

**PENGARUH KOMPETENSI, PENGALAMAN KERJA, DAN
INTEGRITAS TERHADAP KUALITAS HASIL AUDIT
APARAT PENGAWAS INTERNAL PEMERINTAH PROVINSI
SULAWESI SELATAN**

***The Effect of Competency, Work Experience, and Integrity
on The Quality of Audit Results of The Internal Supervisory
Government of South Sulawesi Province***

Irhan Kamal

Inspektorat Daerah Provinsi Sulawesi Selatan

Email : irham78@gmail.com

Murdifin Haming

Universitas Muslim Indonesia

Email : murdifin@umi.ac.id

Fadliah Nasaruddin

Universitas Muslim Indonesia

Email : fadliah@umi.ac.id

ABSTRACT

The purpose of this research is to test and analyze the influence of competency, working experience, and integrity to the quality of audit result of internal auditor in South Sulawesi Province. This research uses a quantitative approach by using primary data through a survey of 63 people as a sample from the internal auditor of the South Sulawesi Province as population. The method of data analysis uses statistical analysis and multiple linear regression using the SPSS Program. The result shows that competency, working experience, and integrity have significant effect on the Quality of Audit Results of the internal auditor apparatus of South Sulawesi Province. The direction of positive relationship indicates that the increasing competence, working experience, and integrity improves the quality of the audit result of the internal auditor apparatus of South Sulawesi Province.

Keywords: *Competency, Working Experience, Integrity, and Quality of Audit Result of Internal Auditor Apparatus of the Government*

PENDAHULUAN

Pentingnya lembaga pengawasan internal telah disadari sejak awal reformasi sebagaimana diamanatkan dalam Tap MPR No. IV/MPR/1999. Lembaga pengawasan internal seyogyanya berjalan sesuai fungsi dan tugas yang diemban. Gie (2008: 3) mengkritik tentang pengawasan di lingkungan birokrasi bahwa pelaksanaan pengawasan internal pemerintah yang ada di seluruh instansi pemerintah baik di pusat dan daerah belum mampu mengurangi penyalahgunaan kekuasaan. KKN yang terjadi menunjukkan lemahnya pengawasan internal pemerintah.

Fungsi pengawasan internal melekat pada Inspektorat Daerah. Tugas utama dari pengawas internal adalah menjamin penyelenggaraan pemerintahan daerah berjalan secara efisien dan efektif. Salah satu tolak ukur pelaksanaan fungsi pengawasan internal oleh inspektorat daerah tercermin dari hasil pemeriksaan aparat pengawas eksternal yaitu Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) baik pemeriksaan laporan keuangan maupun pemeriksaan interim. Data hasil pemeriksaan BPK atas laporan keuangan Pemerintah Provinsi Sulawesi Selatan menunjukkan bahwa terjadi peningkatan temuan atas pengendalian internal. Pada tahun 2014 jumlah temuan 7 (tujuh), tahun 2015 jumlah temuan 10 (sepuluh), dan tahun 2016 jumlah temuan 11 (sebelas).

De Angelo (1981a: 115) mengungkapkan bahwa Kualitas audit diartikan kemungkinan untuk menemukan dan melaporkan pelanggaran pada sistem akuntansi klien. Selanjutnya Deis dan Giroux (1992: 464) menjelaskan bahwa untuk menemukan pelanggaran pada sistem akuntansi klien dipengaruhi kemampuan teknis auditor diantaranya pengalaman audit, pendidikan, profesionalitas, dan struktur audit.

Kualitas hasil pemeriksaan auditor internal pada pemerintah daerah telah diteliti dengan menggunakan berbagai variabel, namun hasilnya berbeda-beda. Effendi (2010) dan Badjuri (2012) menyimpulkan bahwa kompetensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Penelitian yang dilakukan oleh Kisnawati (2012) memberikan kesimpulan yang berbeda dengan penelitian sebelumnya. Secara parsial kompetensi tidak berpengaruh terhadap kualitas hasil audit. Demikian juga dengan hasil penelitian Samsi, Riduwan, dan Suryono (2013) menunjukkan bahwa kompetensi tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Kompetensi aparat pengawas internal pemerintah pada Inspektorat Daerah Provinsi Sulawesi Selatan berdasarkan jenjang pendidikan berada pada rata-rata strata-2 dengan jabatan rata-rata madya. Dari data tersebut seharusnya APIP mampu berkontribusi untuk mewujudkan *good governance* dan *clean government* dan mendukung penyelenggaraan pemerintahan yang efektif, efisien, transparan, akuntabel serta bersih dan bebas dari praktik korupsi, kolusi, dan nepotisme.

Kualitas hasil pemeriksaan aparat pengawas internal pemerintah juga dipengaruhi oleh pengalaman kerja. Bolang, Sondakh, dan Morasa (2013) menyimpulkan bahwa pengalaman kerja baik secara parsial maupun bersama-sama dengan variabel lain berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Samsi, Riduwan, dan Suryono (2013) menunjukkan bahwa pengalaman berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Mabruri dan Winarna (2010) menyimpulkan bahwa pengalaman berpengaruh positif baik secara simultan ataupun parsial terhadap kualitas hasil audit. Data kepegawaian aparat pengawas internal

pemerintah pada Inspektorat Daerah Provinsi Sulawesi Selatan diketahui bahwa rata-rata pengalaman kerja baik sebagai pelaksana maupun sebagai pengawas yaitu berada pada rata-rata lebih dari 20 (dua puluh) tahun masa kerja. Menurut Masrizal (2010: 174) bahwa pengalaman membantu auditor dalam mengenali pos-pos yang rawan untuk disalahgunakan. Sehingga dengan pengalaman kerja rata-rata lebih dari 20 (dua puluh) tahun sudah sewajarnya aparat pengawas internal di pemerintah Provinsi Sulawesi Selatan dapat mengenali pos-pos yang rawan dan mencegah terjadinya penyalagunaan.

