

**PENGARUH INDEPENDENSI, KOMPETENSI, DAN INTEGRITAS AUDITOR  
INTERNAL TERHADAP EFEKTIVITAS SISTEM PENGENDALIAN INTERN  
PEMERINTAH**

**(Studi Empiris Pada Perwakilan BPKP Provinsi Sumatera Barat)**

*Diajukan Sebagai Salah Satu Syarat Untuk Mendapatkan Gelar Sarjana Di Fakultas*

*Ekonomi Universitas Negeri Padang*



Oleh

**SURYADI**

**2007/84406**

**PROGRAM STUDI AKUNTANSI  
FAKULTAS EKONOMI  
UNIVERSITAS NEGERI PADANG  
2012**

**HALAMAN PERSETUJUAN SKRIPSI**

**PENGARUH INDEPENDENSI, KOMPETENSI, DAN INTEGRITA AUDITOR  
INTERNAL TERHADAP EFEKTIVITAS ENGENDALIAN INTERN  
PEMERINTAH**

(Studi Empiris Pada Perwakilan BPKP Provinsi Sumatera Barat)

**NAMA : SURYADI**  
**BP/NIM : 2007/84406**  
**PROGRAM STUDI : AKUNTANSI**  
**KEAHLIAN : AKUNTANSI SEKTOR PUBLIK**  
**FAKULTAS : EKONOMI**

**Padang, September 2012**

**Disetujui oleh:**

**Pembimbing 1**

**Pembimbing 2**

**Eka Fauzihardani, SE, M.Si, AK**  
**NIP.19710522 200003 2 002**

**Salma Taqwa, SE, M.Si**  
**NIP.19730723 200501 1 003**

**Mengetahui,**  
**Ketua Program Studi Akuntansi**

**fefri Indra Arza, SE, M.Sc, AK**  
**NIP.19730213 199903 1003**

## HALAMAN PENGESAHAN LULUS UJIAN SKRIPSI

Dinyatakan Lulus Setelah Di Pertahankan Di Depan Tim Penguji Skripsi Program Studi  
Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang

Judul : Pengaruh Independensi, Kompetensi, Dan Integritas Auditor Internal  
Terhadap Efektivitas Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (Studi  
Empiris Pada Perwakilan Bpkp Provinsi Sumatera Barat)

Nama : Suryadi  
Bp/Nim : 2007/84406  
Program Studi : Akuntansi  
Keahlian : Akuntansi Sektor Publik  
Fakultas : Ekonomi

Padang, September 2012

No.	Jabatan	Tim penguji Nama	Tanda Tangan
1.	Pembimbing 1	Eka Fauzihardani,SE,M.Si,AK	1 _____
2.	Pembimbing 2	Salma Taqwa, SE,M.Si	2 _____
3.	Penguji 1	fefri Indra Arza, SE, M.Sc, AK	3 _____
4.	Penguji 2	Charoline Cheisviyanny, SE, M. Ak	4 _____

## SURAT PERNYATAAN

Saya yang bertanda tangan di bawah ini:

Nama : Suryadi  
Nim/Thn. Masuk : 84406/2007  
Tempat/Tgl. Lahir : Padang/19 januari 1988  
Program Studi : Akuntansi  
Konsentrasi : Akuntansi Sektor Publik  
Fakultas : Ekonomi  
Alamat : Air Manis, Padang  
No. Hp/Telepon : 082172127436  
Judul Skripsi : Pengaruh Independensi, Kompetensi dan Integritas Auditor Internal Terhadap Efektivitas Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (Studi Empiris Pada Auditor Perwakilan BPKP Sumatera Barat

Dengan ini menyatakan bahwa:

1. Karya tulis atau skripsi saya ini, adalah asli dan belum pernah diajukan untuk memperoleh gelar akademik (Sarjana), baik di UNP maupun di Perguruan Tinggi lainnya.
2. Karya tulis ini murni gagasan , rumusan dan pemikiran saya sendiri, tanpa bantuan pihak lain, kecuali arahan dari tim pembimbing.
3. Dalam karya tulis ini tidak terdapat karya atau pendapat orang lain yang telah ditulis atau dipublikasikan kecuali secara eksplisit dicantumkan dalam daftar pustaka.
4. Karya tulis atau skripsi ini sah apabila telah ditandatangani asli oleh tim pembimbing, tim penguji dan ketua Program Studi.

Demikian pernyataan ini saya buat dengan sesungguhnya dan apabila dikemudian hari terdapat penyimpangan dan ketidakbenaran dalam pernyataan ini, maka saya bersedia menerima Sanksi Akademik berupa pencabutan gelar akademik yang telah diperoleh karena karya tulis atau skripsi ini, serta sanksi lainnya sesuai dengan norma yang berlaku di Perguruan Tinggi.

Padang, Juni 2012  
Yang menyatakan,

Suryadi  
Nim/BP. 84406/2007

## ABSTRAK

**SURYADI.(2007/84406). Pengaruh Independensi, Kompetensi dan Integritas Auditor Internal Terhadap Efektivitas Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (Studi Empiris Pada Auditor Perwakilan BPKP Sumatera Barat). Skripsi Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang. 2012.**

Pembimbing I: Eka Fauzihardani, SE,M.Si,Ak

Pembimbing II: Salma Taqwa, SE, M.Si

Penelitian ini bertujuan untuk menguji dan memberikan bukti empiris tentang: Pengaruh (1) Independensi auditor internal terhadap efektivitas sistem pengendalian intern, (2) Kompetensi auditor internal terhadap efektivitas sistem pengendalian intern, (3) Integritas auditor internal terhadap efektivitas sistem pengendalian intern pada Auditor perwakilan BPKP Provinsi Sumatera Barat.

Jenis penelitian ini adalah penelitian eksplanatoris asosiatif yaitu penelitian yang bertujuan untuk mengetahui seberapa jauh variabel bebas mempengaruhi variabel terikat. Data merupakan data primer yang diperoleh langsung melalui kuisioner. Populasi pada penelitian ini adalah auditor BPKP Sumatera Barat yang berjumlah 71 orang. Penelitian ini menggunakan rumus *slovin* dan teknik *proportional stratified sampling* untuk mendapatkan sampel sehingga sampel berjumlah 61 orang. Data diolah dengan menggunakan analisis regresi berganda.

Hasil penelitian menyimpulkan bahwa (1) Independensi auditor intern berpengaruh signifikan positif terhadap efektivitas sistem pengendalian intern, dimana nilai signifikansinya sebesar  $0,004 < \alpha 0,005$   $t_{hitung} > t_{tabel}$  yaitu sebesar  $3,064 > 2,0086$ . Nilai koefisien  $\beta X_1$  bernilai positif, sehingga hipotesis 1 diterima (2) Kompetensi auditor intern berpengaruh signifikan positif terhadap efektivitas sistem pengendalian intern, dimana nilai signifikansinya sebesar  $0,000 < \alpha 0,005$   $t_{hitung} > t_{tabel}$  yaitu sebesar  $6,594 > 2,0086$ . Nilai koefisien  $\beta X_2$  bernilai positif sehingga hipotesis 2 diterima, (3) Integritas auditor intern berpengaruh signifikan positif terhadap efektivitas sistem pengendalian intern, dimana nilai signifikansinya sebesar  $0,000 < \alpha 0,005$ ,  $t_{hitung} > t_{tabel}$  yaitu sebesar  $6,371 > 2,0086$ . Nilai koefisien  $\beta X_3$  bernilai positif sehingga hipotesis 3 diterima.

Saran dalam penelitian ini antara lain (1) Untuk dapat mencapai sistem pengendalian internal yang lebih efektif, maka auditor intern harus lebih meningkatkan independensi, kompetensi dan integritasnya sebagai auditor intern, (2) Bagi penelitian selanjutnya dapat disertai dengan penelitian kualitatif untuk melihat efektivitas sistem pengendalian internal pemerintah dan menambah variabel lain yang dapat mempengaruhi efektivitas sistem pengendalian internal.

## KATA PENGANTAR

Puji dan syukur penulis ucapkan pada Allah SWT, karena berkat limpahan rahmat dan karunia-nya penulis dapat menyelesaikan skripsi yang berjudul” **Pengaruh Independensi, Kompetensi dan Integritas Auditor Internal Terhadap Efektivitas Sistem Pengendalian Intern Pemerintah**”. Skripsi ini merupakan salah satu syarat dalam menyelesaikan studi srata satu pada Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.

Pada kesempatan ini penulis mengucapkan terima kasih kepada Ibu Eka Fauzihardani,SE,M.Si,AK selaku pembimbing I dan Ibu Salma Taqwa, SE,M.Si selaku pembimbing II, yang telah memberikan pengarahan dan waktu bimbingan dala mewujudkan karya skripsi ini. Tidak lupa juga penulis ucapkan terima kasih kepada:

1. Bapak Prof.Yuniar Wardi, selaku Dekan Fakultas Ekonomi dan Bapak/Ibu Pembantu Dekan.
2. Bapak ketua Prodi dan Bapak Sekretaris Prodi akuntansi.
3. Bapak-bapak dan Ibu-ibu dosen penelaah dan penguji, yang telah bersedia meluangkan waktunya untuk menguji penulis.
4. Bapak-bapak dan ibu-ibu dosen Fakultas Ekonomi serta karyawan dan karyawati yang telah membantu penulis selama menuntut ilmu di almamater ini.

