparat Pengawas Internal

Pemerintah yang selanjutnya disingkat APIP adalah Inspektorat Jendral Kementrian, unit pengawasan lembaga pemerintah nonkementrian, inspektorat daerah provinsi, dan inspektorat daerah/kota”.

Mengutip Peraturan Pemerintah No. 41 tahun 2007 pasal 5 ayat (1) tentang organisasi dan tata kerja pemerintah daerah bahwa “Inspektorat merupakan unsur pengawas penyelenggaraan pemerintah daerah” dimana dalam ayat (2) dan ayat (3) juga dipertegas “inspektorat mempunyai tugas melakukan pengawasan terhadap pelaksanaan urusan pemerintahan di daerah provinsi, pelaksanaan pembinaan atas penyelenggaraan pemerintahan daerah kabupaten/kota dan pelaksanaan urusan pemerintah di daerah kabupaten/kota” serta “inspektorat dalam melaksanakan tugas sebagaimana dimaksud pada ayat (2) menyelenggarakan fungsi: a. Perencanaan program pengawasan; b. Perumusan kebijakan dan fasilitas pengawasan; dan c. Pemeriksaan, pengusutan, pengujian, dan penilaian tugas pengawasan.

Selain itu dalam Peraturan Bupati Pohuwato No. 48 Tahun 2017 tentang Piagam Audit Internal yang merupakan revisi dari Peraturan Bupati Pohuwato No. 18 Tahun 2016, juga menjelaskan dalam isi piagam nomor 2 bahwa “Inspektorat Kabupaten Pohuwato adalah Aparat Pengawasan Intern Pemerintah yang dibentuk dengan tugas melaksanakan pengawasan intern dilingkungan Pemerintah Kabupaten Pohuwato”. Yang di dalam Piagam Audit Intern juga mensyaratkan auditor melaksanakan tugasnya, senantiasa mengacu pada Standar Audit dan Kode Etik sebagaimana diatur oleh organisasi profesi Asosiasi Auditor Intern Pemerintah Indonesia.

Salah satu persyaratan auditor intern yang duduk dalam Inspektorat Daerah Kabupaten Pohuwato adalah Auditor harus memiliki integritas dan perilaku yang profesional, independen, jujur, dan objektif dalam pelaksanaan tugasnya. Selain itu, adanya pelarangan rangkap jabatan oleh auditor itu sendiri, seperti Auditor tidak boleh terlibat langsung dalam pelaksanaan operasional kegiatan yang diaudit atau terlibat dalam kegiatan lain yang dapat mengganggu objektivitas dan independensinya. PERBUP Pohuwato No. 48 Tahun 2017.

Akan tetapi, kenyataan yang ditemukan dilapangan berdasarkan pengamatan penulis belum sesuai dengan apa yang diharapkan. Misalnya, intervensi terkait rekomendasi auditor untuk perbaikan-perbaikan pertanggung jawaban keuangan yang disajikan oleh unit Satuan Kerja Pemerintah Daerah Kabupaten Pohuwato, yang mengartikan bahwa independensi Auditor Internal Pemerintah Kabupaten Pohuwato masih bias dikendalikan oleh pimpinan.

Beberapa Penelitian Terdahulu Yang Menganalisis Pengaruh Independensi Terhadap Kinerja Auditor Internl pemerintah, Di Antaranya :

Menurut I Gede Bandar Wira Putra dan Dodik Ariyanto dalam penelitian mereka yang berjudul “Pengaruh Independensi, Profesionalisme, Struktur Audit, dan *Role Stress* terhadap kinerja auditor BPK di perwakilan Provinsi Bali” dengan tujuan penelitian yaitu mengetahui pengaruh independensi, profesionalisme, struktur audit, konflik peran dan ketidakjelasan peran terhadap kinerja auditor BPK RI Perwakilan Provnsi Bali. Hasil penelitiannya menunjukan bahwa  $H_1$ : independensi secara signifikan berpengaruh positif terhadap kinerja auditor.

Dimana penelitian ini juga mendukung penelitian yang telah dilakukan oleh Nurmala (2008), Wibowo (2009), dan Shinta (2011).

Namun berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Devi Safitri (2014) dengan judul penelitiannya Pengaruh Independensi Auditor dan Gaya Kepemimpinan terhadap Kinerja Auditor dengan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Intervening. Dengan hasil penelitiannya bahwa  $H_3$ : independensi auditor tidak berpengaruh dan tidak signifikan terhadap kinerja auditor.

Dari uraian latar belakang di atas dan hasil riset terdahulu, maka penulis mengangkat judul penelitian : **Pengaruh Independensi terhadap Kinerja Auditor Internal Pemerintah pada Inspektorat Kabupaten Pohuwato.**

## 1.2 Rumusan Masalah

Permasalahan penelitian ini dapat dirumuskan berdasarkan Latar Belakang yang dikemukakan, yaitu :

1. Bagaimana Pengaruh Independensi di tinjau dari kemerdekaan pikiran (X1) berpengaruh positif dan signifikan secara parsial terhadap kinerja auditor internal pemerintah pada Inspektorat Daerah Kabupaten Pohuwato .
2. Bagaimana Pengaruh Independensi di tinjau dari kemandirian dalam penampilan (X2) berpengaruh positif dan signifikan secara parsial terhadap kinerja auditor internal pemerintah pada Inspektorat Daerah Kabupaten Pohuwato .

### **1.3 Tujuan Penelitian**

Mengacu pada rumusan masalah yang telah dikemukakan, maka tujuan penelitian ini dilakukan adalah:

1. Untuk mengetahui bagaimana pengaruh Independensi di tinjau dari Kemerdekaan pikiran (X1) berpengaruh positif dan signifikan secara parsial terhadap kinerja auditor internal pemerintah pada Inspektorat Daerah Kabupaten Pohuwato .
2. Untuk mengetahui bagaimana pengaruh Independensi di tinjau dari Kemandirian dalam penampilan (X2) berpengaruh positif dan signifikan secara parsial terhadap kinerja auditor internal pemerintah pada Inspektorat Daerah Kabupaten Pohuwato

### **1.4 Manfaat Penelitian**

Berbagai manfaat yang dapat diambil dari hasil penelitian yang dilakukan sebagai berikut:

1. Untuk akademisi: yaitu sebagai bahan rujukan / referensi baru tentang pengaruh independensi terhadap kinerja auditor internal Pemerintah pada Inspektorat Kabupaten Pohuwato.
2. Untuk praktisi: yaitu sebagai bahan masukan terkait Independensi kinerja auditor internal pemerintah pada inspektorat sebagai APIP di Kabupaten Pohuwato.
3. Untuk peneliti: yaitu sebagai pembuktian secara teori apa yang telah didapat dari proses perkuliahan dan rujukan untuk peneliti selanjutnya.

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **2.1. Independensi**

Teori sikap dan perilaku dikembangkan oleh Triandis (1971) dalam Cahyasumirat (2006), dipandang sebagai teori yang dapat menjelaskan Independensi. Teori tersebut menyatakan bahwa perilaku ditentukan oleh sikap. Sikap terdiri dari komponen kognitif, afektif dan perilaku. Komponen kognitif yaitu keyakinan yang dimiliki seseorang mengenai objek tertentu berupa fakta dan pengetahuan. Komponen afektif terkait dengan perasaan dan emosi seseorang terhadap objek. Sedangkan, komponen perilaku merupakan kecenderungan bagaimana seseorang ingin berperilaku sesuai dengan sikap yang ada pada dirinya.

Sedangkan Robbins dan Timothy (2009) berpendapat sikap dianggap sebagai suatu proses menimbang keuntungan dan kerugian atau baik buruknya kemungkinan posisi yang akan ditimbulkan dari berbagai kondisi, dan selanjutnya individu akan mengambil alternatif yang dipandang paling baik. Menurut Fishbein dan Jazen (1975) dalam Cahyasumirat (2006), hubungan antara sikap dan perilaku terdapat dua aspek pokok, yaitu:

1. Aspek keyakinan terhadap perilaku

Keyakinan terhadap perilaku merupakan keyakinan individu bahwa menampilkan atau tidak menampilkan perilaku tertentu akan menghasilkan

akibat-akibat atau hasil-hasil tertentu. Aspek ini merupakan pengetahuan individu tentang objek sikap. Pengetahuan individu tentang objek sikap dapat pula berupa opini individu tentang hal yang belum tentu sesuai dengan keyakinan.

## 2. Aspek evaluasi akibat perilaku

Evaluasi akan akibat merupakan penilaian yang diberikan oleh individu terhadap tiap akibat atau hasil yang dapat diperoleh apabila menampilkan atau tidak menampilkan perilaku tertentu. Evaluasi atau penilaian ini dapat bersifat menguntungkan dan dapat juga merugikan, berharga atau tidak berharga, menyenangkan atau tidak menyenangkan.

Dalam pedoman perilaku nomor KEP-063/AAIPI/DPN/2018, pedoman perilaku adalah penjabaran nilai-nilai dasar yang merupakan standar perilaku minimum yang harus dipatuhi oleh setiap pribadi anggota organisasi sebagai pedoman dalam pelaksanaan tugas. Pedoman perilaku auditor intern pemerintah Indonesia adalah pedoman sikap, tingkah laku, dan perbuatan auditor dalam melaksanakan tugasnya.

Independensi adalah kebebasan dari kondisi yang mengancam kemampuan aktivitas audit intern untuk melaksanakan tanggung jawab audit intern secara objektif. Untuk mencapai tingkat independensi yang diperlukan dalam melaksanakan tanggung jawab aktivitas audit intern secara efektif, pimpinan AIIPI memiliki akses langsung dan tak terbatas kepada atasan pimpinan AIIPI. Ancaman terhadap independensi harus dikelola pada tingkat individu auditor, penugasan audit intern, fungsional, dan organisasi. SAIPI-AAIPI (2013:10-11)

Arum (2018 : 25) juga Mendefinisikan Independensi adalah salah satu hal yang esensial untuk dipenuhi oleh seorang auditor, untuk menjamin kewajaran atas kredibilitas laporan keuangan yang menjadi tanggung jawab manajemen. Jika akuntan tidak bersikap independen maka opini yang diberikannya tidak akan memberi tambahan nilai apapun.

Independensi didefinisikan IESB *Code of Ethics for Professional Accountants* dalam Tuanakotta (2015:G13) terdiri dari:

- a. independence of mind (kemerdekaan pikiran), hal-hal yang ada dalam benak yang memungkinkan pemberian pendapat tanpa dipengaruhi hal-hal merendahkan buah pikiran, yang memungkinkan seseorang bertindak dengan integritas penuh, tidak berpihak dan melaksanakan skeptisisme profesional.
- b. independence in appearance (kemandirian dalam penampilan), penghindaran fakta dan keadaan yang begitu signifikan yang bagi pihak ketiga layak dan mempunyai cukup informasi akan menyimpulkan bahwa *integrity, objectivity*, atau *professional scepticism* dari anggota tim sudah tercemar.

Mautz dan Sharaf (1961:206-207) dalam Arum (2018:25) mengusulkan tiga dimensi independensi auditor *Pertama* adalah independensi dari kontrol atau pengaruh yang tidak diinginkan dalam pemilihan teknik, prosedur audit dan luas penerapannya. *Kedua* adalah independensi dari kontrol atau pengaruh yang tidak diinginkan dalam pemilihan area, aktivitas, hubungan personal, dan kebijakan manajerial yang ingin diuji. *Ketiga* adalah independensi dari kontrol atau pengaruh yang tidak diharapkan dalam penyampaian fakta yang ditemukan dari

pengujian atau dalam penyampaian rekomendasi maupun opini sebagai hasil dari sebuah pengujian.

Pendapat lain yang cukup menarik disampaikan oleh Kinney (1999) dalam Arum (2018:25). Ia justru mengajukan pertanyaan tentang apakah auditor harus independen terhadap klien atau terhadap informasi yang disampaikan oleh klien. Independensi auditor terhadap klien adalah hal yang sukar untuk diobservasi oleh pihak lain. Tidak ada pihak lain selain auditor dan klien yang bisa memastikan seberapa independen auditor di dalam sebuah penugasan.

Sementara itu, *American Institute of Certified Public Accountants* (AICPA) mengusulkan definisi yang mengatakan bahwa auditor harus bersikap independen terhadap klien yang menyusun informasi. Artinya, auditor tidak akan bisa independen terhadap klien yang menyewa dan memberi penghasilan kepada mereka, termasuk jika penghasilan itu selain dari jasa nonaudit. Sebaliknya, auditor justru bisa independen terhadap informasi yang disampaikan. Arum (2018:25). Tuanakotta (2015:104) lebih menegaskan bahwa Independensi merupakan dasar dari struktur filosofi profesi. Artinya para anggota harus independen dalam segala hal.

Akan tetapi, Independensi auditor internal terkadang masih diragukan. Hal ini memang menjadi sesuatu yang masuk akal, karena auditor internal merupakan bagian dari organisasi. Auditor internal sebagai bagian dari organisasi untuk mengaudit laporan keuangan, memberikan saran dan rekomendasi yang dibutuhkan untuk nantinya dapat digunakan sebagai dasar pengambilan keputusan. Rendahnya independensi auditor akan mempengaruhi kualitas audit

yang dilaksanakan dan mempertanyakan integritas kinerja auditor internal. Sehingga, independensi dari auditor internal akan menjadi sorotan.

## 2.2 Definisi Audit

Kata *auditing* yang sudah diserap secara utuh dalam Bahasa Indonesia, namun kata *audit* sering diterjemahkan sebagai pemeriksa, kata *auditor* diterjemahkan sebagai pemeriksa, sedangkan kata *auditee* diserap menjadi auditi. STAN (2007:02), Istilah auditing telah banyak digunakan. kalangan perguruan tinggi menerjemahkannya “pengauditan”. Tuanakotta (2015:4)

Menurut Boynton, Johnson, dan Kell (2002:5) dalam Arum (2018:2) Definisi *auditing* adalah “suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai asersi-asersi kegiatan dan peristiwa ekonomi, dengan tujuan menetapkan derajat kesesuaian antara asersi-asersi tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan sebelumnya, serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan”.

Sementara itu, menurut Sukrisno (2012:4) dalam Arum Ardianingsih (2018:2) menjelaskan *auditing* adalah pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis oleh pihak yang independen, terhadap laporan keuangan yang disusun oleh manajemen beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya, dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut.

Audit dalam SAIPI-AAIPI (2013:3) adalah proses identifikasi masalah, analisis, dan evaluasi yang dilakukan secara independen, objektif, dan

professional berdasarkan standar audit, untuk menilai kebenaran, kecermatan, kredibilitas, efektivitas, efisiensi, dan keandalan informasi pelaksanaan tugas dan fungsi instansi pemerintah. Sementara audit intern merupakan kegiatan independen dan objektif dalam bentuk pemberian keyakinan dan konsultasi, yang dirancang untuk member nilai tambah dan meningkatkan operasional organisasi (auditi)

Tujuan audit yaitu menekan resiko audit ke tingkat rendah yang dapat diterima auditor (*to reduce this audit risk to an acceptably low level*). Tuanakotta (2013:89), Adapaun tujuan Pemeriksaan Akuntansi menurut Ikatan Akuntansi Indonesia dalam Arum (2018:2) adalah untuk menyatakan pendapat kewajaran, dalam semua hal material, posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas, dan arus kas sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku.

Arum (2018:3) menjelaskan bahwa, Audit memiliki lima unsur penugasan sebagai berikut:

### **1. Hubungan Tripartit**

Dalam perikatan audit maka ada tiga pihak yang memiliki hubungan utama yaitu: a) auditor sebagai praktisi, b) penanggung jawab adalah manajemen perusahaan dari perusahaan yang menerbitkan laporan keuangan, dan c) pengguna yang dituju sesuai dengan tujuan penugasan audit seperti bank, investor, Direktorat Jendral Pajak (DJP) dan sebagainya.

### **2. Informasi Pokok Tugas Audit**

Pokok tugas audit dan informasi pokok tugas audit dilakukan auditor dengan mengevaluasi kinerja atau kondisi keuangan (laporan laba rugi, laporan

perubahan ekuitas, laporan posisi keuangan, dan laporan arus kas), sistem dan proses seperti pengendalian intern perusahaan atau sistem teknologi informasi, serta perilaku manajemen perusahaan seperti adanya tata kelola perusahaan.

Tuanakotta (2015:9) menjelaskan pokok tugas dan informasi pokok tugas dalam penugasan asurans bisa berupa:

- Kinerja atau kondisi keuangan seperti posisi keuangan, kinerja keuangan, dan arus kas, baik yang historis atau prospektif. Informasi pokok tugas bisa berupa pengakuan, pengukuran, penyajian, dan pengungkapan yang dinyatakan dalam laporan keuangan.
- Kinerja atau kondisi nir-keuangan seperti kinerja entitas. Informasi pokok tugas bisa berupa indikator penting mengenai efisien dan efektifnya kinerja entitas.
- Ciri fisik seperti kapasitas (pabrik, gudang, dan lain-lain). Informasi pokok tugas bisa berupa dokumen spesifikasi.
- Sistem dan proses seperti pengendalian internal entitas atau sistem teknologi informasinya. Informasi pokok tugas bisa berupa asersi tentang efektifnya sistem yang bersangkutan.
- Perilaku seperti tata kelola perusahaan, kepatuhan terhadap ketentuan perundang-undangan, praktik SDM, dan lain-lain. Informasi pokok tugasnya bisa berupa pernyataan mengenai kepatuhan atau pernyataan mengenai efektifnya lingkungan (tata kelola perusahaan, praktik, SDM, dan lain-lain).

### **3. Kriteria**

Audit menggunakan kriteria sebagai tolak ukur untuk mengevaluasi pokok tugas, serta tolak ukur untuk penyajian dan pengungkapan. Dalam audit maka kriteria yang digunakan adalah standar yang dipakai untuk menyusun laporan keuangan seperti PSAK (Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan), SAP, SPKN, dan sebagainya.

### **4. Bukti audit**

Bukti audit adalah setiap informasi yang digunakan auditor untuk menentukan apakah informasi yang di audit dinyatakan sesuai dengan kriteria yang telah ditetapkan. Audit sangat tergantung pada bukti audit yang berhasil ditemukan auditor. Kecukupan bukti adalah ukuran kuantitas dari suatu audit. Ketepatan bukti audit adalah mengukur kualitas dari suatu bukti yang mensyaratkan adanya relevan dan handal.

### **5. Laporan asurans**

Dalam setiap penugasan audit maka auditor akan menyiapkan laporan tertulis berisi kesimpulan, yang menegaskan asurans yang diperolehnya tentang informasi pokok tugas.