Kualitas hasil audit tidak hanya dipengaruhi oleh kemampuan teknis tetapi juga dipengaruhi integritas auditor. Tidak dapat dipungkiri bahwa aparat pengawas internal pemerintah dalam melaksanakan tugas dihadapkan pada benturan kepentingan dan tekanan serta pengaruh dari pihak yang berkepentingan terhadap audit. Sudah seharusnya aparat pengawas internal pemerintah dapat mendeteksi pelanggaran aturan yang terjadi secara berulang-ulang. Hasil pemeriksaan BPK atas pelaksanaan anggaran tahun 2016 terdapat temuan berulang diantaranya sisa dana penyelenggaraan Program Pendidikan Gratis dan penerimaan retribusi atas pemakaian kekayaan daerah dan sewa laboratorium. Pada pemeriksaan belanja TA. 2016 juga masih terdapat temuan berulang terkait dengan kekurangan volume dan ketidaksesuaian pekerjaan dengan spesifikasi kontrak pada 4 (empat) paket pembangunan/pemeliharaan (<http://www.bpk.go.id/ihps>).

Mabruri dan Winarna (2010: 18) menemukan bahwa integritas baik secara parsial maupun simultan berpengaruh positif terhadap kualitas hasil audit. Hasil yang sama juga diperoleh oleh Queena dan Rohman (2012), Fitriani dan Yoga (2013), dan Pradana (2015). Hasil penelitian yang berbeda diungkapkan oleh Sukriah, Akram, dan Biana (2009: 12) bahwa integritas tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas hasil pemeriksaan. Harahap (2017: 7) menyimpulkan bahwa integritas tidak berpengaruh pada kualitas hasil audit.

Perbedaan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya terletak pada penggunaan variabel yang mewakili dari standar yang berlaku pada lingkungan aparat pengawas internal pemerintah. Variabel kompetensi mewakili standar audit. Kompetensi merupakan suatu yang dipersyaratkan untuk menduduki posisi sebagai pejabat fungsional aparat pengawas internal pemerintah. Integritas mewakili standar kode etik. Variabel ini merupakan unsur utama yang menjadi dasar bagi aparat pengawas internal pemerintah dalam mengambil keputusan terkait pelaksanaan tugas dan tanggungjawab. Pengalaman kerja merupakan unsur internal yang memungkinkan seseorang meningkatkan pengetahuan dan kemampuan dengan belajar secara mandiri. Berdasarkan uraian di atas tujuan dari penelitian ini adalah untuk memperoleh bukti empiris tentang Pengaruh Kompetensi, Pengalaman Kerja, dan Integritas Terhadap Kualitas Hasil Audit Aparat Pengawas Internal Pemerintah Provinsi Sulawesi Selatan.

KERANGKA TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS PENELITIAN

Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Auditor internal pada sektor publik merupakan bagian dari manajemen pemerintahan. Dalam struktur organisasi pemerintahan, auditor internal merupakan personil yang bekerja di bawah kendali manajemen. Hubungan

antara kepala pemerintahan dengan pimpinan lembaga auditor internal merupakan hubungan keagenan. Suartana (2010: 183) menjelaskan bahwa Teori Agen (*Agency Theory*) dalam penelitian di bidang akuntansi didasarkan pada pemikiran adanya perbedaan informasi antara atasan dan bawahan, antara kantor pusat dengan kantor cabang. Pada level yang lebih rendah dalam struktur manajemen di lembaga auditor internal, hubungan antara pegawai (auditor internal) dengan pimpinan lembaga auditor internal (inspektur) merupakan hubungan keagenan. Teori Agen dalam lingkup manajerial adalah hubungan *principal-agent*. *Principal* (pemilik atau top manajemen) membawahi *Agent* (karyawan atau manajer yang lebih rendah) dalam melaksanakan kinerja yang efisien. Teori Agen menjelaskan bahwa agen (karyawan) bertugas/ bekerja untuk *principal* (top manajemen).

Kompetensi

Definisi Kompetensi dalam audit dipengaruhi De Angelo (1981a: 115). Kualitas audit diartikan kemungkinan untuk menemukan dan melaporkan pelanggaran pada sistem akuntansi klien. Deis dan Giroux (1992: 464) menjelaskan bahwa untuk menemukan pelanggaran pada sistem akuntansi klien dipengaruhi kemampuan teknis auditor diantaranya pendidikan, profesionalitas, pengalaman audit, dan struktur audit. Standar Audit Aparat Pengawas Intern Pemerintah (APIP) mengharuskan memiliki kompetensi teknis. Selain itu diperlukan juga keahlian tentang Standar Audit, kebijakan, prosedur dan praktik-praktik audit. Untuk menunjang kompetensi, maka auditor juga diwajibkan mengikuti pelatihan di bidang akuntansi sektor publik dan ilmu-ilmu lainnya yang terkait dengan auditi.

Sukriah (2009: 6) menekankan bahwa kompetensi berkaitan dengan keahlian profesional auditor sebagai hasil dari pendidikan formal, ujian profesional maupun keikutsertaan dalam pelatihan. Hal ini sejalan dengan Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 pasal 51 yang menyatakan bahwa pelaksanaan audit dilakukan oleh pejabat yang memenuhi syarat kompetensi keahlian yang dilaksanakan melalui keikutsertaan dan kelulusan program sertifikasi. Sedangkan Rai (2011: 63) secara spesifik mengungkapkan kompetensi yang harus dimiliki seorang auditor dalam melaksanakan audit kinerja meliputi mutu personal, pengetahuan umum, dan keahlian khusus.