5. Orang tua dan keluarga yang telah memberikan perhatian,do'a, kasih sayang,dorongan dan pengorbanan yangtidak ada putus-putusnya kepada penulis sehingga akhirnya penulis dapat menyelesaikan studi dan skripsi ini.
6. Teman-teman yang telah memberikan dorongan moril kepada penulis untuk menyelesaikan skripsi ini.
7. Untuk semua pihak yang tidak dapat disebutkan satu-persatu atas dukungan dalam menyelesaikan skripsi ini.

Dalam rangka penyempurnaan skripsi ini penulis mengharapkan sumbangan pikiran para pembaca berupa kritik dan saran, semoga skripsi ini dapat dijadikan bahan bacaan bagi rekan-rekan dimasa yang akan datang.

Padang, September 2012

Penulis

## DAFTAR ISI

### BAB 1

Pendahuluan.....	1
A. Latar belakang.....	1
B. Identifikasi Masalah .....	12
C. Pembatasan Masalah .....	13
D. Rumusan Masalah .....	13
E. Tujuan Penelitian .....	13
F. Manfaat Penelitian .....	14

### BAB II

Kajian teori, kerangka konseptual dan hipotesis .....	15
<b>A. Kajian Teori</b>	
<b>1. Efektivitas Sistem Pengendalian Intern</b> .....	15
a. Pengertian Efektivitas Sistem Pengendalian Intern .....	15
b. Pengukuran efektivitas SPIP .....	19
c. Unsur-Unsur Sistem Pengendalian In.....	21
d. Pihak-Pihak Yang Bertanggungjawab Terhadap Efektivitas Sistem Pengendalian Intern.....	25
<b>2. Independensi Auditor Intern</b> .....	28
a. Pengertian Independensi Auditor Intern .....	28
b. Jenis-Jenis Independensi Auditor .....	30
c. Gangguan Terhadap Independensi Auditor.....	32
<b>3. Kompetensi Auditor Intern</b> .....	38
a. Pengertian Kompetensi Auditor Intern .....	38
b. Karakteristik Auditor Yang Memiliki Kompetensi .....	42
c. Fase-Fase Dalam Pencapaian Kompetensi Profesional Auditor Intern .....	43
<b>4. Integritas Auditor Intern</b> .....	44
a. Pengertian Integritas Auditor Intern .....	44
b. Karakteristik Integritas Auditor Intern.....	46

<b>B. Penelitian Relevan</b> .....	47
<b>C. Pengembangan Hipotesis</b> .....	50
<b>D. Kerangka Konseptual</b> .....	56
<b>BAB III</b>	
Metode penelitian .....	57
A. Jenis Penelitian .....	57
B. Populasi dan Sampel.....	57
C. Jenis dan Sumber Data .....	58
D. Teknik Pengumpulan Data .....	58
E. Variabel Penelitian .....	59
F. Instrumen Penelitian .....	60
G. Uji Instrumen Penelitian .....	63
1. Uji Validitas ( <i>Test of Validity</i> ).....	63
2. Uji Reliabilitas ( <i>Test of Reliability</i> ) .....	63
H. Hasil Uji Coba Instrumen .....	64
I. Model dan Teknik Analisis Data.....	65
a) Model analisis data .....	65
b) Teknik analisis data .....	66
1. Analisis Deskriptif .....	66
2. Uji Asumsi Klasik .....	67
a. Uji Normalitas Residual .....	67
b. Uji Heteroskedastisitas .....	67
c. Uji Multikolinieritas	
3. Uji Model .....	68
a) Uji F ( <i>F-Test</i> ) .....	68
b) Koefisien Determinan ( <i>R square</i> ).....	68
4. Uji Hipotesis (Uji t) .....	69
J. Definisi Operasional .....	70

## **BAB IV**

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN .....	72
A. Temuan.....	72
1. Gambaran Umum Objek Penelitian .....	72
2. Deskriptif Data Responden .....	72
3. Karakteristik Responden Auditor Intern BPKP Sumatera Barat .....	73
B. Deskripsi Hasil Penelitian .....	76
C. Uji Validitas dan Reliabilitas .....	87
1. Uji Validitas .....	87
2. Uji Reliabilitas .....	88
D. Uji Asumsi Klasik.....	88
1. Uji Normalitas Residual.....	88
2. Uji Heterokedastisitas .....	89
3. Uji Multikolinieritas .....	90
E. Teknik Analisis Data .....	91
1. Analisis Deskriptif Statistik .....	91
2. Uji model .....	93
a. Uji F .....	93
b. Koefisien Determinasi yang Disesuaikan ( <i>Adjusted R Square</i> ) .....	93
c. Persamaan Regre.....	95
3. Uji Hipotesis (Uji t).....	96
F. Pembahasan Hasil Penelitian .....	98
1. Independensi Auditor Intern Berpengaruh Signifikan Positif Terhadap Efektivitas Sistem Pengendalian Intern .....	98
2. Kompetensi Auditor Intern Berpengaruh Signifikan Positif Terhadap Efektivitas Sistem Pengendalian Intern .....	100

3. Integritas Auditor Intern Berpengaruh Signifikan Positif Terhadap Efektivitas Sistem Pengendalian Intern.....	101
--	-----

**BAB V**

Kesimpulan saran .....	104
A. Kesimpulan .....	104
B. Keterbatasan Penelitian.....	104
C. Saran .....	105

**LAMPIRAN**

## DAFTAR TABEL

Tabel 1. Daftar kehilangan asset pemerintah Sumatera Barat .....	8
Table 2. LKPD Prov. Sumatera Barat 2007- 2011.....	9
Tabel 3. Daftar Jumlah Auditor Perwakilan BPKP Provinsi Sumatera Barat.....	57
Tabel 4. Perhitungan Jumlah Sampel Penelitian .....	58
Tabel 5. Skala Pengukuran .....	60
Tabel 6. Kisi-Kisi Instrumen Penelitian .....	60
Tabel 7. Nilai Cronbach's Alpha dan Corected Item-Total Correlation.....	65
Tabel 8. Penyebaran dan Pengembalian Kuesioner.....	73
Tabel 9. Jumlah Responden Berdasarkan Jenjang Pendidikan.....	74
Tabel 10. Jumlah Responden Berdasarkan Jenjang Jabatan.....	74
Tabel 11. Jumlah Responden Berdasarkan Lama Bekerja.....	75
Tabel 12. Distribusi Frekuensi Efektivitas Sistem Pengendalian Intern .....	76
Tabel 13. Distribusi Frekuensi Independensi Auditor Intern.....	80
Tabel 14. Distribusi Frekuensi Kompetensi Auditor Intern.....	82
Tabel 15. Distribusi Frekuensi Integritas Auditor Intern .....	85
Tabel 16. Hasil Uji Validitas Data Penelitian .....	87
Tabel 17. Hasil Uji Reliabilitas Data Penelitian.....	88
Tabel 18. Uji Normalitas Residual .....	89
Tabel 19. Uji Heterokedastisitas .....	90
Tabel 20. Uji Multikolinieritas .....	91
Tabel 21. Deskriptif Statistik .....	92

Tabel 22. Uji F.....	93
Tabel 23. Adjusted R Square .....	94
Tabel 24. Koefisien Regresi .....	95

**DAFTAR GAMBAR**

GAMBAR 1. Kerangka Konseptual .....56

## **BAB I**

### **PENDAHULUAN**

#### **A. Latar Belakang**

Sejak krisis ekonomi tahun 1997, pelaksanaan tata kelola perusahaan yang baik atau *Good Corporate Governance* (GCG) menjadi isu yang mengemuka di Indonesia. Akibat buruknya tata kelola pemerintahan dan perusahaan pada masa itu menyebabkan perekonomian Indonesia menjadi terpuruk. Semenjak itulah semua pihak sepakat untuk dapat bangkit dari keterpurukan, Indonesia harus memulai dengan tata kelola yang baik dari pemerintah, perusahaan pemerintah, dan swasta. Berbagai upaya memperbaiki tata kelola dilakukan dengan menerapkan prinsip GCG di semua lini masyarakat.

Penerapan prinsip-prinsip GCG dapat diwujudkan dengan adanya sistem pengendalian intern yang efektif. Sistem pengendalian intern itu sendiri merupakan proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan (PP No. 60 Tahun 2008 Tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah).

