

**PENGARUH KEAHLIAN, INDEPENDENSI, DAN
SUPERVISI TERHADAP KINERJA APARAT PENGAWAS
INTERN PEMERINTAH PADA INSPEKTORAT
KABUPATEN ENREKANG**

A K H S A N



**PROGRAM PASCASARJANA
UNIVERSITAS HASANUDDIN
MAKASSAR
2013**

**PENGARUH KEAHLIAN, INDEPENDENSI, DAN
SUPERVISI TERHADAP KINERJA APARAT PENGAWAS
INTERN PEMERINTAH PADA INSPEKTORAT
KABUPATEN ENREKANG**

T E S I S

Sebagai salah satu syarat untuk mencapai gelar Magister

**PROGRAM STUDI
MAGISTER KEUANGAN DAERAH**

Disusun dan diajukan oleh

A K H S A N

Kepada

**PROGRAM PASCASARJANA
UNIVERSITAS HASANUDDIN
MAKASSAR
2013**

TESIS**PENGARUH KEAHLIAN, INDEPENDENSI, DAN SUPERVISI
TERHADAP KINERJA APARAT PENGAWAS INTER
PEMERINTAH PADA INSPEKTORAT KABUPATEN
ENREKANG**

Disusun dan diajukan oleh :

A K H S A N**Nomor Pokok P2600211503**

telah dipertahankan di depan panitia ujian tesis
pada tanggal 19 Agustus 2013
dan dinyatakan telah memenuhi syarat

Menyetujui

Komisi penasehat,

Prof.Dr. Gagaring Pagalung, SE.,MS.,Ak

Ketua

Ketua Program Studi
Magister Keuangan Daerah

Dr. Sumardi, SE.,M.Si

Dr. Nursini, SE.,MA

Anggota

Direktur Program Pascasarjana
Universitas Hasanuddin

Prof. Dr. Ir. Mursalim

KATA PENGANTAR

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

Segala Puji bagi Allah Subhanahu Wataala yang telah melimpahkan rahmat, taufiq serta hidayahnya, sehingga penulis dapat menyelesaikan penulisan ini dengan baik sebagai salah satu syarat dalam penyelesaian studi pada Program Pascasarjana Universitas Hasanuddin.

Penulis sangat menyadari bahwa tesis ini tidak akan terwujud jika hanya bertumpu pada kemampuan penulis sebagai manusia biasa yang penuh kekurangan akan tetapi karya ini dihasilkan atas bantuan dan dorongan dari berbagai pihak. Oleh karena itu dengan segala kerendahan hati penulis mengucapkan terima kasih dan penghargaan setinggi-tingginya kepada yang terhormat Bapak Prof. Dr. Gagaring Pagalung, SE.,MS.,Ak selaku Pembimbing I dan Dr. Nursini, SE.,MA selaku Pembimbing II, atas bimbingannya dalam penyusunan tesis.

Ucapan terima kasih yang sebesar-besarnya, tak lupa penulis sampaikan kepada :

1. Bapak Haji La Tinro La Tunrung, Selaku Bupati Kabupaten Enrekang dan Ibu Dra. Yuyu Yuhaeni Selaku Kepala BKD yang telah memberikan kesempatan kepada penulis untuk mengikuti Program Pascasarjana Magister Keuangan Daerah Universitas Hasanuddin

2. Bapak H.M Nur Said Nangga, SE Mantan Kepala Inspektorat, dan Bapak Drs. H. Chairul Latanro, MM Kepala Inspektorat beserta Staf Inspektorat Kabupaten Enrekang atas izin, dukungan moril dan materi yang telah diberikan kepada penulis
3. Bapak Prof. Dr. Ir. Idrus Paturusi, Rektor Universitas Hasanuddin, Selaku Pembina Program Pengembangan Keuangan Daerah
4. Prof. Dr. Ir. Mursalim Direktur Program Pascasarjana Universitas Hasanuddin
5. Bapak Prof. Dr. Muhammad Ali, SE.,MS, Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin
6. Bapak Dr. Sumardi, SE.,M.Si, Ketua Program Studi Magister Keuangan Daerah
7. Bapak/Ibu dosen pada Program Studi Magister Keuangan Daerah dan Pengelola MKD yang banyak memberikan bimbingan dan arahan
8. Kedua Almarhum(ah) orang tua, mertua dan keluargaku tercinta atas dukungan dan motivasinya yang diberikan kepada penulis
9. Terkhusus Istriku tercinta Rusfikawati, SP atas do'a, dukungan moril dan materil kepada penulis hingga selesainya tesis ini
10. Seluruh rekan-rekan Mahasiswa angkatan 2011 Magister Keuangan Daerah Program Pascasarjana Universitas Hasanuddin yang tidak dapat penulis sebutkan satu-persatu, atas partisipasinya kepada penulis, semoga persahabatan kita tetap terjaga selalu

11. Semua pihak yang tidak dapat penulis sebut satu-persatu yang telah memberikan partisipasinya dalam penyelesaian tesis ini.

Semoga tesis ini bermanfaat bagi penulis dan setiap orang yang membacanya serta mudah-mudahan mendapat balasan pahala yang setimpal

Makassar, Agustus 2013

A K H S A N

PERNYATAAN KEASLIAN TESIS

Yang bertanda tangan di bawah ini :

Nama : A K H S A N

Nomor Mahasiswa : P2600211503

Program Studi : Magister Keuangan Daerah

Dengan ini saya menyatakan bahwa tesis ini adalah benar-benar merupakan hasil karya saya sendiri, bukan merupakan pengambil alihan tulisan atau pemikiran orang lain. Apabila dikemudian hari terbukti bahwa pernyataan ini tidak benar maka saya sanggup menerima sanksi/hukuman apapun sesuai peraturan yang berlaku.

Makassar, Agustus 2013

Yang menyatakan,

A K H S A N

ABSTRAK

AKHSAN. *Pengaruh Keahlian, Independensi Dan Supervisi Terhadap Kinerja Aparat Pengawas Intern Pemerintah Pada Inspektorat Kabupaten Enrekang* (dibimbing oleh **Gagaring Pagalung dan Nursini**)

Penelitian ini bertujuan mengetahui, menganalisis dan mendapatkan bukti empiris tentang pengaruh keahlian, independensi dan supervisi terhadap kinerja aparat pengawas intern pemerintah di Inspektorat Kabupaten Enrekang.

Penelitian ini menggunakan data primer yang diperoleh melalui kuesioner yang secara langsung diberikan kepada seluruh aparat pengawas intern pemerintah di Inspektorat Kabupaten Enrekang sebanyak 39 orang. Data dianalisis dengan metode analisis regresi linier berganda yang sebelumnya dilakukan model pengukuran untuk mengkonfirmasi sebuah dimensi atau faktor-faktor berdasarkan indikator-indikatornya melalui teknik *confirmatory factor analysis* (CFA). Variabel independen dalam penelitian ini adalah keahlian, independensi dan supervisi, sedangkan variabel dependennya adalah kinerja aparat pengawas intern pemerintah di Inspektorat Kabupaten Enrekang.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa supervisi tidak berpengaruh positif terhadap kinerja aparat pengawas intern pemerintah. Namun supervisi, keahlian, dan independensi secara simultan berpengaruh positif terhadap kinerja aparat pengawas intern pemerintah di Inspektorat Kabupaten Enrekang. Variabel independensi berpengaruh paling dominan terhadap kinerja aparat pengawas intern pemerintah di Inspektorat Kabupaten Enrekang.

Kata Kunci : keahlian, independensi, supervisi, dan kinerja

ABSTRACT

AKHSAN. *The Effect of the Expertise, the Independence and the Supervision on the Performance of the Government Internal Supervision Apparatus in the Inspectorate of Enrekang Regency. (supervised by Gagaring Pagalung and Nursini)*

This research aimed to find out, analyze, and obtain the empirical evidences of the effects of the expertise, the independence, and supervision on the performance of the Government Internal control apparatus in the inspectorate of enrekang regency.

The primary data were collected by using questionnaire which was distributed directly 39 staff members of the Government Internal Control of the Inspectorate of Enrekang Regency. The method of analysis used was the multiple linear regression analysis method which was preceded by the measurement of the dimensions or factors in order to confirm its indicators through the technique of the confirmatory factor analysis (CFA).

The research results indicated that the supervision did not have any positive affect on the performance of the government internal supervision staff members. However, the combination of the variables of the supervision, the expertise, and the independence had a simultaneous positive effect on the performance of the government internal supervision staff members of the Inspectorate Enrekang Regency. Moreover, the variable of the independence had the most dominant effect on the performance of the government internal supervision staff members of the Inspectorate of Enrekang Regency.

Keywords: expertise, Independence, supervision, and performance

DAFTAR ISI

	Halaman
HALAMAN JUDUL	i
HALAMAN PENGESAHAN.....	ii
KATA PENGANTAR	iv
PERNYATAAN KEASLIAN TESIS.....	vii
ABSTRAK	viii
ABSTRACT	ix
DAFTAR ISI	x
DAFTAR TABEL	xiii
DAFTAR GAMBAR	xv
DAFTAR LAMPIRAN	xvi
BAB I PENDAHULUAN.....	1
1.1 Latar Belakang	1
1.2 Rumusan Masalah.....	9
1.3 Tujuan Penelitian.....	9
1.4 Manfaat Penelitian.....	10
BAB II TINJAUAN PUSTAKA.....	11
2.1 Landasan Teori.....	11
2.1.1 Konsep Kinerja.....	11
2.1.2 Keahlian	21
2.1.3 Independensi.....	26

2.1.4	Supervisi	31
2.1.5	Aparat Pengawas Intern Pemerintah.....	35
2.2	Hasil Penelitian Sebelumnya	39
2.3	Kerangka Pikir	45
2.4	Hipotesis Penelitian	50
BAB III	METODE PENELITIAN.....	51
3.1	Lokasi dan Waktu Penelitian	51
3.2	Jenis dan Sumber Data	51
3.3	Metode Pengumpulan Data	51
3.4	Populasi dan Sampel.....	52
3.5	Metode Analisa Data.....	54
3.5.1	Statistik Deskriptif.....	54
3.5.2	Uji Kualitas Data.....	54
3.5.3	Uji Asumsi Klasik.....	55
3.5.4	Uji Hipotesis	56
3.6	Analisis Faktor Konfirmatori (CFA)	58
3.7	Prosedur Pengoperasian Data	59
3.8	Definisi Operasional	59
BAB IV	HASIL DAN PEMBAHASAN.....	64
4.1	Karakteristik Responden.....	64
4.1.1	Gender	64
4.1.2	Umur	65
4.1.3	Pendidikan	66

4.1.4 Pengalaman Bekerja di Inspektorat.....	67
4.2 Deskripsi Variabel Penelitian	67
4.3 Uji Kualitas Data	73
4.3.1 Uji Validitas.....	73
4.3.2 Uji Reliabilitas.....	76
4.4 Uji Asumsi Klasik	77
4.4.1 Uji Normalitas	77
4.4.2 Uji Multikolinearitas	78
4.5 Analisis Faktor Konfirmatori (Confirmatory Factor Analysis) ...	79
4.6 Uji Hipotesis.....	81
4.6.1 Uji t.....	81
4.6.2 Uji F.....	83
4.7 Pembahasan.....	86
4.7.1 Pengaruh Keahlian Terhadap Kinerja APIP	86
4.7.2 Pengaruh Independensi Terhadap Kinerja APIP	88
4.7.3 Pengaruh Supervisi Terhadap Kinerja APIP	90
4.7.4 Pengaruh Simultan Keahlian, Independensi dan Supervisi Terhadap Kinerja APIP	92
BAB V KESIMPULAN DAN SARAN	94
5.1 Kesimpulan	94
5.2 Saran.....	94
DAFTAR PUSTAKA	95

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Penelitian

Salah satu misi untuk mewujudkan visi bangsa Indonesia masa depan adalah perwujudan otonomi daerah dalam rangka pembangunan daerah. Undang-Undang Nomor 22 Tahun 1999 tentang Otonomi Daerah yang kemudian direvisi menjadi Undang-undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah yang bertujuan untuk mewujudkan terselenggaranya *good governance* dan *clean government*.