Tugiman (1995: 24) menguraikan pengetahuan yang harus dimiliki oleh pemeriksa meliputi dua hal yaitu kemampuan profesional dan kemampuan pemeriksaa intern. Kemampuan profesional meliputi pengetahuan bidang akuntansi, bisnis administrasi, sistem informasi, pengusutan dan penyelidikan, hubungan antar manusia, dan pengetahuan dalam bidang teknis yang diperiksa. Sedangkan kemampuan pemeriksa intern meliputi kemampuan untuk selalu menyesuaikan dengan kebijakan perusahaan dan organisasi, meyakinkan pihak lain, menyesuaikan diri, memahami orang lain, dan ketetapan hati yang kuat. Sila (2016: 100) mengungkapkan bahwa indikator yang dapat digunakan untuk mengukur pengetahuan auditor melalui latar belakang pendidikan, jumlah pelatihan, seminar, lokakarya, pengetahuan khusus tentang industri/klien.

Pengalaman Kerja

Standar audit menghendaki audit dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis. Murtanto dan Gudono dalam Tjun

(2012: 38) menguraikan dasar pemikiran tentang keahlian. *Pertama*, keahlian yang didasarkan pada paradigma *einhorn* yaitu kriteria objektif digunakan untuk mendefinisikan seorang ahli. *Kedua*, pandangan kognitif yang menjelaskan keahlian dari sudut pandang pengetahuan yang diperoleh melalui dua jalur yaitu pengetahuan diperoleh melalui pengalaman langsung (pertimbangan yang dibuat di masa lalu dan umpan balik terhadap kinerja) dan pengalaman tidak langsung (pendidikan). Munawir (1995: 32) menjelaskan bahwa pengalaman praktek audit merupakan sarana untuk mengembangkan pengetahuan yang diperoleh melalui pendidikan formal dan pelatihan teknis. Singgih dan Bawono (2010) menjelaskan bahwa pengalaman kerja merupakan suatu faktor penting dalam memprediksi kualitas kerja. Pendapat tersebut mengacu pada hasil penelitian Winarna dan Rahmawati (2002) yang menemukan adanya *expectation gap* pada lulusan pendidikan akuntan karna kurangnya pengalaman kerja, dan pengetahuan yang dimiliki hanya sebatas pendidikan formal dari bangku kuliah.

Badjuri (2012: 121) menyatakan bahwa pengalaman kerja sebagai auditor sektor publik sangat diperlukan agar kualitas hasil audit terjaga. Pengetahuan dan keterampilan auditor mengenai metode suatu pekerjaan terbentuk melalui keterlibatan langsung dalam pelaksanaan audit. Pengalaman diukur dari lamanya, banyaknya penugasan audit yang telah dilaksanakan, dan tingkat kompleksitas transaksi keuangan dari perusahaan yang diaudit. Auditor yang berpengalaman mempunyai keunggulan dalam mendeteksi, memahami dan mencari sebab dari suatu kesalahan maupun manipulasi oleh auditee. Masrizal (2010: 174) mengungkapkan bahwa pengalaman membantu auditor dalam mengenali pos-pos yang rawan untuk disalahgunakan. Hal ini didasarkan pada asumsi bahwa tugas yang dilakukan secara berulang-ulang memberikan peluang untuk belajar melakukan lebih baik. Semakin banyak pengalaman seseorang, maka semakin banyak yang tersimpan dalam ingatannya sehingga terbentuk suatu pemahaman yang lebih baik. Pengalaman bekerja memberikan keahlian dan keterampilan. Sebaliknya, keterbatasan pengalaman kerja mengakibatkan tingkat keterampilan dan keahlian yang rendah. Menurut Davis (1996: 16) auditor yang berpengalaman dapat menyeleksi informasi yang relevan dibanding dengan auditor yang tidak berpengalaman.

Integritas

Standar etika mengharuskan aparat pengawas internal pemerintah untuk mengedepankan integritas. Hal ini penting sebagai dasar untuk membangun kepercayaan serta dasar bagi pengambilan keputusan yang andal. Wisesa (2011: 84) mengartikan integritas sebagai kejujuran dan penalaran moral. Hal ini didasarkan pada pendapat Berry, Sackett, Wiemann, (2007), serta Ones, Viswesvaran, Schmidt (1995). Pradana (2015: 3) menguraikan integritas menjadi beberapa unsur yang meliputi bersikap jujur dan berterus terang tanpa harus mengorbankan rahasia penerima jasa, pelayanan dan kepercayaan publik tidak boleh dikalahkan oleh keuntungan pribadi. Prameswari (2015) mengungkapkan bahwa integritas mencakup 4 (empat) aspek yaitu jujur dan transparansi, berani, bijaksana dan bertanggung jawab dalam melaksanakan audit. Harahap (2017) memaknai integritas sebagai kewibawaan dan kejujuran. Pendapat ini didasarkan pada Kode Etik Auditor Intern Pemerintah Indonesia. Sikap jujur juga terkait dengan objektivitas. Sehingga antara integritas dan objektivitas sangat

sulit dipisahkan. Pendapat Harahap (2017) sejalan dengan pendapat Suharso dan Ana (2009) yang mengartikan integritas sebagai mutu, sifat atau keadaan yang menunjukkan kesatuan yang utuh sehingga memiliki potensi dan kemampuan yang memancarkan kewibawaan dan kejujuran.