#### **2.2.1 Jenis-Jenis Audit**

Tiga jenis audit yang ada umumnya menunjukkan karakteristik kunci yang tercakup dalam definisi auditing. Jenis-jenis audit tersebut akan diuraikan secara singkat berikut ini. Tuanakotta (2015:6) :

## 1. Audit Laporan Keuangan

Pada awalnya, kegiatan audit terbatas pada pemeriksaan atas laporan keuangan dari suatu entitas ekonomi saja, yaitu satu atau beberapa badan usaha yang secara akuntansi dianggap sebagai satu satuan ekonomi. Laporan keuangan tersebut pada organisasi komersial, terdiri dari laporan posisi keuangan (neraca), laporan hasil usaha (perhitungan laba/rugi), laporan penerimaan dan pengeluaran kas (arus kas), dan penjelasan yang dianggap perlu atas informasi yang disajikan dalam ketiga laporan tersebut. STAN (2007:11)

Arum (2018:4) menegaskan bahwa, audit ini disajikan untuk menilai dan menentukan apakah laporan keuangan telah disajikan oleh manajemen, sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum (PABU) serta menentukan tingkat kesesuaian dengan kriteria/ketentuan yang telah ditetapkan dan memastikan bahwa laporan keuangan tidak mengandung salah saji material yang berpengaruh terhadap laporan keuangan secara keseluruhan.

Selain itu, logika audit yang dikembangkan untuk audit laporan keuangan merupakan dasar dimana auditor dapat mengembangkan lebih lanjut audit kepatuhan, audit operasional, serta jumlah jasa atestasi dan *assurance service*. Boynton, Johnson, dan Kell (2002:5)

Pada instansi pemerintah khusus untuk laporan hasil usaha, sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) diganti dengan laporan realisasi anggaran, yang memuat informasi berupa perbandingan anggaran dengan realisasinya. Pemeriksaan atas laporan keuangan itu disebut general audit atau audit keuangan. Tujuannya adalah untuk menilai layak dipercaya atau tidaknya informasi yang

disajikan dalam laporan tersebut. Laporan dianggap dapat dipercaya apabila informasi yang disajikan di dalamnya. STAN (2007:11) :

- Didukung dengan bukti yang cukup dan sah
- Tidak mengandung kesalahan yang dianggap penting (material), dan
- Disusun sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku

STAN (2007:12) Menjelaskan Auditor internal juga dapat melakukan audit keuangan, tetapi karena posisinya yang tidak independen terhadap manajemen (pimpinan organisasi), maka laporannya tidak pada posisi yang dapat diterima/dimanfaatkan oleh pihak eksternal/para *stakeholder*, terutama pemilik. Oleh karena, audit keuangan yang dilakukan oleh auditor internal sering disebut *assurance*.

Disamping itu, audit keuangan oleh internal auditor, lazimnya tidak hanya sekedar untuk menilai kesesuaian laporan keuangan dengan bukti/data pendukung dan ketaatannya terhadap standar akuntansi yang berlaku saja, melainkan lebih ditujukan pada penilaian mengenai hal yang perlu mendapat perhatian manajemen dalam rangka efektivitas pengelolaan keuangan, seperti pengelolaan kas (penerimaan dan pengeluaran kas), manajemen hutang, manajemen piutang, dan sebagainya.

## **2. Audit Operasional/Kinerja**

Ardianingsih (2018:5) Menjelaskan, audit ini biasanya melakukan pengujian secara sistematis, terorganisasi dan objektif atas suatu perusahaan untuk menilai pemanfaatan sumber daya dalam memberikan pelayanan publik secara efisien dan efektif, dalam memenuhi harapan pemangku kepentingan dan

memberikan rekomendasi untuk peningkatan kinerja perusahaan. Dalam melaksanakan audit kinerja maka auditor harus memiliki pengetahuan memadai tentang perencanaan strategi, perencanaan kinerja tahunan, anggaran berbasis kinerja, sistem pengindikatoran kinerja, analisis dan pelaporan capaian kinerja.

Tujuan audit kinerja adalah mendapatkan keyakinan memadai tentang laporan kinerja yang diaudit, dengan melakukan pengujian informasi kinerja yang dilaporkan dan meningkatkan kinerja secara berkesinambungan. Contoh evaluasi proses penggajian pegawai apakah sudah berjalan efektif dan efisien atau belum. Kriteria yang digunakan adalah standar yang ditetapkan perusahaan mengenai efisiensi dan efektivitas bagian penggajian.

Audit operasional, yaitu aktivitas pengumpulan dan evaluasi bukti terkait dengan kegiatan operasional tertentu, untuk menilai derajat keekonomian, efisiensi, dan efektivitas kegiatan operasional tersebut. STAN (2007:12-13) :

- Ekonomi biasanya dikaitkan dengan biaya perolehan sumber daya, ada dua prinsip ekonomi yang biasa digunakan yaitu: memperoleh sumber daya (barang/jasa dalam jumlah tertentu dengan biaya (harga) yang serendah-rendahnya. Dalam hal ini batasannya adalah spesifikasi teknis yang harus dipenuhi, atau mendapatkan sumber daya dalam jumlah yang sebanyak-banyaknya dengan biaya (harga) tertentu, dalam hal ini batasannya adalah dana.
- Efisiensi biasanya dikaitkan dengan pemakaian sumber daya (volume), seperti pemakaian bahan baku, jumlah dan waktu tenaga kerja, pemakaian jam kerja

mesin, bahan bakar dan sebagainya, dibandingkan dengan standar yang telah ditetapkan untuk memperoleh output tertentu.

- Efektivitas meliputi pencapaian hasil (output) dan manfaat yang diperoleh dari hasil tersebut (outcome). Misalnya suatu proyek pembangunan gedung sekolah dikatakan efektif dari sisi *outcome* bila gedung tersebut benar-benar dimanfaatkan untuk kegiatan belajar mengajar sesuai rencana pembangunan yang ditetapkan sebelumnya.

Audit operasional sering disebut juga audit manajemen, karena aktivitas operasional tersebut dikelola oleh manajemen. Namun ada pula orang yang membedakan. Audit manajemen mengarah pada kebijakan yang dibuat manajemen, sedangkan audit operasional mengarah pada kegiatan yang dilakukan oleh staf.

Tuanakotta (2002:7) Pada sisi lain, auditor operasional dapat juga membantu menyusun kriteria yang akan digunakan. Secara khas, laporan untuk audit operasional tidak hanya memuat pengukuran efisiensi dan efektivitas saja, namun juga membuat rekomendasi untuk peningkatan kinerja.

### **3. Audit kepatuhan**

Audit kepatuhan merupakan jenis audit yang juga berkembang dengan menilai ketaatan suatu entitas atau pelaksanaan program/kegiatan tertentu terhadap ketentuan yang berlaku, meliputi peraturan perundang-undangan, kebijakan manajemen, rencana kerja dan anggaran, prosedur yang telah ditetapkan, perjanjian yang telah disepakati, dsb. STAN (2007 : 13)

Arum (2018:5) juga menjelaskan, Audit ini merupakan pemeriksaan yang sistematis terhadap kegiatan, program organisasi, dan seluruh atau sebagian aktivitas dengan tujuan menilai dan melaporkan apakah sumber daya dan dana digunakan secara ekonomis dan efisien, apakah tujuan kegiatan/program telah direncanakan dan dicapai secara efektif, serta tidak bertentangan dengan peraturan yang berlaku. Contohnya, audit perusahaan atas kewajiban perpajakannya untuk menentukan apakah perusahaan telah mematuhi peraturan perpajakan atau tidak.

Manfaat audit kepatuhan, disamping mengetahui derajat ketaatan suatu program/kegiatan terhadap peraturan yang berlaku, adalah juga untuk memberi penghargaan bagi pengelola yang taat, dan menjatuhkan sanksi bagi pengelola yang melakukan pelanggaran, dalam rangka mendorong terselenggaranya tata kelola yang baik (*good governance*) dilingkungan entitas/instansi yang diaudit. STAN (2007 : 13-14)

Audit operasional dan audit kepatuhan pada umumnya dilakukan oleh audit internal, yaitu untuk membantu pimpinan puncak (contoh: Presiden, Menteri/Kepala LPND, Gubernur, Bupati/Walikota, Direksi) memastikan bahwa seluruh pusat tanggung jawab (satuan kerja) yang dan dilingkungan internal organisasi yang dipimpinannya telah bekerja secara ekonomis, efisien, efektif dan taat kepada peraturan perundang-undangan yang berlaku, serta untuk mendapatkan masukan/saran/rekomendasi yang konstruktif apabila terjadi hal sebaliknya.

Sebenarnya jasa yang diberikan auditor internal tidak hanya terbatas pada pelaksanaan audit saja, melainkan juga dapat memberikan jasa konsultasi, seperti diungkapkan dalam definisi audit internal dari *The Institute of Internal Auditors*

(IIA), yang diungkapkan sebagai : “kegiatan *assurance* dan konsultasi yang independen dan obyektif, yang dirancang untuk menambah nilai dan meningkatkan kegiatan operasi organisasi. Audit internal membantu organisasi mencapai tujuannya, melalui pendekatan sistematis dan teratur untuk mengevaluasi dan meningkatkan efektivitas pengelolaan risiko, pengendalian, dan proses *governance*”. STAN (2007 : 14)

Disamping itu, di lingkungan sektor publik berkembang pada beberapa jenis audit lainnya, seperti: audit fiskal (*fiscal audit*), audit kinerja (*performance audit*), audit manajerial (*managerial audit*), audit hasil program (*program result audit*), investasi (*investigasi/forensic audit*), audit kecurangan (*fraud auditing*) dan sebagainya.

### **2.2.2 Proses Audit**

Arum (2018:19) proses audit adalah menghimpun bukti sehingga auditor dapat memberikan keyakinan memadai atas laporan yang diaudit sebagai dasar untuk merumuskan opini atau menyelesaikan audit.

Proses dapat diartikan sebagai aktivitas mengelolah masukan (*input*) menjadi keluaran (*output*) yang berguna/memiliki nilai tambah (*outcome*). Demikian proses audit dipandang sebagai aktivitas pengumpulan dan evaluasi bukti-bukti yang mendukung informasi/laporan yang disajikan auditi, untuk meningkatkan keyakinan bagi pemainya. STAN (2007:17)

**Tabel 2.1 Proses Audit**

<b>INPUT</b>	<b>PROSES</b>	<b>OUTPUT/OUTCOME</b>
Informasi/Laporan dari auditan dan bukti-bukti yang mendukungnya	Evaluasi kesesuaian informasi dengan bukti pendukung dan kriteria penyusunnya	Laporan hasil audit dan memperkuat keyakinan user dalam pengambilan keputusan

Disamping itu, sebagai aktivitas mengelolah masukan menjadi keluaran proses audit juga dapat diartikan sebagai urutan kegiatan dari awal sampai akhir.

Secara umum proses audit internal dapat dikelompokan sebagai berikut, STAN (2007:18-20) :

### **1. Persiapan Penugasan Audit**

Kegiatan utama pada tahap ini adalah pengumpulan informasi umum tentang audit, untuk ditelaah dalam rangka menentukan sasaran audit tentatif atau perkiraan permasalahan yang perlu mendapat perhatian pada tahap audit pendahuluan. Secara keseluruhan aktivitas penugasan meliputi: penerbitan surat tugas, koordinasi dengan inspektorat, pemberitahuan kepada auditi, pengumpulan informasi umum, penyusunan rencana penugasan, penyiapan program audit pendahuluan.

### **2. Audit pendahuluan**

Pada tahap ini auditor memperoleh kerjasama dengan auditi, memperoleh gambaran yang lebih detail tentang auditi, serta mengumpulkan bukti awal dan melakukan berbagai penelaahan dengan memperhatikan sasaran audit tentatif

dan mengikuti langkah-langkah pemeriksaan dalam program audit pendahuluan. Secara keseluruhan aktivitas yang dilakukan oleh auditor pada tahap audit pendahuluan ini, meliputi: pertemuan awal, observasi lapangan, penelaahan dokumen, evaluasi pengendalian internal, prosedur analitis, dan penyusunan program audit lanjutan.

### **3. Pelaksanaan pengujian**

Dengan mengumpulkan bukti-bukti yang lebih banyak dan analisa yang lebih mendalam, dalam rangka memperkuat/melengkapi atribut terkait dengan permasalahan yang perlu mendapat perhatian sebaagaiman diidentifikasi pada audit pendahuluan kegiatan pelaksanaan pengujian ini disebut juga dengan pemeriksaan lanjutan/perluasan pengujian/pengembangan temuan.

### **4. Penyelesaian Penugasan Audit**

Auditor merangkum semua permasalahan yang ditemukan dalam suatu daftar permasalahan/temuan, kemudian mengkoordinasikannya kepada pihak auditi untuk mendapatkan tanggapan dan pengembangan rekomendasi untuk persetujuan dan komitmen dari manajemen mengenai permasalahan yang dikemukakan dan melaksanakan rekomendasi tersebut. Kegiatan konfirmasi dengan pihak auditi tersebut biasanya dilakukan dalam forum pertemuan akhir.

### **5. Pelaporan dan tindak lanjut**

#### **a. Pelaporan**

Penyusunan laporan hasil audit, yaitu aktivitas menuangkan rangkuman hasil audit kedalam laporan, biasanya dilakukan oleh ketua tim audit, direviu oleh supervisor dan disetujui/ditanda tangani oleh penanggung jawab audit.

Laporan yang telah disetujui kemudian digandakan sesuai kebutuhan dan distribusi kepada pihak-pihak yang berhak menerimanya.

b. Pemantauan tindak lanjut hasil pemeriksaan

Dalam laporan hasil auditi diungkapkan pula berbagai permasalahan yang ditemukan dan direkomendasikan yang perlu ditindaklanjuti oleh manajemen atau pihak lain yang terkait. Terhadap rekomendasi yang diberikan itu. Auditor melakukan pemantauan dan evaluasi. Maksudnya adalah untuk mencapai tujuan akhir kegiatan audit internal, yaitu adanya perbaikan, penerbitan, penyempurnaan dan peningkatan kinerja auditi, sekaligus dalam upaya peningkatan pelayanan masyarakat dan kesejahteraan masyarakat.

### **2.2.3 Bukti Audit, Pembuktian dan Pengujian**

#### **1. Bukti audit**

Arum (2018:19) Bukti audit adalah setiap informasi yang digunakan auditor untuk menentukan apakah informasi yang diauditi dinyatakan sesuai dengan kriteria yang telah ditetapkan.

Syarat-syarat bukti audit adalah meliputi hal-hal sebagai berikut, Arum (2018:20) :

a. Cukup

Bukti audit dikatakan cukup apabila jumlahnya memenuhi syarat untuk mendukung temuan auditor. Cukup atau tidak bukti audit dipengaruhi oleh *judgement* auditor sesuai dengan situasi dan kondisi audit.

b. Relevan

Bukti dikatakan relevan apabila mempunyai hubungan yang logis dan dapat dimengerti dengan kriteria audit yang ditetapkan

c. Kompeten

Bukti audit dikatakan kompeten apabila bukti yang diperoleh berasal dari sumber yang independen dan dapat dipercaya serta terjamin keakuratannya.

## 2. Pembuktiaan Dalam Audit

STAN (2007:22-23) Untuk mendapatkan bukti tersebut, auditor melakukan teknik pengumpulan dan penelaahan sebagai berikut :

- a. Observasi
- b. Penghitungan fisik atau lebih dikenal dengan *stock-opname*
- c. Penelaahan dokumen
- d. Pengujian perhitungan
- e. Review analitis
- f. Konfirmasi
- g. wawancara

## 3. Pengujian Audit

Ada tiga jenis pengujian yang dikenal dalam audit, STAN (2007:23) :

a. Pengujian pengendalian

Pengujian pengendalian intern yang diterapkan oleh manajemen. Kegiatan ini dilakukan pada tahap audit pendahuluan.

b. Pengujian substantif

Pengujian terhadap kebenaran substansi permasalahan yang dijumpai pada tahap audit pendahuluan. Kegiatan ini biasanya dilakukan pada tahap audit lanjutan atau pelaksanaan pengujian.

c. Pengujian dengan tujuan ganda

Pengujian ini merupakan satu jenis pengujian yang dimaksudkan sekaligus untuk menili pengendalian intern dan substansi dari informasi yang disajikan dalam laporan yang diaudit.

## **2.2.4 Pengawasan dan Kode Etika**

### **A. Pengawasan Intern**

Norma pengawasan disebut juga standar audit didefinisikan sebagai patokan, kaidah atau ukuran yang harus diikuti oleh pejabat pengawas pemerintah dalam rangka melaksanakan fungsi pengawasan dan pihak/pejabat lain yang terkait dengan pengawasan. STAN (2007:53)

Standar adalah kriteria atau ukuran mutu kinerja yang harus dicapai . standar audit merupakan ukuran mutu pekerjaan audit yang ditetapkan oleh organisasi profesi audit, serta syarat minimum yang harus dicapai oleh auditor dalam melaksanakan tugas pemeriksaan. Standar audit diperlukan untuk menjaga mutu auditor.

Pengawasan Intern adalah kegiatan yang independen dan objektif dalam bentuk pemberian keyakinan dan konsultansi, yang dirancang untuk memberi nilai tambah dan meningkatkan operasional sebuah organisasi (auditi). Kegiatan ini membantu organisasi (auditi) mencapai tujuannya dengan cara menggunakan

pendekatan yang sistematis dan teratur untuk menilai dan meningkatkan efektivitas dari proses manajemen risiko, kontrol (pengendalian), dan tata kelola (sektor publik). PP-AIPI (2018:1-2)

Dalam STAN (2007:53) dijelaskan bahwa norma pengawasan (standar) tersebut berfungsi sebagai pedoman bagi semua auditor yang terlibat dalam penugasan audit :

- a. Pedoman bagi auditor dalam menyusun perencanaan audit, pelaksanaan dan penyusunan laporan hasil audit.
- b. Pedoman bagi supervisor dan penanggung jawab audit untuk melakukan pengawasan dan review dokumen audit.
- c. Pedoman bagi reviewer institusi audit yang lebih tinggi, misalnya review oleh inspektorat departemen dalam negeri kepada inspektorat provinsi, dan review oleh inspektorat provinsi terhadap inspektorat kabupaten.
- d. Pedoman untuk meminta pertanggung jawaban auditor mengenai kelemahan yang ditemukan dalam penyajian hasil auditnya.
- e. Media untuk memperoleh kepercayaan masyarakat terhadap institusi auditor.

Berikut beberapa standar audit, Ardianingsih (2018: 7-8) :

### **1. International Standards on Auditing (ISA)**

International Standards on Auditing (ISA) dikeluarkan oleh *International Auditing Practices Committee* (IAPC) dari *international Federation of Accountants* (IFAC) yang merupakan organisasi profesi akuntan di dunia. Standar audit mengalami perubahan dengan mengadopsi international standar on auditing

(ISA) sejak tahun 2013 dan mulai berlaku untuk perusahaan emiten per 1 januari 2013 dan perusahaan noemiten per 1 januari 2014.