Pemberlakuan otonomi daerah memberikan ruang kepada pemerintah daerah untuk melakukan pengelolaan keuangannya dengan leluasa. Namun harus diantisipasi dampak dari otonomi daerah adalah penyimpangan dan penyelewengan dalam pengelolaan keuangan daerah. Pemberian otonomi daerah tanpa adanya pengawasan yang cukup justru akan meningkatkan korupsi di daerah. Salah satu mengatasi masalah ini adalah mengoptimalkan fungsi pengawasan oleh aparat pengawas intern pemerintah melalui pengawasan kinerja pemerintah daerah dan mewujudkan tuntutan akuntabilitas publik bagi masyarakat.

Inspektorat merupakan instansi pengawasan internal yang ada di daerah yang dapat menjadi ujung tombak untuk meningkatkan transparansi dan akuntabilitas dalam pengelolaan keuangan daerah. Namun sampai sekarang ini peran Inspektorat belum terlihat secara

optimal. Hal ini dapat terlihat dalam penyampaian hasil pemeriksaan BPK atas laporan keuangan pemerintah daerah pada semester I Tahun 2012, dimana BPK telah memeriksa 426 LKPD Tahun 2011. Terhadap hasil pemeriksaan tersebut BPK memberikan opini WTP atas 63 entitas termasuk di dalamnya WTP dengan paragraf penjelasan (WTP DPP), opini wajar dengan pengecualian (WDP) atas 316 entitas, opini tidak wajar (TW) atas 5 entitas, dan opini TMP (*Disclaimer*) atas 38 entitas. Secara umum, hasil pemeriksaan atas LKPD 2011 yang diperiksa menunjukkan perbaikan kualitas penyajian laporan keuangan dibandingkan dengan LKPD 2010, namun disisi lain data yang terungkap, terlihat bahwa selama 2011 persentase opini WDP masing tinggi di semua tingkat pemerintah daerah (edisi 9 - Majalah Warta BPK). Pada opini WDP oleh BPK atas laporan keuangan pemerintah daerah, Kabupaten Enrekang termasuk mendapatkan opini tersebut.

Setidaknya ada dua alasan penyebab masih tingginya opini WDP atas LKPD pemerintah daerah Tahun 2011. Penyebab pertama adalah karena laporan pertanggungjawaban pengelolaan keuangan daerah belum disusun mengikuti Standar Akuntansi Pemerintah (SAP). Alasan lainnya adalah masih terbatasnya sumber daya manusia dibidang keuangan maupun dibidang pengawasan yang ada di daerah yang benar-benar menguasai SAP dan memiliki kemampuan teknis untuk menerapkannya (edisi 9 - Majalah Warta BPK).

Oleh karena itu perbaikan transparansi dan akuntabilitas merupakan bagian terpenting dari penegakan tata kelola pemerintahan yang baik. Akuntabilitas dan transparansi harus diwujudkan dalam bentuk pengawasan intern, karena pengawasan intern pemerintah merupakan fungsi manajemen yang penting dalam penyelenggaraan pemerintahan untuk mewujudkan tata kelola pemerintahan yang baik. Dalam rangka mewujudkan pemerintahan yang baik, berdaya guna, berhasil guna, bersih dan bertanggung jawab dibutuhkan Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) yang profesional. Melalui pengawasan intern dapat diketahui apakah suatu instansi pemerintah telah melaksanakan kegiatan sesuai dengan tugas dan fungsinya secara efektif dan efisien, serta sesuai dengan rencana, kebijakan yang telah ditetapkan, dan ketentuan.(Standar Audit APIP, 2008).

Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) mengatur mengenai pengawasan intern yang dilakukan oleh APIP yang sifatnya membantu organisasi dilingkup pengawasannya untuk mewujudkan sasaran dan tujuan organisasi agar dapat tercapai dan menghindari terjadinya penyimpangan dalam pelaksanaan, penyalahgunaan wewenang, pemborosan, dan kebocoran. Audit merupakan salah satu bagian dari pengawasan, pada prakteknya terdiri dari tindakan mencari keterangan tentang apa yang dilaksanakan dalam suatu instansi yang diperiksa, membandingkan hasil dengan kriteria yang ditetapkan, serta

menyetujui atau menolak hasil dengan memberikan rekomendasi tentang tindakan-tindakan perbaikan.

Sebagai lembaga yang melaksanakan pengawasan terhadap pelaksanaan urusan pemerintahan, maka kinerja Inspektorat Kabupaten sangat tergantung pada kinerja aparat pengawasnya yang merupakan asset utama dalam pencapaian kinerja pengawasan yang optimal. Konsideransi kinerja pegawai setiap saat dapat saja berubah, bahkan bisa mengalami penurunan prestasi kerja yang dihasilkan. Sebagai konsekuensinya, maka tugas manajemen selain harus dapat mempertahankan suasana kerja yang kondusif juga mempertahankan serta memperbaiki kinerja pegawai sehingga memiliki rasa tanggungjawab dalam melaksanakan tugas yang dibebankan kepadanya.

Pengawas internal pemerintah haruslah meningkatkan perilaku atau sikap, kemampuan dan independensinya dalam melaksanakan pemeriksaan, sehingga pengawasan yang dilaksanakan dapat berjalan secara wajar, efektif, dan efisien. Pengguna laporan hasil pemeriksaan yang dilakukan APIP juga menginginkan adanya aparat pengawas yang bersih, berwibawa, tertib, dan teratur dalam menjalankan tugas dan fungsinya sesuai ketentuan norma yang berlaku.

Norma dan ketentuan yang berlaku bagi auditor intern pemerintah terdiri dari Kode Etik APIP dan Standar Audit APIP. Kode etik dimaksudkan untuk menjaga mutu hasil audit yang dilaksanakan APIP. Dengan adanya aturan tersebut, masyarakat atau pengguna laporan

dapat menilai sejauh mana aparat pengawas pemerintah telah bekerja sesuai dengan standar dan etika yang telah ditetapkan. Kode etik dimaksudkan untuk menjaga perilaku auditor dalam melaksanakan tugasnya, sedangkan Standar Audit dimaksudkan untuk menjaga mutu hasil audit yang dilaksanakan auditor. Dengan adanya aturan tersebut, masyarakat atau pengguna laporan dapat menilai sejauh mana auditor pemerintah telah bekerja sesuai dengan standar dan etika yang telah ditetapkan (Sukriah dkk, 2009).

Dalam menjalankan fungsi audit, maka APIP perlu didukung oleh kinerja auditornya. Auditor memiliki peran penting dalam menjalankan fungsi pemeriksaan. Oleh karena itu seorang auditor harus mampu menerapkan kemampuan, pengetahuan, dan pengalaman (Manganingsih dan Sri Martani, 2009). Fungsi audit akan efektif dan optimum apabila kinerja auditor ditentukan oleh perilaku auditor tersebut.

Kinerja auditor merupakan tindakan atau pelaksanaan tugas pemeriksaan yang telah diselesaikan oleh auditor dalam kurun waktu tertentu. Kinerja (prestasi kerja) dapat diukur melalui pengukuran tertentu (standar), dimana kualitas adalah berkaitan dengan mutu kerja yang dihasilkan, sedangkan kuantitas adalah jumlah hasil kerja yang dihasilkan dalam kurun waktu tertentu, dan ketepatan waktu adalah kesesuaian waktu yang telah direncanakan (Trisnarningsih, 2007).

Seperti yang diungkapkan oleh Velthzal Rivai dan Ahmad Fawzi Mohd Basri (2005:14) bahwa kinerja adalah hasil atau tingkat

keberhasilan seseorang secara keseluruhan selama periode tertentu didalam melaksanakan tugas dibandingkan dengan berbagai kemungkinan, seperti standar hasil kerja, target atau sasaran atau kriteria yang ditentukan terlebih dahulu dan telah disepakati bersama.

Sebagaimana pula diungkapkan oleh John Witmore dalam *Caching for Performance* (1977:104) kinerja adalah pelaksanaan fungsi-fungsi yang dituntut dari seorang atau suatu perbuatan, suatu prestasi, suatu pameran umum keterampilan. Kinerja merupakan suatu kondisi yang harus diketahui dan dikonfirmasi kepada pihak tertentu untuk mengetahui tingkat pencapaian hasil suatu instansi dihubungkan dengan visi yang diemban suatu organisasi atau perusahaan serta mengetahui dampak positif dan negatif dari suatu kebijakan operasional.

Independensi merupakan standar umum nomor dua dari tiga standar auditing yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) yang menyatakan bahwa dalam semua hal yang berhubungan dengan penugasan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor. Artinya auditor seharusnya berada dalam posisi yang tidak memihak siapapun karena ia melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum. Independensi dapat juga diartikan adanya kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang obyektif tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya (Mulyadi, 2002).

Supervisi dalam audit meliputi seluruh aktivitas manajemen audit mulai dari pemberian arahan (*perencanaan/planning*), penugasan tenaga ahli dalam audit, pelatihan/*training* (pengorganisasian), memberikan instruksi (*pelaksanaan/actuating*), reviu atas pekerjaan yang telah dilakukan (*controlling*), serta upaya menjamin mutu agar penugasan audit sesuai dengan standar audit yang meliputi pengendalian dan penjaminan kualitas (*quality control and quality assurance*).

Di bidang auditing, supervisi mencakup pengarahan usaha asisten yang terkait dalam pencapaian tujuan audit dan penentuan apakah tujuan tersebut dicapai. Unsur supervisi adalah memberikan instruksi kepada asisten; tetap menjaga penyampaian informasi berkaitan dengan masalah penting yang dijumpai dalam audit; mereview pekerjaan; dan menyelesaikan perbedaan diantara staff auditor kantor akuntan. (Rosalina Kurniwati Tethool dan Rustiana, 2003:13).

Sarundajang (2004) mengatakan kondisi Sumber Daya Manusia (SDM) pengawasan saat ini masih memprihatinkan, khususnya pada Bawasda kabupaten dan kota. Pada masa lalu (Itwil Prop/Kab/Kota) merupakan tempat pembinaan aparat-aparat yang bermasalah. Berdasarkan hasil survey ADB tahun 2003 bahwa tenaga auditor yang berlatar belakang pendidikan akuntansi di Bawasda sedikit sekali (kurang dari 1 %). Sementara Inspektorat juga melakukan pemeriksaan terhadap laporan keuangan di daerah dan hasilnya belum memenuhi prinsip akuntansi. Untuk mengatasi hal ini tentu ada program peningkatan sumber

daya manusia dibidang akuntansi dan diperlukan rekrutmen tenaga baru untuk dijadikan auditor.