Wisesa (2011) memberikan rangkuman pengertian bahwa integritas adalah suatu hal yang baik dan penting di dalam kehidupan organisasi. Konsep tentang hal yang baik tidak dapat dipisahkan dengan moral. Berdasarkan uraian di atas dapat disimpulkan bahwa integritas adalah sikap jujur, keberanian, transparan, bijaksana dan bertanggung jawab, berterus terang, pelayanan dan kepercayaan publik tidak boleh dikalahkan oleh keuntungan pribadi. Sikap tersebut harus dalam konteks tantang hal yang baik terkait dengan tujuan audit yang dilaksanakan oleh aparat pengawas internal pemerintah.

Kualitas Hasil Audit

De Angelo (1981a: 115) mengungkapkan bahwa kualitas audit diartikan kemungkinan untuk menemukan dan melaporkan pelanggaran pada sistem akuntansi klien. De Angelo mendefinisikan kualitas dari sisi auditor. Sedangkan Efendi (2010: 28) mengartikan kualitas audit dengan mengacu pada Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) bahwa manfaat hasil pemeriksaan tidak terletak pada temuan, melainkan pada efektivitas penyelesaian yang ditempuh oleh entitas yang diperiksa.

Terdapat dua pandangan utama tentang kualitas audit. Pertama, pandangan dari sudut pengguna hasil audit atau *output*. Kedua, pandangan dari sudut auditor/lembaga auditor atau *input*. Pandangan pertama/*output* didasarkan pada pendapat bahwa kualitas hasil audit dipengaruhi sumber daya yang dimiliki oleh lembaga auditor. Pandangan ini menjadi dasar dalam berbagai penelitian tentang kualitas hasil audit. Sebagaimana diungkapkan De Angelo (1981b) melalui penelitian tentang *Auditor Size and Audit Quality*. Pandangan kedua tentang kualitas hasil audit dari sudut auditor/lembaga auditor atau *input*. Pandangan kedua atau *input* dapat diurai menjadi dua sub. Pertama, lembaga auditor, dan kedua adalah individu auditor. Pada sub lembaga, kualitas audit dipengaruhi adanya standar mutu yang dimiliki oleh lembaga tersebut. Tjun (2012: 43) mengungkapkan bahwa audit yang dilakukan auditor dikatakan berkualitas, bilamana memenuhi standar auditing dan standar pengendalian mutu.

Dari sudut pandang auditor kualitas audit dipandang kemampuan auditor dalam mengurangi ketidaktepatan informasi. Pada auditor internal yang menjalankan profesi sebagai aparat pengawas internal maka pengurangan ketidaktepatan informasi ditunjukkan melalui sikap jujur, berani, bijaksana, dan bertanggungjawab. Selain itu, audit harus mengedepankan pelayanan dan kepercayaan publik.

HIPOTESIS PENELITIAN

Pengaruh Kompetensi Terhadap Kualitas Hasil Audit Aparat Pengawas Internal Pemerintah Provinsi Sulawesi Selatan

De Angelo (1981a) mengungkapkan bahwa kualitas audit diartikan kemungkinan untuk menemukan dan melaporkan pelanggaran pada sistem akuntansi klien. Probabilitas menemukan pelanggaran dipengaruhi kompetensi.

Deis dan Giroux (1992) mencontohkan kemampuan teknis auditor diantaranya pengalaman audit, pendidikan, profesionalitas, dan struktur audit. Munawir (1995: 32) menjelaskan bahwa untuk mencapai keahlian sebagai auditor, seseorang harus memperoleh pendidikan formal, pelatihan teknis yang memadai, yang kemudian dikembangkan melalui pengalaman praktek audit. Berbagai hasil penelitian menunjukkan bahwa kompetensi berpengaruh terhadap kualitas hasil audit diantaranya Efendi (2010) dan Badjuri (2012).

H1: Kompetensi berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas hasil audit Aparat Pengawas Internal Pemerintah Provinsi Sulawesi Selatan

Pengaruh Pengalaman Kerja Terhadap Kualitas Hasil Audit Aparat Pengawas Internal Pemerintah Provinsi Sulawesi Selatan

Murtanto dan Gudono dalam Tjun (2012: 38) menguraikan bahwa pengetahuan dapat diperoleh melalui pengalaman langsung dan tidak langsung (kognitif). Pengalaman tidak langsung diperoleh melalui pendidikan, sedangkan pengalaman langsung diperoleh dari umpan balik atas pengalaman kerja. Badjuri (2012: 121) menyatakan bahwa pengalaman kerja sebagai auditor sektor publik sangat diperlukan agar kualitas hasil audit terjaga. Pengetahuan dan keterampilan auditor mengenai metode suatu pekerjaan terbentuk melalui keterlibatan langsung dalam pelaksanaan audit. Pengalaman diukur dari lamanya, banyaknya penugasan audit yang telah dilaksanakan, dan tingkat kompleksitas transaksi keuangan dari perusahaan yang diaudit. Auditor yang berpengalaman mempunyai keunggulan dalam mendeteksi, memahami dan mencari sebab dari suatu kesalahan maupun manipulasi oleh auditee.

H2: Pengalaman kerja berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas hasil audit Aparat Pengawas Internal Pemerintah Provinsi Sulawesi Selatan

Pengaruh Integritas Terhadap Kualitas Hasil Audit Aparat Pengawas Internal Pemerintah Provinsi Sulawesi Selatan

Standar etika mengharuskan aparat pengawas internal pemerintah untuk mengedepankan integritas yang dimaknai sebagai kepribadian yang dilandasi oleh unsur jujur, berani, bijaksana, dan bertanggung jawab. Hal ini penting sebagai dasar untuk membangun kepercayaan serta dasar bagi pengambilan keputusan yang andal. Integritas merupakan kombinasi dari keteguhan sikap dalam mempertahankan prinsip dan etika profesionalisme, konsistensi dalam menjaga dedikasinya pada pelaksanaan tugas, dan kemampuan untuk memberikan pertanggungjawaban yang dilandasi dengan kejujuran. Oleh karena itu, integritas merupakan hal yang paling fundamental dan akan mempengaruhi keseluruhan perilaku individu dan kelompok dalam melaksanakan setiap kewajiban.

