

BAB 1

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Penelitian

Fungsi audit sangat penting untuk mewujudkan akuntabilitas dan transparansi dalam suatu organisasi. Hasil audit akan memberikan umpan balik bagi semua pihak yang terkait dengan organisasi baik internal maupun eksternal. Oleh karena itu agar diperoleh hasil audit yang berkualitas tinggi, proses audit harus dilakukan secara hati-hati dan konsisten dengan standar profesi dan kode etik yang mengaturnya. Tujuannya adalah agar audit yang khususnya dilakukan untuk menemukan dan melaporkan adanya suatu penyelewengan atau kecurangan dalam suatu organisasi dapat tercapai dengan baik.

Audit harus dilaksanakan oleh seorang auditor yang senantiasa menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama. Hal ini tidak saja harus dilakukan oleh auditor eksternal atau auditor independen yang melakukan audit laporan keuangan, namun juga harus dilakukan oleh auditor internal. Auditor internal melakukan penilaian independen dalam suatu organisasi untuk menguji dan mengevaluasi sistem pengendalian internal organisasi dan menilai apakah kebijakan, peraturan, dan pedoman kerja dalam organisasi telah dipatuhi oleh para anggota organisasi. Untuk itu auditor internal juga dituntut menghasilkan audit yang berkualitas guna mendeteksi dan mencegah terjadinya penyelewengan atau kecurangan di lingkungan tempatnya bekerja.

Dengan profesionalisme yang selalu dipegang oleh auditor, diharapkan kualitas audit akan meningkat dan citra profesi auditor tetap selalu terjaga dengan baik, mengingat pada saat ini profesi auditor terancam kehilangan reputasi dan kepercayaannya di mata masyarakat. Hal ini dipicu oleh adanya sorotan tajam yang terutama diberikan kepada akuntan publik karena dianggap memiliki kontribusi dalam banyak kasus kebangkrutan perusahaan besar. Terbukti dengan adanya beberapa skandal keuangan yang melibatkan akuntan publik pada awal tahun 2000-

an, yang terjadi di perusahaan besar antara lain seperti Enron, Xerox, Walt Disney, World Com, Merck, Global Crossing, dan Tyco di Amerika Serikat.

Kondisi tersebut membuat masyarakat mempertanyakan kredibilitas profesi auditor. Erosi kepercayaan terhadap profesi auditor semakin meningkat, padahal eksistensi profesi ini sangat tergantung pada kepercayaan masyarakat sebagai pengguna jasa. Kepercayaan masyarakat perlu dipulihkan dan hal itu sepenuhnya tergantung pada praktek profesionalisme yang dijalankan oleh auditor. Walaupun kasus kebangkrutan perusahaan besar yang disebutkan di atas dan manipulasi akuntansi yang mengancam profesi auditor tersebut melibatkan akuntan publik atau auditor eksternal, bukan berarti manipulasi akuntansi dan skandal keuangan tidak mungkin dilakukan oleh auditor internal, baik di sektor swasta maupun di sektor publik.

Auditor internal di lingkungan pemerintahan juga harus menunjukkan kredibilitasnya, mengingat audit dilakukan terhadap dana dan anggaran pemerintah, sehingga dituntut adanya akuntabilitas yang tinggi di mata masyarakat. Anggaran yang dikelola oleh pemerintah melibatkan dana yang sangat besar jumlahnya, sehingga pertanggungjawaban atas penggunaan dana untuk penyelenggaraan pemerintahan harus didukung oleh suatu sistem pengawasan yang andal. Tujuannya untuk menjamin efisiensi dan efektivitas penggunaan anggaran dan menekan adanya penyelewengan atau korupsi terhadap dana dan anggaran pemerintah tersebut. Indonesia termasuk negara yang masih tinggi tingkat korupsinya, ditunjukkan dengan posisinya yang selalu konsisten pada peringkat teratas negara-negara terkorup di dunia. Korupsi ini mengindikasikan adanya kelemahan dalam audit pemerintahan di Indonesia dan kurang berfungsinya auditor dan penegak hukum yang merupakan tenaga profesional yang secara sistematis seharusnya bekerjasama untuk mencegah dan mengungkapkan kasus korupsi secara tuntas (Kartika dan Wijayanti, 2007).