Kemampuan APIP dalam melaksanakan pengawasan tidak terlepas dari sumber daya yang dimilikinya dalam bidang pengawasan karena pengawasan intern atas penyelenggaraan pemerintahan diperlukan untuk mendorong terwujudnya *good governance* dan *clean government* dan mendukung penyelenggaraan pemerintahan yang efektif, efisien, transparan, akuntabel serta bersih dan bebas dari praktik korupsi, kolusi, dan nepotisme.

Berdasarkan Keputusan Bupati Enrekang No.365/KEP/IV/2004 tanggal 28 Juni 2004, Inspektorat Kabupaten Enrekang telah mengangkat para auditor untuk meningkatkan kualitas sumber daya manusia dan perannya dibawah pembinaan BPKP melalui beberapa pelatihan dan pendidikan yang berkesinambungan secara terus-menerus, berdasarkan kecakapan dan kompetensinya untuk melaksanakan tugas rutin pemeriksaan secara komprehensif pada seluruh Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) di Kabupaten Enrekang.

Hal penting yang mendorong penulis melakukan penelitian tentang kinerja auditor di Lingkup APIP Inspektorat Kabupaten Enrekang adalah didasarkan pada opini BPK atas Laporan Keuangan Daerah (LKD) Kabupaten Enrekang dimana sejak tahun 2003 sampai tahun 2012 masih sebatas Wajar Dengan Pengecualian (WDP).

Atas opini tersebut serta kompetensi teknis yang dimiliki aparat pengawas intern masih sedikit, sehingga penulis tertarik untuk melakukan penelitian dengan judul : Pengaruh Keahlian, Independensi, dan Supervisi terhadap Kinerja Aparat Pengawas Intern Pemerintah pada Inspektorat Kabupaten Enrekang.

1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang masalah, maka peneliti merumuskan masalah penelitian yaitu apakah keahlian, independensi, dan supervisi mempunyai pengaruh terhadap Kinerja Aparat Pengawas Intern Pemerintah (APIP) pada Inspektorat Kabupaten Enrekang ?

1.3 Tujuan Penelitian

Berdasarkan rumusan masalah di atas, maka tujuan penelitian untuk mengetahui, menganalisis dan mendapatkan bukti empiris tentang pengaruh keahlian, independensi, dan supervisi terhadap kinerja Aparat Pengawas Intern Pemerintah pada Inspektorat Kabupaten Enrekang.

1.4 Manfaat Penelitian

Manfaat yang diharapkan dari penelitian ini antara lain :

1. Bagi peneliti, diharapkan dapat menambah pengalaman, pemahaman, dan kemampuan intelektual tentang pengaruh keahlian, independensi, dan supervisi terhadap kinerja Aparat Pengawas Intern Pemerintah.
2. Bagi Inspektorat kabupaten, penelitian ini diharapkan dapat memberikan sumbangan untuk dapat meningkatkan kinerja APIP Inspektorat kabupaten di masa yang akan datang.
3. Bagi pemerintah daerah, khususnya Daerah Kabupaten Enrekang penelitian ini diharapkan dapat berguna sebagai bahan masukan dalam memahami fungsi, peran, tanggungjawab dan tugas Inspektorat kabupaten.
4. Bagi akademisi, penelitian ini diharapkan memperkaya hasil penelitian dan sebagai bahan referensi peneliti lain yang akan meneliti hal yang sama.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1. Landasan Teori

2.1.1. Konsep Kinerja

Pada umumnya para ahli meninjau kinerja dari efisiensi dan semangat kerja. Baik mengenai cara-cara untuk memberi motivasi manusia dalam mencapai prestasi yang tinggi, factor-faktor yang mempengaruhi kinerja maupun penelitian untuk meniadakan pengaruh negative dari kinerja tenaga kerja.

Istilah kinerja berasal dari kata *job performance* atau *actual performance* (prestasi kerja atau prestasi sesungguhnya yang dicapai seseorang) yaitu hasil kerja secara berkualitas dan kuantitas yang dicapai oleh seseorang pegawai dalam melaksanakan tugasnya sesuai dengan tanggung jawab yang diberikan kepadanya (Mangkunegara 2005). Selanjutnya Gasperz dalam Adisasmita (2006), performance didefinisikan sebagai pemberian pelayanan yang produktif, efektif dan efisien serta berkualitas berupa pengendalian terus menerus dari manajemen pemerintah sehingga dapat meningkatkan kelancaran dan ketepatan pelaksanaan tugas-tugas pemerintahan dan pembangunan.

Sedangkan menurut Widjaya dalam Adisasmita (2011) bahwa kinerja merupakan prestasi pegawai dan pengembangan profesi di masa datang dilakukan dengan sistematis dan formal. Mustopadidjaya dalam Adisasmita (2011) mendefenisikan kinerja adalah gambaran mengenai

tingkat pencapaian suatu kegiatan/program/kebijakan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, misi dan visi organisasi.

Kinerja dibedakan menjadi dua, yaitu kinerja individu dan kinerja organisasi. Kinerja individu adalah hasil kerja karyawan baik dari segi kualitas maupun kuantitas berdasarkan standar kerja yang telah ditentukan, sedangkan kinerja organisasi adalah gabungan dari kinerja individu dengan kinerja kelompok (Mangkunegara, 2005). Gibson *et al.* (1996) menyatakan bahwa kinerja karyawan merupakan suatu ukuran yang dapat digunakan untuk menetapkan perbandingan hasil pelaksanaan tugas dan tanggung jawab yang diberikan oleh organisasi pada periode tertentu dan relatif dapat digunakan untuk mengukur prestasi kerja atau kinerja organisasi. Kalbers dan Forgarty (1995) dalam Trisnaningsih (2007) mengemukakan bahwa kinerja auditor sebagai evaluasi terhadap pekerjaan yang dilakukan oleh atasan, rekan kerja, diri sendiri, dan bawahan langsung. Hasil penelitian Ross dan Ferris (1981) dalam Trisnaningsih (2004) mengungkapkan bahwa motivasi, kepuasan kerja dan komitmen berhubungan positif terhadap kinerja.

Tidak berbeda dengan suatu unit usaha atau lembaga, individu dalam suatu organisasi juga mempunyai kinerja atas beban pekerjaan yang didelegasikan oleh pimpinannya. Perilaku kinerja individu dapat ditelusuri hingga ke faktor-faktor spesifik seperti kemampuan, upaya dan kesulitan tugas (Timpe, 1988 dalam Sumardi, 2001). Kemampuan dan upaya merupakan penyebab yang bersifat internal, sementara faktor-

faktor lainnya lebih bersifat eksternal. Kinerja seringkali identik dengan kemampuan (*ability*) seorang auditor bahkan berhubungan dengan komitmen terhadap profesi (Larkin dan Schweikart, 1992).

Kinerja adalah sebagai fungsi dari interaksi antara kemampuan atau *ability* (A), motivasi atau *motivation* (M) dan kesempatan atau *opportunity* (O); yaitu kinerja = f (A x M x O); (Robbins, 1993 dalam Dewi, 2004). Artinya kinerja merupakan fungsi dari kemampuan, motivasi dan kesempatan. Dengan kata lain, kinerja ditentukan oleh faktor-faktor kemampuan, motivasi dan kesempatan. Kesempatan kinerja adalah tingkat-tingkat kinerja yang tinggi sebagian merupakan fungsi dari tiadanya rintangan-rintangan pengendali karyawan itu. Meskipun seorang individu bersedia dan mampu, bisa saja ada rintangan yang menjadi penghambat.

Menurut Johnson dan Lewin (1991), pengukuran kinerja dapat dipahami dari dua model normatif, yaitu *political performance* dan *services delivery*. *Political performance* merujuk pada pilihan kolektif dan keadilan yang dapat digunakan untuk membuat desain pilihan institusi politik. Sedangkan model kedua merujuk pada upaya untuk memperbaiki tingkat efektivitas dan efisiensi. Bagi auditor internal, maka model kedua sangat relevan sebagai struktur mediasi untuk mengukur kinerjanya. Pengukuran kinerja dalam suatu jabatan fungsional sama pentingnya dengan pengukuran kinerja organisasi secara keseluruhan. Sedangkan menurut

Nasir (2005), pengukuran kinerja aktifitas difokuskan pada tiga dimensi yang utama yaitu efisensi, kualitas dan waktu.

Dalam hubungannya dengan kinerja, para profesional umumnya mempunyai tingkat kompetensi yang tinggi terhadap pekerjaan mereka. Adapun profesionalisme itu sendiri menjadi elemen motivasi dalam memberikan kontribusi terhadap kinerja (Kalbers, 1995). Kinerja auditor yang berpengalaman dalam melakukan pemilihan dan analisis risiko yang terjadi dalam pelaksanaan audit ternyata dipengaruhi oleh pengetahuan yang dimilikinya (Bonner, 1990).

Pada tahun 1995, Kalbers dan Fogarty telah melakukan penelitian terhadap 455 internal auditor dari 13 organisasi yang 60% diantaranya mempunyai latar belakang pendidikan akuntansi. Hasil penelitian tersebut menyebutkan bahwa hanya 2 dimensi profesionalisme yang berhubungan secara positif dan signifikan dengan kinerja yaitu dimensi *community affiliation* dan *autonomy demands*.

Dalam melaksanakan sebuah pekerjaan, seorang pegawai akan berusaha untuk melaksanakan pekerjaannya tersebut dengan sungguh-sungguh agar dapat memberikan hasil yang baik sesuai dengan kemampuan, pengalaman, kesungguhan, serta waktu pengerjaan tugas yang dibebankan kepadanya. Hal tersebut sejalan dengan pernyataan Malayu S.P Hasibuan (1997) yang menyatakan bahwa "kinerja merupakan suatu hasil kerja yang dicapai oleh seseorang dalam melaksanakan tugas-tugas yang dibebankan kepadanya yang disandarkan atas kecakapan,

pengalaman, kesungguhan serta waktu”. Selanjutnya Lester (1994:219) menjelaskan “kinerja pegawai adalah hasil yang dicapai oleh seseorang dalam melakukan tugasnya dan perannya dalam organisasi”

Indikator dari kualitas kinerja pegawai menurut Malayu S.P Hasibuan yaitu :

1. Potensi diri

Menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia, potensi berarti kemampuan yang mempunyai kemungkinan untuk dikembangkan kekuatan, kesanggupan atau daya. Diri berarti orang seorang terpisah dari yg lain. Jadi potensi diri adalah kemampuan yang ada atau dimiliki seseorang yang mempunyai kemampuan untuk di kembangkan. Menurut Siahaan, Parlindungan (2005:4) “ Potensi diri adalah kemampuan yang terpendam pada diri setiap orang, setiap orang memilikinya”.

Beberapa potensi diri yang harus dimiliki oleh seorang pegawai yaitu Memiliki pemahaman terhadap bidang kerja, Memiliki Kemampuan untuk mengembangkan bidang kerja, Memiliki kemampuan berinteraksi.