H3: Integritas berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas hasil audit Aparat Pengawas Internal Pemerintah Provinsi Sulawesi Selatan

METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan metode penelitian kuantitatif. Data kualitatif berupa pendapat subjek penelitian diubah menjadi data kuantitatif dengan menggunakan skala likert (5 skala). Penelitian ini bertolak pada tujuan untuk membuktikan faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas hasil audit aparat pengawas internal pemerintah. Berdasarkan hipotesis yang telah dirumuskan,

maka dalam penelitian ini analisis data statistik inferensial diukur dengan menggunakan analisis regresi linear berganda. Untuk mengetahui pengaruh masing-masing variabel independen terhadap variabel dependen dapat dilihat dengan menggunakan rumus $Y = \alpha + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_3 + e$

Defenisi Operasional

- Kualitas Hasil Audit Aparat Pengawas Internal Pemerintah (Y) meliputi kesesuaian dengan standar audit, kesesuaian dengan standar mutu, ekspose hasil pemeriksaan yang sesuai dengan kenyataan pada saat pemeriksaan lapangan, kebebasan dalam melaporkan terjadinya penyimpangan ketentuan perundang-undangan, laporan hasil pemeriksaan yang memuat kelemahan Sistem Pengendalian Internal
- Kompetensi (X_1) meliputi pengetahuan, keterampilan, pendidikan penjenjangan fungsional kedinasan, pemahaman sistem informasi, pengetahuan tentang organisasi perangkat daerah.
- Pengalaman Kerja (X_2) meliputi lamanya penugasan, banyaknya penugasan audit yang dilaksanakan, tingkat kompleksitas transaksi keuangan dari organisasi perangkat daerah yang diaudit, kemampuan auditor mendeteksi kesalahan maupun manipulasi oleh auditee, kemampuan mengenali pos-pos yang rawan untuk disalahgunakan; kemampuan menyeleksi informasi yang relevan dengan penugasan yang sedang dilaksanakan.
- Integritas (X_3) meliputi Sikap jujur, sikap berani melaporkan segala hal yg diperlukan, sikap bijaksana dalam mempertimbangkan sebab akibat, bertanggungjawab untuk melakukan perbaikan atas kekurangan hasil pemeriksaan, Mempertahankan prinsip untuk tidak tunduk pada tekanan dan intimidasi

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Hasil pengujian simultan menunjukkan kompetensi, pengalaman kerja, dan integritas berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas hasil audit APIP. Nilai F hitung 15,902 lebih besar dari F-tabel 2,760, atau nilai probabilitas $0,000 < \alpha 0,05$. Kompetensi, pengalaman kerja, dan integritas berkontribusi terhadap kualitas hasil audit aparat pengawas internal pemerintah sebesar 41,9%. Dari tabel 1 disimpulkan bahwa kompetensi berpengaruh positif tidak signifikan sehingga hipotesis 1 ditolak; pengalaman kerja berpengaruh positif dan signifikan sehingga hipotesis 2 diterima, integritas berpengaruh positif tidak signifikan sehingga hipotesis 3 ditolak.

Tabel 1. Hasil Uji Secara Parsial

Model		Coefficients ^a			t	Sig.
		Unstandardized Coefficients		Standard ized Coefficients Beta		
		B	Std. Error			
1	(Constant)	9.365	1.907		4.910	.000
	kompetensi	.217	.129	.259	1.683	.098

pengalaman	.195	.094	.329	2.075	.042
integritas	.130	.141	.146	.926	.358

a. Dependent Variable: kualitas

Sumber: data diolah, 2019

Pengaruh variabel bebas dapat pula dinilai berdasarkan koefisien determinasi parsial. Berdasarkan tabel 2 Hubungan (r) antara variabel bebas dengan variabel dependen semuanya positif dan signifikan karena $p\text{-value} = 0,000 < 0,050$. Berdasarkan nilai koefisien korelasi parsial dihitung koefisien determinasi (r^2) parsial. Pengaruh kompetensi adalah 36,6% dan signifikan. Pengaruh pengalaman kerja adalah 39,2% dan signifikan. Pengaruh integritas adalah 33,4% dan signifikan. Dilihat dari sisi koefisien determinasi (r^2) parsial maka semua variabel bebas berpengaruh signifikan sehingga semua hipotesis penelitian diterima.

Tabel 2. Korelasi dan Determinasi Parsial Variabel Penelitian

No	Nama Variabel	r	r^2	Sig.	Keterangan
1	Kompetensi	0,605	0,366	0,000	Signifikan
2	Pengalaman kerja	0,626	0,392	0,000	Signifikan
3	Integritas	0,578	0,334	0,000	Signifikan

Sumber: hasil analisis korelasi koefisien determinasi dihitung sendiri, 2019

Pengaruh kompetensi terhadap kualitas hasil audit

Hasil penelitian menunjukkan bahwa kompetensi berpengaruh terhadap kualitas hasil audit aparat pengawas internal pemerintah. Arah hubungan positif. Berdasarkan distribusi frekuensi atas kelima indikator menunjukkan bahwa rerata tertinggi pernyataan atas kompetensi pada indikator pendidikan penjenjangan fungsional, dan pelatihan teknis. Sedangkan rerata terendah pernyataan atas kompetensi pada indikator pengetahuan yang diperoleh dari bangku kuliah berguna dalam proses audit, dan pengetahuan tentang tugas dan fungsi SKPD/OPD.