Selain itu, pada pasal 3 PP No. 60 Tahun 2008 tersebut dikatakan bahwa sistem pengendalian intern instansi pemerintah terdiri atas unsur : 1) lingkungan

pengendalian, 2) penilaian risiko, 3) kegiatan pengendalian, 4) informasi dan komunikasi dan 5) pemantauan. Lingkungan pengendalian menjadi pondasi dari sistem pengendalian intern yang di dalamnya mencakup integritas, nilai-nilai etika, kompetensi pegawai dan pimpinannya, filosofi pimpinan dan gaya operasinya. Lingkungan pengendalian yang efektif adalah suatu lingkungan dimana orang-orang yang kompeten memahami tanggungjawab dan batas kewenangannya. Membangun lingkungan pengendalian identik dengan membangun budaya organisasi dan budaya organisasi yang baik akan menjadi pondasi sistem pengendalian intern yang kuat.

Dalam situs resminya BPKP menyatakan bahwa suatu sistem pengendalian internal dikatakan efektif jika telah memenuhi persyaratan sebagai berikut:

1. Kegiatan telah dilaksanakan secara efektif dan efisien.
2. Laporan keuangan telah disusun berdasarkan standar yang telah ditetapkan
3. Pengamanan asset
4. Kepatuhan terhadap peraturan.

Selain pimpinan dan seluruh pegawai yang berperan dalam usaha pencapaian efektivitas sistem pengendalian intern juga dibutuhkan auditor intern yang bertanggungjawab untuk mengawasi dan mengevaluasi pengendalian intern entitas dan membuat rekomendasi untuk meningkatkannya. Pada instansi pemerintah, pengawasan intern dilakukan oleh Aparat Pengawasan Intern Pemerintah. Pihak yang berperan sebagai Aparat Pengawasan Intern Pemerintah

adalah BPKP, Inspektorat Jenderal, Inspektorat Provinsi dan Inspektorat Kabupaten/Kota (PP No. 60 Tahun 2008).

Pengawasan Intern adalah seluruh proses kegiatan audit, reuiu, evaluasi, pemantauan, dan kegiatan pengawasan lain 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 tata pemerintahan yang baik (PP No 60 Tahun 2008).

Untuk dapat menciptakan hasil pengawasan oleh aparat pengawasan yang handal dan memenuhi kebutuhan pemerintah, dibutuhkan auditor intern yang profesional, berdaya guna dan berhasil guna. Oleh karena itu, auditor intern memerlukan suatu sarana berupa standar dan kode etik sebagai pedoman atau pegangan dalam melaksanakan pekerjaannya. Standar dan kode etik tersebut bersifat mengikat dan harus ditaati oleh auditor intern agar setiap hasil kerja para anggota dapat dipercaya (BPKP, 2008:7).

Sedangkan PP No. 60 Tahun 2008 juga menjelaskan untuk memperkuat dan menunjang efektivitas sistem pengendalian intern dilakukan pengawasan intern atas penyelenggaraan tugas dan fungsi instansi pemerintah termasuk akuntabilitas keuangan negara. Pengawasan intern dilakukan oleh aparat pengawasan intern pemerintah. Aparat pengawasan intern pemerintah wajib menaati kode etik dan standar audit dalam melaksanakan audit.

Standar Audit Aparat Pengawasan Intern Pemerintah merupakan kriteria atau ukuran mutu minimal untuk melakukan kegiatan audit yang wajib

dipedomani oleh aparat pengawasan intern pemerintah. Standar Audit APIP terdiri dari: 1) visi, misi, tujuan dan wewenang, 2) independensi, 3) keahlian, 4) kecermatan dan 5) kepatuhan terhadap kode etik. Kode Etik adalah pernyataan tentang prinsip moral dan nilai yang digunakan oleh auditor sebagai pedoman tingkah laku dalam melaksanakan tugas pengawasan, yang terdiri dari: 1) integritas, 2) obyektivitas, 3) kerahasiaan dan 4) kompetensi ([Permenpan No.PER/05/M.PAN/03/2008](#)).

Oleh karena itu, auditor APIP harus memiliki visi, misi, tujuan dan wewenang yang harus dinyatakan secara tertulis, disetujui dan ditandatangani oleh pimpinan tertinggi organisasi. Pernyataan tertulis tentang visi, misi, tujuan, kewenangan dan tanggung jawab APIP dalam organisasi dibuat dengan tujuan agar auditi dapat mengetahui visi, misi, tujuan, kewenangan dan tanggungjawab APIP sehingga tugas dan fungsi APIP dapat berjalan dengan semestinya, terutama dalam hal APIP mengakses informasi dari personel auditi.

Mulyadi (2002:26) independensi berarti sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung pada orang lain. Independensi juga berarti adanya pertimbangan yang objektif dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya. Aktivitas audit internal harus independen, dan para auditor harus objektif dalam melakukan pekerjaan mereka (Sawyer 2006:541)

Arens (2008:115) untuk menjaga independensi auditor internal maka auditor internal bertanggung jawab langsung kepada pimpinan tertinggi organisasi, dengan adanya independensi auditor, maka auditor akan mengungkapkan semua fakta-fakta yang ditemukannya termasuk fakta mengenai kelemahan pada

efektivitas sistem pengendalian intern. Ditemukannya kelemahan terhadap efektivitas sistem pengendalian intern oleh auditor aparat pengawasan intern pemerintah akan segera ditindak lanjuti oleh pimpinan dan seluruh pegawai masing-masing instansi, oleh karena itu, auditor harus mempertahankan sifat independensi dalam semua hal yang berkaitan dengan audit.

Penelitian yang di lakukan oleh Eka dan Dwi (2006) yang meneliti tentang pengaruh Independensi, keahlian profesional dan pengalaman kerja pengawas intern terhadap efektivitas penerapan struktur pengendalian intern pada Bank Perkreditan Rakyat di Kabupaten Bandung, yang mana hasilnya menunjukkan bahwa independensi, keahlian profesional dan pengalaman kerja pengawas intern berpengaruh signifikan positif terhadap efektivitas penerapan struktur pengendalian intern, sedangkan penelitian yang di lakukan oleh Yudnyana (2006), yang meneliti tentang Pengaruh Kualitas Jasa Auditor Internal Terhadap Efektivitas Pengendalian Intern Pada Hotel Berbintang Empat dan Lima di Bali. Kualitas jasa auditor internal tersebut terdiri dari independensi, keahlian profesional, lingkup kerja pemeriksaan, pelaksanaan pekerjaan pemeriksaan dan pengelolaan bagian pemeriksaan intern. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa independensi tidak berpengaruh signifikan terhadap efektivitas pengendalian internal.

Selain sikap independensi auditor juga harus mempunyai keahlian yang mencakup pengetahuan, keterampilan, dan kompetensi lainnya yang diperlukan untuk melaksanakan tugasnya. Menggunakan kecermatan profesional dalam keahliannya sehingga auditor internal dalam melaksanakan tugasnya dapat dengan

cermat dan hati-hati dalam setiap tugasnya,kecermatan profesional yang tepat tidak berarti sempurna bebas dari kesalahan, dan mematuhi kode etik yang telah ditetapkan.

Kode etik APIP mengharuskan auditor APIP memiliki integritas, obyektivitas, kerahasiaan dan kompetensi. Integritas mengharuskan auditor intern untuk jujur, berani, bijaksana dan bertanggungjawab dalam berbagai hal untuk memberikan dasar bagi pengambilan keputusan yang andal. Mulyadi (2002:182) menjelaskan bahwa auditor intern bertanggung jawab mengawasi dan mengevaluasi sistem pengendalian intern suatu entitas dan membuat rekomendasi untuk meningkatkannya. Dengan adanya pengawasan dan pengevaluasian yang dilakukan oleh auditor intern maka sistem pengendalian intern akan semakin efektif.

Penelitian yang dilakukan oleh Leni (2010) tentang tentang pengaruh kompetensi,Independensi,dan Intergritas terhadap efektivitas sistem pengendalian intern pada Inspektorat Kota/Kabupaten di Sumatera Barat. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa Kompetensi, Independensi,dan Intergritas berpengaruh signifikan terhadap efektivitas sistem pengendalian intern.

Obyektivitas yaitu menjunjung tinggi sikap tidak memihak dan dipengaruhi oleh pihak lain dalam mengumpulkan, mengevaluasi dan memproses informasi audit,objektivitas auditor internal menampilkan obyektivitas profesional tertinggi. Tidak memihak dan dipengaruhi oleh pihak lain dalam menjalankan tugasnya,seorang auditor juga telah memenuhi salah satu kriteria mutu minimal dalam melaksanakan tugasnya yaitu independensi.

Kompetensi menuntut auditor intern memiliki pengetahuan, keahlian,kecermatan,pengalaman kerja dan keterampilan yang diperlukan dalam melaksanakan tugasnya,hal ini juga berkaitan dengan kriteria lain yang harus ditaati oleh auditor internal yaitu keahlian dan kecermatan profesional. Menurut Permenpan No. PER/04/M.PAN/03/2008, bahwa Auditor wajib mematuhi aturan perilaku yang berkaitan dengan kompetensi yaitu, melaksanakan tugas pengawasan sesuai dengan Standar Audit, terus-menerus meningkatkan kemahiran profesi, keefektifan dan kualitas hasil pekerjaan,menolak untuk melaksanakan tugas apabila tidak sesuai dengan pengetahuan, keahlian, dan keterampilan yang dimiliki.