2. Hasil kerja yang optimal

Hasil kerja yang optimal harus dimiliki oleh seorang pegawai, pegawai harus bisa memberikan hasil kerjanya yang terbaik, salah satunya dapat dilihat dari produktivitas organisasi, kualitas kerja, kuantitas kerja.

Produktivitas organisasi adalah sebagai suatu ukuran atas penggunaan sumber daya dalam suatu organisasi yang biasanya dinyatakan sebagai rasio dari keluaran yang dicapai dengan sumber daya yang digunakan.

Kualitas kerja adalah kegiatan yang dilakukan oleh pegawai telah memenuhi berbagai persyaratan, spesifikasi dan harapan yang telah ditetapkan. Kualitas kerja merupakan mutu hasil pekerjaan atau sebaik apa harus diselesaikan. Kualitas kerja pegawai dapat dilihat dari adanya kemampuan menghasilkan pekerjaan yang memuaskan, tercapainya tujuan secara efektif dan efisien serta kecakapan yang ditunjukkan dalam menjalankan pekerjaannya.

Kuantitas pekerjaan adalah banyaknya jumlah yang harus diselesaikan atau dikerjakan pegawai sesuai target waktu yang telah ditetapkan dan dapat menyelesaikan lebih dari satu pekerjaan dalam satu waktu dengan baik.

3. Proses kerja

Proses kerja merupakan suatu tahapan terpenting dimana pegawai menjalankan tugas dan perannya dalam suatu organisasi, melalui proses kerja ini kinerja pegawai dapat dilihat dari kemampuan membuat perencanaan kerja, kreatif dalam melaksanakan pekerjaan, mengevaluasi tindakan kerja, melakukan tindakan perbaikan.

Kinerja yang baik dan berkualitas dapat terlihat dari bagaimana seorang pegawai dapat melakukan sebuah pekerjaan mulai dari proses perencanaan sampai dengan perbaikan. Pegawai yang memiliki perencanaan kerja yang matang, kreativitas yang tinggi, mampu mengevaluasi tindakan, serta dapat memperbaiki tindakan tanpa menunggu perintah dari atasan merupakan seorang pegawai yang memiliki pemikiran yang rasional dan memiliki inisiatif sendiri untuk melakukan pekerjaan itu. Seperti yang diungkapkan oleh Malayu S.P Hasibuan dalam Nurdiana (2006:126) mengemukakan bahwa :

Dengan adanya inisiatif pegawai dalam pelaksanaan proses kerja, dalam merancang program kerja, serta mampu memecahkan permasalahan yang dihadapi, maka organisasi tersebut akan berhasil dalam mencapai tujuan yang ditetapkan.

Dengan demikian untuk dapat mencapai tujuan yang ingin dicapai dalam organisasi, maka para pegawai harus memiliki kemampuan dalam pelaksanaan proses kerja.

4. Antusiasme

Antusiasme merupakan suatu sikap dimana seorang pegawai melakukan kepedulian terhadap pekerjaannya hal ini bisa dilihat dari kehadiran, pelaksanaan tugas, motivasi kerja, komitmen kerja. Pegawai yang memiliki antusiasme akan senantiasa meningkatkan kinerjanya dalam menjalankan segala tugas dan

tanggung jawabnya hal ini harus selalu ditumbuhkan dalam jiwa pegawai sebagai upaya untuk meningkatkan kualitas kinerjanya. D.A Soetisna (2000:67) mengemukakan bahwa : Semangat atau antusiasme merupakan suatu sikap yang dimiliki pegawai dalam melaksanakan pekerjaannya, yang memiliki kapasitas untuk bekerja secara aktif tanpa mengenal lelah. Hal ini merupakan kecenderungan untuk menggunakan perilaku positif, emosi, dan semangat.

Dari pendapat di atas, hendaknya para pegawai dapat memiliki sikap yang positif dan juga memiliki semangat yang besar dalam melakukan pekerjaan yang dibebankan kepadanya.

Sedangkan menurut pendapat Tiffin dan Cormcick (1998:211) yang dikutip oleh Dewi Futriana (2006:18) menyebutkan bahwa kinerja dapat diukur dengan melihat faktor-faktor sebagai berikut :

- a. Hasil kerja, menunjukkan hasil kerja yang dicapai baik dari segi kualitas, kuantitas, dan tingkat kemauan dalam melaksanakan tugas
- b. Kemandirian, menunjukkan hal-hal yang dapat diandalkan dari seorang pegawai
- c. Tingkat penyesuaian, menunjukkan tingkat penyesuaian seseorang terhadap organisasi

Menurut Bernadin dan Russell (1993:383) mengemukakan bahwa terdapat lima indikator kinerja yang dapat diukur yaitu :

- a. Kualitas kerja, yaitu tingkat yang dicapai dari proses atau hasil yang diperoleh pada suatu kegiatan mendekati kesempurnaan, dalam bentuk yang dapat menyesuaikan dengan suatu cara yang ideal dalam melakukan kegiatan yang sesuai dengan tujuan.
- b. Kuantitas kerja, yaitu jumlah yang dihasilkan atau ditunjukkan dalam setiap ukurahn dengan jumlah dalam unit, jumlah putaran atau siklus kegiatan yang lengkap
- c. Efisiensi kerja, yaitu pelaksanaan cara tertentu dengan tidak mengurangi tujuannya
- d. Efektifitas kerja, yaitu tingkat atau sejumlah penggunaan sumber daya organisasi (seperti manusia, anggaran, teknologi, material) secara maksimal untuk memperoleh keuntungan paling tinggi atau mengurangi kerugian setiap unit atau hal-hal yang merugikan dalam penggunaan suatu sumber daya.
- e. Human relation, yaitu tingkat kenaikan kebutuhan pegawai mengenai perasaan, harga diri, nama baik, dan kerjasama antar teman kerja dan bawahan (hubungan, staf, konsultatif, koordinatif)

Sedangkan menurut Mangkunegara (2002:69) terdapat beberapa faktor kinerja sebagai standar pemerdayaan prestasi kerja, yaitu :

- a. Kualitas kerja yang meliputi ketepatan, ketelitian, keterampilan, serta kebersihan
- b. Kuantitas kerja yang meliputi output rutin serta output non rutin (ekstra)
- c. Keandalan atau dapat tidaknya diandalkan yakni dapat tidaknya mengikuti intruksi, kemampuan inisiatif, kehati-hatian, serta kerajinan.
- d. Sikap yang meliputi sikap perusahaan, pegawai lain, pekerjaan serta kerja sama

Berdasarkan pendapat di atas, pegawai akan mampu mencapai kinerja maksimal jika ia memiliki motif berprestasi tinggi. Dan motif berprestasi yang harus dimiliki pegawai harus ditumbuhkan dari dalam diri sendiri selain dari lingkungan kerja. Hal tersebut disebabkan karena motif berprestasi yang ditumbuhkan dari dalam diri sendiri akan membentuk suatu kekuatan diri dan jika situasi lingkungan kerja turut menunjang maka pencapaian kinerja akan lebih mudah.

Menurut Anwar (1984: 82) dalam Faizan (30: 2006) kinerja pegawai memiliki karakteristik antara lain:

- a. Melaksanakan tugas sesuai dengan harapan organisasi tanpa perintah dan pengawasan dari atasan.
- b. Mempergunakan alat tulis menulis kantor secara efektif dan efisien.
- c. Mempunyai semangat kerja yang tinggi.
- d. Mempunyai hubungan kerjasama yang baik dengan atasan dan sesama pegawai lainnya.
- e) Dapat mengatasi masalah yang berkaitan dengan tugas-tugas rutin yang dilaksanakan setiap hari.

Berdasarkan beberapa pengertian di atas, dapat disimpulkan bahwa kinerja (prestasi kerja) adalah suatu hasil karya yang dicapai oleh seseorang dalam melaksanakan tugas-tugas yang dibebankan kepadanya yang didasarkan atas kecakapan, pengalaman dan kesungguhan waktu yang diukur dengan mempertimbangkan kuantitas, kualitas dan ketepatan waktu. kinerja (prestasi kerja) dapat diukur melalui pengukuran tertentu (standar) dimana kualitas adalah berkaitan dengan mutu kerja yang dihasilkan, sedangkan kuantitas adalah jumlah hasil kerja yang dihasilkan dalam kurun waktu tertentu, dan ketepatan waktu adalah kesesuaian waktu yang telah direncanakan. Karakteristik yang membedakan kinerja auditor dengan kinerja manajer adalah pada output yang dihasilkan.

2.1.2. Keahlian

Keahlian merupakan sesuatu minat atau bakat yang harus dimiliki oleh seseorang, dengan keahlian yang dimilikinya memungkinkan untuk dapat menjalankan dan menyelesaikan tugas-tugas secara baik dengan

hasil yang maksimal. Keahlian yang dimiliki seseorang dapat diperoleh dari pendidikan formal maupun non formal yang nantinya harus terus menerus ditingkatkan. Salah satu sumber peningkatan keahlian dapat berasal dari pengalaman-pengalaman dalam bidang tertentu. Pengalaman tersebut dapat diperoleh melalui proses yang bertahap, seperti pelaksanaan tugas-tugas, pelatihan ataupun kegiatan lainnya yang berkaitan dengan pengembangan keahlian seseorang.

Hasibuan (2003) menyatakan bahwa keahlian harus mendapat perhatian utama kualifikasi seleksi. Hal ini yang akan menentukan mampu tidaknya seseorang menyelesaikan pekerjaan yang ditugaskan kepadanya. Keahlian ini mencakup *technical skill, human skill, conceptual skill*, kecakapan untuk memanfaatkan kesempatan serta kecermatan penggunaan peralatan yang dimiliki organisasi dalam mencapai tujuan. Menurut Hasibuan (2003), dalam suatu program pengembangan ditetapkan suatu sasaran, proses, waktu dan metode pelaksanaannya. Supaya lebih baik program itu harus dibuat perencanaan terlebih dahulu, karena metode pengembangan didasarkan pada tujuan yang ingin dicapai. Lebih lanjut Hasibuan (2003) menyatakan bahwa pertimbangan promosi adalah kecakapan, orang yang cakap atau ahli mendapat prioritas pertama dalam promosi. Kecakapan adalah total dari semua keahlian yang diperlukan untuk mencapai hasil yang bisa dipertanggungjawabkan.

Menurut Agung (2007), keahlian adalah kemampuan seseorang dalam mengerjakan sebuah pekerjaan tertentu yang menjadi bidang kerjanya. American Accounting Association dalam Guy, Alderman dan Winters (2002), mendefenisikan audit sebagai suatu proses sistematis yang secara objektif memperoleh dan mengevaluasi bukti yang terkait dengan pernyataan mengenai tindakan atau kejadian ekonomi untuk menilai tingkat kesesuaian antara pernyataan tersebut dan kriteria yang telah ditetapkan serta mengkomunikasikan hasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan. Menurut Griffin (2004), audit adalah pengujian independen atas sistem akuntansi, sistem keuangan, dan sistem operasional perusahaan. Menurut Bastian (2007), auditing atau pemeriksaan merupakan proses investigasi independen terhadap beberapa aktivitas khusus.

Menurut Simamora (2002), audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor. Auditor independen diharapkan mahir dalam bidang akuntansi dan auditing.