Berdasarkan pengertian Sukriah, Akram, dan Biana (2009) serta Rai (2011) yang mengungkapkan bahwa dalam melakukan audit, maka seorang auditor harus memiliki mutu personal yang baik, pengetahuan yang memadai, serta keahlian khusus di bidangnya. Hal ini sejalan dengan rerata tertinggi pernyataan atas kompetensi pada indikator pendidikan penjenjangan fungsional berkelanjutan kedinasan. Selain pendidikan penjenjangan, untuk meningkatkan kualitas hasil audit diperlukan pula pendidikan dan pelatihan teknis untuk meningkatkan keterampilan dibidang audit, operasional, perpajakan (rerata tertinggi kedua pernyataan atas kompetensi).

Rendahnya rerata pengetahuan yang diperoleh dari bangku kuliah berguna dalam proses audit diduga karna dua permasalahan utama. *Pertama*, latar belakang pendidikan. Pengetahuan yang diperoleh dibangku pendidikan formal (strata satu maupun strata dua) yang tidak sesuai dengan kebutuhan pelaksanaan tugas dan fungsi sebagai aparat pengawas internal pemerintah dapat menyebabkan kurangnya kontribusi pada peningkatan kualitas hasil audit yang dilaksanakan. Permasalahan *kedua* terkait struktur organisasi yang

membatasi ruang lingkup penugasan sesuai dengan wilayah kerja. Sebagai contoh, APIP di wilayah IV dengan latar belakang sarjana kehutanan, tidak mendapat prioritas untuk melakukan audit di SKPD/OPD dengan tugas dan fungsi bidang kehutanan yang berada di wilayah I.

Hasil distribusi frekuensi atas kelima indikator menunjukkan bahwa rerata terendah pernyataan atas kompetensi pada indikator pengetahuan yang diperoleh dari bangku kuliah berguna dalam proses audit. Hal ini menjelaskan penugasan audit yang didasarkan pada wilayah kerja menyebabkan kurangnya pengetahuan auditor dalam memahami entitas yang diaudit, serta kurangnya kemampuan auditor dalam menganalisa permasalahan dikarenakan perbedaan latar belakang keilmuan. Untuk mengurangi dampak negatif dari ketidaksesuaian latar belakang pendidikan maupun pendidikan terakhir adalah melalui pendidikan dinas berkelanjutan. Pimpinan APIP dalam penugasan harus mempertimbangkan latar belakang pendidikan formal, pengetahuan, keahlian dan keterampilan, kompetensi lain serta pengalaman sesuai dengan kebutuhan audit.

Pengaruh pengalaman kerja terhadap kualitas hasil audit

Berdasarkan hasil penelitian menunjukkan bahwa pengalaman kerja berpengaruh terhadap kualitas hasil audit aparat pengawas internal pemerintah. Arah hubungan positif sehingga untuk meningkatkan kualitas hasil audit dibutuhkan pengalaman kerja aparat pengawas internal pemerintah. Standar audit aparat pengawas internal pemerintah mengharuskan pimpinan APIP dalam menugaskan auditor untuk mempertimbangkan aspek pengalaman kerja agar sesuai dengan kebutuhan audit. Munawir (1995: 32) menjelaskan bahwa pengalaman praktek audit merupakan sarana untuk mengembangkan pengetahuan yang diperoleh melalui pendidikan formal dan pelatihan teknis.

Rerata tertinggi pada variabel pengalaman kerja yaitu pada indikator kemampuan mendeteksi kesalahan maupun manipulasi yang dilakukan oleh auditor. Selanjutnya rerata tertinggi kedua pada indikator banyaknya penugasan audit yang dilaksanakan oleh APIP. Agar kualitas hasil audit dapat meningkat, maka APIP perlu diarahkan secara mandiri untuk meningkatkan kemampuan mendeteksi kesalahan maupun manipulasi. Makin banyak penugasan yang dilaksanakan maka semakin besar peluang meningkat kemampuan APIP dalam mendeteksi kesalahan dan manipulasi.

Tjun (2012: 38) menguraikan keahlian dari sudut pandangan kognitif yang diperoleh melalui pengalaman langsung (pertimbangan yang dibuat di masa lalu dan umpan balik terhadap kinerja) dan pengalaman tidak langsung (pendidikan). Menurut Queena dan Rohman (2012) bahwa pengalaman kerja menunjukkan jenis-jenis pekerjaan yang pernah dilaksanakan dan memberikan peluang untuk melakukan pekerjaan yang lebih baik. Semakin banyak pengalaman kerja, maka akan semakin trampil melakukan pekerjaan. Samsi, Riduwan, dan Suryono (2013) mengungkapkan bahwa pengalaman kerja berpengaruh terhadap auditor dalam menghadapi obyek pemeriksaan dan mengetahui informasi yang relevan, dapat dengan mudah mendeteksi kesalahan dan mencari penyebabnya, sehingga bisa menyelesaikan pekerjaan dengan teliti, cermat dan cepat. Auditor yang memiliki pengalaman kerja unggul dalam hal kemampuan untuk mendeteksi kesalahan, memahami kesalahan, dan mencari penyebab munculnya kesalahan.