Penelitian yang dilakukan oleh Iryadi (2004) yang meneliti tentang peran auditor internal dalam menunjang efektifitas sistem pengendalian intern penggajian PT.Organ Jaya. Peran auditor internal tersebut,dengan terlebih dahulu memperhatikan latar belakang pendidikan,pengalaman kerja dan kompetensi auditor internal. Dari hasil penelitian tersebut auditor dapat menggunakan kompetensi secara independen dalam meningkatkan efektivitas sistem pengendalian intern penggajian PT.Organ Jaya.

Pada pemerintah daerah Provinsi, Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP) merupakan salah satu alat bagi manajemen tingkat provinsi untuk mewujudkan pelaksanaan efektivitas sistem pengendalian intern. Oleh karena itu,BPKP juga diharapkan mampu menjadi katalisator dan konsultan. Untuk mencapai harapan tersebut maka BPKP dalam melaksanakan tugasnya juga harus berpedoman pada aturan etika yang telah ditetapkan. BPKP adalah aparat

pengawas intern yang membantu kepala daerah dalam pengawasan atas pengelolaan keuangan dan barang yang bersumber dari APBD dan APBN yang dikelola oleh pemerintah daerah dan bertanggung jawab kepada Presiden (BPKP).

Sistem pengendalian intern suatu entitas dapat saja dinilai tidak efektif, hal ini bisa diakibatkan oleh kelemahan manusia, baik pimpinan, karyawan maupun auditor intern sebagai badan pemeriksa sistem pengendalian itu sendiri. Tidak efektifnya sistem pengendalian intern suatu entitas dapat berakibat para pengguna informasi kurang memiliki keyakinan mengenai keandalan informasi keuangan entitas, kepatuhan entitas terhadap hukum dan peraturan yang berlaku, serta efektivitas dan efisiensi operasi entitas.

Berdasarkan informasi yang diperoleh dari [www.infokorupsi.com](http://www.infokorupsi.com), pada table dibawah ini dapat dilihat fenomena mengenai kehilangan asset pemerintah.

**Table 1**  
**Daftar kehilangan asset pemerintah Sumatera Barat**

No.	Fenomena	Tahun angkaan	Jumlah kerugian pemerintah	Keterangan
1	Pembebasan lahan dan jalan proyek pembangunan PLTU 2x100 MW	2007	tidak ada informasi	Dalam proses
2	Penyaluran dana gempa	2009	tidak ada informasi	Dalam proses
3	Menyelewengkan dana representasi	2005-2009	2.400.000000	Dalam proses
4	Penggelapan dana operasional	2004-2005	400.000.000	Dalam proses
5	Mark-up harga tanah	Tidak ada informasi	1.300.000.000	Dalam proses
6	Dana Alokasi Khusus (DAK) Pendidikan	2007	10.500.000.000	Dalam proses
7	Mark-up harga tanah untuk pembangunan	2007	tidak ada informasi	Telah di jatuhkan

	Kantor DPRD dan Kantor Subdin Pertamanan dan Kebersihan			vonis
9	Pembinaan Dai dan pembinaan MUI	2004	500.000.000	Dalam proses
10	Dinas Kehutanan	2005	7.389.655.000	Telah dijatuhkan vonis

Berdasarkan tabel diatas dapat dilihat bahwa masih terdapat asset pemerintah yang hilang, hal ini tentu saja menandakan bahwa adanya suatu celah dari sistem yang masih bisa dimanfaatkan untuk menggunakan asset pemerintah tersebut demi kepentingan pribadi atau sekelompok orang. Sehubungan dengan tujuan pemerintah untuk menerapkan prinsip GCG yang dimulai dengan sistem pengendalian intern pemerintah yang efektif, tentu hal ini mengindikasikan bahwa belum terpenuhinya unsur pengukuran efektif sistem pengendalian intern pemerintah yaitu pengamanan asset.

Selain pengamanan asset dalam pengukuran efektifitas sistem pengendalian intern pemerintah, terdapat juga unsur lain yaitu keandalan laporan keuangan. Keandalan laporan keuangan dapat dilihat dari opini audit yang dikeluarkan oleh BPK melalui [www.BPK.go.id](http://www.BPK.go.id) dibawah ini

**Table 2**  
**1LKPD Prov. Sumatera Barat 2007- 2011**

<b>Entitas Pemerintah Daerah</b>	<b>Opini Tahun 2007</b>	<b>Opini Tahun 2008</b>	<b>Opini Tahun 2009</b>	<b>Opini Tahun 2010</b>	<b>Opini Tahun 2011</b>
<b>Prov. Sumatera Barat</b>	<b>WDP</b>	<b>WDP</b>	<b>TMP</b>	<b>TMP</b>	<b>WDP</b>

Berdasarkan tabel diatas tidak satupun terdapat opini WTP, hal ini menandakan bahwa masih terdapat permasalahan dalam mewujudkan keandalan

laporan keuangan yang menjadi unsur dalam menentukan keefektifan sistem pengendalian intern pemerintah, opini WDP mengindikasikan bahwa entitas yang diperiksa menyajikan secara wajar dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha dan arus kas entitas tersebut sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia, kecuali untuk dampak hal-hal yang berhubungan dengan yang dikecualikan. Opini WDP bisa dikeluarkan jika auditor tidak mampu mengumpulkan semua bukti audit yang disyaratkan oleh standar audit atau adanya pembatasan ruang lingkup audit. Sedangkan TMP dapat dikeluarkan jika bukti audit tidak dapat untuk membuat kesimpulan atau terdapat hubungan yang tidak independen menurut kode perilaku audit.

Dalam program sertifikasi Jabatan Fungsional Auditor (JFA) yang ditetapkan instansi pembina jabatan fungsional auditor, selain berupaya mengembangkan kapasitas auditor intern yang kompeten, juga dilakukan pengembangan profesionalisme auditor intern melalui program-program pembinaan profesionalisme, sistem karir dan sistem prestasi kerja. Pembinaan profesional auditor intern dilakukan dengan cara *evaluasi* dan *monitoring* penerapan standar dan kode etik auditor, sosialisasi dan bimbingan penerapan standar dan kode etik auditor.

Menurut Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara nomor PER/220/M.PAN/07/2008 tentang Jabatan Fungsional Auditor dan Angka Kreditnya, auditor harus menduduki Jabatan Fungsional Auditor demi tersedianya auditor yang ditugaskan secara penuh waktu untuk melaksanakan tugas pengawasan secara profesional dan untuk menjamin pembinaan profesi, karier,

kepangkatan dan jabatan dalam rangka meningkatkan mutu pengawasan di lingkungan Instansi Pemerintah. Namun faktanya, masih banyak auditor yang bekerja di Badan Pengawas yang merasa enggan untuk meningkatkan kompetensi dan profesionalismenya sebagai auditor dengan menduduki jabatan fungsional auditor.

Kompetensi sebagai auditor dipenuhi melalui keikutsertaan dan kelulusan dalam program sertifikasi yang ditetapkan oleh instansi pembina jabatan fungsional auditor. Untuk tanggung jawab auditor berkaitan dengan integritas auditor. Apabila auditor mempunyai integritas yang tinggi berarti auditor tersebut bertanggung jawab atas tugas yang menjadi kewajibannya. Dalam melaksanakan tugasnya, auditor juga harus memiliki sifat independensi yaitu sifat tidak memihak dan dipengaruhi oleh orang lain.

Tingkat kepercayaan masyarakat dan pemerintah terhadap hasil kerja auditor juga dilihat dari kompetensi, independensi dan integritas yang dimiliki oleh auditor dalam melaksanakan tugasnya. Ketidakpercayaan masyarakat dan pemerintah terhadap satu atau beberapa orang auditor dapat merendahkan martabat profesi auditor secara keseluruhan sehingga dapat merugikan auditor lainnya.

Penelitian ini adalah *replikasi* dari penelitian terdahulu di tahun 2010 pada Inspektorat kabupaten/kota di Provinsi Sumatera Barat. Perbedaan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya terletak pada APIP yang akan diteliti dan ruang lingkup pengawasan serta pertanggung jawabannya. Berdasarkan fenomena dan penjelasan di atas, maka penulis merasa tertarik untuk melakukan penelitian ini

pada Perwakilan BPKP Provinsi Sumatera Barat, yang mana penelitian ini diberi judul yaitu “ **Pengaruh Independensi , Kompetensi, dan Integritas Auditor Intern Terhadap Efektivitas Sistem Pengendalian Intern** “.