Menurut Jaafar dan Sumiyati (2005), pengertian keahlian audit meliputi keahlian mengenai pemeriksaan maupun penguasaan masalah yang diperiksanya ataupun pengetahuan yang dapat menunjang tugas pemeriksaan. Keahlian tersebut mencakup: merencanakan pemeriksaan, menyusun Program Kerja Pemeriksaan (PKP), melaksanakan Program Kerja Pemeriksaan, menyusun Kertas Kerja Pemeriksaan (KKP),

menyusun Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP), mendistribusikan Laporan Hasil Pemeriksaan, memonitor Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan (TLHP).

Berdasarkan Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara No. Per/05/M.Pan/03/2008 tanggal 31 Maret 2008 menyatakan Auditor/pemeriksa harus mempunyai pengetahuan, ketrampilan, dan kompetensi lainnya yang diperlukan untuk melaksanakan tanggung jawabnya.

Pimpinan Aparat Pengawas Intern Pemerintah (APIP) harus yakin bahwa latar belakang pendidikan dan kompetensi teknis auditor memadai untuk pekerjaan audit yang akan dilaksanakan. Oleh karena itu, pimpinan APIP wajib menciptakan kriteria yang memadai tentang pendidikan dan pengalaman dalam mengisi posisi auditor dilingkungan APIP.

Auditor APIP harus mempunyai tingkat pendidikan formal minimal Strata-1 atau yang setara. Agar tercipta kinerja audit yang baik maka APIP harus mempunyai kriteria tertentu dari pemeriksa yang diperlukan untuk merencanakan audit, mengidentifikasi kebutuhan profesional auditor dan untuk mengembangkan teknik dan metodologi audit agar sesuai dengan situasi dan kondisi yang dihadapi unit yang dilayani oleh APIP. Untuk itu APIP juga harus mengidentifikasi keahlian yang belum tersedia dan mengusulkannya sebagai bagian dari proses rekrutmen. Aturan tentang tingkatan pendidikan formal minimal dan pelatihan yang diperlukan harus dievaluasi secara periodik guna menyesuaikan dengan situasi dan kondisi yang dihadapi unit yang dilayani oleh APIP.

Kompetensi teknis yang harus dimiliki oleh pemeriksa adalah auditing, akuntansi, administrasi pemerintahan dan komunikasi. Disamping wajib memiliki keahlian tentang standar audit, metodologi, kebijakan, prosedur dan praktik-praktik audit, pemeriksa harus memiliki keahlian yang memadai tentang lingkungan pemerintahan sesuai dengan tugas pokok dan fungsi unit yang dilayani oleh APIP. Dalam hal pemeriksa melakukan audit terhadap sistem keuangan, catatan akuntansi dan laporan keuangan, maka pemeriksa wajib mempunyai keahlian atau mendapatkan pelatihan di bidang akuntansi sektor publik dan ilmu-ilmu lainnya yang terkait dengan akuntabilitas auditi. APIP pada dasarnya berfungsi melakukan audit di bidang pemerintahan, sehingga pemeriksa harus memiliki pengetahuan yang berkaitan dengan administrasi pemerintahan.

Pemeriksa juga harus memiliki pengetahuan yang memadai di bidang hukum dan pengetahuan lain yang diperlukan untuk mengidentifikasi indikasi adanya kecurangan (*fraud*). Pimpinan APIP dan pemeriksa wajib memiliki keterampilan dalam berhubungan dengan orang lain dan mampu berkomunikasi secara efektif, terutama dengan auditi. Mereka wajib memiliki kemampuan dalam berkomunikasi secara lisan dan tulisan, sehingga mereka dapat dengan jelas dan efektif menyampaikan hal-hal seperti tujuan kegiatan, kesimpulan, rekomendasi dan lain sebagainya.

Menurut Simamora (2002), keahlian auditor ditentukan oleh: pendidikan kesarjanaan formal; pelatihan dan pengalaman dalam auditing dan akuntansi publik; partisipasi dalam program edukasi yang berkelanjutan selama karir profesi. Fauzi (1999), menyatakan bahwa keahlian seorang auditor ditentukan melalui pendidikan serta pengalaman yang memadai dalam bidang akuntansi dan audit.

2.1.3. Independensi

Mulyadi (2002) mendefinisikan independensi adalah sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung pada orang lain. Independen juga berarti adanya kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang objektif tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya. Al-Amin (2006) menyatakan, independensi dalam pengawasan berarti didalam proses dan praktek pengawasan tidak terjadi pemihakan atau pengaruh lain yang disebabkan adanya hubungan saudara, teman, kerabat, status jabatan dan lain-lain. Menurut Simamora (2002), independen berarti bahwa auditor harus tidak memihak dan tidak bias terhadap informasi keuangan yang di auditnya maupun terhadap penyusun dan pemakai laporan keuangan. Oleh sebab itu, auditor harus independen “dalam kenyataan (*in fact*)” dan “dalam penampilan (*in appearance*)”. Fauzi (1999), independensi berarti bebas dan tidak terikat agar pendapatnya dapat diterima oleh semua pihak. Konsep independensi secara ekstrem adalah penting bagi pemeriksa

yang memiliki tanggung jawab luas terhadap pihak ketiga. Menurut Tunggal (2000), agar fungsi pemeriksaan dapat berjalan efektif, pemeriksa harus independen dari aktivitas yang diperiksa. Independensi yang lengkap secara tidak langsung menyatakan kebebasan dari semua dependensi (keterikatan), termasuk dependensi keuangan. Dalam Standar Pemeriksaan Keuangan Negara dinyatakan 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. Zulfan (2007) menyatakan, independen dalam audit mencakup:

- a. Dalam perencanaan audit yang berarti bebas dari pengaruh manajemen dalam menetapkan prosedur audit, menentukan sasaran dan ruang lingkup;
- b. Dalam pelaksanaan yang berarti bebas dalam mengakses aktivitas yang akan di audit;
- c. Dalam pelaporan yang berarti bebas dari usaha untuk menghilangkan mempengaruhi makna laporan serta bebas untuk mengungkapkan fakta.

Berdasarkan Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara No. Per/05/M.Pan/03/2008 tanggal 31 Maret 2008 Tentang Standar Audit Aparat Pengawasan Intern Pemerintah, menyatakan dalam semua hal yang berkaitan dengan audit, APIP harus independen dan para auditornya

harus obyektif dalam pelaksanaan tugasnya. Independensi APIP serta obyektifitas auditor diperlukan agar kredibilitas hasil pekerjaan APIP meningkat. Penilaian Independensi dan obyektifitas mencakup dua komponen berikut:

- a. Status APIP dalam organisasi;
- b. Kebijakan untuk menjaga obyektifitas auditor terhadap obyek audit.

Pimpinan APIP bertanggung jawab kepada pimpinan tertinggi organisasi agar tanggung jawab pelaksanaan audit dapat terpenuhi. Posisi APIP ditempatkan secara tepat sehingga bebas dari intervensi, dan memperoleh dukungan yang memadai dari pimpinan tertinggi organisasi sehingga dapat bekerja sama dengan auditi dan melaksanakan pekerjaan dengan leluasa. Meskipun demikian, APIP harus membina hubungan kerja yang baik dengan auditi terutama dalam saling memahami diantara peranan masing-masing lembaga.

Auditor/Pemeriksa harus memiliki sikap yang netral dan tidak bias serta menghindari konflik kepentingan dalam merencanakan, melaksanakan dan melaporkan pekerjaan yang dilakukannya. Auditor harus obyektif dalam melaksanakan audit. Prinsip obyektifitas mensyaratkan agar auditor melaksanakan audit dengan jujur dan tidak mengkompromikan kualitas. Pimpinan APIP tidak diperkenankan menempatkan auditor dalam situasi yang membuat auditor tidak mampu mengambil keputusan berdasarkan pertimbangan profesionalnya.

Jika independensi atau obyektivitas terganggu, baik secara faktual maupun penampilan, maka gangguan tersebut harus dilaporkan kepada pimpinan APIP. Auditor harus melaporkan kepada pimpinan APIP mengenai situasi adanya dan atau interpretasi adanya konflik kepentingan, ketidak independenan atau bias. Pimpinan APIP harus menggantikan auditor yang menyampaikan situasinya dengan auditor lainnya yang bebas dari situasi tersebut. Auditor yang mempunyai hubungan yang dekat dengan auditi seperti hubungan sosial, kekeluargaan atau hubungan lainnya yang dapat mengurangi obyektivitasnya, harus tidak ditugaskan untuk melakukan audit terhadap entitas tersebut. Dalam hal auditor bertugas menetap untuk beberapa lama di kantor auditi guna membantu me-reviu kegiatan, program atau aktivitas auditi, maka auditor tidak boleh terlibat dalam pengambilan keputusan atau menyetujui hal-hal yang merupakan tanggung jawab auditi.

Menurut Bastian (2007), apabila terdapat kekurangan dalam perilaku auditor maupun perilaku yang tidak benar dalam kehidupan pribadinya, maka hal yang demikian akan menempatkan integritas auditor, lembaga tempat ia bekerja, kualitas, dan validitas tugas pemeriksaannya pada situasi yang tidak menguntungkan dan dapat menimbulkan keraguan terhadap keandalan serta kompetensi lembaga tersebut. Menurut Tunggal (2000), pemeriksa harus melakukan pendekatan pekerjaannya dalam keadaan yang konstruktif, menyadari bahwa kesalahan adalah penunjuk

untuk perbaikan. Pemeriksa harus mempertimbangkan diri sendiri sebagai mitra (*partner*) dengan mereka yang terlibat dalam audit. Kemampuan untuk berurusan secara efektif dengan orang lain menciptakan hubungan yang menyenangkan.

Menurut Jaafar dan Sumiyati (2005), faktor-faktor yang dapat mempengaruhi independensi dalam audit yang sedang dilakukannya adalah:

- a. Faktor Pribadi yang meliputi hubungan pribadi yang dapat menyebabkan terjadinya penyimpangan audit; hubungan kerja dengan auditan sebelum dan sesudah audit; keberpihakan terhadap golongan, kelompok, organisasi atau program Pemerintah; kepentingan politik dan sosial tertentu.
- b. Faktor Eksternal meliputi hal-hal yang dapat mengganggu pemeriksa dalam menggunakan kemampuannya untuk menghasilkan pendapat atau simpulan audit yang objektif.

Independensi pada Inspektorat Kabupaten Enrekang sangat berbeda dengan independensi yang dimiliki oleh BPK, BPKP, atau Akuntan Publik. Inspektorat kabupaten merupakan bagian dari SKPD pada Pemerintah daerah kabupaten. Hasil pemeriksaan yang dilaksanakan Inspektorat kabupaten hanya dapat memberikan saran kepada Kepala Daerah melalui laporan hasil pemeriksaan untuk memberikan sanksi dari temuan penyalahgunaan wewenang pada SKPD-SKPD di Pemerintah daerah. Tindakan yang dilakukan merupakan hak

mutlak Kepala Daerah. Berbeda dengan pemeriksaan yang dilakukan oleh BPK atau BPKP, kedua lembaga ini berhak melakukan ekspose kepada pusat atas hasil pemeriksaan yang telah dilakukan. Perbedaan ini menyebabkan masih kurangnya independensi auditor di Inspektorat kabupaten.