## **2. Standar Audit ( Aparat Pengawasan Fungsional Pemerintah) APFP**

Standar ini merupakan prinsip dasar dan persyaratan yang diperlukan APFP, serta akuntan publik yang ditugaskan untuk melaksanakan tugas pokok dan fungsi suatu APFP. Standar ini terdiri dari 24 butir standar yang terbagi dalam 5 kategori berikut: (Ulym, 2009:109-110 dalam Ardianingsih, 2018:10-11).

### **a. Standar umum**

- 1) Audit harus dilakukan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis cukup sebagai auditor.
- 2) Dalam semua hal yang berhubungan dengan penugasan, independensi harus dipertahankan oleh APFP dan para auditornya.
- 3) Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya maka auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan saksama.
- 4) Dalam segala hal yang berkaitan dengan penugasan, APFP dan para auditornya harus menjaga kerahasiaan informasi yang diperoleh.

### **b. Standar Koordinasi Dan Kendali Mutu**

- 1) Rencana induk pengawasan harus disusun oleh setiap APFP dengan memerhatikan GBHN dan kebijakan pengawasan nasional.
- 2) Koordinasi pengawasan antar APFP harus dilakukan secara terus-menerus.
- 3) Sistem kendali mutu yang memadai harus dimiliki oleh setiap APFP.

**c. Standar pelaksanaan**

- 1) Pekerjaan audit harus dilaksanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya.
- 2) Auditor harus mempelajari dan menilai keandalan struktur pengendalian intern, untuk menentukan luas dan lingkup pengujian yang akan dilaksanakan.
- 3) Bukti audit yang relevan, kompeten, dan cukup harus diperoleh sebagai dasar memadai untuk mendukung pendapat, simpulan, dan rekomendasi.
- 4) Auditor harus melaksanakan pengujian atas ketaatan auditan terhadap peraturan perundang-undang yang berlaku, termasuk pengujian atas kemungkinan adanya kekeliruan, ketidakwajaran, dan tindakan melawan hukum.
- 5) Auditor harus mendokumentasikan hal-hal penting yang menunjukkan bahwa audit telah dilaksanakan sesuai dengan standar audit APFP.

**d. Standar Pelaporan**

- 1) Laporan audit harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum.
- 2) Laporan audit harus menunjukkan keadaan, jika ada, prinsip akuntansi yang tidak secara konsisten diterapkan dalam laporan keuangan periode yang diaudit dibandingkan dengan periode sebelumnya.

- 3) Pengungkapan informasi dalam laporan keuangan harus dipandang memadai kecuali dinyatakan lain dalam laporan audit.
- 4) Laporan audit harus memuat sesuatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan, atau suatu asersi bahwa pernyataan demikian tidak dapat diberikan. Jika pendapat secara keseluruhan tidak dapat diberikan maka alasannya harus dinyatakan. Jika nama auditor dikaitkan dengan laporan keuangan, maka laporan audit harus memuat penjelasan mengenai sifat pekerjaan auditor dan tingkat tanggung jawab yang diperlukan.
- 5) Laporan audit operasional harus mencakup beberapa hal berikut
  - Memuat tujuan audit, lingkup audit, dan metodologi audit
  - Memuat temuan dan simpulan audit secara objektif, serta rekomendasi yang konstruktif.
  - Lebih mengutamakan usaha perbaikan atau penyempurnaan dari pada kritik.
  - Mengungkap hal-hal yang merupakan masalah, jika ada yang belum dapat diselesaikan sampai berakhirnya audit.
  - Mengemukakan pengakuan atas suatu prestasi keberhasilan atau suatu tindakan perbaikan yang telah dilaksanakan, terutama jika perbaikan itu dapat diterapkan di entitas lain.
  - Mengemukakan penjelasan pejabat auditan mengenai hasil audit.

- Menyatakan informasi penting, jika ada yang tidak dimuat karena dianggap rahasia atau harus diperlakukan secara khusus sesuai dengan peraturan perundang-undangan.
- 6) Laporan audit harus menyatakan bahwa audit telah dilaksanakan sesuai dengan standar audit APFP.
  - 7) Laporan audit harus dibuat secara tertulis segera setelah berakhirnya pelaksanaan audit.
  - 8) Laporan audit harus didistribusikan kepada pihak-pihak yang berwenang sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

**e. Standar Tindak Lanjut**

- 1) APFP harus mengomunikasikan kepada manajemen auditan bahwa tanggung jawab untuk menyelesaikan atau menindaklanjuti temuan audit dan rekomendasi berada pada pihak auditan.
- 2) APFP harus membantu tindak lanjut atas temuan beserta rekomendasi.
- 3) APFP harus melaporkan status temuan beserta rekomendasi audit sebelumnya yang belum ditindaklanjuti.
- 4) APFP harus membantu aparat hukum terkait dengan temuan yang berindikasi adanya tindakan melawan hukum.

**3. Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN)**

Standar pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) memuat persyaratan profesional pemeriksa, mutu pelaksanaan pemeriksaan, dan persyaratan laporan pemeriksaan. Standar pemeriksaan keuangan negara ditujukan sebagai pedoman bagi para pemeriksa dalam melaksanakan pemeriksaan atas pengelolaan dan

pertanggung jawaban keuangan negara, agar auditor senantiasa memelihara kompetensi, integritas, objektivitas dan independensi pada semua tahapan pekerjaan audit yang meliputi perencanaan, pelaksanaan, dan pelaporan hasil audit. Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) meliputi berikut ini:

**a. Standar umum**

- 1) Pemeriksaan secara kolektif harus memiliki kecakapan profesional memadai dalam melaksanakan tugas pemeriksaan.
- 2) Dalam semua hal yang berkaitan dengan pekerjaan pemeriksaan, organisasi pemeriksa dan pemeriksa harus bebas dalam sikap mental dan penampilan dari gangguan pribadi, ekstern, dan organisasi yang dapat mempengaruhi independensinya.
- 3) Dalam melaksanakan pemeriksaan serta penyusunan laporan hasil pemeriksaan maka pemeriksa wajib menggunakan kemahiran profesionalnya secara cermat dan saksama.
- 4) Setiap organisasi pemeriksa yang melaksanakan pemeriksaan berdasarkan standar pemeriksaan, harus memiliki sistem pengendalian mutu memadai dan sistem pengendalian mutu tersebut harus ditinjau oleh pihak lain yang kompeten.

**b. Standar Pelaksanaan Pemeriksaan Keuangan**

- 1) Pekerjaan harus direncanakan dengan sebaik-baiknya dan jika digunakan tenaga asisten harus disupervisi dengan semestinya.

- 2) Pemahaman memadai atas pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan pemeriksaan dan menentukan sifat, saat, dan lingkup pengujian yang akan dilakukan.
- 3) Bukti audit yang kompeten harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, pengajuan pertanyaan dan konfirmasi sebagai dasar memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit.

**c. Standar Pekerjaan Lapangan**

- 1) Pemeriksa harus mengomunikasikan informasi yang berkaitan dengan sifat, saat lingkup pengujian, pelaporan yang direncanakan dan tingkat keyakinan kepada manajemen entitas yang diperiksa atau pihak yang meminta pemeriksaan
- 2) Pemeriksa harus mempertimbangkan hasil pemeriksaan sebelumnya, serta tindak lanjut atas rekomendasi yang signifikan dan berkaitan dengan tujuan pemeriksaan yang sedang dilaksanakan.
- 3) Pemeriksa harus merancang pemeriksaan untuk memberikan keyakinan memadai guna mendeteksi salah saji material, yang disebabkan oleh ketidakpatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan yang berpengaruh langsung dan material terhadap penyajian laporan keuangan.
- 4) Pemeriksa harus mewaspadaikan pada kemungkinan adanya situasi yang merupakan indikasi kecurangan atau ketidakpatuhan, dan apabila timbul indikasi tersebut serta berpengaruh signifikan terhadap kewajaran penyajian laporan keuangan maka pemeriksa harus menerapkan prosedur pemeriksaan tambahan untuk memastikan bahwa kecurangan atau ketidakpatuhan telah

terjadi dan menentukan dampaknya terhadap kewajaran penyajian laporan keuangan.

- 5) Pemeriksa harus merencanakan dan melaksanakan prosedur pemeriksaan untuk mengembangkan unsur-unsur temuan pemeriksaan.
- 6) Pemeriksa harus mempersiapkan dan memelihara dokumentasi pemeriksaan dalam bentuk kertas kerja pemeriksaan. Dokumentasi pemeriksaan harus mendukung opini, temuan, simpulan, dan rekomendasi pemeriksaan.

#### **d. Standar Pelaporan Pemeriksaan Keuangan**

- 1) Laporan audit harus menyatakan apakah laporan keuangan disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum di Indonesia.
- 2) Laporan auditor independen harus menunjukkan jika ada ketidak konsistenan penerapan prinsip akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan, dibandingkan dengan penerapan prinsip akuntansi tersebut dalam periode sebelumnya.
- 3) Pengungkapan informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai kecuali dinyatakan lain dalam laporan audit.
- 4) Laporan audit harus memuat suatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan, atau suatu asersi bahwa pernyataan demikian tidak dapat diberikan. Jika pendapat secara keseluruhan tidak dapat diberikan maka alasannya harus dinyatakan. Dalam hal nama auditor dikaitkan dengan laporan keuangan maka laporan auditor harus memuat petunjuk yang jelas mengenai sifat pekerjaan audit yang dilaksanakan jika ada dan tingkat tanggung jawab yang dipikul auditor.

**e. Standar Pelaporan**

- 1) Laporan hasil pemeriksaan harus menyatakan bahwa pemeriksaan tersebut dilakukan sesuai dengan standar pemeriksaan.
- 2) Laporan hasil pemeriksaan atas laporan keuangan harus mengungkapkan bahwa pemeriksa telah melakukan pengujian kepatuhan, terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan yang berpengaruh langsung dan material terhadap penyajian laporan keuangan.
- 3) Laporan atas pengendalian intern harus mengungkapkan kelemahan dalam pengendalian intern atas pelaporan keuangan yang dianggap sebagai “kondisi yang dapat dilaporkan”.
- 4) Laporan hasil pemeriksaan yang memuat adanya kelemahan dalam pengendalian intern, kecurangan, dan ketidakpatutan harus dilengkapi tanggapan dari pimpinan atau pejabat yang bertanggung jawab pada entitas yang diperiksa. Tanggapan tersebut mengenai temuan dan rekomendasi serta tindakan koreksi yang direncanakan.
- 5) Informasi rahasia yang dilarang oleh ketentuan peraturan perundang-undang untuk diungkapkan kepada umum tidak diungkapkan dalam laporan hasil pemeriksaan.
- 6) Laporan hasil pemeriksaan diserahkan kepada lembaga perwakilan entitas yang diperiksa, pihak yang bertanggung jawab untuk melakukan tindak lanjut hasil pemeriksaan dan kepada pihak lain yang diberi wewenang untuk menerima laporan hasil pemeriksaan sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

## **B. Kode Etik**

STAN (2007:59) kode etik pejabat pengawas pemerintah adalah seperangkat prinsip moral atau nilai yang dipergunakan oleh pejabat pengawas sebagai pedoman tingkah laku dalam melaksanakan tugas pengawasan. Kode etik pejabat pengawas pemerintah meliputi tata pikir, tata sikap, tata wicara dan tata laku pejabat pengawas berinteraksi dengan lembaga pengawasan, sesama pejabat pemerintah, para pihak yang diawasi dan pihak lain yang terkait serta masyarakat.

Tujuan kode etik adalah mengatur perilaku anggota profesi dan melindungi masyarakat pengguna jasa. Kode etik Institusi Akuntan Publik Indonesia (IAPI) tahun 2010 memiliki komposisi, Arum (2018:32-33) :

1. Prinsip etika yaitu standar perilaku etis ideal yang dinyatakan dalam filosofis.
2. Aturan etika yaitu standar minimum dari perilaku etis yang dinyatakan sebagai peraturan spesifik/khusus (suatu keharusan).

Sedangkan di STAN (2007:59-60) kode etik memuat aturan perilaku yang harus ditaati oleh setiap auditor. Berfungsi untuk menjaga hubungan antara sesama auditor, auditor dengan auditi, dan auditor dengan masyarakat.

Kode etik pengawas pemerintah daerah diatur dalam lampiran II Peraturan Menteri Dalam Negeri nomor 28 tahun 2007, tentang norma pengawasan dan kode etik pejabat pengawas pemerintah. Meliputi aturan perilaku pejabat pengawas pemerintah dalam melaksanakan tugas, kode etik pejabat pengawas pemerintah dengan:

- a. Organisasi intern (tempat dia bekerja)
- b. Pejabat pengawas (dari institusi pengawas) lain,

- c. Pemeriksa/auditor (dilingkungan internal organisasi tempat dia bekerja),
- d. Penyidik,
- e. Pihak yang diawasi (auditi atau auditan),
- f. Masyarakat

Khusus dalam pelaksanaan tugasnya, pengawas pemerintah wajib mentaati peraturan perundang-undangan dengan penuh kesadaran dan tanggung jawab melalui:

1. Memberikan keteladanan yang baik dalam segala aspek kepada semua pihak khususnya dalam hal ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.
2. Dilarang mereduksi, melampaui dan atau melanggar batas tanggung jawab dan kewenangan yang dimiliki sesuai dengan hak dan kewajiban yang dimaksud dalam surat perintah tugas.
3. Menghindari semua perbuatan tercela yang bertentangan dengan norma dan peraturan perundang-undangan dan kaidah agama serta norma kehidupan masyarakat.
4. Wajib melaksanakan tugas secara professional, dengan penuh tanggung jawab, disiplin, jujur, dan transparan.
5. Dilarang mengurangi, dan atau menghilangkan temuan hasil pengawasan dengan maksud atau tujuan atau kepentingan pribadi atau pihak lain.
6. Berbicara sopan, wajar, tidak berbelit-belit, rasional, tidak emosional, dan pengendalian diri yang kuat untuk memahami pokok permasalahan.

### 2.3 Profesi Auditor

Arum (2018:2) Profesi adalah pekerjaan yang membutuhkan pendidikan, pengetahuan, keahlian, dan keterampilan yang memadai. Profesi auditor biasanya diklasifikasikan dalam tiga kategori berdasarkan siapa yang mempekerjakan mereka.

Auditor adalah jabatan yang mempunyai ruang lingkup, tugas, tanggung jawab, dan wewenang untuk melakukan pengawasan intern pada instansi, lembaga dan/atau pihak lain yang di dalamnya terdapat kepentingan negara sesuai dengan peraturan perundang-undangan, yang diduduki oleh Pegawai Negeri Sipil (PNS) dengan hak dan kewajiban yang diberikan secara penuh oleh pejabat yang berwenang. SAIPI-AAIPI (2013:2)

Mardiasmo (2018:245) Auditor sering disebut sebagai pihak pertama, dan memegang peran utama dalam melaksanakan audit karena auditor dapat mengakses informasi keuangan dan informasi manajemen dari organisasi yang diauditi, memiliki kemampuan profesional dan bersifat independen. Walaupun pada kenyataannya prinsip independen ini sulit untuk benar-benar dilaksanakan secara mutlak, antara auditor dan auditee harus berusaha menjaga independensi tersebut sehingga tujuan audit dapat tercapai.

Tuanakotta (2002:8) Para profesional yang ditugaskan untuk melakukan audit atas kegiatan dan peristiwa ekonomi bagi entitas resmi yakni:

#### 1. Auditor Eksternal atau Independen

Arum (2018:6) Auditor Eksternal merupakan pihak luar yang bukan merupakan karyawan perusahaan, berkedudukan independen, dan tidak memihak

baik terhadap *auditee*-nya maupun terhadap pihak-pihak yang berkepentingan dengan *auditee*-nya (pengguna laporan keuangan). Auditor eksternal dapat melakukan semua jenis audit. Auditor eksternal memperoleh imbalan (*fee*) berdasarkan kontrak menyatakan opini atas laporan keuangan perusahaan yang di audit. STAN (2007:4) Auditor eksternal ditugaskan oleh lembaga tertinggi dalam organisasi (DPR pada pemerintahan, dan pemegang perusahaan. Dimana auditor eksternal melakukan pekerjaan sebatas penugasan yang diberikan.

Auditor eksternal menyatakan opini atas laporan keuangan perusahaan *auditee* yang terdapat dalam laporan auditor independen. Auditor eksternal biasanya melakukan kegiatan audit mendekati tanggal neraca dan dalam jangka waktu tiga sampai empat bulan, atau sesuai dengan kebutuhan organisasi/perusahaan untuk satu kali penugasan audit. Arum (2018:6)

Tuanakotta (2002:8) sebagaimana profesi medis dan hukum, auditor independen bekerja berdasarkan imbalan. Para pengguna mengandalkan jasa auditor independen serta menarik manfaat yang bernilai dengan adanya kenyataan bahwa auditor tidak memihak klien yang sedang diaudit.

## **2. Auditor internal**

Tuanakotta (2002:8) Auditor internal adalah pegawai dari organisasi yang diaudit. Auditor jenis ini melibatkan diri dalam suatu kegiatan penilaian independen, yang dinamakan audit internal, dalam lingkungan organisasi sebagai bentuk jasa bagi organisasi. Tujuan audit internal adalah untuk membantu manajemen organisasi dalam memberikan pertanggungjawaban yang efektif.

Selain itu Arum (2018:6) juga menjelaskan Auditor internal adalah pegawai dari perusahaan yang diaudit dan mendapatkan gaji perusahaan tersebut. auditor internal melibatkan diri pada suatu kegiatan penilaian independen dalam lingkungan perusahaan sebagai suatu bentuk jasa bagi perusahaan. Auditor internal biasanya melakukan audit kepatuhan dan audit operasional memberikan rekomendasi untuk perbaikan bagi perusahaan. Pihak luar biasanya tidak dapat mengandalkan hasil audit yang dilakukan oleh auditor internal karena kedudukannya kurang independen.

Lingkup fungsi audit internal meliputi semua tahap dalam kegiatan organisasi. Pada auditor internal terutama melibatkan diri pada audit kepatuhan dan operasional. Akan tetapi, sebagaimana akan dijelaskan kemudian, pekerjaan auditor internal ini juga dapat melengkapi pekerjaan auditor independen dalam melakukan audit laporan keuangan. Tuanakotta (2002:8)

### **3. Auditor pemerintah**

Auditor pemerintah merupakan auditor yang bekerja dibawah instansi pemerintah. Ia bertugas untuk melakukan audit atas pertanggungjawaban keuangan yang disajikan oleh unit-unit organisasi pemerintah berstatus sebagai Pegawai Negeri Sipil (PNS) dan digaji oleh negara. Dalam melakukan kegiatan audit maka auditor berpedoman pada standar Pemeriksaan Akuntan Publik (SPAP) dan Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN). Auditor pemerintah terbagi menjadi dua yaitu :

- a. Auditor pemerintah eksternal adalah Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) dan dapat melakukan berbagai jenis audit. Hasil akhirnya berupa opini yang

terdapat dalam laporan auditor independen. Hasil audit BPK akan disampaikan kepada Dewan Perwakilan Rakyat (DPR) sebagai alat kontrol atas pelaksanaan keuangan negara.