## **B. Identifikasi Masalah**

Berdasarkan latar belakang masalah yang telah diuraikan, maka penulis mengidentifikasi masalah sebagai berikut :

1. Seberapa besar visi, misi, tujuan dan wewenang auditor intern berpengaruh terhadap efektivitas sistem pengendalian intern.
2. Seberapa besar independensi auditor intern berpengaruh terhadap efektivitas sistem pengendalian intern.
3. Seberapa besar keahlian auditor intern berpengaruh terhadap efektivitas sistem pengendalian intern.
4. Seberapa besar kecermatan auditor intern berpengaruh terhadap efektivitas sistem pengendalian intern.
5. Seberapa besar kepatuhan auditor intern terhadap kode etik berpengaruh terhadap efektivitas sistem pengendalian intern.
6. Seberapa besar integritas auditor intern berpengaruh terhadap efektivitas sistem pengendalian intern.
7. Seberapa besar obyektivitas auditor intern berpengaruh terhadap efektivitas sistem pengendalian intern.
8. Seberapa besar kerahasiaan auditor intern berpengaruh terhadap efektivitas sistem pengendalian intern.

9. Seberapa besar kompetensi auditor intern berpengaruh terhadap efektivitas sistem pengendalian intern.

### **C. Pembatasan Masalah**

Untuk lebih memfokuskan permasalahan serta data yang akan dibahas dan dikumpulkan dalam penelitian ini, penulis hanya membatasi masalah pada pengaruh independensi, kompetensi, dan integritas auditor intern terhadap efektivitas sistem pengendalian intern.

### **D. Rumusan Masalah**

Berdasarkan latar belakang masalah di atas, maka masalah dalam penulisan ini dapat dirumuskan sebagai berikut :

1. Seberapa besar independensi auditor intern berpengaruh terhadap efektivitas sistem pengendalian intern?
2. Seberapa besar kompetensi auditor intern berpengaruh terhadap efektivitas sistem pengendalian intern?
3. Seberapa besar integritas auditor intern berpengaruh terhadap efektivitas sistem pengendalian intern?

### **E. Tujuan Penelitian**

Berdasarkan rumusan masalah di atas, maka tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui :

1. Pengaruh independensi auditor intern terhadap efektivitas sistem pengendalian intern.
2. Pengaruh kompetensi auditor intern terhadap efektivitas sistem pengendalian intern.
3. Pengaruh integritas auditor intern terhadap efektivitas sistem pengendalian intern.

#### **F. Manfaat Penelitian**

Selain tujuan yang hendak dicapai tersebut, penulis juga berharap hasil penelitian ini juga dapat memberikan manfaat :

1. Bagi penulis sendiri, penelitian ini dapat meningkatkan pengetahuan dan pemahaman penulis mengenai pengaruh independensi, kompetensi dan integritas auditor intern terhadap efektivitas sistem pengendalian intern.
2. Bagi auditor intern, dapat memberikan kontribusi bagi auditor intern tentang pentingnya mempertahankan dan memelihara kode etik auditor intern dalam melakukan pemeriksaan intern.
3. Bagi ilmu pengetahuan, penelitian ini bisa memberikan kontribusi bagi dunia pendidikan dan dapat dijadikan sebagai bahan referensi untuk penelitian selanjutnya.
4. Bagi pemerintah, penelitian ini dapat membantu pemerintah dalam mewujudkan prinsip *good corporate government (GCG)*.

## **BAB II**

### **KAJIAN TEORI, KERANGKA KONSEPTUAL DAN HIPOTESIS**

#### **A. Kajian Teori**

##### **1. Efektivitas Sistem Pengendalian Intern**

###### **a. Pengertian Efektivitas Sistem Pengendalian Intern**

Komaruddin (2000:269) mendefinisikan efektivitas sebagai suatu keadaan yang menunjukkan tingkat keberhasilan atau kegagalan kegiatan manajemen dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan terlebih dahulu. Menurut Arens (2005:496) definisi efektivitas adalah derajat dimana tujuan organisasi telah dicapai.

Sedangkan definisi pengendalian intern menurut Ikatan Akuntansi Indonesia (IAI) dalam Standar Profesi Akuntansi Publik pada SA Seksi 319 tentang Pertimbangan atas Pengendalian Intern dalam Audit Laporan Keuangan paragraf 06 adalah :

“Struktur Pengendalian Intern adalah suatu proses yang dijalankan oleh dewan komisaris, manajemen dan personel lain entitas yang didesain untuk memberikan keyakinan memadai tentang pencapaian tiga golongan tujuan berikut ini: (a) keandalan pelaporan keuangan, (b) efektivitas dan efisiensi operasi, dan (c) kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku”.

Berdasarkan definisi tersebut, Mulyadi (2002:180) menjelaskan beberapa konsep dasar, yaitu :

- 1) Pengendalian intern merupakan suatu proses untuk mencapai tujuan tertentu. Pengendalian intern itu sendiri bukan merupakan suatu tujuan. Pengendalian intern merupakan suatu rangkaian tindakan yang bersifat pervasif dan menjadi bagian tidak terpisahkan, bukan hanya sebagai tambahan, dari infrastuktur entitas.
- 2) Pengendalian intern dijalankan oleh orang. Pengendalian intern bukan hanya terdiri dari pedoman kebijakan dan formulir, namun dijalankan oleh orang dari setiap jenjang organisasi. Pengendalian intern dapat diharapkan mampu memberikan keyakinan memadai, bukan keyakinan mutlak, bagi manajemen entitas. Keterbatasan yang melekat dalam semua sistem pengendalian intern dan pertimbangan manfaat dan pengorbanan dalam pencapaian tujuan pengendalian menyebabkan pengendalian intern tidak dapat memberikan keyakinan mutlak.
- 3) Pengendalian intern ditunjukkan untuk mencapai tujuan yang saling berkaitan: pelaporan keuangan, kepatuhan dan operasi.

Dalam Moh. Wahyudin (2008:27) dijelaskan bahwa pengendalian intern merupakan bagian integral dari proses manajemen, karena konsep dasar dari pengendalian intern adalah berbagai kegiatan (*process*) dan dipengaruhi oleh manusia (*is affected by people*) yang diharapkan dapat mencapai tujuan. Sedangkan menurut Indra (2007:7) struktur pengendalian intern adalah suatu proses yang dijalankan oleh eksekutif (kepala daerah, instansi/dinas, dan segenap

personel) yang didesain untuk memberikan keyakinan yang memadai tentang pencapaian tiga golongan tujuan yang terdiri atas; keandalan laporan keuangan, kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku serta efektifitas dan efisiensi operasi. Basalamah (1995:69-71) dalam bukunya *auditing PDE* mendefinisikan Pengendalian intern adalah kebijakan, prosedur dan praktik akuntansi yang dibuat oleh manajemen untuk membantu mereka melindungi organisasi dari kesalahan dan penyalahgunaan. Pengendalian intern juga dapat diklasifikasikan menjadi beberapa kriteria, yaitu sebagai berikut :

- 1) Pengendalian sebelum kegiatan, bertujuan untuk memperoleh keyakinan bahwa segala sesuatu telah sesuai dengan ketentuan yang berlaku sebelum suatu kegiatan dilaksanakan, sehingga masalah yang akan muncul dapat diatasi.
- 2) Pengendalian selama berlangsungnya kegiatan, bertujuan untuk mendeteksi adanya penyimpangan dari ketentuan yang telah ditetapkan, baik berupa standar maupun tujuan, dan memperbaikinya sebelum suatu kegiatan berakhir.
- 3) Pengendalian setelah kegiatan, bertujuan sebagai pembandingan dengan standar yang dilakukan setelah kegiatan berakhir.

Menurut PP No. 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern dijelaskan bahwa

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

peraturan perundang-undangan. Sedangkan untuk Sistem Pengendalian Intern Pemerintah merupakan Sistem Pengendalian Intern yang diselenggarakan secara menyeluruh di lingkungan pemerintah pusat dan pemerintah daerah”.

Untuk menunjang dan memperkuat efektivitas sistem pengendalian intern dilakukan pengawasan intern yang dilakukan oleh Aparat Pengawasan Intern Pemerintah. Aparat Pengawasan Intern Pemerintah melakukan melakukan pengawasan melalui audit, reuiu, evaluasi, pemantauan dan kegiatan pengawasan lainnya. Pihak yang berperan sebagai Aparat Pengawasan Intern Pemerintah adalah BPKP, Inspektorat Jenderal, Inspektorat Provinsi dan Inspektorat Kabupaten/Kota (PP No. 60 Tahun 2008).

Dalam melaksanakan tugasnya, auditor intern memerlukan suatu sarana berupa standar dan kode etik sebagai pedoman dan pegangan. Standar dan kode etik tersebut mengikat dan harus ditaati agar setiap hasil kerja para anggota dapat dipercaya (BPKP, 2008:7). Standar Audit Aparat Pengawasan Intern Pemerintah merupakan kriteria atau ukuran mutu minimal untuk melakukan kegiatan audit yang wajib dipedomani oleh aparat pengawasan intern pemerintah. Standar Audit APIP terdiri dari: 1) visi, misi, tujuan dan wewenang, 2) independensi, 3) keahlian, 4) kecermatan dan 5) kepatuhan terhadap kode etik. Kode Etik adalah pernyataan tentang prinsip moral dan nilai yang digunakan oleh auditor sebagai pedoman tingkah laku dalam melaksanakan tugas pengawasan, yang terdiri dari: 1)

integritas, 2) obyektivitas, 3) kerahasiaan dan 4) kompetensi ([Permenpan No.PER/05/M.PAN/03/2008](#)).