2.1.4. Supervisi

Pada setiap tahap audit kinerja, pekerjaan auditor harus disupervisi secara memadai untuk memastikan tercapainya sasaran, terjaminnya kualitas, dan meningkatnya kemampuan auditor. Supervisi merupakan tindakan yang terus-menerus selama pekerjaan audit, mulai dari perencanaan hingga diterbitkannya laporan audit. Supervisi harus diarahkan baik pada substansi maupun metodologi audit dengan tujuan antara lain untuk mengetahui (Standar Audit APIP, 2008) :

1. pemahaman anggota tim audit atas rencana audit;
2. kesesuaian pelaksanaan audit dengan standar audit;
3. kelengkapan bukti yang terkandung dalam kertas kerja audit untuk mendukung kesimpulan dan rekomendasi sesuai dengan jenis audit;
4. kelengkapan dan akurasi laporan audit yang mencakup terutama pada kesimpulan audit dan rekomendasi sesuai dengan jenis audit.

Seiring dengan perjalanan waktu, supervisi dikatakan sebagai proses yang dinamis. Pada awalnya, supervisi bersifat kaku atau otoriter. Jika seorang karyawan tidak bekerja seperti yang diperintahkan maka ia akan dihukum. Pada masa sekarang ini, supervisi diwarnai dengan gaya

kepemimpinan partisipatif (Comstock, 1994). Parker et al (1989) mengatakan bahwa kebutuhan yang paling penting bagi akuntan yang berkaitan dengan kerja adalah evaluasi secara *fair* (adil) terhadap dirinya, kemudian kebutuhan kedua yang penting adalah supervisi yang kompeten dan *fair*.

Ketika pekerja merasakan bahwa supervisor berlaku adil dan kompeten serta yakin bahwa supervisor mempunyai niat baik dan sepenuh hati maka kepuasan akan cenderung meningkat atau naik. Sebaliknya, ketika pekerja memandang bahwa supervisor berlaku tidak adil, tidak kompeten atau mendorong motivasi pribadi maka kepuasan akan cenderung menurun (Trempe et al, 1985). Sebagian orang cenderung menyukai pekerjaan yang menantang dengan tetap mampu untuk menangani tingkat kesibukannya tetapi tidak terlalu memberatkan (*overly exhausting*). Dengan kata lain bahwa pekerjaan tersebut timbul pada tingkat kepuasan yang sedang atau medium dimana beban pekerjaan tersebut tidak terlalu tinggi yang menyebabkan *stress* ataupun terlalu rendah yang menyebabkan kebosanan. Di samping itu faktor lain yang dapat mempengaruhi adalah variasi atau *variety*. Secara umum, pekerjaan yang memberikan sekurang-kurangnya beberapa variasi dalam aktivitasnya akan memberikan tingkat kepuasan kerja yang lebih tinggi dibanding aktivitas yang statis dan penuh dengan pengulangan (Curry et al, 1986).

Menurut Baron dan Greenberg (1995), suatu kepemimpinan yang berakhir setidaknya dapat menimbulkan perasaan positif antara pimpinan dan bawahan. Bawahan menerima pengaruh dari pimpinan karena mereka menghargai, karena adanya posisi kewenangan yang formal. Jika seorang pimpinan berlaku efektif, maka secara umum dapat diasumsikan bahwa terdapat peranan yang positif terhadap loyalitas dan komitmen sebagian bawahan yang merupakan bagian keseluruhan gambaran yang ada.

Berdasarkan *House's path-goal theory of leadership* bahwa bawahan akan lebih menyukai seorang pimpinan yang dirasakannya sebagai seseorang yang membantu kemajuannya terhadap berbagai macam tujuan dengan memberikan tindakan aktual untuk penghargaan tertentu (House dan Baetz, 1979). Secara khusus teori ini berisikan tindakan yang dilakukan oleh pimpinan yang mengungkapkan atau mengklarifikasikan sifat dari tugas dan mengurangi atau menghapus hambatan yang akan meningkatkan persepsi sebagian bawahan yang bekerja keras untuk menuju kinerja terbaik yang menjadi dasar pengakuan dalam pemberian penghargaan. Dalam kondisi tersebut, kepuasan kerja, motivasi dan kinerja aktual akan dapat ditingkatkan.

Kram (1985) mengungkapkan bahwa *mentoring* merupakan sebagai suatu nasehat, pengarahan dari pekerja yang lebih senior dan lebih berpengalaman atau hal lain yang dapat meningkatkan pengembangan karir pekerja yunior dan yang belum berpengalaman

(*protégé*). Hunt dan Michael (1993) mengungkapkan bahwa pekerja yang mempunyai pengalaman *mentoring* akan mengalami kesuksesan kerja yang lebih besar dan mempunyai kesempatan yang lebih baik untuk dilakukan promosi. Sebagai seorang auditor, walaupun *mentoring* dalam Kantor Akuntan Publik berhubungan dengan kinerja tugas audit namun hal ini juga dapat digunakan sebagai sarana untuk mensosialisasikan individu ke dalam profesi (Dirsmith dan Covaleski, 1985).

Dalam Standar Audit Aparat Pengawasan Fungsional Pemerintah (SA-APFP) tahun 1996 yang diterbitkan oleh BPKP, Supervisi merupakan kegiatan pengawasan, pengontrolan atau pengendalian yang dilaksanakan oleh seorang yang disebut supervisor. Seorang supervisor yang efektif harus mampu mengawasi, mengarahkan serta mengendalikan bawahannya untuk mencapai hasil-hasil yang diharapkan. Sedangkan dalam bidang interpersonal, seorang supervisor harus mampu menjalin komunikasi serta memberikan inspirasi kepada anak buah untuk bersama-sama menyelesaikan pekerjaan dengan jumlah lebih banyak, waktu lebih cepat, cara lebih mudah, dan hasil yang lebih baik daripada jika dikerjakan sendiri.

Supervisi dalam audit meliputi seluruh aktivitas manajemen audit mulai dari pemberian arahan (*perencanaan/planning*), penugasan tenaga ahli dalam audit, pelatihan/*training* (pengorganisasian), memberikan instruksi (*pelaksanaan/actuating*), reviu atas pekerjaan yang telah dilakukan (*controlling*), serta upaya menjamin mutu agar penugasan audit

sesuai dengan standar audit yang meliputi pengendalian dan penjaminan kualitas (*quality control and quality assurance*).

Meier dan Fuglister (1992) melakukan penelitian tentang *How to improve audit quality perception of auditors and clients*, dalam penelitian tersebut mengungkapkan bahwa pengalaman dalam melakukan audit mempunyai dampak yang signifikan terhadap kualitas auditor. Hasil wawancara yang dilakukan Meier dan Fuglister (1992) terhadap auditor dan klien menunjukkan bahwa klien dan auditor setuju bahwa pelatihan dan supervisi akan meningkatkan kualitas hasil kerja auditor.

Di bidang auditing, supervisi mencakup pengarahan usaha asisten yang terkait dalam pencapaian tujuan audit dan penentuan apakah tujuan tersebut dicapai. Unsur supervisi adalah memberikan instruksi kepada asisten; tetap menjaga penyampaian informasi berkaitan dengan masalah penting yang dijumpai dalam audit; mereview pekerjaan; dan menyelesaikan perbedaan diantara staff auditor kantor akuntan. (Rosalina Kurniwati Tethool dan Rustiana, 2003:13).

Supervisi atas pekerjaan auditor sebaiknya dilaksanakan secara terus-menerus untuk menjamin adanya kesesuaian dengan standar audit internal, kebijakan-kebijakan aktivitas dan program audit (Sawyer's, 2006:187)

2.1.5. Aparat Pengawas Intern Pemerintah

Kepercayaan masyarakat terhadap suatu profesi ditentukan oleh keandalan, kecermatan, ketepatan waktu, dan mutu jasa atau pelayanan

yang dapat diberikan oleh profesi yang bersangkutan. Kata "kepercayaan" demikian pentingnya karena tanpa kepercayaan masyarakat maka jasa profesi tersebut tidak akan diminati, yang kemudian pada gilirannya profesi tersebut akan punah. Untuk membangun kepercayaan perilaku para pelaku profesi perlu diatur dan kualitas hasil pekerjaannya dapat dipertanggungjawabkan. Untuk itu dibutuhkan penetapan standar tertentu, sehingga masyarakat dapat meyakini kualitas pekerjaan seorang profesional.

Pekerjaan audit adalah profesi. Auditor yang bekerja di sektor publik selain dituntut untuk mematuhi ketentuan dan peraturan kepegawaian sebagai seorang pegawai negeri sipil, ia juga dituntut untuk menaati kode etik Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) serta Standar Audit APIP atau standar audit lainnya yang telah ditetapkan. Sehingga bagaimana seharusnya perilaku seorang auditor Pemerintah serta apa saja yang harus dilakukan agar hasil pekerjaannya memenuhi standar mutu yang harus dicapai, perlu diketahui oleh setiap mereka yang berprofesi sebagai aparat pengawasan intern pemerintah.

Pengawasan intern pemerintah merupakan fungsi manajemen yang penting dalam penyelenggaraan pemerintahan. Melalui pengawasan intern dapat diketahui apakah suatu instansi pemerintah telah melaksanakan kegiatan sesuai dengan tugas dan fungsinya secara efektif dan efisien, serta sesuai dengan rencana, kebijakan yang telah ditetapkan, dan ketentuan. Selain itu, pengawasan intern atas

penyelenggaraan pemerintahan diperlukan untuk mendorong terwujudnya *good governance* dan *clean government* dan mendukung penyelenggaraan pemerintahan yang efektif, efisien, transparan, akuntabel serta bersih dan bebas dari praktik korupsi, kolusi, dan nepotisme.

Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) adalah Instansi Pemerintah yang mempunyai tugas pokok dan fungsi melakukan pengawasan. Pengawasan intern di lingkungan Departemen, Kementerian dan Lembaga Pemerintah Non Departemen (LPND) dilaksanakan oleh Inspektorat Jenderal dan Inspektorat Utama/Inspektorat untuk kepentingan Menteri/Pimpinan LPND dalam upaya pemantauan terhadap kinerja unit organisasi yang ada dalam kendalinya. Pelaksanaan fungsi Inspektorat Jenderal dan Inspektorat Utama/Inspektorat tidak terbatas pada fungsi audit tapi juga fungsi pembinaan terhadap pengelolaan keuangan negara. Pengawasan intern di lingkungan Pemerintah Provinsi/Kabupaten/Kota dilaksanakan oleh Inspektorat Pemerintah Provinsi/ Kabupaten/Kota untuk kepentingan Gubernur/Bupati/Walikota dalam melaksanakan pemantauan terhadap kinerja unit organisasi yang ada di dalam kepemimpinannya. Sedangkan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) yang berada di bawah Presiden melaksanakan tugas pemerintahan di bidang pengawasan keuangan dan pembangunan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.

Keberadaan beberapa unsur Aparat Pengawas Intern Pemerintah (APIP) seperti disebutkan di atas perlu didukung dengan pedoman dan peraturan perundang-undangan tentang pengawasan intern pemerintah yang merumuskan ketentuan-ketentuan pokok dalam bidang pengawasan intern pemerintah dalam rangka menjamin terlaksananya pengawasan intern pemerintah yang efektif dan efisien. Mengingat sampai saat ini belum seluruh APIP mempunyai standar yang seragam, untuk itu perlu disusun standar audit yang berlaku bagi seluruh APIP. Standar ini merupakan kriteria atau ukuran mutu minimal untuk melakukan kegiatan audit yang wajib dipedomani oleh Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP).