- b. Auditor pemerintah internal adalah BPKP, KPK, Inspektorat, Irjen. Biasanya lebih banyak melakukan jenis audit kepatuhan/kesesuaian dan audit kinerja/operasional. Hasil akhir yang diberikan adalah berupa rekomendasi untuk perbaikan-perbaikan. Arum (2018 : 7)

STAN (2007:3-4) Auditor internal dan eksternal memiliki persamaan dalam banyak hal, terutama dibidang teknis, yaitu sama-sama melaksanakan pekerjaan berdasarkan penugasan yang diberikan, dan dalam pelaksanaan tugas tersebut. Juga menggunakan prosedur dan teknik audit yang sama. Namun, di antara keduanya juga memiliki perbedaan yang mendasar:

- a. Auditor eksternal ditugaskan oleh lembaga tertinggi dalam organisasi (DPR pada pemerintah, dan pemegang saham pada perusahaan). Sedangkan, auditor internal dipekerjakan oleh manajemen (Presiden, Menteri/Ketua LPND, Kepala Daerah, Direksi).
- b. Dalam audit atas laporan keuangan, sesuai standar pemeriksaan yang berlaku, auditor eksternal memberikan pendapat (opini) atas laporan keuangan yang diauditnya. Sedangkan auditor internal, karena dianggap tidak independen, tidak berhak memberikan pendapat atas laporan keuangan lembaga tempat dia bekerja. Misalnya Inspektorat Kabupaten tidak boleh memberikan pendapat (opini) atas laporan keuangan bupati yang menjadi atasannya. Karena tidak

berhak memberikan opini, audit oleh auditor internal sering disebut dengan istilah *assurance* saja

- c. Lazimnya, kegiatan auditor eksternal berhenti/selesai setelah menyerahkan laporan hasil audit kepada yang memberi penugasan. Sebaliknya, auditor internal, setelah menerbitkan laporan, harus melakukan pemantauan tindak lanjut yang dilakukan manajemen atas saran/rekomendasi yang diberikan sesuai hasil audit yang dituangkan dalam laporannya tersebut.
- d. Auditor eksternal melakukan pekerjaan sebatas penugasan yang diberikan. Sedangkan, auditor internal disamping bertugas melakukan audit, juga diharapkan menjadi konsultan bagi institusi di lingkungan organisasi tempat dia bekerja.
- e. Karena posisinya sebagai pembantu pimpinan puncak (*top management*), institusi yang menjadi objek auditnya sudah dapat diidentifikasi dengan jelas. Sehingga kegiatan auditnya dapat direncanakan secara teratur. Sedangkan auditor eksternal berkerja berdasarkan pesanan, bahkan mungkin untuk mendapatkan pekerjaan dia harus memasarkan dirinya terlebih dahulu.

### **2.3.1 Persyaratan Menjadi Auditor**

Sebagaimana dijelaskan sebelumnya, kegiatan audit bertujuan untuk menilai layak dipercaya atau tidaknya laporan pertanggung jawaban manajemen. Penilaian yang baik adalah yang dilakukan secara objektif oleh orang yang ahli (kompeten) dan cermat (*due care*) dalam melaksanakan tugasnya. Untuk menjamin objektivitasnya penilaian, perilaku audit (auditor) baik secara pribadi maupun institusi harus independen terhadap pihak yang diaudit mengenai bidang

yang diauditnya. Sedangkan kecermatan dalam melaksanakan tugas ditunjukkan oleh perencanaan yang baik, pelaksanaan kegiatan sesuai standar dan kode etik, supervisi yang diselenggarakan secara aktif terhadap tenaga yang digunakan dalam penugasan dan sebagainya.

### **1. Kompetensi**

Kompeten artinya auditor harus memiliki keahlian di bidang auditing dan mempunyai pengetahuan yang cukup mengenai bidang yang diauditnya.

- a. Kompetensi auditor dibidang auditing ditunjukkan oleh latar belakang pendidikan dan pengalaman yang dimilikinya. Dari sisi pendidikan, idealnya seorang auditor memiliki latar belakang pendidikan (pendidikan formal atau pendidikan dan latihan sertifikasi) dibidang auditing. Sedangkan pengalaman, lazimnya ditunjukkan oleh lamanya yang bersangkutan berkarir di bidang audit atau intensitas/sering dan bervariasinya melakukan audit. Jika auditor menugaskan orang yang kurang/belum berpengalaman, maka orang tersebut harus disupervisi (dibimbing) oleh seniornya yang berpengalaman.
- b. Kompetensi auditor mengenai bidang yang diauditnya juga ditunjukkan oleh latar belakang pendidikan dan pengalaman yang dimilikinya. Auditor yang mengaudit laporan keuangan harus memiliki latar belakang pendidikan dan memahami dengan baik proses penyusunan laporan keuangan dan standar akuntansi yang berlaku. Demikian pula dengan auditor yang melakukan audit operasional dan ketaatan, dia harus memiliki pengetahuan yang cukup mengenai kegiatan operasional yang diauditnya, baik cara melaksanakannya, maupun kriteria yang digunakan untuk melakukan penilaian. Jika auditor

kurang mampu atau tidak memiliki kemampuan tersebut. Maka dia (auditor) wajib menggunakan tenaga ahli yang sesuai.

## **2. Independensi**

Independensi artinya bebas dari pengaruh baik terhadap manajemen yang bertanggung jawab atas penyusunan laporan maupun terhadap para pengguna laporan tersebut. Hal ini dimaksudkan agar auditor tersebut bebas dari pengaruh subjektifitas para pihak yang terkait, sehingga pelaksanaan dan hasil auditnya dapat diselenggarakan secara objektif. Independensi yang dimaksud meliputi independensi dalam keyakinan (*in fact*) dan dalam penampilan (*in appearance*). Independensi dalam keyakinan lebih cenderung ditunjukkan oleh sikap mental yang tidak terpengaruh oleh pihak manapun. Sedangkan independensi dalam penampilan ditunjukkan oleh keadaan tampak luar yang dapat mempengaruhi pendapat orang lain terhadap independensi auditor.

Contoh penampilan yang dapat mempengaruhi pendapat orang terhadap independensi auditor. Apabila dia (auditor) sering tampak makan-makan atau belanja bersama dengan dan dibayari oleh auditinya. Walaupun pada hakekatnya (*in fact*) auditor tetap memelihara independennya, kedekatan dalam penampilan itu dapat merusak citra independensinya dimata publik. Independensi tidak hanya dari sisi kelembagaan. Tetapi juga dari sisi pekerjaan. Misalnya suatu kantor akuntan publik menjadi konsultan pada suatu perusahaan atau membantu perusahaan menyusun laporan keuangannya. Terhadap perusahaan tersebut, kantor akuntan publik yang bersangkutan tidak boleh memberikan jasa audit.

### 3. Kecermatan Dalam Melaksanakan Tugas

Dalam melaksanakan tugasnya, auditor harus menggunakan keahliannya dengan cermat (*due professional care*), direncanakan dengan baik, menggunakan pendekatan yang sesuai, serta memberikan pendapat berdasarkan bukti yang cukup dan ditelaah secara mendalam. Disamping itu, institusi audit harus melakukan pengendalian mutu yang memadai, organisasinya ditata dengan baik, terhadap SDM yang digunakan dilakukan pembinaan, diikuti sertakan dalam pendidikan dan pelatihan yang berkesinambungan, pelaksanaan kegiatannya disupervisi dengan baik, dan hasil pekerjaannya direview secara memadai.

Kecermatan merupakan hal yang mutlak harus diterapkan auditor dalam pelaksanaan tugasnya. Karena hasil audit yang dilakukan akan berpengaruh pada sikap orang yang akan menyandarkan keputusannya pada hasil audit yang dilakukannya. Oleh karena itu, auditor harus mempertimbangkan bahwa suatu saat dia harus mempertanggung jawabkan hasil auditnya, termasuk apabila dia tidak dapat menemukan kesalahan yang sebenarnya telah terjadi dalam laporan yang diauditnya, namun tidak berhasil mengungkapkannya.

Persyaratan Auditor/Pengawas pemerintah yang duduk dalam Inspektorat Daerah, amanat Peraturan Bupati No. 48 tahun 2017 tentang Piagam Audit Internal. Persyaratan sekurang-kurangnya meliputi:

- a. Memiliki sertifikasi dan persyaratan lainnya sesuai peraturan perundang-undangan tentang Jabatan Fungsional Auditor dan pengawas pemerintahan
- b. Memiliki integritas dan perilaku profesional, independen, jujur, dan objektif dalam pelaksanaan tugasnya.

- c. Memiliki pengetahuan dan pengalaman mengenai teknis audit dan disiplin ilmu yang relevan dengan bidang tugasnya
- d. Wajib mematuhi kode etik dan standar audit APIP
- e. Wajib menjaga kerahasiaan informasi terkait dengan pelaksanaan tugas dan tanggungjawab pengawasan intern kecuali diwajibkan berdasarkan peraturan perundang-undangan
- f. Memahami prinsip-prinsip tata kelola organisasi yang baik dan manajemen resiko
- g. Bersedia meningkatkan pengetahuan, keahlian, dan kemampuan profesionalismenya secara terus-menerus.

### **2.3.2 Kinerja Auditor Internal Pemerintah**

Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) adalah instansi pemerintah yang dibentuk dengan tugas melaksanakan pengawasan intern di lingkungan pemerintah pusat dan/atau pemerintah daerah, yang terdiri dari BPK, Inspektorat Jendral/Inspektorat/Unit Pengawasan Intern pada Kementerian/Kementrian Negara, Inspektorat Utama/Inspektorat Lembaga Pemerintah Non Kementerian, Inspektorat/Unit Pengawasan Intern pada Kesekretariatan Lembaga Tinggi Negara dan Lembaga Negara, Inspektorat Provinsi/Kabupaten/Kota, dan Unit Pengawasan Intern pada Badan Hukum Pemerintah lainnya sesuai dengan peraturan perundang-undangan. PP-AIPI (2018:1)

STAN (2007:04) Audit internal sektor publik merupakan audit yang dilakukan di lingkungan organisasi/lembaga yang bergerak di bidang penyediaan barang dan jasa publik, yaitu barang dan jasa yang dibutuhkan oleh khalayak

ramai atau masyarakat pada umumnya. Seperti jalan raya, rumah, sekolah, rumah sakit, tempat ibadah, pertahanan dan keamanan, penerangan, dsb. Sementara, Sektor publik adalah pemerintah (Provinsi, Kabupaten/Kota).

Auditor intern pemerintah Indonesia (AIPI) yang selanjutnya disebut auditor adalah jabatan yang mempunyai ruang lingkup, tugas, tanggung jawab, dan wewenang untuk melakukan pengawasan intern pada instansi pemerintah, lembaga dan/atau pihak lain yang di dalamnya terdapat kepentingan Negara sesuai dengan peraturan perundang-undangan, yang diduduki oleh Pegawai Negeri Sipil (PNS) dengan hak dan kewajiban yang diberikan secara penuh oleh pejabat yang berwenang. PP-AIPI (2018:2)

Menurut Boynton, Johnson, dan Kell (2002:504) auditing pemerintahan (*governmental auditing*) mencakup semua audit yang dilakukan oleh badan audit pemerintah serta semua audit atas organisasi pemerintahan. Audit atas organisasi pemerintahan sebagian besar didasarkan pada konsep bahwa para pejabat dan pegawai yang mengelola dana publik harus mempertanggung jawabkannya kepada publik.

Dengan demikian audit internal sektor publik adalah audit yang dilakukan instansi struktural yang secara khusus ditugasi sebagai auditor internal dilingkungan pemerintahan daerah (provinsi, kabupaten/kota), yang disebut juga dengan inspektorat daerah. STAN (2007:05)

Memperhatikan ketentuan dalam UU No. 32/2004 tentang Pemerintah Daerah, Peraturan Pemerintah No. 79/2005 tentang pedoman Pembinaan dan Pengawasan Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah dan Peraturan Menteri dalam

Negeri No. 32/2007 tentang pedoman tata cara pengawasan atas penyelenggaraan Peraturan Daerah, tampak bahwa peran dari inspektorat provinsi, kabupaten/kota cenderung hanya sebagai auditor saja. STAN (2007:05)

Boynton, Johnson, dan Kell (2002 : 523-524) melampirkan 23A kode etik auditor internal, dimana melampaui definisi auditing internal dengan mencakup dua komponen penting:

- Prinsip-prinsip yang relevan dengan profesi dan praktik auditing internal
- Aturan perilaku yang menguraikan norma-norma perilaku yang diharapkan dari para auditor internal. Aturan-aturan ini merupakan bantuan untuk menginterpretasikan prinsip menjadi aplikasi etis dari para auditor.

Dalam Pedoman perilaku AIPI (2018:3-4), auditor diharapkan menerapkan dan menegakan prinsip-prinsip etika sebagai berikut:

**a. Integritas**

Integritas adalah mutu, sifat, dan keadaan yang menunjukkan kesatuan yang utuh dan melekat pada diri seseorang sehingga memiliki potensi dan kemampuan yang memancarkan kewibawaan dan kejujuran. Integritas tidak hanya menyatakan kejujuran, namun juga hubungan wajar dan keadaan yang sebenarnya. Dengan menegakkan integritas maka pertimbangan profesional (*professional judgement*) seorang auditor akan lebih dipercaya keandalannya.

**b. Obejektivitas**

Obejektivitas adalah sikap jujur yang tidak dipengaruhi pendapat dan pertimbangan pribadi atau golongan dalam mengambil putusan atau tindakan. Auditor menunjukkan objektivitas profesional tingkat tertinggi tentang kegiatan

atau proses yang sedang diaudit. Auditor membuat penilaian berimbang dari semua keadaan yang relevan dan tidak dipengaruhi oleh kepentingan-kepentingannya sendiri ataupun orang lain dalam membuat penilaian. Prinsip objektivitas menentukan kewajiban bagi auditor untuk berterus terang, jujur secara intelektual dan bebas dari konflik kepentingan.

#### **c. Kerahasiaan**

Kerahasiaan adalah sifat sesuatu yang dipercayakan kepada seseorang agar tidak diceritakan kepada orang lain yang tidak berwenang mengetahuinya. Auditor menghormati nilai dari kepemilikan informasi yang diterima dan tidak mengungkapkan informasi tanpa kewajiban profesional untuk melakukannya.

#### **d. Kompetensi**

Kompetensi adalah kemampuan dan karakteristik yang dimiliki oleh seseorang, berupa pengetahuan, keterampilan, dan sikap perilaku yang diperlukan dalam pelaksanaan tugas jabatannya.

Menurut *the international Standar for the Professional Practice of internal Auditing*, peran yang dimainkan oleh auditor internal dibagi menjadi dua kategori utama, STAN (2007:5-6) :

##### **1. Jasa assurance**

Jasa assurance merupakan penilaian objektif auditor internal atas bukti untuk memberikan pendapat atau kesimpulan independen mengenai proses, sistem atau subjek masalah lain. Jenis dan lingkup penugasan *assurance* ditentukan oleh auditor internal.

## 2. Jasa konsultasi

Jasa konsultasi merupakan pemberian saran, dan umumnya dilakukan atas permintaan khusus dari klien (para auditi). Dalam melakukan jasa konsultasi, auditor internal harus tetap menjaga objektivitasnya dan tidak memegang tanggung jawab manajemen.

Sesuai dengan definisi dari *the Institute of Internal Auditors* (IIA), jasa *assurance* dan konsultasi tersebut dimaksudkan untuk membantu organisasi mencapai tujuannya, dilakukan melalui pendekatan sistematis dan teratur terhadap efektivitas : “pengelolaan risiko”, “pengendalian” dan “proses tata kelola”. Mengenai ketentuan yang mengatur peran inspektorat Pemerintah daerah yang cenderung hanya sebagai auditor, dapat dipahami karena yang menetapkan aturan adalah penguasa yang cenderung membutuhkan umpan balik dalam bentuk hasil pengawasan (*assurance*). namun untuk meningkatkan nilai tambah dari inspektorat, kiranya perlu pula dipertimbangkan pengembalian jasa auditor internal pada sisi lain, yaitu jasa konsultasi.

Pengembangan jasa konsultasi ini dimaksudkan agar auditor internal memberi manfaat yang optimal bagi organisasi, sehingga kehadirannya benar-benar dirasakan sebagai kebutuhan, tidak hanya oleh penguasa/pimpinan. Tetapi juga oleh para auditi. Nilai tambah ini diperlukan, mengingat posisi auditor internal yang menjalankan fungsi staf, yang tidak menghasilkan *output* yang memiliki nilai uang, tidak seperti Dierjen Pajak/Dinas Pendapatan yang bertugas menagih pajak dan menghasilkan penerimaan bagi kas negara/daerah. Disamping memberikan jasa audit (tepatnya *assurance*) dan jasa konsultasi, auditor internal

juga dapat berperan dalam berbagai hal lain yang memberikan nilai tambah bagi organisasi:

1. Memberikan masukan kepada pemimpin mengenai berbagai hal terkait dengan pelaksanaan fungsi manajemen, mulai dari perencanaan (misal: penyusunan usulan rencana anggaran pendapatan dan belanja) sampai pada penyusunan laporan pertanggung jawaban keuangan pemerintah daerah. Auditor internal dapat memberikan masukan yang komprehensif kepada manajemen karena dia memiliki akses dan pengetahuan yang luas terhadap seluruh satuan kerja di lingkungan pemerintahan daerah.
2. Sebagai *counterpart* (pendamping) auditor eksternal (BPK dan/atau kantor akuntan publik yang ditunjuk) dan pejabat pengawas pemerintah lainnya yang melakukan pengawasan di lingkungan pemerintah daerah tempat dia bekerja. Pejabat Pengawas Pemerintah lainnya tersebut, meliputi: BPKP, Inspektorat Jendral Departemen/Unit Pengawasan LPND. peran ini dimaksudkan agar pelaksanaan audit oleh pejabat pengawas lainnya tersebut dapat berjalan dengan lancar dan dapat dilaksanakan secara efisien. Disamping itu, jika ada permasalahan yang perlu diperhatikan segera dapat dikomunikasi dengan pejabat terkait, termasuk dengan kepala daerah. dalam hal tertentu, bila independensi, kompetensi dan kecermatan profesional inspektorat daerah dalam melaksanakan tugas dipandang memenuhi syarat, dimungkinkan hasil pengawasannya akan dimanfaatkan oleh auditor eksternal, sebagai pendukung laporan audit yang akan diterbitkannya. Dengan demikian, luas pemeriksaan oleh auditor eksternal dapat dikurangi dan biasa auditnya dapat lebih efisien.