#### **b. Pengukuran efektivitas SPIP**

Aren (2008:370-371) Tujuan umum dalam merancang sistem pengendalian intern yang efektif:

##### 1) Reliabilitas laporan keuangan

Manajemen bertanggungjawab secara hukum atau professional untuk memastikan bahwa informasi keuangan telah disajikan secara wajar sesuai dengan persyaratan pelaporan.

##### 2) Efisiensi dan efektifitas operasi

Pengendalian dalam perusahaan akan mendorong pemakaian sumber daya secara efektif dan efisien untuk mengoptimalkan saran-sasaran organisasi.

Sedangkan menurut Peraturan Menteri Hukum dan HAM Nomor M.HH-01.PW.02.03 Tahun 2011 tentang pelaksanaan SPIP

1. Pemerintah harus menerapkan manajemen biaya dalam menunjang kinerja efektifitas, efisiensi dan ekonomis pada setiap pelaksanaan tugas dan fungsi.

2. Menetapkan struktur organisasi sesuai dengan kebutuhan organisasi tersebut

3. Kegiatan dan tanggung jawab diberikan kepada sumberdaya yang memiliki kompetensi.

##### 3) Kepatuhan terhadap hukum dan peraturan

Organisasi mengeluarkan laporan tentang keefektifan pengendalian internal atas keefektifan pelaporan keuangan.

BPKP menyatakan suatu sistem pengendalian internal dikatakan efektif jika telah memenuhi persyaratan sebagai berikut:

5. Kegiatan telah dilaksanakan secara efektif dan efisien.
6. Laporan keuangan telah disusun berdasarkan standar yang telah ditetapkan
7. Pengamanan aset
8. Kepatuhan terhadap peraturan

Berdasarkan Peraturan Menteri Hukum dan HAM Nomor M.HH-01.PW.02.03 Tahun 2011 tentang pelaksanaan SPIP yang memuat unsur kegiatan pengendalian dalam mengamankan aset menjelaskan bahwa:

- a. Pimpinan telah Menetapkan Kebijakan, Standar dan Prosedur Pengamanan Aset.
- b. Pimpinan telah menyimpan dan mengamankan uang tunai dan surat-surat berharga dalam tempat yang terkunci, dan akses ke aset tersebut dikendalikan secara ketat.
- c. Penyimpanan uang di brankas tidak melebihi Rp10.000.000,00,- (Sepuluh Juta Rupiah)
- d. Pimpinan telah melakukan kas *opname* setiap 3 (tiga) bulan dan melakukan *stock opname* setiap setahun sekali
- e. Instansi telah membuat kode inventaris barang.

- f. Instansi telah mengamankan aset dengan alarm, penjagaan keamanan dan pemadam kebakaran.
- g. Pimpinan telah Menetapkan Kebijakan Penggunaan Aset di luar Jam Kerja
- h. Pimpinan telah Menunjuk Petugas Penanggungjawab Pemakai Aset

### **c. Unsur-Unsur Sistem Pengendalian Intern**

*Integrated framework* yang dikeluarkan *Committee Of Sponsoring Organization* (COSO), yaitu kerangka kerja pengendalian intern yang paling luas diterima di Amerika Serikat, menguraikan lima komponen pengendalian intern yang dirancang dan diimplementasikan oleh manajemen untuk memberikan kepastian yang layak bahwa tujuan pengendaliannya akan tercapai. Setiap komponen akan mengandung banyak pengendalian. Komponen pengendalian intern COSO tersebut meliputi (Arens, 2008:375-386) :

#### 1) Lingkungan Pengendalian (*Environment Control*)

Inti dari suatu organisasi yang dikendalikan secara efektif terletak pada sikap manajemennya. Jika pimpinan percaya bahwa pengendalian memang penting, anggota organisasi lainnya akan merasakan hal itu dan menanggapi dengan mengamati secara hati-hati pengendalian yang ditetapkan. Jika anggota organisasi merasa bahwa pengendalian tidak perlu diperhatikan oleh pimpinan, maka dapat dipastikan tujuan pengendalian manajemen tidak akan tercapai secara efektif.

Lingkungan pengendalian terdiri atas tindakan, kebijakan, dan prosedur yang mencerminkan sikap manajemen mengenai pengendalian intern serta arti pentingnya bagi entitas itu. Untuk memahami dan menilai lingkungan

pengendalian, auditor harus mempertimbangkan subkomponen pengendalian yang paling penting yaitu :

a) Integritas dan nilai-nilai etika

Integritas dan nilai-nilai adalah produk dari standar etika dan perilaku entitas dan bagaimana standar tersebut dikomunikasikan dan dijalankan dalam praktik. Ini meliputi tindakan manajemen untuk menghilangkan atau mengurangi insentif dan godaan yang menyebabkan pegawai bertindak jujur, melanggar hukum.

b) Komitmen terhadap kompetensi

Kompetensi adalah pengetahuan dan keterampilan yang diperlukan untuk menyelesaikan tugas-tugas. Komitmen terhadap kompetensi meliputi pertimbangan manajemen terhadap kompetensi dari pekerjaan tertentu dan bagaimana tingkatan tersebut dapat berubah menjadi keterampilan dan pengetahuan yang diinginkan.

c) Filosofi dan gaya kepemimpinan manajemen

Manajemen, melalui aktivitasnya, memberikan isyarat yang jelas kepada para karyawan tentang pentingnya pengendalian internal. Dengan memahami aspek-aspek yang dalam filosofi dan gaya kepemimpinan manajemen akan membuat auditor merasakan sikap manajemen tentang pengendalian intern.

d) Struktur organisasi

Struktur organisasi suatu entitas membatasi garis tanggung jawab dan wewenang yang ada. Ini juga biasanya menghubungkan garis arus komunikasi. Dengan memahami struktur organisasi klien, auditor dapat mempelajari

manajemen dan elemen fungsional usaha dan menaksir bagaimana kebijakan dan prosedur yang berhubungan dengan pengendalian yang dilaksanakan.

e) Pelimpahan wewenang dan tanggung jawab

Metode komunikasi formal mengenai wewenang dan tanggung jawab dan masalah sejenis yang berkaitan dengan pengendalian juga sama pentingnya. Ini mungkin mencakup cara-cara seperti memo dari manajemen tentang pentingnya pengendalian organisasi formal dan rencana operasi, deskripsi tugas pegawai dan kebijakan terkait, dan dokumen kebijakan yang menggambarkan perilaku pegawai seperti perbedaan kepentingan dan kode etik perilaku formal.

f) Kebijakan dan prosedur kepegawaian

Aspek penting dalam setiap sistem pengendalian adalah pegawai. Jika pegawainya kompeten dan dapat dipercaya, pengendalian lain boleh tidak ada dan laporan keuangan yang andal tetap bisa dihasilkan. Orang yang jujur dan efisien akan dapat bekerja pada tingkat yang tinggi bahkan dengan sedikit pengendalian yang mendukung mereka. Karena pentingnya pegawai yang kompeten dan dapat dipercaya dalam menyediakan pengendalian yang efektif metode bagaimana mereka direkrut, dievaluasi dan digaji merupakan bagian yang penting dari struktur pengendalian intern.

2) Penilaian Risiko (*Risk Valuation*)

Penilaian risiko atas pelaporan keuangan adalah tindakan yang dilakukan manajemen untuk mengidentifikasi dan menganalisis risiko-risiko yang relevan dengan penyusunan laporan keuangan yang sesuai dengan standar. Penilaian risiko oleh manajemen berbeda dengan penilaian risiko yang dilakukan oleh

auditor, tetapi memiliki hubungan yang erat. Manajemen menilai risiko sebagai bagian dari perencanaan dan pelaksanaan pengendalian intern untuk meminimalkan kekeliruan serta kecurangan, sedangkan auditor menilai risiko untuk menilai dan merespon risiko itu, biasanya auditor akan mengumpulkan lebih sedikit bukti bila dibandingkan dengan manajemen.

### 3) Pengendalian Aktifitas (*Activity Control*)

Aktifitas pengendalian merupakan kebijakan dan prosedur yang membantu memastikan bahwa tindakan yang diperlukan telah diambil untuk menangani risiko guna mencapai tujuan entitas. Aktifitas pengendalian meliputi seluruh tingkatan dan fungsi organisasi yang tercermin dari adanya persetujuan, otorisasi, verifikasi, rekonsiliasi, review atas kinerja, keamanan asset dan pemisahan fungsi.

### 4) Informasi dan komunikasi (*Communication and Information*)

Informasi dan komunikasi mengandung arti dalam setiap organisasi harus mengidentifikasi seluruh informasi yang dibutuhkan dan dikomunikasikan kepada pihak-pihak yang membutuhkan sesuai kewenangannya. Untuk itu dibutuhkan suatu sistem informasi yang handal yang dapat memberikan informasi terkait operasional, keuangan serta perbandingan informasi dalam organisasi. Sistem Informasi harus dapat membantu manajemen dalam menjalankan dan mengendalikan operasinya.