Audit pemerintahan atau audit di sektor publik biasanya dilakukan secara internal oleh auditor pemerintah. Audit ini bersifat *value for money audit* atau sering juga disebut dengan *performance audit*, yaitu jenis audit yang meliputi audit terhadap aspek ekonomi, efisiensi, dan efektifitas (Mardiasmo, 2002). Audit jenis ini di

lingkungan pemerintahan secara internal dilakukan oleh Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP), Inspektorat Jenderal di lingkungan Departemen dan Lembaga Pemerintah Non Departemen (LPND), dan Badan Pengawasan Daerah (Bawasda) di lingkungan pemerintah daerah.

Apapun jenis audit yang dilakukan, untuk menjaga citra dan reputasi profesi, auditor harus senantiasa meningkatkan profesionalisme agar diperoleh hasil audit yang berkualitas. Kualitas audit menurut De Angelo (1981) adalah probabilitas seorang auditor untuk dapat menemukan dan melaporkan adanya suatu penyelewengan dalam sistem akuntansi klien. Probabilitas dari penemuan suatu penyelewengan tersebut tergantung pada kemampuan teknikal atau kompetensi auditor dan probabilitas dari pelaporan kesalahan tergantung pada independensi auditor. De Angelo (1981) menyatakan bahwa kualitas audit ini ditentukan oleh ukuran kantor akuntan, artinya kantor yang besar akan cenderung menghasilkan kualitas audit yang lebih bagus dibandingkan dengan kantor akuntan yang kecil.

Wooten (2003) membuat model untuk menjelaskan tentang kualitas audit, dan menyatakan juga bahwa kualitas audit ditentukan oleh deteksi terhadap salah saji dan pelaporan salah saji. Pelaporan salah saji ditentukan oleh independensi auditor dan deteksi salah saji ditentukan oleh kompetensi auditor. Dalam model kualitas audit Wooten (2003) ini, faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas audit ini dikelompokkan ke dalam faktor-faktor yang berkaitan dengan ukuran kantor atau firma audit dan faktor-faktor yang berkaitan dengan tim audit. Sementara menurut Carcello *et al.* (1992) dan Schoeder (1986), faktor-faktor yang berkaitan dengan tim audit lebih penting dalam mempengaruhi kualitas audit daripada faktor-faktor yang berkaitan dengan ukuran kantor atau firma audit. Faktor-faktor yang berkaitan dengan tim audit ini artinya akan lebih banyak berkaitan dengan faktor-faktor personal pada diri seorang auditor.

Salah satu faktor personal dalam diri seorang auditor adalah keahlian atau kompetensi auditor. Dalam standar audit disebutkan bahwa audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai seorang auditor. Seorang auditor yang memiliki keahlian atau kompetensi

yang memadai akan lebih memahami dan mengetahui berbagai masalah secara lebih mendalam dan lebih mudah mengikuti perkembangan yang semakin kompleks dalam lingkungan audit yang terdapat dalam obyek yang diauditnya. Penelitian tentang pentingnya kompetensi seorang auditor dalam melakukan audit telah banyak dilakukan antara lain oleh Bonner dan Lewis (1990), Bedard (1993), Gibbin (1994), Libby (1995), Murtanto dan Gudono (1999), dan Mayangsari (2003).

Keahlian atau kompetensi seorang auditor salah satunya ditentukan oleh pengalaman auditor dalam melakukan audit yang pada akhirnya akan berpengaruh dalam pembentukan pertimbangan audit. Oleh karena itu dapat dikatakan bahwa faktor pengalaman audit atau semakin lama auditor melakukan penugasan audit akan menentukan kualitas audit. Berbagai penelitian juga menunjukkan bahwa salah satu determinan kualitas audit adalah pengalaman auditor dengan industri klien (Deis dan Giroux, 1992; Carcello *et al.*, 1992; Aldizer III *et al.*, 1995; Behn *et al.*, 1997; Wooten, 2003). Hal ini berarti semakin lama pengalaman seorang auditor dalam melakukan audit, akan semakin memahami terhadap industri klien, yang pada akhirnya akan mempengaruhi kualitas audit.

Untuk meningkatkan keandalan laporan keuangan maupun laporan hasil audit, seorang auditor tidak hanya perlu memiliki kompetensi atau keahlian saja, tetapi juga harus mempertahankan independensinya dalam melaksanakan audit. Independensi inilah yang akan menentukan auditor dalam melaporkan adanya suatu penyelewengan. Tanpa adanya independensi, hasil kerja auditor tidak akan mempunyai arti dan masyarakat bisa tidak percaya dengan hasil audit itu, sehingga keberadaan auditor ini sangat ditentukan oleh independensinya, seperti juga yang telah diamanatkan dalam standar audit. Oleh karena itu cukup beralasan bahwa untuk menghasilkan audit yang berkualitas diperlukan sikap independen dari auditor agar laporan audit yang dihasilkan dapat digunakan sebagai dasar pengambilan keputusan. Penelitian mengenai pentingnya independensi auditor telah banyak dilakukan, diantaranya oleh Lavin (1976), Pany dan Reckers (1980), dan Mautz dan Sharaf (1987).