### 2.3.3 Program Audit

Standar audit yang berlaku umum (AU 311.05) menyatakan bahwa dalam merencanakan audit, auditor harus mempertimbangkan sifat, luas, dan saat pekerjaan yang harus dilaksanakan serta harus mempersiapkan suatu program audit tertulis untuk setiap audit. Program audit (*audit program*) tersebut menyatakan bahwa prosedur audit yang diyakini oleh auditor merupakan hal yang penting untuk mencapai tujuan audit. Boynton, Johnson, dan Kell (2002:246) sedangkan, dalam STAN 2007:35) mendefinisikan program audit adalah dokumen yang memuat pernyataan tujuan audit dan rencana langkah-langkah audit (biasanya dalam bentuk kalimat perintah) untuk mencapai tujuan audit tersebut.

Contoh tujuan audit yakni untuk mengetahui keberadaan barang inventaris. Langkah auditnya: melakukan inventarisasi fisik (*stock opname*) barang inventaris, hasilnya dituangkan dalam berita acara. Penyusunan program audit dilakukan pada tahap persiapan dalam rangka pengujian dan pengendalian dan tahap audit pendahuluan dalam rangka pengujian transaksi atau saldo-saldo atau pengembangan temuan. STAN (2007:35) sehingga, dengan demikian terdapat jenis pengujian yang termasuk dalam program audit sebagai berikut (Boynton, Johnson, dan Kell (2002 : 246-247) :

- .Prosedur analitis (*analytical procedures*) meneliti hubungan yang dapat diterima antara data keuangan dan data non-keuangan untuk mengembangkan harapan atas saldo laporan keuangan.
- Prosedur awal (*initial procedures*) meliputi prosedur untuk memperoleh pemahaman atas (1) faktor persaingan bisnis dan industri klien, dan (2)

struktur pengendalian internnya. Auditor juga melaksanakan prosedur awal untuk memastikan bahwa catatan-catatan dalam buku pembantu sesuai dengan akun pengendali dalam buku besar.

- Pengujian estimasi akuntansi (*test of accounting estimates*) biasanya meliputi pengujian substansi atas saldo. Namun, mengevaluasi kelayakan estimasi akuntansi yang dicantumkan dalam laporan keuangan biasanya memerlukan pemahaman atas bisnis dan industri. Oleh karena itu, pengujian estimasi akuntansi memiliki komponen prosedur audit *top-down* yang signifikan.
- Pengujian pengendalian (*test of control*) adalah pengujian pengendalian intern yang ditetapkan oleh strategi audit dari auditor.
- Pengujian transaksi (*test of transactions*) adalah pengujian substantif yang terutama meliputi *tracing* atau *vouching* transaksi berdasarkan bukti dokumenter yang mendasari.
- Pengujian saldo (*test of balances*) berfokus pada perolehan bukti secara langsung tentang saldo akun serta item-item yang membentuk saldo tersebut.
- Pengujian penyajian dan pengungkapan (*test of presentation and disclosure*) mengevaluasi penyajian secara wajar semua pengungkapan yang dipersyaratkan.

Maksud suatu program audit adalah untuk mengatur secara sistematis prosedur audit yang akan dilaksanakan selama audit berlangsung. Auditor menetapkan tujuan audit spesifik yang telah dikembangkan berdasarkan asersi audit ketika mengembangkan program audit.

STAN (2007:37) Menjelaskan ada beberapa hal yang perlu dipahami dalam menyusun program audit:

- a. Program audit berisikan seperangkat prosedur analitis atau langkah-langkah audit dalam rangka pengumpulan dan pengujian bukti-bukti audit, merupakan semacam intruksi kepada auditor untuk melakukan hal tersebut dengan tujuan untuk (1) pengumpulan bukti, (2) penilaian kecukupan dan efektivitas pengendalian, dan (3) penilaian efisiensi, ekonomis, dan efektivitas dari kegiatan yang di review.
- b. Penyusunan program audit dilakukan berdasarkan informasi yang diperoleh dari pelaksanaan tahap audit pendahuluan. Program audit harus disiapkan segera setelah pendahuluan.
- c. Langkah-langkah audit yang disusun dalam program audit diharapkan dapat membantu auditor dalam mengidentifikasi kelemahan sekaligus membantu audit meningkatkan kecukupan dan efektivitas pengendalian risiko dan sistem pengendalian internal, yang berdampak signifikan terhadap pencapaian tujuan dan sasaran kegiatan audit.
- d. Program audit hendaknya dirancang dengan maksud untuk membantu masing-masing auditor, baik sebagai pelaksana maupun sebagai pelaku pereview, dalam menentukan: apa yang harus dan telah dilaksanakan, kapan dilaksanakan, bagaimana dilaksanakan, siapa yang melaksanakan, dan berapa lama dilaksanakan.
- e. Program audit merupakan penghubung antara audit pendahuluan dengan pelaksanaan pengujian di lapangan. Pelaksanaan audit pendahuluan

dimaksudkan untuk memahami tujuan utama kegiatan audit, tujuan audit yang akan dilaksanakan, kondisi sistem pengendalian internal, dan resiko/ancaman bagi audit.

- f. Program audit bersifat dinamis dalam arti akan selalu disesuaikan dengan kondisi yang ditemui selama proses audit. Kenyataan yang ada mungkin berbeda dengan hasil analisis sebelumnya. Perbedaan ini dapat berpengaruh pada penilaian terhadap urutan resiko yang perlu diutamakan pengendaliannya. Perbedaan ini juga akan memerlukan penyesuaian langkah-langkah audit, dan isi program audit perlu direvisi atau disesuaikan dengan kondisi terkini yang ditemui oleh auditor.

Dalam STAN (2007:38) tujuan penyusunan program audit adalah untuk memudahkan pelaksanaan suatu penugasan audit, sehingga proses audit menjadi efektif dan efisiensi karena masing-masing auditor sudah mengetahui apa yang harus dilaksanakan dan untuk tujuan apa langkah audit yang akan dilaksanakan.

#### **2.3.4 Laporan Audit Internal Pemerintah Daerah**

Penulisan laporan audit internal pemerintah daerah perlu diperhatikan norma pelaporan yang ditetapkan dalam Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 28 tahun 2007, tentang Norma Pengawasan dan Kode Etik Pejabat Pengawas Pemerintah, antara lain: laporan hasil pengawasan secara tertulis dapat disajikan dalam bentuk “Nota Dinas/Surat” dan “Laporan Hasil Pengawasan Lengkap”. STAN (2007:48)

Nota Dinas berisi hasil pengawasan yang strategi, mendesak dan/atau yang bersifat rahasia sehingga harus disusun secara singkat, padat dan jelas yang

menggambarkan permasalahan secara utuh dan lengkap. Laporan pengawasan ini dapat bersifat sementara (*interim report*) dan bersifat final. Laporan bersifat sementara dimaksudkan untuk memenuhi kebutuhan yang sangat mendesak bagi pejabat yang berwenang mengambil tindakan dan/atau menjadi bahan pertimbangan dalam mengambil suatu kebijakan. Walaupun bersifat sementara, isi laporan harus didukung fakta/data yang mengarah pada kesimpulan final.

Laporan hasil Pengawasan Lengkap:

- Berisi laporan hasil pengawasan yang diuraikan secara lengkap atas semua permasalahan yang ditemukan berdasarkan bukti/fakta yang cukup, kompeten dan relevan. Penulisan dalam laporan hasil pengawasan dengan menggunakan bahasa/istilah yang sederhana dan mudah dipahami oleh pembaca atau pengguna laporan.
- Mengungkap permasalahan yang disajikan menggunakan analisis berdasarkan disiplin ilmu pengetahuan tertentu harus berdasarkan fakta/data yang valid dari instansi yang diawasi dan/atau sumber informasi yang independen.
- Dibuat secara tertulis dan disampaikan kepada pejabat yang berwenang, yaitu pejabat pemberi perintah dan pejabat lain yang terkait dan/atau memerlukan laporan hasil pengawasan itu. Tembusan laporan harus disampaikan kepada pejabat lain yang ikut bertanggung jawab untuk melaksanakan tindak lanjut atas rekomendasi hasil pengawasan. STAN (2007:48)

Dalam hal tertentu yang bersifat rahasia atau sangat rahasia, perlu dilakukan dengan membuat laporan khusus bersifat rahasia/sangat rahasia dan hanya disampaikan secara terbatas kepada pejabat berwenang dan pejabat yang harus

melakukan tindak lanjutnya. Diantara pejabat dimaksud adalah pejabat yang mempunyai kepentingan langsung dengan hasil pengawasan berdasarkan peraturan perundang-undangan, wajib menerima laporan hasil pengawasan. STAN (2007:49)

Dalam upaya mempercepat penerbitan laporan maka pejabat pengawas pemerintah sudah harus :

- a. Menyusun laporan pada saat kegiatan pengawasan mulai dilaksanakan;
- b. Memberitahukan masalah penting/urgen kepada pejabat yang berwenang pada instansi yang diawasi; dan
- c. Melaporkan masalah penting/urgen kepada pejabat pemberi perintah tugas pengawasan.

hal ini dimaksudkan agar tindakan korektif terhadap permasalahan tertentu dapat dilaksanakan oleh pejabat tersebut guna mencegah meluasnya permasalahan yang terjadi. pejabat pengawas pemerintah menyusun laporan tertulis yang memuat :

- Penjelasan ruang lingkup;
- Uraian laporan hasil pengawasan dibuat secara singkat, jelas, lengkap dan mudah dimengerti oleh para pihak yang menggunakannya;
- Fakta secara teliti, cermat, lengkap dan layak atas permasalahan yang diangkat, harus dijelaskan sebab dan akibatnya;
- Kesimpulan secara objektif dalam bahasa yang sederhana namun jelas;

- Informasi berdasarkan fakta/bukti dan kesimpulan yang disajikan di dalam kertas kerja pengawasan sehingga apabila diperlukan dapat dibuka kembali/ditunjukkan dasar penulisan laporan;
- Rekomendasi yang dapat dijadikan dasar tindakan perbaikan, penerbitan dan penyempurnaan serta peningkatan kinerja;
- Kritik disajikan dalam pertimbangan yang wajar dengan memuat kesulitan atau kondisi yang tidak lazim yang dihadapi oleh pejabat yang diawasi;
- Identifikasi dan penjelasan atas permasalahan yang masih perlu pendalaman lebih lanjut dari pejabat pengawas pemerintah atau pihak lain;
- Pengakuan atau penghargaan bagi prestasi yang dicapai oleh instansi yang diawasi, terlebih apabila prestasi tersebut dapat dimanfaatkan instansi lain;
- Permasalahan yang bersifat kasus penyelewengan tertentu dan/atau pertimbangan lain tidak perlu dimuat namun disampaikan secara khusus kepada pejabat yang berwenang secara tertulis/tidak tertulis. STAN (2007:50)

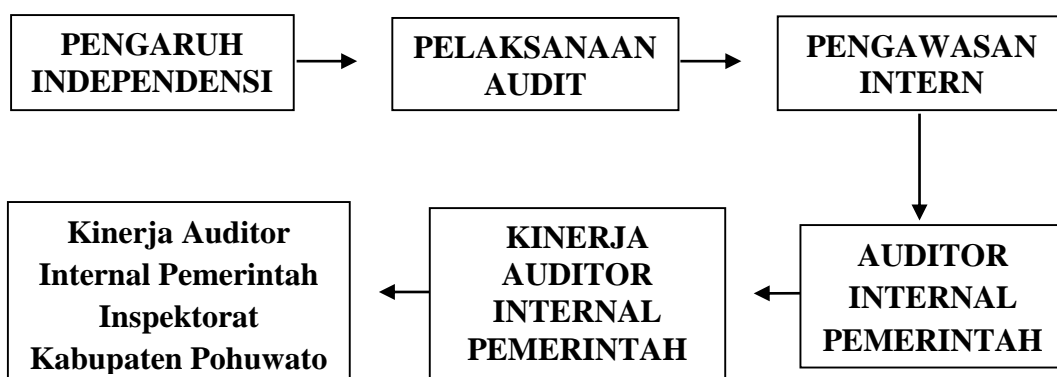
Dalam penyelenggaraan fungsi pengawasan intern, Inspektorat Daerah Kabupaten sebagaimana dijelaskan dalam Piagam Intern Kabupaten Pohuwato Nomor 7 Huruf F dan G (2016): menyampaikan laporan hasil pengawasan dan laporan berkala aktifitas pelaksanaan fungsi pengawasan intern kepada pihak terkait dengan memperhatikan azas kerahasiaan, dan menyampaikan ikhtisar laporan pengawasan secara berkala sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.

## 2.4 Kerangka Pikir

Auditor Intern Pemerintah wajib mengikuti Standar Audit dalam melaksanakan pekerjaannya yang dianggap material. Sebagaimana dalam Peraturan Pemerintah Nomor 60 tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah. Serta Pedoman Perilaku Intern Pemerintah Indonesia (PP-AIPI), sesuai dengan Peraturan Pemerintah Nomor 42 tahun 2004 tentang pembinaan jiwa korps auditor.

Pernyataan dengan prinsip moral dan nilai yang digunakan oleh auditor sebagai tingkah laku dalam melaksanakan tugas audit intern yang sangat dikehendaki antara lain Integritas, Obejektivitas, Kerahasian dan Kompetensi

**Gambar 2.4 Bagan Kerangka Pikir**



## 2.5 Hipotesis

Berdasarkan rumusan masalah yang telah dikemukakan, maka hipotesis dalam penelitian ini adalah :

1. Independensi di tinjau dari kemerdekaan pikiran (X1) berpengaruh positif dan signifikan secara parsial terhadap kinerja auditor internal pemerintah pada Inspektorat Daerah Kabupaten Pohuwato .
2. Independensi di tinjau dari kemerdekaan penampilan (X2) berpengaruh positif dan signifikan secara parsial terhadap kinerja auditor internal pemerintah pada Inspektorat Daerah Kabupaten Pohuwato .

## **BAB III**

### **OBJEK DAN METODE PENELITIAN**

#### **3.1 Objek Penelitian**

Sugiyono (2012:13) objek penelitian adalah sarana ilmiah untuk mendapatkan data dengan tujuan dan kegunaan tentang sesuatu hal objektif, valid, dan reliable tentang sesuatu hal (variabel tertentu).

Objek penelitian adalah kinerja auditor internal pemerintah dengan lokasi penelitian Inspektorat Daerah Kabupaten Pohuwato. Waktu yang dibutuhkan untuk merampung penelitian adalah  $\pm$  Dua bulan, yaitu mulai dari bulan November sampai dengan bulan Januari 2019.

#### **3.2 Desain Penelitian**

Jonathan Sarwono (2006:79) menjelaskan desain penelitian adalah bagaikan sebuah peta jalan bagi peneliti yang menuntun serta menentukan arah berlangsungnya penelitian secara benar tetapi sesuai dengan tujuan yang telah diharapkan.

Dalam penelitian ini telah diuraikan tentang variabel yang akan di teliti, yaitu Kinerja Auditor Internal Pemerintah.



### 3.3 Operasional Variabel Penelitian

Variabel penelitian adalah segala sesuatu yang terbentuk apa saja yang ditetapkan oleh peneliti sehingga diperoleh informasi mengenai hal tersebut kemudian diteliti kesimpulan. Sugiyono (2010:6)

Variabel yang dimaksud dalam penelitian ini adalah kinerja auditor internal pemerintah. Operasional variabel penelitian ini diharapkan, dapat membantu para pembaca dalam memahami maupun mengidentifikasi setiap variabel dan indikator-indikator berikut ini.

**Tabel. 3.1 Operasional Variabel Kinerja Auditor Internal Pemerintah**

<b>Variabel</b>	<b>Dimensi</b>	<b>Indikator</b>
<b>Kinerja Auditor Internal Pemerintah</b>	<b>1. Integritas</b>	a. Jujur, tekun dan tanggung jawab b. Mematuhi hukum c. Tidak terlibat aktivitas ilegal d. Menghormati dan berusaha mencapai tujuan yang sah
	<b>2. Obejektivitas</b>	a. Tidak berpartisipasi dalam aktivitas yang bertentangan dengan kepentingan organisasi b. Tidak menerima apapun yang merusak pertimbangan profesional c. Mengungkap semua fakta material

	<b>3. Kerahasiaan</b>	a. Melindungi informasi b. Tidak menggunakan informasi untuk kepentingan pribadi
	<b>4. Kompetensi</b>	a. Pengetahuan, kecakapan dan pengalaman b. Sesuai standar untuk praktik profesional auditing internal c. Meningkatkan keahlian dan efektivitas serta kualitas mereka.

Sumber: *Kode Etik Auditor Internal* dalam Boynton, Johnson, Kell (2002:523)

**Tabel. 3.2 Operasional Variabel Independensi**

Variabel	Dimensi	Indikator
<b>Independensi</b>	Kemerdekaan Fikiran	a. Pemberian pendapat b. Bertindak dengan integritas penuh c. Tidak bepihak d. Melaksanakan skeptisme dan profesional
	Kemandirian dalam penampilan	a. Penghindaran fakta dan keadaan b. Mempunyai cukup informasi

Sumber : *IESB Code of Ethics for Professional Accountants* dalam Tuanakotta (2015:G13)

### **3.4. Metode Pengumpulan Data**

Pada penelitian ini data dapat dikumpulkan melalui beberapa cara diantaranya adalah :

#### **1. Penelitian kepustakaan**

Penelitian ini dilakukan dengan cara mencari dan mencocokkan literatur-literatur yang berhubungan dengan kinerja auditor internal pemerintah.

#### **2. Penelitian lapangan**

Penelitian dilakukan dengan memperoleh data primer dengan cara :

- a. Observasi, yaitu penelitian yang dilakukan dengan mengamati dan meneliti segala sesuatu yang berhubungan dengan penyusunan penelitian atau objek penelitian.
- b. Interview, yaitu penelitian yang dilakukan dengan wawancara oleh penulis untuk mendapatkan data berupa keteranga-keterangan dan informasi tentang data-data penelitian.
- c. Kuisisioner, yaitu mencai informasi secara langsung kepada responden dengan cara menyebarkan daftar pertanyaan/ kuisisioner yang relevansinya dengan masalah yang diangkat dalam penelitian ini.

### **3.5. Sumber Data**

1. Data primer yaitu, data yang diperoleh langsung dari lokasi penelitian dengan cara membagikan daftar kuesioner kepada responden.
2. Data Sekunder yaitu, data yang diperoleh dari luar lokasi penelitian berupa Struktur Organisasi, Job Deskripsi dan Data Kepegawaian.