Pengaruh integritas terhadap kualitas hasil audit

Hasil penelitian menunjukkan bahwa integritas berpengaruh terhadap kualitas hasil audit aparat pengawas internal pemerintah. Arah hubungan positif menunjukkan bahwa semakin meningkat integritas aparat pengawas internal pemerintah maka akan semakin meningkat kualitas hasil audit. Dari kelima indikator integritas menunjukkan bahwa rerata tertinggi adalah bertanggungjawab melakukan perbaikan hasil pemeriksaan dan mempertahankan prinsip untuk tidak tunduk pada tekanan dan intimidasi. APIP dituntut untuk menghasilkan output berupa laporan yang bermanfaat bagi auditi. Untuk itu APIP harus ikut bertanggungjawab melakukan perbaikan hasil pemeriksaan agar dapat dimanfaatkan oleh auditi.

Harahap (2017) melakukan penelitian pada Inspektorat Kabupaten Bogor dan menemukan bahwa integritas tidak berpengaruh dalam meningkatkan kualitas hasil pemeriksaan. Diduga hal ini terjadi karna adanya tekanan terhadap auditor dari pihak lain atau orang lain yang dapat mengakibatkan integritas auditor menurun seperti kejujuran auditor, keberanian auditor, sikap bijaksana auditor, dan tanggung jawab auditor yang nantinya akan berdampak terhadap menurunnya kualitas audit. Ini sejalan dengan hasil distribusi frekuensi yang menunjukkan bahwa rerata terendah pernyataan atas integritas pada indikator keberanian melaporkan pelanggaran yang terjadi.

Rerata terendah pernyataan atas integritas pada sikap berani. APIP dituntut untuk menuangkan dalam laporan segala hal yang menurut pertimbangan dan keyakinannya perlu untuk dilakukan. De Angelo (1981a: 115) mengungkapkan bahwa kualitas audit diartikan kemungkinan untuk menemukan dan melaporkan pelanggaran pada sistem akuntansi klien. Hal ini menunjukkan bahwa keberanian melaporkan pelanggaran merupakan unsur utama dalam menilai kualitas audit. Adanya masalah pada keberanian melaporkan akan secara langsung mempengaruhi kualitas hasil audit.

Standar audit APIP mengharuskan audit dilaksanakan oleh auditor yang mempunyai pendidikan, pengetahuan, keahlian dan keterampilan, serta pengalaman. Namun hal tersebut tidaklah cukup karna seorang aparat pengawas internal pemerintah yang kompeten dapat menyalahgunakan keahliannya bila tidak disertai dengan integritas. Tidak dapat dipungkiri bahwa aparat pengawas internal pemerintah dalam melaksanakan tugas dihadapkan pada benturan kepentingan dan tekanan serta pengaruh dari pihak-pihak yang berkepentingan terhadap hasil audit.

SIMPULAN

Berdasarkan hasil analisis dapat disimpulkan bahwa kompetensi berpengaruh terhadap kualitas hasil audit aparat pengawas internal pemerintah, pengalaman kerja berpengaruh terhadap kualitas hasil audit aparat pengawas internal pemerintah, dan integritas berpengaruh terhadap kualitas hasil audit aparat pengawas internal pemerintah. Arah hubungan positif menunjukkan semakin meningkat kompetensi, pengalaman kerja, dan integritas akan meningkatkan kualitas hasil audit Aparat Pengawas Internal Pemerintah.

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memotivasi penelitian yang akan datang, untuk melakukan penelitian lebih lanjut terkait kualitas hasil audit aparat pengawas internal pemerintah. Berdasarkan hasil penelitian yang telah diuraikan

dan simpulan, maka diharapkan pimpinan Inspektorat Daerah Pemerintah Provinsi Sulawesi Selatan agar menyesuaikan kebutuhan organisasi dengan latar belakang pendidikan, serta meningkatkan kompetensi APIP melalui pendidikan penjenjangan fungsional dan pelatihan teknis; mempertahankan dan meningkatkan kemampuan APIP untuk belajar mandiri melalui pengalaman kerja sebagai APIP dalam hal mendeteksi kesalahan dan manipulasi; dan mendorong setiap APIP untuk berani dan jujur menuangkan setiap temuan ke dalam laporan hasil pemeriksaan serta tidak tunduk terhadap tekanan dari pihak manapun.

REFERENSI

- Badjuri, achmad. 2012. *Analysis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kualitas Hasil Pemeriksaan Audit Sektor Publik (Studi Empiris pada BPKP Perwakilan Jawa Tengah)*. Dinamika Akuntansi, Keuangan dan Perbankan, Nopember 2012. Vol 1 No. 2
- Bolang., Marrieta Sylvie, Jullie J. Sondakh, dan Jenny Morasa. 2013. *Pengaruh Kompetensi, Independensi Dan Pengalaman Terhadap Kualitas Audit Aparat Inspektorat Kota Tomohon Dalam Pengawasan Pengelolaan Keuangan Daerah*. Jurnal Riset Akuntansi dan Auditing. Volume 4-Nomor 2, Desember 2013. Hal 1-15. Universitas Sam Ratulangi. Manado
- Davis, Jefferson T. 1996. *Experience and Auditors' Selection of Relevant Information for Reliminary Control of Risk Assessments*. *Auditing: Journal of Practice and Theory* Vol 15 (spring)
- De Angelo, Linda Elizabeth. 1981a. *Auditor Independence, "Low Balling", and Disclosure Regulation*. *Journal of Accounting and Economics* 3. Agustus
- De Angelo, Linda Elizabeth. 1981b. *Auditor Size and Audit Quality*. *Journal of Accounting and Economics* 3. Agustus
- Deis, D.R. dan G.A. Giroux. 1992. *Determinants of Audit Quality in Public Sector*. *The Accounting Review*. Juli
- Fitriani, Indah dan Yoga Luthfi Hidayat. 2013. *Pengaruh Objektivitas Dan Integritas Auditor Internal Terhadap Kualitas Audit, Studi Kasus Pada Inspektorat Daerah Se-Bandung Raya*. Jurnal Riset Akuntansi dan Keuangan, Volume 1. Bandung
- Gie, Kwik Kien. 2003. *Reformasi Birokrasi Dalam Mengefektifkan Kinerja Pegawai Pemerintahan*. Makalah disampaikan dalam Workshop Gerakan Pemberantasan Korupsi, diselenggarakan oleh Pengurus Besar Nahdlatul Ulama pada hari Selasa, 5 Agustus 2003, di Jakarta
- Hidayat, Widi dan Sari Handayani. 2010. *Peran Faktor-Faktor Individual dan Pertimbangan Etis Terhadap Perilaku Auditor dalam Situasi Konflik Audit pada Lingkungan Inspektorat Sulawesi Tenggara*. Jurnal Mitra Ekonomi dan Manajemen Bisnis, Vol.1, No. 1, April 2010. Universitas Air Langga. Surabaya
- Ikhtisar Hasil Pemeriksaan BPK. <http://www.bpk.go.id/ihps>