Beberapa penelitian terdahulu membuktikan bahwa salah satu cara untuk meningkatkan kualitas audit adalah dengan memberikan insentif kinerja, salah satunya adalah insentif nonfinansial yaitu akuntabilitas (Tetlock dan Kim, 1987; Messier dan Quilliam, 1992; Kennedy, 1993; Cloyd, 1997; Tan dan Kao, 1999). Deis dan Giroux (1992) dalam penelitiannya yang menyimpulkan adanya empat faktor yang dianggap mempunyai hubungan dengan kualitas audit, menyatakan salah satu faktornya adalah adanya reвью audit dari pihak ketiga. Menurut mereka kualitas audit akan meningkat apabila auditor tersebut mengetahui bahwa hasil pekerjaannya akan direview oleh pihak ketiga. Hal ini menunjukkan adanya akuntabilitas pada diri auditor tersebut. Akuntabilitas merupakan dorongan psikologi sosial yang dimiliki oleh seseorang untuk menyelesaikan kewajibannya yang akan dipertanggungjawabkan kepada lingkungannya.

Selain pengaruh faktor-faktor personal auditor seperti disebutkan di atas, faktor pemahaman auditor terhadap kode etik sebagai etika auditor yang harus dipatuhi dalam melakukan penugasan audit juga akan mempengaruhi kualitas audit. Seperti telah dijelaskan sebelumnya agar kualitas audit dapat dijaga, selain harus senantiasa mentaati standar audit, aturan perilaku yang telah ditetapkan sebagai kode etik harus dipatuhi oleh auditor. Kode etik yang harus dipatuhi oleh auditor ini mengatur perilaku auditor dalam berinteraksi dengan organisasi, dengan auditan, dan dengan sesama auditor.

Sorotan yang diberikan kepada profesi auditor disebabkan antara lain oleh praktek profesi yang tidak saja mengabaikan standar audit, namun juga etika auditor. Perilaku tidak etis merupakan isu yang relevan bagi profesi auditor saat ini. Di Indonesia, isu mengenai etika auditor berkembang seiring dengan terjadinya beberapa pelanggaran etika, baik yang dilakukan oleh akuntan publik, akuntan intern, maupun akuntan pemerintah (Ludigdo dan Machfoedz, 1999). Pengembangan kesadaran etika atau moralitas memainkan peran kunci dalam semua area profesi akuntansi (Louwers *et al.*, 1997). Akuntan mempunyai kewajiban untuk menjaga standar perilaku etis tertinggi mereka kepada organisasi dimana mereka bernaung, profesi mereka, masyarakat, dan diri mereka sendiri dimana akuntan mempunyai tanggungjawab

menjadi kompeten dan untuk menjaga integritas dan obyektivitas mereka (Nugrahaningsih, 2005). Sikap dan tindakan etis akuntan publik akan sangat menentukan posisinya di mata masyarakat pemakai jasa profesionalnya (Ludigdo dan Machfoed, 1999).

Karakteristik personal individu auditor lain yang akan mempengaruhi kualitas audit secara tidak langsung adalah faktor gender. Pengaruh faktor gender terhadap kualitas audit ini secara tidak langsung antara lain melalui faktor kompetensi dan pemahaman etika seorang auditor. Dari literatur psikologi dan pemasaran dinyatakan bahwa gender sebagai faktor level individual dapat berpengaruh terhadap kinerja yang memerlukan pertimbangan dalam berbagai kompleksitas tugas. Dalam literatur tersebut, Chung dan Monroe (2001) menyatakan bahwa wanita dan pria berbeda dalam hal efisiensi dan efektifitasnya dalam memproses informasi dalam tugas yang kompleks, karena wanita lebih memiliki kemampuan untuk membedakan dan mengintegrasikan kunci keputusan.

Pengaruh gender terhadap pemahaman etika muncul ketika perbedaan antara wanita dan pria terjadi dalam proses pembuatan keputusan etis seorang auditor. Gilligan (1982) dalam Jamilah *et al.* (2007) menemukan bahwa perkembangan moral dan cara pemikiran wanita berbeda secara fundamental dibandingkan dengan pria. Shaub dan Lawrence (1996) juga menemukan adanya hubungan yang konsisten dan kuat antara gender dan perkembangan moral. Penelitian Cohen *et al.* (1999) juga menunjukkan hasil yang serupa yaitu bahwa pria dan wanita memiliki pertimbangan moral yang berbeda secara signifikan.