### 3.6. Populasi

Menurut Sugiyono (2018:80), bahwa populasi adalah wilayah generalisasi yang terdiri atas : obyek/subyek yang mempunyai kualitas dan karakteristik tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan kemudian ditarik kesimpulan.

Adapun total responden penelitian adalah 14 orang dari Tim Inspektorat Daerah Kabupaten Pohuwato berfungsi sebagai auditor internal pemerintah.

### 3.7 Metode Analisis Data

Salah satu analisis yang digunakan untuk memecahkan permasalahan dalam penelitian ini adalah metode analisis presentase (%), yaitu metode analisis yang mempersentasekan tanggapan respon baik melalui wawancara maupun kuisioner.

Selanjutnya untuk mengetahui presentase setiap komponen menggunakan formulasi sebagai berikut, Ridwan (2004:88) :

$$P = \frac{f}{n} \times 100\%$$

Keterangan :

P = Presentase

f = Frekuensi tanggapan/Jawaban responden

n = Jumlah responden

Standar pengukuran berdasarkan dalam Riduwan (2004) adalah Skala Likert, yaitu: terdiri dari lima (5) alternatif pilihan, misalnya: sangat baik (5), baik (4), cukup baik (3), kurang baik (2) dan tidak baik (1) atau sangat tepat (5),

tepat(4), cukup tepat (3), kurang tepat (2) dan tidak tepat (1) serta asumsi lain yang dipersepsikan.

Alat analisis yang digunakan adalah regresi linear sederhana, menurut Sugiyono (2008:261) bahwa: “Regresi linier sederhana didasarkan pada hubungan fungsional ataupun kausal atau variabel independen dengan satu variabel dependen”. Kegunaan analisis regresi linier sederhana menurut Jonathan Sarwono (2005:95) adalah “untuk mengukur besarnya pengaruh variabel bebas terhadap variabel tergantung dan memprediksi variabel tergantung dengan menggunakan variabel bebas”.

$$Y' = a + bX$$

Sumber : Sugiyono (2007:261)

Persamaan umum regresi linier sederhana adalah dimana a dan b dicari terlebih dahulu dengan menggunakan persamaan sebagai berikut :

$$a = \frac{(\sum X^2)(\sum Y) - (\sum X)(\sum XY)}{n\sum X^2 - (\sum X)^2} + \dots$$

$$b = \frac{n\sum XY - (\sum X)(\sum Y)}{n\sum X^2 - (\sum x)^2}$$

Analisis ini bertujuan untuk mengetahui seberapa besar pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen. Regresi digunakan untuk mengukur besarnya pengaruh variabel bebas terhadap variabel dan memprediksi variabel terikat dengan menggunakan variabel bebas. Persamaan regresi sederhana dengan satu predictor menurut Sugiyono (2016:188) dirumuskan sebagai berikut:

$$Y = a + b_1X_1 + b_2X_2 + e$$

Keterangan:

$Y$  = Nilai yang diprediksikan,  $e$  = Standar Error

$a$  = Konstanta atau bila nilai,  $X = 0$

$b$  = Koefisien regresi

$X$  = Nilai variabel independen

$X_1$  = Kemerdekaan Fikiran

$X_2$  = Kemerdekaan Penampilan

## **BAB IV**

### **PENELITIAN DAN PEMBAHASAN**

#### **4.1 Sejarah Inspektorat Daerah Kabupaten Pohuwato**

Inspektorat Daerah kabupaten Pohuwato sebelum terbentuk, awalnya bernama Badan Pengawas Daerah Kabupaten Pohuwato berdiri sejak terbentuknya Kabupaten Pohuwato sebagai hasil dari pemekaran dari Kabupaten Boalemo berdasarkan Undang-undang Nomor 8 Tahun 2003 (Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4269) tentang Pembentukan Kabupaten Bone Bolango dan Kabupaten Pohuwato di Provinsi Gorontalo. Pada tahun 2005 berdasarkan Peraturan Daerah Kabupaten Pohuwato Nomor 1 Tahun 2005 terbentuklah Organisasi Tata Kerja (OTK) Inspektorat Daerah Kabupaten Pohuwato.

Badan Pengawas Daerah disebut BAWASDA tahun 2003 dipimpin seorang Inspektur Daerah dan seorang Kepala Tata Usaha. Bagian Tata Usaha terdiri Empat Bagian yakni Sub Bagian Keuangan, Sub Bagian Perencanaan, Sub Bagian Administrasi, Sub Bagian Evaluasi dan Pelaporan. Terdiri dari Tiga Bidang yakni Bidang Pengawasan Pemerintahan dan Aparatur Bidang Pengawasan Pembangunan, dan Bidang Pengawas Keuangan dan Aset dan masing-masing bidang terbagi atas Dua Sub Bagian serta Jabatan Fungsional sebagai cikal bakal berdirinya Inspektorat Daerah Kabupaten Pohuwato.

Terbentuknya Inspektorat Daerah Kabupaten Pohuwato berdasarkan Peraturan Daerah Kabupaten Pohuwato Nomor 1 Tahun 2008 tentang

Pembentukan Organisasi Perangkat Daerah Permerintah sebagai Implementasi dari Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 41 Tahun 2007 tentang Organisasi dan Tata Kerja Pemerintah Daerah. Adapun Pejabat yang menduduki atau memimpin Inspektorat Daerah Kabupaten Pohuwato sejak berdiri dari tahun 2003 sampai dengan 2017.

**Tabel 4.1 : Daftar Pejabat Inspektorat Daerah Kabupaten Pohuwato**

NO	MASA PEJABAT	NAMA PEJABAT	KET
1	Tahun 2003-2004	Rustam Akuba, SH, MH	1 Tahun Menjabat
2	Tahun 2004-2005	Drs. Amin Haras	1 Tahun Menjabat
3	Tahun 2005-2006	Drs. Ludin Olli	1 Tahun Menjabat
4	Tahun 2006-2007	Drs. Umar Pakaya	1 Tahun Menjabat
5	Tahun 2007-2009	Hi. Arifin Mbuinga, S.Pd	2 Tahun Menjabat
6	Tahun 2010 - September 2014	Drs. H.Tajuddin Pata, M.Si	3 Tahun 9 Bulan
7	September 2014 – Sekarang	Moh. Trizal Entengo, SH, MH	Masih Menjabat

Dengan adanya Pergantian Pemimpin dan Perkembangan BAWASDA berubah nama Menjadi Inspektorat Daerah Kabupaten Pohuwato sampai saat ini. Sumber Daya Aparatur (Manusia) yang ada di Inspektorat Daerah Kabupaten Pohuwato Tahun 2018 berjumlah 37 orang dengan latar belakang kepegawaian 37 orang ASN. Dengan Kualifikasi Pendidikan adalah sebagai berikut :

- a. Pasca Sarjana : 5 Orang

- b. Sarjana : 27 Orang
- c. D3 : 1 Orang
- d. D2 : - Orang
- e. D1 : - Orang
- f. SLTA : 4 Orang

Selanjutnya Kualifikasi berdasarkan Pangkat dan Golongan adalah sebagai berikut :

**Tabel 4.2 : Daftar Pangkat dan Golongan Pegawai Inspektorat Daerah**

No	Pangkat dan Golongan	Jumlah
1.	Pembina Utama Muda IV/c	1 Orang
2.	Pembina Tkt. I / IV b	4 Orang
3.	Pembina / IV a	6 Orang
4.	Penata Tkt. I / III d	5 Orang
5.	Penata / III c	5 Orang
6.	Penata Muda Tkt. I / III b	9 Orang
7.	Penata Muda / III a	3 Orang
8.	Pengatur Tkt. I / II d	1 Orang
9.	Pengatur / II c	1 Orang
10.	Pengatur Muda Tkt. I / II b	1 Orang
11.	Penagtur Muda / II a	1 Orang
	<b>J u m l a h</b>	<b>37 Orang</b>

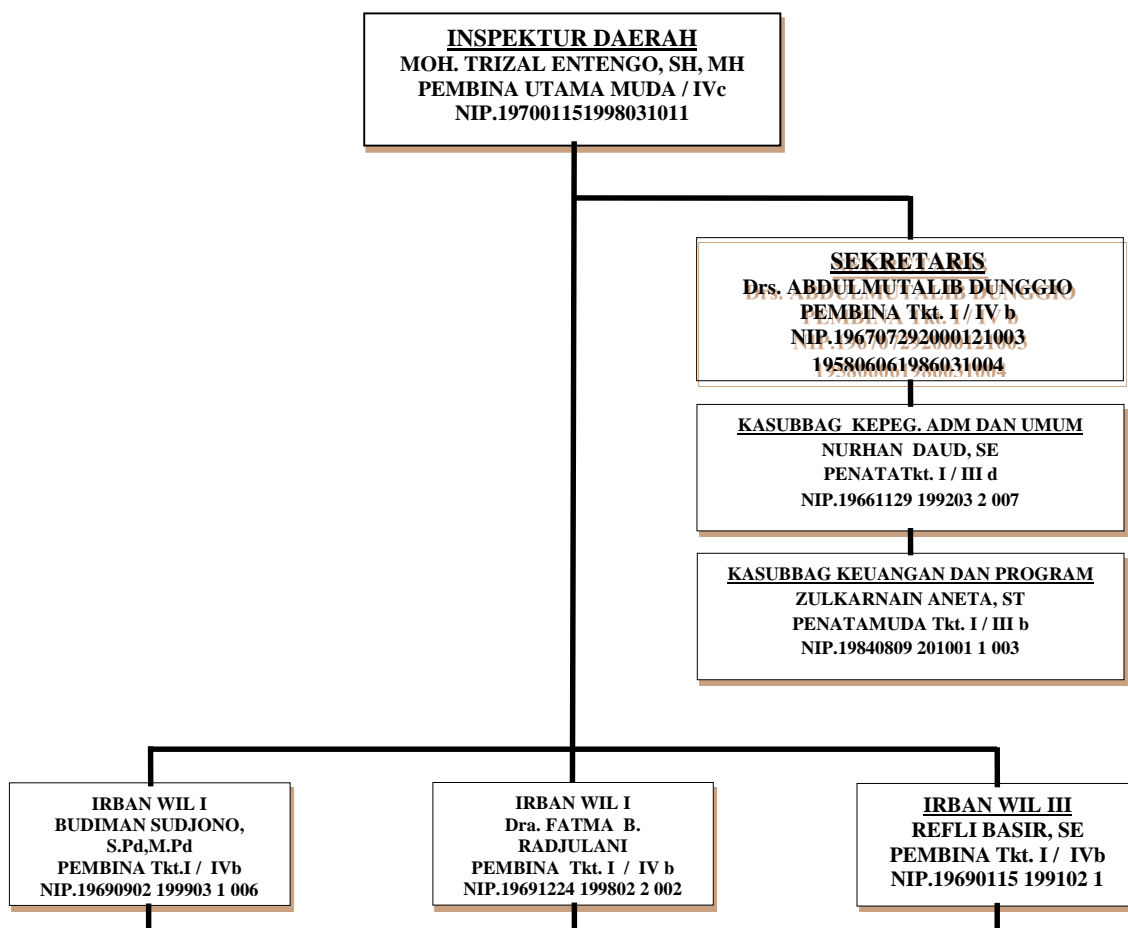
**Sumber : Inspektorat Daerah Kabupaten Pohuwato, 2019**

Untuk Keadaan Pegawai Inspektorat Daerah berdasarkan Jabatan adalah sebagai berikut:

- a. Eselon II b : 1 Orang
- b. Eselon III a : 4 Orang
- c. Eselon IV a : 2 Orang
- d. Pelaksanan/JFU : 9 Orang
- e. Pejabat Fungsional : 21 Orang

Struktur Organisasi Inspektorat Daerah Kabupaten Pohuwato terdiri dari 1 (satu) orang Inspektur Daerah, 1 (satu) orang Sekretaris, 2 (dua) orang Kepala Sub Bagian, 3 (tiga) orang Inspektur Pembantu, 9 (sembilan) orang Pelaksana dan 21 (dua puluh satu) orang Pejabat Fungsional Tertentu yang dibantu oleh 3 (tiga) orang PPPK yang diperuntukkan untuk membantu pelayanan administrasi perkantoran dan keuangan.

**Gambar 4.1: Struktur Organisasi Inspektorat Tahun 2019**



Pelaksanaan Program Kegiatan Lintas Perangkat Daerah untuk pencapaian Visi Pemerintah Daerah; Berdasarkan Peraturan Bupati Pohuwato Nomor 51 Tahun 2016, Tentang Kedudukan, Susunan Organisasi, Tugas, Fungsi dan Tata Kerja Perangkat Daerah Penyelenggara Urusan Pemerintahan Fungsi Penunjang, dapat dijabarkan sebagai berikut:

- a. Inspektur;
- b. Sekretariat;
  - 1) Sub Bagian Kepegawaian dan Umum;
  - 2) Sub Bagian Keuangan dan Program;
- c. Inspektur Pembantu;
  - 1) Inspektur Pembantu Wilayah I;
  - 2) Inspektur Pembantu Wilayah II;
  - 3) Inspektur Pembantu Wilayah III;
- d. Jabatan Fungsional Tertentu;
  - 1) Auditor;
  - 2) Pengawas Penyelenggaraan Urusan Pemerintahan di Daerah;
- a. Inspektur**

Inspektur mempunyai tugas membantu Bupati membina dan mengawasi pelaksanaan urusan pemerintahan yang menjadi kewenangan daerah dan tugas pembantuan oleh perangkat daerah.

**b. Sekretaris**

Sekretariat dipimpin oleh seorang sekretaris bertanggung jawab dalam melaksanakan pelayanan teknis administratif dan koordinasi pelaksanaan tugas di lingkungan Inspektorat Daerah Kabupaten Pohuwato.

**Visi dan Misi Inspektorat Daerah Kabupaten Pohuwato**

Inspektorat Daerah Kabupaten Pohuwato Tahun 2016– 2021 sesuai dengan Surat Keputusan Inspektur Daerah Kabupaten Pohuwato Nomor : 700/ITDA-PHWT//IX/2016 Tanggal 15 Tahun 2016 tentang penetapan Rencana Strategi Inspektorat Daerah Kabupaten Pohuwato Tahun 2016 - 2021.

**a. Visi Inspektorat Daerah Kabupaten Pohuwato Tahun 2016 – 2021**

“Terwujudnya Pengawasan Penyelenggaraan Pemerintahan yang Profesional dan Akuntabel”

**b. Misi Inspektorat Daerah Kabupaten Pohuwato Tahun 2016 – 2021**

1. Meningkatkan Peran dan Fungsi Inspektorat dalam melakukan Pembinaan dan Pengawasan serta Asistensi/Pendampingan;
2. Menciptakan Pengawasan yang Berkualitas dan Akuntabel;
3. Meningkatkan Sumber Daya Aparat (SDA) Pengawas Fungsional Pemerintah yang Berkompeten dan Profesional.

**B. Tujuan (Rubah)**

Sebagai penjabaran dari Visi dan Misi Inspektorat Daerah Kabupaten Pohuwato, maka Tujuan Pembangunan Inspektorat Daerah periode 2016 – 2021 yang ingin dicapai yaitu :

1. Meningkatnya Kualitas Pengawasan.
2. Terwujudnya Peningkatan Sarana, Prasarana guna Menunjang Fungsi Pengawasan.
3. Meningkatnya Kualitas Sumber Daya Manusia (SDM) Tenaga Pemeriksa dan Aparatur Pengawasan.
4. Maksimalnya Pelaksanaan Reformasi Birokrasi, Masyarakat Harmonis dan Agamis.
5. Pemerataan Infrastruktur dan Peningkatan Kerjasama Pembangunan Berwawasan Lingkungan.

### **C. Sasaran**

Sasaran merupakan tindakan-tindakan yang akan dilakukan untuk mencapai tujuan dan memberikan Fokus pada Penyusunan Kegiatan yang bersifat Spesifik, Terinci, Terukur dan dapat dicapai. Adapun Sasaran Jangka Menengah Inspektorat Daerah yang ingin dicapai dalam periode 2016 – 2021 adalah sebagai berikut:

Tujuan I : Meningkatnya kualitas pengawasan. Adapun sasaran dari tujuan satu ini adalah :

- a. Tercapainya penyelesaian tindak lanjut hasil pemeriksaan Aparat Pengawasan Eksternal dan Internal.

Tujuan II : Terwujudnya peningkatan sarana, prasarana guna menunjang fungsi pengawasan. Adapun sasaran dari tujuan dua ini adalah :

- a. Terlaksananya Proses pelayanan administrasi umum pemerintahan secara profesional, tepat waktu dan akuntabel.

Tujuan III : Meningkatnya Kualitas Sumber Daya Manusia (SDM) Tenaga Pemeriksa dan Aparatur Pengawasan. Adapun Sasaran dari tujuan ke tiga ini adalah :

- a. Meningkatnya Kompetensi SDM Tenaga Pemeriksa dan Aparatur Pengawasan.

Tujuan penetapan IKU adalah untuk memperoleh Informasi Kinerja yang penting dalam menyelenggarakan Manajemen Kinerja secara baik dan untuk memperoleh Ukuran Keberhasilan dari pencapaian suatu Tujuan dan Sasaran Strategis Perangkat Daerah yang dapat digunakan untuk Perbaikan Kinerja dan Peningkatan Akuntabilitas Kinerja dalam Rangka Memberikan Pelayanan Maksimal kepada Masyarakat dan Stakeholder.

### **Kedudukan**

Nama Instansi Pemerintah : Inspektorat Daerah Kabupaten Pohuwato

Pemilik : Pemerintah Kabupaten Pohuwato

Alamat :

Telepon :

Email :



## 4.2 Hasil Penelitian dan Pembahasan

Untuk dapat memberikan gambaran, variabel dalam penelitian ini yaitu Independensi (X), sedangkan variabel (Y) yaitu Kinerja Auditor Internal Pemerintah, dengan total pertanyaan-pertanyaan sebanyak 16 item dan setiap item pertanyaan-pertanyaan direspon oleh 13 orang yang dijadikan sebagai responden dalam penelitian ini, dan selanjutnya masing-masing indikator dari setiap variabel akan dilakukan pendeskripsian.