- Jensen, Michael C dan Meckling, William. 1976. *Theory Of The Firm: Managerial Behavior, Agency Cost and Ownership Structure*. North-Holland Publishing Company
- Kisnawati, Baiq. 2012. *Pengaruh Kompetensi, Independensi, dan Etika Auditor Terhadap Kualitas Audit (study Empiris pada Auditor Pemerintah di Inspektorat Kabupaten dan Kota Se-Pulau Lombok*. Jurnal Bisnis dan Kewirausahaan Vol. 8
- Kode Etik Auditor Intern Pemerintah Indonesia. 2014. Asosiasi Auditor Intern Pemerintah Indonesia.
- Mabruri, Havidz dan Jaka Winarna. 2010. *Analisis Faktor-faktor yang mempengaruhi Kualitas Hasil Audit Di Lingkungan Pemerintah Daerah*. Simposium Nasional Akuntansi XIII. Purwokerto
- Masrizal. 2010. *Pengaruh Pengalaman dan Pengetahuan Audit Terhadap Pendeteksian Temuan Kerugian Daerah (Studi Kasus pada Auditor Inspektorat Aceh)*. Jurnal Telah Riset dan Akuntansi. Vol 3 No. 2. Hal 173-194. Banda Aceh
- Munawir, Slamet. 1995. *Auditing, Modern*. Badan Penerbit Fakultas Ekonomi UGM. Edisi Pertama. Yogyakarta
- Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2017 tentang Pembinaan dan Pengawasan Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah
- Pradana, Diven Kresnhadi Satra. 2015. *Pengaruh Objektivitas, Pengalaman Kerja, dan Integritas Terhadap Kualitas Audit Dengan Etika Auditor Sebagai Variabel Moderasi*. Studi Pada Inspektorat Provinsi dan Kota di Riau. Jom Fekom Volume 2 Nomor 2. Pekanbaru
- Prameswari, Dwi Anjani dan Muhammad Rafki Nazar. 2015. *Pengaruh Penerapan Integritas, Obyektivitas, Kerahasiaan, Kompetensi dan Komitmen Organisasi Terhadap Kinerja Internal Auditor*. E-Proceeding og Management. Volume 2 Nomor 3. Bandung
- Queena, Precilia Prima dan Abdul Rohman. 2012. *Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kualitas Audit Aparat Inspektorat Kota/Kabupaten Di Jawa Tengah*. Jurnal Akuntansi Vol 1 Nomor 2. Universitas Dipenegoro. Semarang
- Rai, I Gusti Agung. 2011. *Audit Kinerja Pada Sektor Publik, Konsep, Parktik, Studi Kasus*. Salmeba Empat. Jakarta
- Samsi, Nur., Akhmad Riduwan, dan Bambang Suryono. 2013. *Pengaruh Pengalaman Kerja, independensi, dan kompetensi terhadap kualitas audit:etika auditor sebagai variabel pemoderasi*. Jurnal Ilmu dan Riset Akuntansi Volume 1 Nomor 2, Maret 2013. STIESIA. Surabaya
- Sila. Mursalim dkk. 2016. *The Effect of Knowledge and Experience on Professional Auditor's Judgment: Study on State Auditor in Indonesia*. International Journal of Management and Administrative Sciences (IJMAS). Pakistan

- Singgih, Elisha Muliani dan Icuk Rangga Bawono. 2010. *Pengaruh Independensi, Pengalaman, Due Professional Care Dan Akuntabilitas Terhadap Kualitas Audit (Studi Pada Auditor Di KAP "Big Four" Di Indonesia)*. Simposium Nasional Akuntansi XIII tahun 2010. Universitas Jenderal Soedirman. Purwokerto.
- Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia. 2014. Asosiasi Auditor Intern Pemerintah Indonesia.
- Suartana, I Wayan. 2010. *Akuntansi Kepriilaku Teori dan Implementasi*. Penerbit Andi. Yogyakarta
- Sukriah, Ika, Akram dan Biana Adha Inapty. 2009. *Pengaruh Pengalaman Kerja, Independensi, Obyektifitas, Integritas dan Kompetensi Terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan*. Makalah. Simposium Nasional Akuntansi XII.
- Tjun, Lauw Tjun, Elyzabet Indrawati Marpaung, dan Santy Setiawan. 2012. *Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit*. Jurnal Akuntansi Vol. 4 No. 1 Mei 2012. Bandung
- Tugiman, Hiro. 1995. *Pengenalan Internal Audit*. Kanisius. Yogyakarta
- Wisesa, Anggara. 2011. *Integritas Moral dalam Konteks Pengambilan Keputusan Etis*. Jurnal Manajemen Teknologi Volume 10 Nomor 1. Bandung