Berdasarkan penjelasan di atas, menarik untuk dilakukan penelitian mengenai pengaruh faktor-faktor personal individu auditor internal pemerintah yang terdiri dari kompetensi auditor, independensi auditor, akuntabilitas auditor, pengalaman audit, pemahaman etika, dan gender terhadap kualitas audit. Penelitian tentang kualitas audit sampai saat ini banyak dilakukan terhadap akuntan publik atau auditor eksternal yang melakukan audit keuangan di sektor swasta. Oleh karena itu menarik untuk dilakukan penelitian sejenis terhadap auditor internal pemerintah, dengan menggali persepsi auditor pemerintah, mengingat seperti telah diuraikan sebelumnya bahwa

apapun jenis auditnya, auditor harus senantiasa meningkatkan profesionalisme agar diperoleh hasil audit yang berkualitas. Penelitian ini dilakukan terhadap auditor internal pemerintah di lingkungan Lembaga Pemerintah Non Departemen (LPND) di Indonesia.

1.2 Masalah Penelitian

Berdasarkan latar belakang penelitian yang telah dijelaskan di atas, dirumuskan masalah penelitian ini adalah apakah faktor-faktor personal individu auditor internal pemerintah yang terdiri dari kompetensi auditor, independensi auditor, akuntabilitas auditor, pengalaman audit, pemahaman etika auditor, dan gender berpengaruh positif terhadap kualitas audit internal di lingkungan LPND di Indonesia. Penelitian tentang faktor-faktor penentu kualitas audit sampai saat ini banyak dilakukan terhadap akuntan publik yang hasilnya menyimpulkan bahwa faktor-faktor penentu kualitas audit banyak ditentukan oleh ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP). Sementara itu penelitian lain menyimpulkan bahwa faktor-faktor yang berkaitan dengan tim audit lebih penting dalam mempengaruhi kualitas audit daripada faktor-faktor yang berkaitan dengan ukuran kantor audit. Faktor-faktor yang berkaitan dengan tim audit ini artinya akan lebih banyak berkaitan dengan faktor-faktor personal pada diri seorang auditor.

Faktor-faktor penentu kualitas audit yang banyak ditentukan oleh ukuran KAP sangat tepat apabila diterapkan terhadap akuntan publik atau auditor eksternal yang melakukan audit keuangan di sektor swasta. Sedangkan kondisinya akan berbeda apabila diterapkan terhadap auditor internal pemerintah di sektor publik. Hal ini mengingat jenis audit yang dilakukan adalah audit internal dan auditor pemerintah yang melakukan penugasan audit merupakan bagian dari organisasi itu sendiri. Faktor-faktor personal pada diri seorang auditor lebih tepat diterapkan terhadap auditor internal pemerintah sebagai faktor-faktor penentu kualitas audit internal di sektor publik.

Selain menguji pengaruh faktor-faktor personal individu auditor internal pemerintah terhadap kualitas audit internal, penelitian ini ingin menguji apakah

terdapat pengaruh antar faktor-faktor personal individu seorang auditor internal pemerintah tersebut. Pengaruh yang akan diteliti yaitu apakah pemahaman etika auditor internal pemerintah berpengaruh positif terhadap independensi auditor internal pemerintah dan apakah pengalaman audit dan gender berpengaruh positif terhadap kompetensi dan pemahaman etika auditor internal pemerintah.

1.3 Batasan Penelitian

Untuk membatasi permasalahan penelitian agar tidak terlalu luas, maka lingkup masalah dalam penelitian ini hanya terbatas pada auditor internal pemerintah yang melakukan audit internal atau jenis audit kinerja dengan tujuan untuk penilaian atas ketaatan terhadap kebijakan manajemen, penilaian atas ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan, dan penilaian terhadap efisiensi, efektivitas, dan keekonomisan penggunaan dana dan anggaran pemerintah.

Auditor internal pemerintah pada penelitian ini hanya yang bekerja di lingkungan Inspektorat LPND, sebagai unit kerja yang bertanggung jawab terhadap pelaksanaan pengawasan. Pada umumnya sampai dengan saat ini auditor internal pemerintah tersebut melakukan jenis audit kinerja, karena pemerintah belum melakukan audit keuangan, namun baru melakukan reviu laporan keuangan, mengingat penyusunan laporan keuangan instansi pemerintah baru mulai disosialisasikan pada tahun 2006. Audit keuangan terhadap laporan keuangan pemerintah akan dilakukan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) sebagai auditor eksternal pemerintah.