Langkah awal untuk mendeskripsikan setiap indikator adalah membuat table kategori atau skala penilaian untuk masing-masing item pertanyaan-pertanyaan, selanjutnya dapat dibuatkan skala penilaian untuk masing-masing item pertanyaan-pertanyaan dengan terlebih dahulu menghitung rentang skalanya. Rumusnya sebagai berikut :

1. Skor terendah dikalikan dengan setiap item pertanyaan kemudian dikalikan dengan total responden.
2. Skor tertinggi dikalikan dengan setiap item pertanyaan kemudian dikalikan dengan jumlah responden.
3. Mencari selisih antara hasil point pertama dengan hasil akhir point kedua, kemudian dibagi dengan lima alternatif pilihan menurut Skala Likert :

$$\text{Bobot terendah X item X jumlah responden} = 1 \times 1 \times 14 = 14$$

$$\text{Bobot tertinggi X item X jumlah responden} = 5 \times 1 \times 14 = 70$$

Rentang skalanya yaitu :

14	24	36	47	59	71

Sangat Kecil                  Kecil                  Sedang                  Besar                  Sangat Besar

Dari perhitungan rentang bobot terendah sampai pada bobot tertinggi adalah :

$$70 - 14$$

$$\text{Rentang Skala} = \frac{\quad}{5} = 11,2 \text{ atau } 11$$

Berdasarkan hasil perhitungan rentang skala tersebut diatas, maka dapat dibuatkan skala penilaian seperti terlihat pada tabel 4.3 berikut :

**Tabel 4.3 Skala Penilaian jawaban responden**

<b>Range</b>	<b>Kategori</b>
61 – 72	Sangat Besar
49 – 60	Besar
38 – 48	Sedang
26 – 37	Kecil
14 – 25	Sangat Kecil

**Sumber : Data Olahan 2019**

Adapun deskripsi jawaban responden untuk setiap pertanyaan-pertanyaan masing-masing indikator untuk setiap variabel adalah :

#### **4.2.1 Analisis Variabel Independensi terhadap Kinerja Auditor Internal Pemerintah pada Inspektorat Kabupaten Pohuwato**

Deskriptif dari hasil Penelitian Tanggapan Responden Setiap Item

Item	SS			S			KS			TS			STS			S K O R
	5			4			3			2			1			
	F	S	%	F	S	%	F	S	%	F	S	%	F	S	%	
1	3	3	21,43	9	9	64,29	2	2	14,29	0	0	0	0	0	0	14

Pertanyaan atau Indikator Variabel Independensi dan Kinerja Auditor Internal  
Pemerintah pada Inspektorat Daerah Kabupaten Pohuwato.

**Tabel. 4.4 Tanggapan Responden Pada Variabel Kemerdekaan Fikiran**

<b>2</b>	3	6	21,43	9	18	64,29	2	4	14,29	0	0	0	0	0	0	<b>28</b>
<b>3</b>	10	30	71,43	4	12	28,57	0	0	0	0	0	0	0	0	0	<b>42</b>
<b>4</b>	1	4	7,14	5	20	35,71	7	28	50,00	1	4	7,14	0	0	0	<b>56</b>
<b>5</b>	4	20	28,57	7	35	50,00	3	15	21,43	0	0	0	0	0	0	<b>70</b>
<b>6</b>	9	54	64,29	5	30	35,71	0	0	0	0	0	0	0	0	0	<b>84</b>
<b>7</b>	5	35	35,71	6	42	42,86	1	7	50,00	2	14	14,29	0	0	0	<b>98</b>
<b>8</b>	5	40	35,71	9	72	64,29	0	0	0	0	0	0	0	0	0	<b>112</b>
<b>Jumlah Responden</b>																<b>14</b>

**Sumber : Data Olahan 2019**

Data tabel 4.4 di atas, menunjukkan bahwa tanggapan dari 14 responden pada item pertama bahwa auditor selalu bebas dari campur tangan pimpinan dalam memberikan pendapat. Tanggapan responden, dimana sebanyak 3 responden atau 21,43% yang menjawab sangat setuju, 9 responden atau 64,29% yang menjawab setuju, 2 responden atau 14,29% yang menjawab kurang setuju. Dengan jumlah skor 14, ini masuk kategori sangat kecil.

Pada item kedua dalam pelaksanaan pemeriksaan ditempatkan untuk usaha-usaha manajerial dalam menentukan atau menunjuk kegiatan yang akan diperiksa, dimana sebanyak 3 responden atau 21,43% yang menjawab sangat setuju, 9 responden atau 64,29% yang menjawab setuju, 2 responden atau 14,29% yang menjawab kurang setuju. Dengan jumlah skor 28, ini masuk kategori kecil.

Pada item ketiga tanggapan responden terkait tidak berpihak kepada pihak manapun saat mengemban tugas, dimana sebanyak 10 responden atau 71,43%

yang menjawab sangat setuju, 4 responden atau 28,57% menjawab setuju. Dengan jumlah skor 42, ini masuk kategori sedang.

Pada item keempat tanggapan responden dalam penyusunan program auditor tidak mendengar intervensi pimpinan, dimana sebanyak 1 responden atau 7,14% menjawab sangat setuju, 5 responden atau 35,71% yang menjawab setuju, 7 responden atau 50,00% menjawab kurang setuju, dan 1 responden atau 7,14% menjawab tidak setuju. Dengan jumlah skor 56, ini masuk kategori besar.

Pada item kelima tanggapan responden selama pemeriksaan ditempat auditor harus bekerja aktif dalam bekerjasama dengan pribadi manajerial selama pemeriksaan, dimana sebanyak 4 responden atau 28,57% yang menjawab sangat setuju, 7 responden atau 50,00% menjawab setuju, 3 responden atau 21,43% menjawab kurang setuju. Dengan jumlah skor 70, ini masuk kategori sangat besar.

Pada item keenam tanggapan responden dalam bersungguh-sungguh untuk kompeten secara teknik dalam mengaplikasikan standar dan kode etik pemeriksaan, dimana sebanyak 9 responden atau 64,29% yang menjawab sangat setuju, 5 responden atau 35,71% menjawab setuju. Dengan jumlah skor 84, ini masuk kategori sangat besar.

Pada item ketujuh tanggapan responden dalam pemeriksaan bebas kepentingan pihak manapun untuk membatasi segala kegiatan pemeriksaan, dimana sebanyak 5 responden atau 35,71% yang menjawab sangat setuju, 6 responden atau 42,86% menjawab setuju, 1 responden atau 7,14% menjawab kurang setuju, 2 responden atau 14,29% menjawab tidak setuju. Dengan jumlah skor 98, ini masuk kategori sangat besar.

Pada item kedelapan tanggapan responden selalu menjadi penggagas yang mampu memberikan ide terkait proses audit yang dilakukan saat menemukan masalah, dimana sebanyak 5 responden atau 35,71% yang menjawab sangat setuju, 9 responden atau 78,57% menjawab setuju. Dengan jumlah skor 112, ini termasuk kategori sangat besar.

Item	SS			S			KS			TS			STS			S K O R
	5			4			3			2			1			
	F	S	%	F	S	%	F	S	%	F	S	%	F	S	%	
1	7	7	50,00	7	7	50,00	0	0	0	0	0	0	0	0	0	14
2	10	20	71,43	4	8	28,57	0	0	0	0	0	0	0	0	0	28
3	11	33	78,57	1	3	7,14	1	3	7,14	1	3	7,14	0	0	0	42

**Tabel. 4.5. Tanggapan Responden Variabel Kemandirian dalam Penampilan**

<b>4</b>	8	32	57,14	6	24	42,86	0	0	0	0	0	0	0	0	0	<b>56</b>
<b>5</b>	8	40	57,14	5	25	35,71	1	5	7,14	0	0	0	0	0	0	<b>70</b>
<b>6</b>	10	60	71,43	4	24	28,57	0	0	0	0	0	0	0	0	0	<b>84</b>
<b>7</b>	10	70	71,43	4	28	28,57	0	0	0	0	0	0	0	0	0	<b>98</b>
<b>8</b>	9	72	64,29	3	24	21,43	2	16	14,29	0	0	0	0	0	0	<b>112</b>
<b>Jumlah Responden</b>																<b>14</b>

**Sumber : Data Olahan 2019**

Data table 4.5 di atas, menunjukkan bahwa tanggapan dari 14 responden pada item pertama terkait auditor harus mempertimbangkan fakta-fakta yang akan diungkapkan sebagai dasar menyampaikan pendapat, dimana sebanyak 7 responden atau 50,00% yang menjawab sangat setuju, 7 responden atau 50,00% menjawab setuju. Dengan jumlah skor 14, ini masuk kategori sangat kecil.

Pada item kedua tanggapan responden dalam mengesampingkan hubungan keluarga atau hubungan spesial dalam mengaudit, demi menjaga independennya dalam penampilan sebagai auditor, dimana sebanyak 10 responden atau 71,43% yang menjawab sangat setuju, 4 responden atau 28,57% menjawab setuju. Dengan jumlah skor 28, ini masuk kategori kecil.

Pada item ketiga tanggapan responden dalam menghindari praktik-praktik yang meniadakan persoalan penting atau temuan yang signifikan dari laporan yang memuat temuan (catatan hasil audit) dimana sebanyak 11 responden atau 78,57% yang menjawab sangat setuju, 1 responden atau 7,14% menjawab setuju, 1 responden atau 7,14% menjawab kurang setuju, 1 responden atau 7,14% menjawab tidak setuju. Dengan jumlah skor 42, ini masuk kategori sedang.

Pada item keempat tanggapan responden terkait auditor yang memiliki pengetahuan atas organisasi yang akan diaudit, dimana sebanyak 8 responden atau 57,14% yang menjawab sangat setuju, 6 responden atau 42,86% menjawab setuju. Dengan jumlah skor 56, ini masuk kategori besar.

Pada item kelima tanggapan responden dalam menemukan temuan-temuan yang tidak sesuai dengan apa yang ada di lapangan sebagai bentuk kemandirian auditor dalam tim, dimana sebanyak 8 responden atau 57,14% yang menjawab sangat setuju, 5 responden atau 35,71% menjawab setuju, 1 responden atau 7,14% menjawab kurang setuju. Dengan jumlah skor 70, ini masuk kategori sangat besar.

Pada item keenam tanggapan responden terkait bertindak secara tepat dalam pelaksanaan audit di lapangan atau sesuai dengan program audit yang telah ditentukan, dimana sebanyak 10 responden atau 71,43% menjawab sangat setuju, 4 responden atau 28,57% menjawab setuju. Dengan jumlah skor 84, ini masuk kategori sangat besar.

Pada item ketujuh tanggapan responden dalam menghindari hubungan personal yang berlebihan dengan klien demi kepentingan audit agar independen dalam penampilannya tetap terjaga, dimana sebanyak 10 responden atau 71,43% yang menjawab sangat setuju, 4 responden atau 28,57% menjawab setuju. Dengan jumlah skor 98, ini masuk kategori sangat besar.

Pada item kedelapan tanggapan responden terkait pelaporan bebas dari kewajiban pihak lain untuk mempengaruhi fakta-fakta yang dilaporkan, dimana sebanyak 9 responden atau 64,29% yang menjawab sangat setuju, 3 responden

atau 21,43% menjawab setuju, 2 responden atau 14,29% menjawab kurang setuju.

Dengan jumlah skor 112, ini masuk kategori sangat besar.

**Tabel. 4.6 Tanggapan Responden Variabel Integritas**

Item	SS			S			KS			TS			STS			S K O R
	5			4			3			2			1			
	F	S	%	F	S	%	F	S	%	F	S	%	F	S	%	
1	11	11	78.57	3	3	21.43	0	0	0	0	0	0	0	0	0	14
2	10	20	71.43	4	8	28.57	0	0	0	0	0	0	0	0	0	28
3	1	3	7.14	3	9	21.43	0	0	0	1	3	7.14	9	27	64.29	42
4	6	24	42.86	8	32	57.14	0	0	0	0	0	0	0	0	0	56
5	9	45	64.29	5	25	35.71	0	0	0	0	0	0	0	0	0	70
6	8	48	57.14	6	36	42.86	0	0	0	0	0	0	0	0	0	84
Jumlah Responden																14

**Sumber : Data Olahan 2019**

Data table 4.6 di atas, menunjukkan bahwa tanggapan dari 14 responden pada item pertama terkait auditor harus bisa menangani dengan baik dan jujur setiap tugas atau kasus yang diberikan, dimana sebanyak 11 responden atau 78,57% yang menjawab sangat setuju, 3 responden atau 21,43% menjawab setuju. Dengan jumlah skor 14, ini masuk kategori sangat kecil.

Pada item kedua tanggapan responden terkait etika profesi sebagai pedoman auditor dalam bekerja dan selalu menghormati hukum, dimana sebanyak

10 responden atau 71,43% yang menjawab sangat setuju, 4 responden atau 28,57% menjawab setuju. Dengan jumlah skor 28, ini masuk kategori kecil.

Pada item ketiga tanggapan responden untuk selalu aktif melibatkan diri dalam aktivitas bersifat illegal, dimana sebanyak 1 responden atau 7,14% yang menjawab sangat setuju, 3 responden atau 21,43% menjawab setuju, 1 responden atau 7,14% menjawab tidak setuju, 9 responden atau 64,29% menjawab sangat tidak setuju. Dengan jumlah skor 42, ini masuk kategori sedang.

Pada item keempat tanggapan responden dalam menyelesaikan pekerjaan lebih dari target dengan tidak mengabaikan kualitas, dimana sebanyak 6 responden atau 42,86% yang menjawab sangat setuju, 8 responden atau 57,14% menjawab setuju. Dengan jumlah skor 56, ini masuk kategori besar.

Pada item kelima tanggapan responden terkait tekun dan bertanggung jawab dalam setiap pekerjaan, dimana sebanyak 9 responden atau 64,29% yang menjawab sangat setuju, 5 responden atau 35,71% menjawab setuju. Dengan jumlah skor 70, ini masuk kategori sangat besar.

Pada item keenam tanggapan responden dalam setiap tugas maupun kasus selalu dijadikan prioritas utama, dimana sebanyak 8 responden atau 57,14 yang menjawab sangat setuju, 6 responden atau 42,86% menjawab setuju. Dengan jumlah skor 84, ini masuk kategori sangat besar.

**Tabel 4.7 Tanggapan Responden Variabel Objektivitas**

Item	SS	S	KS	TS	STS	S K O
------	----	---	----	----	-----	-------------

	5			4			3			2			1			R
	F	S	%	F	S	%	F	S	%	F	S	%	F	S	%	
<b>1</b>	5	5	35.71	5	5	35.71	0	0	0	2	2	14.29	2	2	14.29	<b>14</b>
<b>2</b>	1	2	7.14	0	0	0	0	0	0	3	6	21.43	10	20	71.43	<b>28</b>
<b>3</b>	2	6	14.29	7	21	50.00	0	0	0	1	3	7.14	4	12	28.57	<b>42</b>
<b>Jumlah Responden</b>																<b>14</b>

**Sumber : Data Olahan 2019**

Data tabel 4.7 di atas, menunjukkan bahwa tanggapan dari 14 responden pada item pertama terkait tidak selalu berpartisipasi dalam kegiatan yang merugikan organisasi, dimana sebanyak 5 responden atau 35,71% yang menjawab sangat setuju, 5 responden atau 35,71% menjawab setuju, 2 responden atau 14,29% menjawab tidak setuju dan 2 responden atau 14,29% menjawab sangat tidak setuju. Dengan jumlah skor 14, ini masuk kategori sangat kecil.

Pada item kedua tanggapan responden dalam selalu menerima imbalan jasa dari pihak lain dalam bekerja, dimana sebanyak 1 responden atau 7,14% yang menjawab sangat setuju, 3 responden atau 21,43% menjawab tidak setuju, 10 responden atau 71,43% menjawab sangat tidak setuju. Dengan jumlah skor 28, ini masuk kategori kecil.

Pada item ketiga tanggapan responden dalam mengungkapkan semua fakta yang diperoleh kepada pihak yang berkepentingan saja, dimana sebanyak 2 responden atau 14,29% yang menjawab sangat setuju, 7 responden atau 50,00% menjawab setuju, 1 responden atau 7,14% menjawab tidak setuju, 4 responden

atau 28,57% menjawab sangat tidak setuju. Dengan jumlah skor 42, ini masuk kategori sedang.

**Tabel. 4.8 Tanggapan Responden Variabel Kerahasian**

Item	SS			S			KS			TS			STS			S K O R
	5			4			3			2			1			
	F	S	%	F	S	%	F	S	%	F	S	%	F	S	%	
1	10	10	71.43	2	2	14.29	2	2	14,29	0	0	0	0	0	0	14
2	9	18	64.29	5	10	35.71	0	0	0	0	0	0	0	0	0	28
Jumlah Responden																14

Sumber : Data Olahan 2019

Data table 4.8 di atas, menunjukkan bahwa tanggapan dari 14 responden pada item pertama dalam melindungi segenap informasi tanpa memberitahu pihak lain yang tidak berkepentingan, dimana sebanyak 10 responden atau 71,43% yang menjawab sangat setuju, 2 responden atau 14,29% menjawab setuju, 2 responden atau 14,29% menjawab kurang setuju. Dengan jumlah skor 14, ini masuk kategori sangat kecil.

Pada item kedua tanggapan responden dalam menggunakan semua informasi demi keperluan organisasi bukan untuk diri sendiri maupun orang lain, dimana sebanyak 9 responden atau 64,29% yang menjawab sangat setuju, 5 responden atau 35,71% menjawab setuju. Dengan jumlah skor 28, ini masuk kategori kecil.

**Tabel. 4.9 Tanggapan Responden Variabel Kompeten**

Item	SS			S			KS			TS			STS			S K O R
	5			4			3			2			1			
	F	S	%	F	S	%	F	S	%	F	S	%	F	S	%	
1	13	13	92.86	1	1	7.14	0	0	0	0	0	0	0	0	0	14
2	5	10	35.71	7	14	50.00	2	4	14,29	0	0	0	0	0	0	28
3	7	21	50.00	7	21	50.00	0	0	0	0	0	0	0	0	0	42
4	12	48	85.71	2	8	14.29	0	0	0	0	0	0	0	0	0	56
5	4	20	28.57	7	35	50.00	3	15	21,43	0	0	0	0	0	0	70
Jumlah Responden																14

**Sumber : Data Olahan 2019**

Data table 4.9 di atas, menunjukkan bahwa tanggapan dari 14 responden pada item pertama terkait setiap auditor harus mengikuti pelatihan profesi auditor internal, dimana sebanyak 13 responden atau 92,86% yang menjawab sangat setuju, 1 responden atau 7,14% menjawab setuju. Dengan jumlah skor 14, ini masuk kategori sangat kecil.

Pada item kedua tanggapan responden terkait semua auditor memiliki pengetahuan dan pengalaman yang mempuni, dimana sebanyak 5 responden atau 35,71% yang menjawab sangat setuju, 7 responden atau 50,00% menjawab setuju, 2 responden atau 14,29% menjawab kurang setuju. dengan jumlah skor 28, ini masuk kategori kecil.

Pada item ketiga tanggapan responden dalam menggunakan standar profesional auditing internal dalam menyelesaikan tugas maupun kasus, dimana sebanyak 7 responden atau 50,00% yang menjawab sangat setuju, 7 responden atau 50,00% menjawab setuju. Dengan jumlah skor 42, ini masuk kategori sedang.