### 5) Pemantauan (*Monitoring*)

Monitoring mengandung makna sebagai suatu proses yang menilai kualitas dari kinerja sistem pengendalian. Hal ini dapat berupa monitoring saat kegiatan berjalan (*on going*), evaluasi terpisah atau kombinasi keduanya.

#### **d. Pihak-Pihak Yang Bertanggungjawab Terhadap Efektivitas Sistem Pengendalian Intern**

Setiap orang di dalam organisasi bertanggung jawab terhadap pengendalian intern organisasi bukan hanya tanggung jawab pimpinan tetapi juga tanggung jawab karyawan serta pihak eksternal yang mempunyai kepentingan dengan organisasi, seperti auditor independen dan badan pengatur (*regulatory body*) dapat membantu organisasi dengan cara memberikan informasi yang bermanfaat bagi manajemen untuk pemberlakuan pengendalian intern organisasi tersebut. Pihak luar ini bertanggungjawab atas efektivitas dan bukan merupakan bagian dari pengendalian intern organisasi.

Pihak yang bertanggungjawab terhadap pengendalian intern beserta perannya diuraikan sebagai berikut (Mulyadi, 2002: 181-183):

##### 1) Manajemen

Manajemen bertanggung jawab untuk mengembangkan dan menyelenggarakan secara efektif pengendalian intern organisasinya. Direktur utama perusahaan bertanggungjawab untuk menciptakan atmosfer pengendalian di tingkat puncak, agar kesadaran terhadap pentingnya pengendalian menjadi tumbuh di seluruh organisasi. Disamping itu, direktur utama juga bertanggungjawab untuk menjamin bahwa semua komponen pengendalian intern terwujud di dalam organisasi.

##### 2) Dewan Komisaris dan Komite Audit

Dewan komisaris bertanggungjawab menentukan apakah manajemen memenuhi tanggung jawab mereka dalam mengembangkan dan menyelenggarakan pengendalian intern.

Fungsi komite audit yang secara langsung berdampak terhadap auditor adalah:

- a) Menunjuk auditor yang melaksanakan audit tahunan terhadap laporan keuangan perusahaan.
- b) Membicarakan lingkup audit dengan auditor.
- c) Meminta auditor untuk melakukan komunikasi langsung mengenai masalah-masalah besar yang ditemukan oleh auditor dalam auditnya.
- d) *Me-review* laporan keuangan dan laporan audit pada saat audit selesai dilakukan.

### 3) Auditor Intern

Auditor intern bertanggungjawab memeriksa dan mengevaluasi memadai atau tidaknya pengendalian intern entitas dan membuat rekomendasi peningkatannya.

### 4) Personel Lain Entitas

Peran dan tanggungjawab semua personel lain yang menyediakan informasi atau menggunakan informasi yang dihasilkan oleh pengendalian intern harus ditetapkan dan dikomunikasikan dengan baik.

### 5) Auditor Independen

Sebagai bagian dari prosedur auditnya terhadap laporan keuangan, auditor dapat menemukan kelemahan pengendalian intern kliennya, sehingga ia

dapat mengkomunikasikan temuan auditnya tersebut kepada manajemen, komite audit atau dewan komisaris. Berdasarkan temuan auditor tersebut, manajemen dapat melakukan peningkatan pengendalian intern entitas.

6) Pihak Luar Lain

Pihak luar lain yang bertanggungjawab atas pengendalian intern entitas adalah badan pengatur (*regulatory body*) seperti Bank Indonesia dan Bapepam. Badan pengatur ini mengeluarkan persyaratan minimum pengendalian intern yang harus dipenuhi oleh suatu entitas dan memantau kepatuhan entitas terhadap persyaratan tersebut.

Sedangkan menurut PP No. 60 Tahun 2008, pihak-pihak yang bertanggungjawab terhadap efektivitas sistem pengendalian intern adalah :

1) Menteri/Pimpinan Lembaga, Gubernur, Bupati/Walikota

Menteri/pimpinan lembaga, gubernur, dan bupati/walikota bertanggung jawab atas efektivitas penyelenggaraan sistem pengendalian intern di lingkungan masing-masing (pasal 47 ayat 1).

2) Aparat Pengawasan Intern Pemerintah

Untuk memperkuat dan menunjang efektivitas sistem pengendalian intern dilakukan pengawasan intern atas penyelenggaraan tugas dan fungsi Instansi Pemerintah termasuk akuntabilitas keuangan negara (pasal 47 ayat 2). Pengawasan intern dilakukan oleh Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (pasal 48 ayat 1). Aparat Pengawasan Intern Pemerintah terdiri atas BPKP, Inspektorat Jenderal, Inspektorat Provinsi, Inspektorat Kabupaten/Kota (pasal 49 ayat 1). Aparat Pengawasan Intern Pemerintah

wajib menaati kode etik dan standar audit dalam melaksanakan audit (pasal 52 dan 53 ayat 2).

## **2. Independensi Auditor Intern**

### **a. Pengertian Independensi Auditor Intern**

Menteri Pendayagunaan Aparatur Negera dengan Standar Audit Aparat Pengawasan Intern Pemerintah pada Standar Umum Kedua ( PSA APIP No. 2100) menyatakan bahwa dalam semua hal yang berkaitan dengan audit, APIP harus independensi dan para auditornya harus obyektif dalam pelaksanaan tugasnya. Dalam standar ini, bahwa Independensi APIP serta obyektivitas auditor diperlukan agar kredibilitas hasil pekerjaan APIP meningkat. Penilaian independensi dan obyektivitas mencakup dua komponen berikut, yaitu (1) Status APIP dalam organisasi dan (2) Kebijakan untuk menjaga obyektivitas auditor terhadap objek audit.

Mulyadi (2002:26) mengatakan bahwa independensi berarti sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung pada orang lain. Independensi juga berarti adanya pertimbangan yang obyektif dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya.

Dalam standar umum Standar Audit Aparat Pengawasan Intern Pemerintah juga menyebutkan bahwa auditor harus memiliki sikap yang netral dan tidak bias serta menghindari konflik kepentingan dalam merencanakan, melaksanakan dan melaporkan pekerjaan yang dilakukannya. Dalam hal ini auditor harus obyektif dalam melaksanakan audit. Prinsip obyektivitas mensyaratkan agar auditor

melaksanakan audit dengan jujur dan tidak mengkompromikan kualitas ( PSA APIP No. 2120 ). Auditor yang mempunyai hubungan yang dekat dengan auditi seperti hubungan sosial, kekeluargaan atau hubungan lainnya yang dapat mengurangi objektivitasnya, harus tidak ditugaskan untuk melakukan audit terhadap entitas tersebut ( PSA APIP No. 2130 ).

Seorang auditor dalam melakukan pemeriksaan harus bersifat independen. Independensi dalam pemeriksaan berarti cara pandang yang tidak memihak di dalam pelaksanaan pengujian, evaluasi hasil pemeriksaan, dan penyusunan laporan. Sikap mental independen auditor sangat diperlukan selain untuk memenuhi tanggungjawabnya, juga dapat meningkatkan kepercayaan pengguna terhadap informasi yang disajikan (Arens, 2008:115-120).

Moh.Wahyudin (2008:26) menjelaskan bahwa dalam melaksanakan tugasnya auditor intern tidak boleh secara sadar terlibat dalam tindakan atau kegiatan-kegiatan yang menyimpang dan melanggar hukum. Selain itu auditor intern harus menahan diri dari kegiatan-kegiatan yang dapat menimbulkan konflik dengan kepentingan organisasinya; atau kegiatan-kegiatan yang dapat menimbulkan prasangka, yang meragukan kemampuannya untuk melaksanakan tugas dan memenuhi tanggungjawab profesi secara objektif.

Menurut BPKP (2008:47-49) dikatakan bahwa independensi pada dasarnya merupakan sesuatu yang dirasakan oleh masing-masing menurut apa yang diyakini sedang berlangsung. Dengan adanya independensi yang dimiliki oleh auditor intern untuk dapat melakukan pekerjaannya secara bebas dan

objektif, memungkinkan para auditor membuat pertimbangan penting secara mental dan tidak menyimpang.

BPKP juga menjelaskan selain sifat independensi yang dimiliki oleh auditor, independensi organisasi juga sangat diperlukan. Status Aparat Pengawasan Intern Pemerintah dalam organisasi yang ditempatkan langsung di bawah pimpinan tertinggi instansi merupakan contoh keindependensian yang tinggi dari organisasi tersebut. Dalam praktiknya kedudukan dan status organisasi dimana APIP ditempatkan adalah kewenangan pemerintah yang dituangkan dalam suatu peraturan.