1.4 Tujuan Penelitian

Berdasarkan perumusan masalah penelitian yang disebutkan di atas, sehingga tujuan penelitian ini adalah untuk:

1. Memberikan bukti empiris tentang pengaruh faktor-faktor personal auditor internal pemerintah yang terdiri dari kompetensi, independensi, akuntabilitas, pengalaman audit, dan pemahaman etika auditor pemerintah terhadap kualitas audit internal di lingkungan LPND di Indonesia.

2. Memberikan bukti empiris tentang pengaruh pemahaman etika auditor pemerintah terhadap independensi auditor pemerintah.
3. Memberikan bukti empiris tentang pengaruh pengalaman audit dan gender auditor pemerintah terhadap kompetensi auditor pemerintah.
4. Memberikan bukti empiris tentang pengaruh pengalaman audit dan gender auditor pemerintah terhadap pemahaman etika auditor pemerintah.

1.5 Manfaat Penelitian

Hasil penelitian ini diharapkan akan memberikan manfaat sebagai berikut:

1. Bagi dunia akademis dan peneliti, penelitian ini diharapkan dapat mendukung teori atau hasil penelitian terdahulu dalam bidang auditing dan akuntansi, khususnya auditing sektor publik, akuntansi sektor publik, dan akuntansi keperilakuan terutama yang berhubungan dengan kualitas audit.
2. Bagi organisasi profesi dalam hal ini Ikatan Akuntan Indonesia (IAI), khususnya Kompartemen Sektor Publik, penelitian ini diharapkan dapat memberikan masukan dalam pengambilan keputusan yang berkaitan dengan kode etik dan standar profesi untuk meningkatkan profesionalisme auditor pemerintah.
3. Bagi instansi pembina auditor internal pemerintah, dalam hal ini Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) dan Kementerian Negara Pendayagunaan Aparatur Negara (MENPAN) penelitian ini diharapkan dapat memberikan masukan dalam pengambilan keputusan yang berkaitan dengan kode etik dan standar profesi untuk meningkatkan profesionalisme auditor internal pemerintah atau Jabatan Fungsional Auditor (JFA).
4. Bagi lembaga pemerintah di lingkungan Lembaga Pemerintah Non Departemen (LPND), penelitian ini diharapkan dapat memberikan masukan yang berguna khususnya bagi auditor internal pemerintah untuk meningkatkan profesionalisme agar diperoleh hasil audit yang berkualitas.

1.6 Sistematika Penulisan

Pembahasan penelitian ini akan ditulis dengan sistematika sebagai berikut:

BAB 1 Pendahuluan

Pada bab ini berisi tentang latar belakang penelitian, rumusan masalah penelitian, batasan penelitian, tujuan penelitian, manfaat penelitian, dan sistematika penulisan.

BAB 2 Landasan Teori dan Pengembangan Hipotesis

Bab ini membahas tentang landasan teori yang digunakan untuk membantu memecahkan masalah penelitian, kajian terhadap hasil penelitian sejenis sebelumnya, dan pengembangan hipotesis berdasarkan landasan teori tersebut.

BAB 3 Metodologi Penelitian

Bab ini menjelaskan mengenai pendekatan dan metode yang digunakan dalam penelitian ini. Uraian yang disajikan meliputi model penelitian, populasi dan sampel penelitian, jenis dan sumber data penelitian, teknik yang digunakan untuk memilih dan mengumpulkan data, definisi dan pengukuran variabel serta metode statistik dan metode analisis yang digunakan untuk menganalisis data penelitian.

BAB 4 Hasil dan Pembahasan

Bab ini menguraikan tentang analisis deskripsi statistik mengenai sampel penelitian, identitas responden, dan variabel-variabel penelitian. Penilaian responden terhadap variabel-variabel independen dan analisis kuantitatif berupa pengujian validitas dan reliabilitas kuesioner serta pengujian hipotesis.

BAB 5 Kesimpulan, Keterbatasan, Saran, dan Implikasi

Bab ini menguraikan kesimpulan yang dapat ditarik berdasarkan hasil pengolahan data dan keterbatasan-keterbatasan yang terdapat dalam penelitian ini serta saran yang berkaitan dengan penelitian sejenis di masa yang akan datang dan implikasi hasil penelitian bagi institusi yang terkait.