Pengawasan intern merupakan seluruh proses kegiatan audit, reviu, pemantauan, evaluasi, dan kegiatan pengawasan lainnya berupa asistensi, sosialisasi dan konsultasi terhadap penyelenggaraan tugas dan fungsi organisasi dalam rangka memberikan keyakinan yang memadai bahwa kegiatan telah dilaksanakan sesuai dengan tolok ukur yang telah ditetapkan secara efektif dan efisien untuk kepentingan pimpinan dalam mewujudkan pemerintahan yang baik.

Kegiatan utama APIP meliputi audit, reviu, pemantauan, evaluasi, dan kegiatan pengawasan lainnya berupa sosialisasi, asistensi dan konsultasi, namun peraturan ini hanya mengatur mengenai Standar Audit APIP. Kegiatan audit yang dapat dilakukan oleh APIP pada dasarnya dapat dikelompokkan ke dalam tiga jenis audit berikut ini:

- (1) Audit atas laporan keuangan yang bertujuan untuk memberikan opini atas kewajaran penyajian laporan keuangan sesuai dengan prinsip akuntansi yang diterima umum.
- (2) Audit kinerja yang bertujuan untuk memberikan simpulan dan rekomendasi atas pengelolaan instansi pemerintah secara ekonomis, efisien dan efektif.
- (3) Audit dengan tujuan tertentu yaitu audit yang bertujuan untuk memberikan simpulan atas suatu hal yang diaudit. Yang termasuk dalam kategori ini adalah audit investigatif, audit terhadap masalah yang menjadi fokus perhatian pimpinan organisasi dan audit yang bersifat khas.

Ruang lingkup kegiatan audit yang diatur dalam Standar Audit meliputi audit kinerja dan audit investigatif, sedangkan audit atas laporan keuangan yang bertujuan untuk memberi opini atas kewajaran penyajian laporan keuangan wajib menggunakan Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) sebagaimana diatur dalam peraturan perundang-undangan.

2.2. Hasil Penelitian Sebelumnya

Sebagai acuan dari penelitian ini dapat disebutkan beberapa hasil penelitian yang telah dilakukan antara lain yaitu :

Dopuch dan Simunic (1980) serta DeAngelo (1981) dalam Komalasari (2003) menemukan bahwa ukuran auditor berhubungan positif dengan kualitas auditor. *Economies of scale* KAP yang besar akan

memberikan insentif yang kuat untuk mematuhi aturan SEC sebagai cara pengembangan dan pemasaran keahlian KAP tersebut. KAP diklasifikasikan menjadi dua yaitu kantor akuntan publik yang berafiliasi dengan KAP *Big Five*, dan kantor akuntan publik lainnya. Auditor beroperasi dalam lingkungan yang berubah, ketika biaya keagenan tinggi, manajemen mungkin berkeinginan pada kualitas audit yang lebih tinggi untuk menambah kredibilitas laporan, hal ini bertujuan untuk mengurangi biaya pemantauan.

Hogan (1997) menunjukkan bahwa kantor akuntan besar dapat memberikan kualitas auditor yang baik yaitu dengan mengurangi terjadinya underpricing pada saat perusahaan melakukan penawaran perdana (*initial public stock offering, IPO*). Hal ini disebabkan atestasi yang dilakukan auditor yang berkualitas baik akan mengurangi asimetri informasi yang semakin besar dibandingkan auditor yang berkualitas rendah. Alia (2001) juga melakukan penelitian mengenai persepsi auditor terhadap kualitas audit mengungkapkan bahwa hanya pengetahuan saja yang berpengaruh terhadap kualitas auditor, pengalaman auditor ternyata tidak banyak memberikan kontribusi untuk meningkatkan keahlian auditor, berarti pengalaman tidak pula berpengaruh terhadap kualitas auditor. Hasil penelitiannya juga menunjukkan pengalaman tidak berpengaruh terhadap keahlian auditor, sehingga pengalaman tidak berpengaruh pula terhadap kualitas auditor, jumlah klien yang banyak dan jenis perusahaan

(*go public* atau belum *go public*) tidak dapat memperbaiki atau meningkatkan kualitas audit yang dilakukan auditor.

Penelitian mengenai pengalaman/keahlian telah dilakukan Abdomohammadi (1991) yang menyatakan pengalaman mungkin penting bagi keputusan yang kompleks, tetapi tidak untuk keputusan yang sifatnya rutin dan terstruktur. Penelitian yang dilakukan oleh Alia (2001) menyatakan ternyata pengalaman tidak berpengaruh terhadap keahlian auditor, sehingga pengalaman tidak berpengaruh pula terhadap kualitas auditor. Berbeda dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Hendro dan Aida (2006) yang menyatakan profesionalisme yang tinggi akan membuat kebebasan auditor semakin terjamin. Choo dan Trotman (1991) menyatakan auditor yang berpengalaman lebih banyak menemukan item-item yang tidak umum (*atypical*) dibandingkan auditor yang kurang berpengalaman. Sejalan dengan paradigma pengawasan atas penyelenggaraan pemerintah daerah di era otonomi daerah, telah mengalami perubahan yang sangat signifikan terutama di era UU No. 22 tahun 1999 telah menimbulkan kondisi yang stagnan dalam pelaksanaan fungsi pengawasan secara berjenjang dengan adanya pemahanan otonomi pada Kabupaten/Kota yang beragam sehingga berdampak pada lahirnya pemahaman bahwa pengawasan juga berotonomi. Kondisi ini mengakibatkan sulitnya informasi hasil pengawasan atas penyelenggaraan pemerintah daerah khususnya dilingkungan internal

pemerintah, sehingga kebijakan nasional yang ditetapkan kurang mendapat masukan dari aspek pengawasan.

Alim (2007) penelitiannya berjudul pengaruh kompetensi dan independensi terhadap kualitas auditor dengan etika editor sebagai variabel moderasi. Penelitian ini berhasil membuktikan bahwa kompetensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas auditor. Sementara itu, interaksi kompetensi dan etika auditor tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas auditor. Penelitian ini juga menemukan bukti empiris bahwa independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas auditor.

Sososutikno (2003) melakukan penelitian tentang hubungan tekanan anggaran waktu dengan perilaku disfungsional serta pengaruhnya terhadap kualitas auditor. Penelitian yang dilakukan di Jokjakarta ini menyatakan tekanan anggaran waktu memungkinkan munculnya perilaku disfungsional yang tercermin dari perilaku *premature sign-off*, *under reporting of time*, dan *audit quality reduction behavior* namun perilaku disfungsional ini tidak berpengaruh terhadap kualitas auditor. Begitupun tekanan anggaran waktu secara langsung tidak memiliki hubungan negative terhadap kualitas auditor.

Sedangkan Batubara (2008) melakukan penelitian tentang analisis pengaruh latar belakang pendidikan, kecakapan profesional, pendidikan berkelanjutan, dan independensi pemeriksa terhadap kualitas hasil pemeriksaan (studi empiris pada Bawasko Medan) dengan temuan latar belakang pendidikan, kecakapan profesional, pendidikan berkelanjutan,

dan independensi pemeriksa secara simultan berpengaruh signifikan terhadap kualitas hasil pemeriksaan pada Bawasko Medan, namun secara parsial latar belakang pendidikan tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas hasil pemeriksaan pada Bawasko Medan.

Selanjutnya Lubis, Haslinda (2009) melakukan penelitian tentang Pengaruh Keahlian, Independensi, Kecermatan Profesionalisme dan Kepatuhan Pada Kode Etik terhadap Kualitas Auditor Pada Inspektorat Provinsi Sumatera Utara (studi empiris pada Inspektorat Provinsi Sumatera Utara), dengan hasil penelitian bahwa keahlian, independensi, kecermatan profesional dan kepatuhan pada kode etik secara bersama berpengaruh signifikan terhadap kualitas auditor, tetapi yang memiliki pengaruh terbesar terhadap kualitas auditor adalah independensi.

Meier dan Fuglister (1992) melakukan penelitian tentang *How to improve audit quality perception of auditors and clients*, dalam penelitian tersebut mengungkapkan bahwa pengalaman dalam melakukan audit mempunyai dampak yang signifikan terhadap kualitas auditor. Hasil wawancara yang dilakukan Meier dan Fuglister (1992) terhadap auditor dan klien menunjukkan bahwa klien dan auditor setuju bahwa pelatihan dan supervisi akan meningkatkan kemampuan auditor.

Aprilia (2010) melakukan penelitian tentang kontribusi disiplin kerja terhadap kualitas kinerja pegawai dilingkungan PT.Pos Indonesia Pusat Direktorat SDM Provinsi Jawa Bara, menyimpulkan bahwa disiplin kerja memberikan dampak positif terhadap kualitas kinerja pegawai di Pos

Indonesia. Selain itu Rahmawati (2012) dalam penelitiannya tentang analisis kinerja pegawai kantor Dinas Kesehatan Kab. Bintan Provinsi Kepulauan Riau, menyimpulkan bahwa Pendidikan terakhir, disiplin, imbalan, supervisi dan dukungan atasan langsung berpengaruh signifikan terhadap kinerja pegawai Dinas Kesehatan Kab.Bintan, dan pendidikan memiliki pengaruh paling dominan terhadap kinerja pegawai kesehatan.

Tabel 2.1 Ringkasan Penelitian Terdahulu

No	Peneliti Terdahulu	Judul Penelitian	Variabel	Hasil Penelitian
1	Meier dan Funglister (1992)	Bagaimana Meningkatkan Kualitas Audit ditinjau dari Persepsi Auditor dan Klien	Variabel Independen: Persepsi Auditor dan Klien Variabel Dependen: Kualitas Audit	Pengalaman dalam melakukan audit mempunyai dampak yang signifikan terhadap kualitas audit.
2	Alia Ariesanti (2001)	Persepsi Auditor terhadap Kualitas Auditor	Variabel Independen: Pengalaman Variabel Dependen: Kualitas Auditor Variabel Intervening: Keahlian Auditor	Pengalaman tidak berpengaruh terhadap keahlian auditor, sehingga pengalaman tidak berpengaruh pula terhadap kualitas auditor
3	Sososutikno (2003)	Hubungan Tekanan Anggaran Waktu dengan perilaku Disfungsional serta Pengaruhnya terhadap kualitas auditor.	Variabel Independen: Tekanan Anggaran Waktu Variabel Dependen: Kualitas Auditor	Tekanan Anggaran Waktu secara langsung tidak memiliki hubungan negative terhadap kualitas auditor.
4	Ferdinan Kris Candra (2006)	Pengaruh Tindakan Supervisi terhadap Kinerja Auditor Internal dengan Motivasi Kerja sebagai Variabel Intervening	Variabel Independen: Tindakan Supervisi Variabel Dependen: Kinerja Auditor Internal Variabel Intervening: Motivasi Kerja	Secara umum Tindakan supervise tidak berpengaruh terhadap kinerja auditor internal, namun berpengaruh positif terhadap motivasi kerja serta tidak langsung mempengaruhi positif kinerja auditor internal yang dimediasi melalui motivasi kerja.
5	Alim (2007)	Pengaruh kompetensi dan independensi terhadap kualitas auditor dengan etika sebagai variabel intervening	Variabel Independen: Kompetensi dan Independensi. Variabel Dependen: Kualitas Auditor Variabel Moderasi: Etika auditor	Kompetensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas auditor. Interaksi kompetensi dan etika auditor tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas auditor.