Pada item keempat tanggapan responden dalam menyelesaikan tugas dengan bantuan auditor lain, dimana sebanyak 12 responden atau 85,71% yang menjawab sangat setuju, 2 responden atau 14,29% menjawab setuju. Dengan jumlah skor 56, ini masuk kategori besar.

Pada item kelima tanggapan responden untuk selalu meningkatkan keahlian, pengetahuan serta kualitas mereka, dimana sebanyak 4 responden atau 28,57% yang menjawab sangat setuju, 7 responden atau 50,00% menjawab setuju, 2 responden atau 14,29% menjawab kurang setuju. Dengan jumlah skor 70, ini masuk kategori sangat besar.

### **4.3 Analisis Data dan Pengujian Hipotesis**

#### **4.3.1 Analisi Data**

Analisis regresi linear sederhana digunakan untuk mengetahui besarnya pengaruh Independensi (X) yang terdiri dari Kemerdekaan Fikiran (X1), Kemerdekaan Penampilan (X2) terhadap Kinerja Auditor Internal Pemerintah (Y), perhitungan statistik dalam analisi regresi linear sederhana dapat dilihat pada tabel dibawah ini. (selengkapnya ada pada lampiran

**Tabel 4.10 Hasil Analisi Regresi Linear Sederhana**

Coefficients<sup>a</sup>

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	44.373	23.680		1.874	.088
	KEMERDEKAAN FIKIRAN	1.095	.559	.606	1.958	.076
	KEMANDIRIAN DALAM PENAMPILAN	-.895	.758	-.365	-1.180	.263

a. Dependent Variable: KINERJA AUDITOR

Model persamaan regresi yang dapat di gambarkan dari hasil tersebut dalam bentuk persamaan regresi standardized adalah sebagai berikut :

$$Y = 44.373 + 1.095 + (-0.895) + e$$

Dari persamaan regresi diatas dapat di interpretasikan sebagai berikut :

Konstanta (a) yang didapatkan nilai sebesar 44.373. koefisien regresi untuk variabel X1 kemerdekaan pikiran sebesar 1.095 artinya variabel X1 adalah positif, atau setiap peningkatan kemerdekaan pikiran akan mempengaruhi Kinerja Auditor sebesar 1.095. koefisien regresi untuk variabel X2 sebesar – 0,895 artinya kontribusi kemandirian dalam penampilan (X2) terhadap kinerja auditor adalah negatif. Setiap penurunan variabel X2 kemandirian dalam penampilan akan mempengaruhi kinerja auditor sebesar -0.895.

**Tabel 4.11 Koefisien Determinasi****Model Summary**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Change Statistics				
					R Square Change	F Change	df1	df2	Sig. F Change
1	.509 <sup>a</sup>	.259	.125	4.857	.259	1.925	2	11	.192

a. Predictors: (Constant), KEMANDIRIAN DALAM PENAMPILAN, KEMERDEKAAN FIKIRAN

Nilai koefisien determinasi ( $R^2$ ) pada tabel diatas menunjukkan angka 0.259 memiliki makna bahwa 25,9% variasi naik turunnya variabel Kinerja Auditor (Y) mampu dijelaskan oleh variabel Kemerdekaan Fikiran (X1), Kemandirian Dalam Penampilan (X2). Sedangkan sisanya sebesar  $100 - 25,9 = 74,1\%$  dijelaskan oleh variabel lain di luar model.

#### 4.3.2 Uji Signifikansi Parsial (Uji-t)

Uji-t digunakan untuk menguji hipotesi (H) dalam penelitian ini, yakni untuk melihat signifikan pengaruh masing-masing Variabel Kemerdekaan Fikiran (X1), Kemandirian Dalam Penampilan (X2), terhadap Kinerja Auditor (Y).

Uji-t dilakukan untuk membandingkan nilai Ttabel dan nilai Thitung pada taraf signifikansi 0,05. Jika nilai thitung lebih besar dari nilai Ttabel (  $Thitung > Ttabel$  ), maka hipotesis penelitian diterima. Sebaliknya jika nilai Thitung lebih

kecil dari nilai  $T_{tabel}$  (  $T_{hitung} < T_{tabel}$  ), maka hipotesis penelitian tolak. Adapun nilai  $T_{tabel}$  untuk  $\alpha = 5\%$ , sedangkan nilai  $T_{tabel}$  diperoleh sebesar 1,761.

Uji signifikansi juga dapat dilihat dari nilai signifikansi koefisiensi regresi. Jika nilai signifikansi lebih kecil dari 0,05 maka hipotesis penelitian dapat diterima. Sebaliknya jika nilai signifikansi lebih besar dari 0,05 maka hipotesis penelitian ditolak.

#### **A. Pengujian Hipotesis**

**H1 : Pengaruh Independensi (X), di tinjau dari Kemerdekaan Fikiran (X1) berpengaruh positif dan signifikan secara parsial terhadap kinerja auditor internal pemerintah.**

Berdasarkan perhitungan analisis regresi sederhana diperoleh nilai  $T_{hitung}$  1,958 nilai ini lebih kecil dari  $T_{tabel}$  sebesar 1,761 ( $T_{hitung} 1,958 > T_{tabel} 1,761$ ) yang berarti bahwa variabel kemerdekaan fikiran berpengaruh positif terhadap kinerja auditor, hal ini juga didukung dengan nilai signifikansi sebesar 0,076. Karena lebih besar dari taraf signifikansi yang telah ditentukan yaitu sebesar 0,05. Dengan demikian dapat dikatakan bahwa hipotesis penelitian yang menyatakan Pengaruh Independensi (X) di tinjau dari Kemerdekaan Fikiran (X1) berpengaruh positif dan tidak signifikan secara parsial terhadap kinerja auditor internal pemerintah di inspektorat daerah tidak sepenuhnya diterima.

**H2 : Pengaruh Independensi (X), di tinjau dari Kemandirian dalam Penampilan (X2) berpengaruh positif dan signifikan secara parsial terhadap kinerja auditor internal pemerintah di inspektorat daerah.**

Berdasarkan perhitungan analisis regresi sederhana diperoleh  $T_{hitung} -1,180$  nilai ini lebih kecil dari nilai  $T_{tabel}$  sebesar 1,761 ( $T_{hitung} 1,180 < T_{tabel} 1,761$ ) yang berarti bahwa variabel penilaian kemandirian dalam tampilan berpengaruh negatif terhadap kinerja auditor internal, hal ini juga didukung dengan nilai signifikansi sebesar 0,263. Dengan demikian dapat dikatakan bahwa hipotesis penelitian yang menyatakan Pengaruh Independensi (X), ditinjau dari Kemandirian dalam Penampilan (X2) berpengaruh negatif dan tidak signifikan secara parsial terhadap kinerja auditor internal pemerintah di inspektorat daerah ditolak.

## **BAB V**

### **KESIMPULAN DAN SARAN**

#### **5.1 Kesimpulan**

Berdasarkan hasil penelitian yang ada pada bab sebelumnya maka kesimpulan yang ditarik sebagai berikut :

1. Pengaruh independensi (X) ditinjau dari Kemerdekaan Fikiran (X1) berpengaruh positif dan tidak signifikan secara parsial terhadap Kinerja Auditor Internal Pemerintah di Inspektorat Daerah Tidak Sepenuhnya Diterima.
2. Pengaruh independensi (X) ditinjau dari Kemandirian Dalam Tampilan (X2) berpengaruh negatif dan tidak signifikan secara parsial Terhadap Kinerja Auditor Internal Pemerintah di Inspektorat Daerah Ditolak.

#### **5.2 Saran**

Adapun saran yang dapat diambil dari penelitian yang telah dilaksanakan oleh penulis yakni :

1. Sikap independensi Auditor Internal Pemerintah di Kabupaten Pohuwato, ditinjau dari Kemerdekaan fikiran masih perlu ditingkatkan independensinya baik untuk integritas dan lain-lain.
2. Sikap independensi dari Auditor Internal Pemerintah Kabupaten Pohuwato yang ditinjau dari Kemandirian Dalam Penampilan harus lebih meningkatkan kemandirian berpenampilan dalam melaksanakan tugas..

## DAFTAR PUSTAKA

- AAIPI. 2013. *Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia*. BPKP : Jakarta.
- AAIPI. 2016. *Pedoman Perilaku Auditor Intern Pemerintah Indonesia*. KEP-063/AAIPI/DPN.
- AICPA. November 2012. *Evolution of Auditing: From the Traditional Approach to the Future Audit*. White Paper.
- Arens, Alvin A & Loebbecke, James K. (1997) *Auditing Pendekatan Terpadu*. Edisi Indonesia. Jakarta: Salemba Empat.
- Arens, Alvin, Randa J.Elder, dan Mark. Beasley. 2013. *Auditing and Assurance Services: An Integrated Approach*. Edisi ke-15.
- Arum, Ardianingsih., (2018) *Audit Laporan Keuangan*. Jakarta: Bumi Aksara.
- . 2003. *Auditing and Assurance Service, An Integrated Approach*. New Jersey: Prentice Hall.
- . 1981b. "Auditor Size and Audit Quality". *Journal of Accounting and Economics*. December.pp. 183-199.
- Badan Pemeriksa Keuangan (1995) *Standar Audit Pemerintah*, Jakarta.
- Bhasin, Madan Lal. 2013. "corporate,Governance and Forensic Accountants' Role : Global Regulatory action Scenario". *International Journal of Accounting Researc, Vol.1, No.1*.
- Borgonovi, Elio & Pessina, Eugonio Anessi (1997) *Accountability and Accounting in Publik Administrasi : a Framework*, The 6th CIGAR Conference of Local Government Accounting, Paris.
- DeAngelo, L.E. 1981a. "Auditor Independence, "Low Balling", and Disclosure Regulation". *Journal of Accounting and Economics*. August. Pp. 133-127.
- Devi Safitri. 2014. *Pengaruh Independensi Auditor Internal dan Gaya Kepmimpinaan Terhadap Kinerja Auditor dengan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Intervening*. *Jurnal Imiah Ekonomi dan Bisnis*. Vol. 11. No.2. 339-351.

**KEMENTERIAN RISET, TEKNOLOGI DAN PENDIDIKAN TINGGI  
LEMBAGA PENELITIAN (LEMLIT)  
UNIVERSITAS ICHSAN GORONTALO**

Jl. Raden Saleh No. 17 Kota Gorontalo  
Telp. (0435) 8724466, 829975; Fax (0435) 829976; E-mail [lembagapenelitian@ichsan.or.id](mailto:lembagapenelitian@ichsan.or.id)

No.: 18102/PIP/LEMLIT-UNISAN/I/2020

Saya yang bertanda tangan di bawah ini:

Nama : Zulham, Ph.D  
NIDN : 0911108104  
Jabatan : Ketua Lembaga Penelitian Universitas Ichsan Gorontalo

Meminta kesediaannya untuk memberikan izin pengambilan data dalam rangka penyusunan proposal/skripsi, kepada:

Nama Mahasiswa : Fatma Akase  
NIM : E1119079  
Fakultas : Ekonomi  
Program Studi : Akuntansi  
Lokasi Penelitian : Inspektorat Kabupaten Pohuwato  
Judul penelitian : Pengaruh Independensi terhadap kinerja auditor internal pemerintah pada inspektorat daerah Kabupaten Pohuwato

Atas kebijakan dan kerja samanya diucapkan banyak terima kasih.



Gorontalo, 10 Januari 2020

Zulham, Ph.D  
NIDN : 0911108104



**PEMERINTAH KABUPATEN POHUWATO**  
**INSPEKTORAT DAERAH**

Jln. Jend. Sudirman No. Marisa, Kompleks Perkantoran Marisa Telp. (0443) 210851

**SURAT REKOMENDASI**  
700/ITDA-PHWT/192/X/2019

Yang bertanda tangan dibawah ini:

Nama : **MOH. TRIZAL ENTENGO, SH.,MH**  
NIP : 19700115 199803 1 011  
Pangkat/Gol. : Pembina Utama Muda / IV c  
Jabatan : Inspektur Daerah Kabupaten Pohuwato

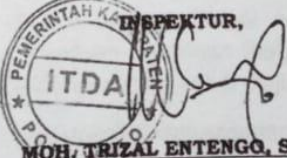
Memberikan rekomendasi kepada:

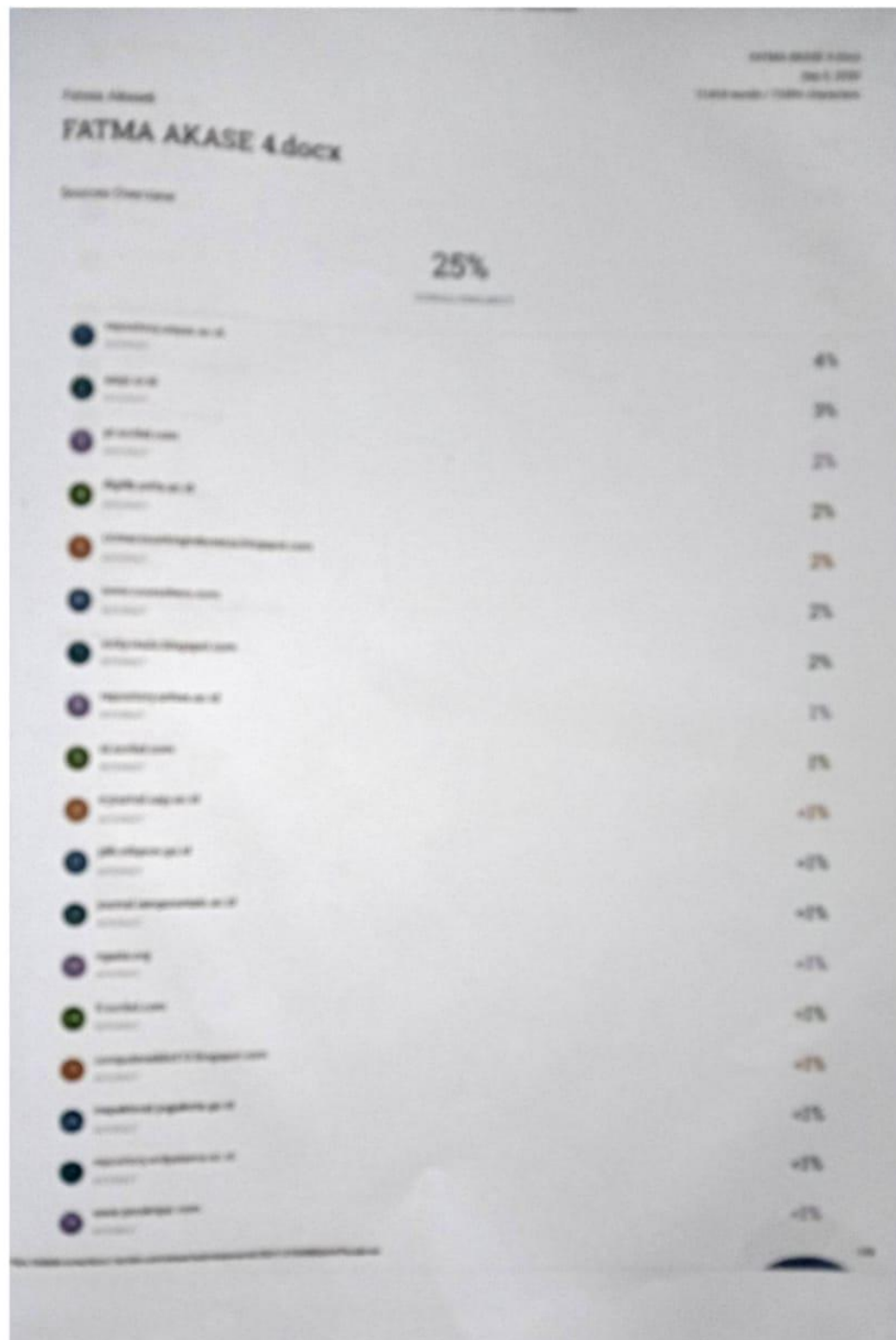
Nama : **FATMA AKASE**  
NIM : E.11.19.079  
Jurusan : Akuntansi

Untuk meneliti di Inspektorat Daerah Kabupaten Pohuwato guna penyelesaian Skripsi Program Studi S-1 (Strata Satu) Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Ichsan Pohuwato dengan judul penelitian "Pengaruh Indenpendensi Terhadap Kinerja Auditor Internal Pemerintah Pada Inspektorat Daerah Kabupaten Pohuwato".

Demikian Surat Rekomendasi ini dibuat untuk dipergunakan sebagai mestinya.

Marisa, 22 Oktober 2019

  
**MOH. TRIZAL ENTENGO, SH.,MH**  
Pembina Utama Muda / IV c  
NIP. 19700115 199803 1 011



Category	Item	Value
Excluded research - representative	1. Health	0.1%
	2. Education	0.1%
	3. Environment	0.1%
	4. Social issues	0.1%
	5. Culture	0.1%
	6. Science	0.1%
	7. Technology	0.1%
	8. Business	0.1%
	9. Other	0.1%
Excluded from identifying reports	1. Health	0.1%
	2. Education	0.1%
	3. Environment	0.1%
	4. Social issues	0.1%
	5. Culture	0.1%
	6. Science	0.1%
	7. Technology	0.1%
	8. Business	0.1%
	9. Other	0.1%
Excluded research	1. Health	0.1%
	2. Education	0.1%
	3. Environment	0.1%
	4. Social issues	0.1%
	5. Culture	0.1%
	6. Science	0.1%
	7. Technology	0.1%
	8. Business	0.1%
	9. Other	0.1%

## CURRICULUM VITAE

### 1. Identitas Pribadi



Nama : Fatma Akase  
 NIM : E.11.19.079  
 Tempat/Tgl Lahir : Mananggu, 5 Mei 1998  
 Jenis Kelamin : Perempuan  
 Angkatan : 2016  
 Fakultas : Ekonomi  
 Jurusan : Akuntansi  
 Konsetrasi : Akuntansi Audit  
 Agama : Islam  
 Alamat : Desa Mananggu, Kecamatan  
 Mananggu, Kabupaten  
 Boalemo, Provinsi  
 Gorontalo

### 2. Riwayat Pendidikan

#### a. Pendidikan Formal

1. Telah menyelesaikan belajar di SD Negeri 6 Mananggu, pada tahun 2008
2. Kemudian melanjutkan ke jenjang berikutnya di SMP Negeri Mananggu, pada tahun 2012
3. Selanjutnya belajar di SMA Negeri 1 Mananggu, pada tahun 2015
4. Kemudian melanjutkan lagi pendidikan di Universitas Ichsan Gorontalo, mengambil jurusan Akuntansi.
5. Mengikut kuliah Kerja Lapangan Pengabdian Technoprenuer (KKLP ), di Desa PANca Karsa II, Kec. Taluditi, kab. Pohuwato pada tahun 2019.