6	Haslinda Lubis (2009)	Pengaruh keahlian, independensi, kecermatan professional dan kepatuhan pada kode etik terhadap kualitas auditor.	Variabel Independen: Keahlian, Independensi, Kecermatan professional dan Kepatuhan pada Kode etik Variabel Dependen: Kualitas Auditor	Keahlian, independensi, kecermatan professional dan kepatuhan pada kode etik berpengaruh signifikan terhadap kualitas auditor
7	Suci Aprilia (2010)	Kontribusi disiplin kerja terhadap kualitas kinerja pegawai dilingkungan PT.Pos Indonesia	Variabel Independen: Disiplin Kerja Variabel Dependen: Kualitas Kinerja Pegawai PT. Pos	Disiplin kerja memberikan dampak positif terhadap kualitas kinerja pegawai di Pos Indonesia.
8	Nensitriayas Sulandari (2011)	Pengaruh Tindakan Supervisi dan Pelatihan Auditor terhadap Profesionalisme Auditor Pemula	Variabel Independen: Tindakan Supervisi dan Pelatihan Auditor Variabel Dependen: Profesionalisme Auditor Pemula	Tindakan Supervisi dan Pelatihan Auditor berpengaruh positif signifikan terhadap Profesionalisme Auditor Pemula
9	Putri Rahmawati (2012)	Analisis kinerja pegawai kantor Dinas Kesehatan Kab. Bintan Provinsi Kepulauan Riau	Variabel Independen: Umur, Pendidikan, Lama kerja, Imbalan, Sarana & prasarana, Supervisi, Dukungan Atasan langsung, Proaktif, Disiplin. Variabel Dependen: Kinerja Pegawai Dinas Kesehatan Kab.Bintan	Pendidikan terakhir, disiplin, imbalan, supervise dan dukungan atasan langsung berpengaruh signifikan terhadap kinerja pegawai Dinas Kesehatan Kab.Bintan, dan pendidikan memiliki pengaruh paling dominan.

2.3 Kerangka Pikir

Organisasi yang berhasil adalah organisasi yang secara efektif dan efisien mengkombinasikan berbagai sumberdayanya guna menetapkan strategisnya, baik sumberdaya financial, fisik dan manusia. Namun sumberdaya manusialah yang paling dominan menentukan organisasi tersebut gagal atau berhasil. Keberadaan APIP sebagai salah satu organisasi dibidang pengawasan internal pemerintah diharapkan menjadi mitra terhadap organisasi lainnya guna membantu tercapainya tujuan organisasi karena melalui pengawasan intern dapat diketahui

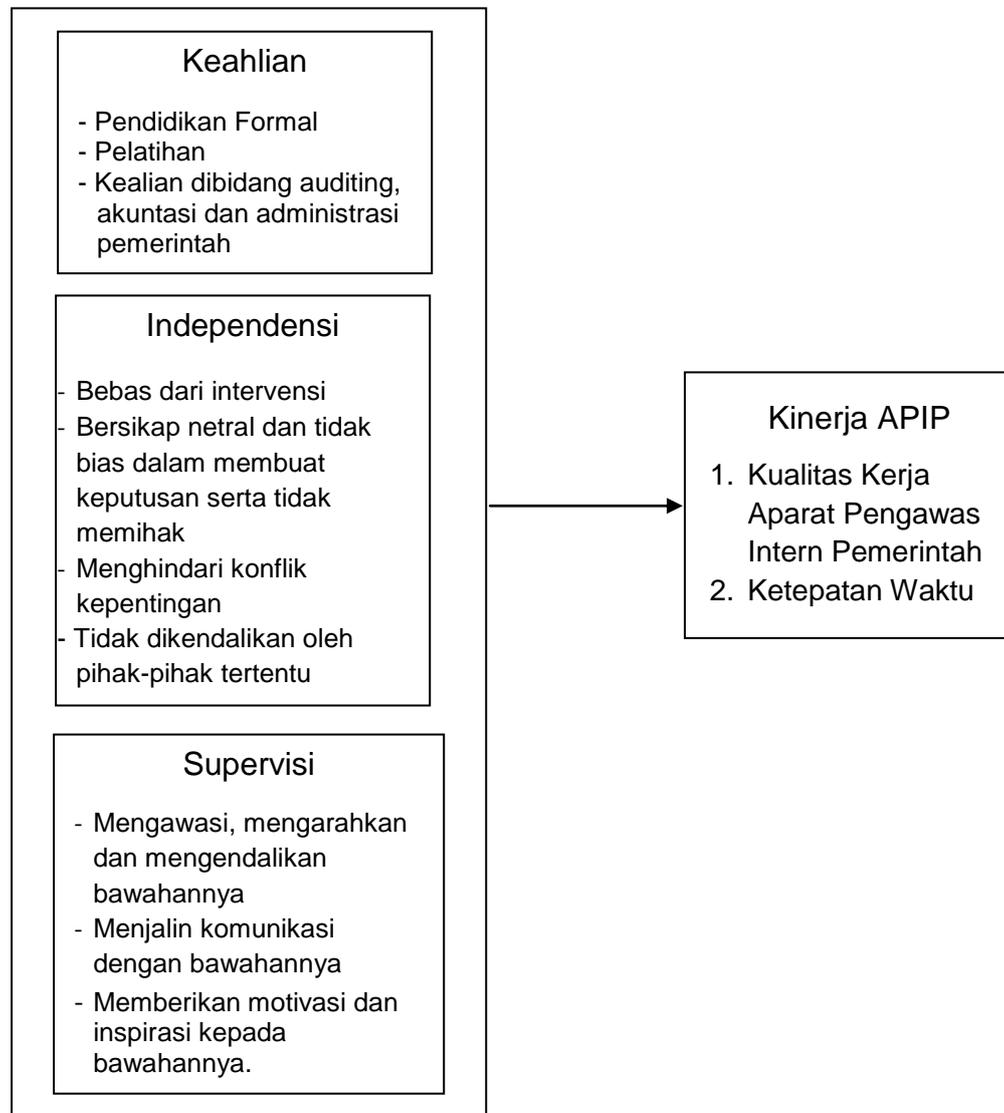
apakah suatu instansi pemerintah telah melaksanakan kegiatan sesuai dengan tugas dan fungsinya secara efektif dan efisien.

Kinerja didalam suatu organisasi dilakukan oleh segenab sumber daya manusia dalam organisasi. Banyak faktor yang dapat mempengaruhi sumber daya manuasia dalam menjalankan kinerjanya. Terdapat faktor yang berasal dari dalam sumber daya manusia sendiri maupun dari luar dirinya. Mc.Clelland (Mangkunegara, 2005) mengemukakan bahwa "*human performance*" merupakan determinan dari *ability* and *motivation*. Sementara menurut Timple (1992) dalam Mangkunegara (2005) faktor-faktor kinerja terdiri dari faktor internal dan eksternal. Faktor internal berhubungan dengan sifat-sifat seseorang antara lain kemampuan atau keahlian. Faktor eksternal berasal dari lingkungan seperti perilaku, sikap dan tindakan rekan kerja, bawahan atau pimpinan, fasilitas kerja dan iklim organisasi. Ros dan Ferris (1981) dalam Trisnaningsih (2004) hasil penelitiannya mengungkapkan bahwa motivasi, kepuasan kerja dan komitmen berhubungan positif dengan kinerja.

Peran APIP pada Inspektorat Kabupaten sangat diharapkan dapat mencegah berbagai kemungkinan terjadinya permasalahan dalam penyelenggaraan kegiatan dan program pemerintah daerah, atau sedapat mungkin meminimalkan dampak yang ditimbulkannya. Untuk mewujudkan peran APIP pada Inspektorat Kabupaten sebagai pengawas internal, maka aparat pengawasnya wajib memiliki keahlian yang memadai dalam bidang auditing dan administrasi, memiliki independensi yang tinggi

sehingga tidak bias, tidak memihak dalam mengambil keputusan dan netral serta tidak terpengaruh oleh pihak-pihak lain.

Selain itu dukungan dan arahan dari atasan atau supervisor dalam memberikan motivasi melalui supervisi menambah etos kerja aparat pengawas terpacu untuk berbuat yang lebih optimal. Dengan supervise yang memadai pekerjaan auditor sasaran lebih mudah tercapai, terjaminnya kualitas, dan meningkatnya kemampuan auditor. Supervisi merupakan kegiatan pengawasan, pengontrolan atau pengendalian yang dilaksanakan oleh seorang yang disebut supervisor. Disamping itu dengan supervisi dapat menjalin komunikasi yang harmonis antar sesama aparat pengawas serta memberikan inspirasi kepada anak buah untuk bersama-sama menyelesaikan pekerjaan dengan jumlah lebih banyak, waktu lebih cepat, cara lebih mudah, dan hasil yang lebih baik.

Gambar 2.1 Kerangka Pikir

Kerangka pemikiran penulis dalam penelitian ini adalah Kinerja Aparat Pengawas Intern Pemerintah dipengaruhi oleh keahlian, independensi, dan supervisi. Sehingga peneliti akan melakukan penelitian tentang apakah keahlian, independensi, dan supervisi berpengaruh terhadap kinerja aparat pengawas intern pemerintah (APIP) pada Inspektorat Kabupaten Enrekang.

Bahwa aparat pengawas yang memiliki kualitas kerja yang baik, kuantitas, efektivitas serta efisiensi kerja yang optimal akan berpengaruh pada kinerjanya.

Jika aparat pengawas memiliki keahlian melaksanakan tupoksi dengan efektif, mempersiapkan KKP, melaksanakan perencanaan dan koordinasi audit akan berpengaruh terhadap kinerja aparat tersebut.

Aparat pengawas yang memiliki independensi, memiliki tingkat pendidikan formal strata satu (S1), mengikuti pelatihan dibidang auditing, akuntansi sektor publik, keuangan daerah, serta telah mempunyai sertifikasi jabatan fungsional auditor (JFA) akan berpengaruh terhadap kinerja aparat pengawas.

Dalam melaksanakan supervisi, supervisor harus mampu mengawasi, mengarahkan dan mengendalikan bawahannya, mampu menjalin komunikasi dan memberikan motivasi serta inspirasi kepada bawahannya untuk bersama-sama menyelesaikan pekerjaan. Tindakan supervisi akan melatih, mendidik dan mengembangkan kapasitas serta kompetensi auditor dalam tim sehingga disamping diperoleh kualitas audit yang optimal juga akan meningkatkan kinerja aparat pengawas.

2.4 Hipotesis Penelitian

Sesuai dengan rumusan masalah yang dikemukakan, maka penulis mengambil hipotesis, yaitu diduga keahlian, independensi, dan supervisi secara parsial maupun simultan berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kinerja Aparat Pengawas Intern Pemerintah (APIP) pada Inspektorat Kabupaten Enrekang.