#### **b. Jenis-Jenis Independensi Auditor**

BPKP (2008:47-49) menjelaskan independensi pada dasarnya merupakan *state of mind* atau sesuatu yang dirasakan oleh masing-masing menurut apa yang diyakini sedang berlangsung. Sehubungan dengan hal tersebut, independensi auditor dapat ditinjau dan dievaluasi dari :

##### 1) Independensi Praktisi

Independensi praktisi yaitu independensi yang nyata atau faktual yang diperoleh dan dipertahankan oleh auditor dalam seluruh kegiatan audit, mulai dari tahap perencanaan, pelaksanaan sampai tahap pelaporan. Independensi dalam fakta ini merupakan tinjauan terhadap kebebasan yang sesungguhnya dimiliki oleh auditor, sehingga merupakan kondisi ideal yang perlu diwujudkan oleh auditor. Apabila auditor sungguh-sungguh memiliki kebebasan demikian, maka independensi dalam hal perencanaan, pelaksanaan dan pelaporan hasil audit dapat

terpenuhi. Namun demikian, independensi dalam fakta ini sukar diukur dan tidak serta merta dapat diperlihatkan ke orang lain.

## 2) Independensi profesi

Independensi profesi yaitu independensi yang ditinjau menurut citra auditor dari pandangan publik atau masyarakat umum terhadap auditor yang bertugas. Independensi profesi ini sangat krusial karena tanpa keyakinan publik bahwa seorang auditor adalah independen, maka segala hal yang dilakukannya dan pendapatnya tidak akan mendapatkan penghargaan dari publik atau pemakainya. Agar independensi profesi ini mendapat pengakuan publik, maka cara yang efektif untuk mewujudkannya adalah dengan menghindari segala hal yang dapat menyebabkan penampilan auditor dalam kaitannya dengan kliennya mendapat kecurigaan dari publik .

Sawyer (2006:541-542) dalam melakukan tugasnya, auditor internal harus menampilkan objektivitas profesional tertinggi dalam mengumpulkan, mengevaluasi dan mengkomunikasikan kegiatan yang sedang diuji, tidak dipengaruhi oleh pihak lain dalam melakukan penilaian. Auditor internal membuat penilaian yang seimbang atas semua kondisi yang relevan dan tidak dipengaruhi oleh kepentingan mereka dan pihak lain dalam membuat penilaian. Dalam menjaga independensinya auditor internal harus mematuhi ketentuan sebagai berikut:

1. Tidak boleh berpartisipasi dalam aktivitas atau hubungan yang dapat menurunkan penilaian mereka terhadap aktivitas yang sedang diuji.

2. Tidak boleh menerima apapun yang dapat menurunkan atau dianggap menurunkan kepentingan profesional mereka.
3. Harus mengungkapkan semua fakta yang diketahui, jika tidak diungkapkan harus mendistorsi laporan yang mereka telaah.

Terdapat tiga aspek independensi seorang auditor menurut Abdul Halim (2001:21), yaitu sebagai berikut:

1. Independence in fact (independensi senyatanya) yakni auditor harus mempunyai kejujuran yang tinggi.
2. Independence in appearance (independensi dalam penampilan) yang merupakan pandangan pihak lain terhadap diri auditor sehubungan dengan pelaksanaan audit. Auditor harus menjaga kedudukannya sedemikian rupa sehingga pihak lain akan mempercayai sikap independensi dan objektivitasnya.
3. Independence in competence (independensi dari sudut keahlian) yang berhubungan erat dengan kompetensi atau kemampuan auditor dalam melaksanakan dan menyelesaikan tugasnya.

### **c. Gangguan Terhadap Independensi Auditor**

Ada tiga jenis gangguan yang perlu diperhatikan seorang auditor terhadap independensinya (SKPN 2007), yaitu:

#### **1. Gangguan Pribadi**

Supratiknya, A. dalam Iwan (2009) menyebutkan bahwa “gangguan gangguan dalam kategori ini bersumber dari perkembangan kepribadian merusak dan menyimpang. Karena mengalami proses perkembangan yang tidak semestinya,

individu-individu tertentu memiliki cara pandang, cara pikir dan berhubungan dengan dunia sekelilingnya secara maladaftif, akibatnya mereka tidak berfungsi sebagaimana mestinya”. Perilaku maladaftif menurut Tristiadi (2007) “...meliputi setiap perilaku yang mempunyai dampak meragukan bagi individu dan atau masyarakat”.

Gangguan pribadi yang disebabkan oleh suatu hubungan dan pandangan pribadi mungkin mengakibatkan pemeriksa membatasi lingkup pertanyaan dan pengungkapan atau melemahkan temuan dalam segala bentuknya sehingga pemeriksa kurang termotivasi dalam melaksanakan tugasnya. Peraturan BPK RI Nomor 01 Tahun 2007 tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara, Lampiran II pada Standar Pemeriksaan Pernyataan Nomor 01 Standar Umum menyebutkan gangguan pribadi dari pemeriksa secara individu meliputi antara lain :

- a. Memiliki hubungan pertalian darah ke atas, ke bawah, sampai dengan derajat kedua dengan jajaran manajemen entitas atau program yang diperiksa atau sebagai pegawai dari entitas yang diperiksa, dalam posisi yang dapat memberikan pengaruh langsung dan signifikan terhadap entitas atau program yang diperiksa.
- b. Memiliki kepentingan keuangan baik secara langsung maupun tidak langsung pada entitas atau program yang diperiksa.
- c. Pernah bekerja atau memberikan jasa kepada entitas atau program yang diperiksa dalam kurun waktu dua tahun terakhir.
- d. Mempunyai hubungan kerjasama dengan entitas atau program yang diperiksa.

- e. Terlibat baik secara langsung maupun tidak langsung dalam kegiatan obyek pemeriksaan, seperti memberikan asistensi, jasa konsultasi, pengembangan sistem, menyusun dan/atau mereviu laporan keuangan entitas atau program yang diperiksa.
- f. Adanya prasangka terhadap perorangan, kelompok, organisasi atau tujuan suatu program, yang dapat membuat pelaksanaan pemeriksaan menjadi berat sebelah.
- g. Pada masa sebelumnya mempunyai tanggung jawab dalam pengambilan keputusan atau pengelolaan suatu entitas, yang berdampak pada pelaksanaan kegiatan atau program entitas yang sedang berjalan atau sedang diperiksa.
- h. Memiliki tanggung jawab untuk mengatur suatu entitas atau kapasitas yang dapat mempengaruhi keputusan entitas atau program yang diperiksa, misalnya sebagai seorang direktur, pejabat atau posisi senior lainnya dari entitas, aktivitas atau program yang diperiksa atau sebagai anggota manajemen dalam setiap pengambilan keputusan, pengawasan atau fungsi monitoring terhadap entitas, aktivitas atau program yang diperiksa.
- i. Adanya kecenderungan untuk memihak, karena keyakinan politik atau sosial, sebagai akibat hubungan antar pegawai, kesetiaan kelompok, organisasi atau tingkat pemerintahan tertentu.
- j. Pelaksanaan pemeriksaan oleh seorang pemeriksa, yang sebelumnya pernah dan pembayaran yang diusulkan oleh suatu entitas atau program yang diperiksa.
- k. Pelaksanaan pemeriksaan oleh seorang pemeriksa, yang sebelumnya pernah menyelenggarakan catatan akuntansi resmi atas entitas/unit kerja atau program yang diperiksa.

l. Mencari pekerjaan pada entitas yang diperiksa selama pelaksanaan pemeriksaan.

Dalam hal gangguan pribadi tersebut hanya melibatkan seorang pemeriksa dalam suatu pemeriksaan, Organisasi pemeriksa dapat menghilangkan gangguan tersebut dengan meminta pemeriksa menghilangkan gangguan tersebut. Misalnya, pemeriksa dapat diminta melepas keterkaitan dengan entitas yang diperiksa yang dapat mengakibatkan gangguan pribadi, atau organisasi pemeriksa dapat tidak mengikut sertakan pemeriksa tersebut dari penugasan pemeriksaan yang terkait dengan entitas tersebut. Apabila organisasi pemeriksa dan pemeriksanya menghadapi berbagai keadaan yang dapat menimbulkan gangguan pribadi, organisasi pemeriksa harus mempunyai sistem pengendalian mutu intern yang dapat mengidentifikasi gangguan pribadi dan memastikan kepatuhannya terhadap ketentuan independensi yang diatur dalam standar pemeriksaan. Untuk itu organisasi pemeriksa antara lain harus :

- a. Menetapkan kebijakan dan prosedur untuk dapat mengidentifikasi gangguan pribadi terhadap independensi, termasuk mempertimbangkan pengaruh kegiatan non pemeriksaan terhadap hal pokok pemeriksaan dan menetapkan pengamanan untuk dapat mengurangi risiko tersebut terhadap hasil pemeriksaan.
- b. Mengkomunikasikan kebijakan dan prosedur organisasi pemeriksa kepada semua pemeriksanya dan menjamin agar ketentuan tersebut dipahami melalui pelatihan atau cara lainnya.

- c. Menetapkan kebijakan dan prosedur intern untuk memonitor kepatuhan terhadap kebijakan dan prosedur organisasi pemeriksa.
- d. Menetapkan suatu mekanisme disiplin untuk meningkatkan kepatuhan terhadap kebijakan dan prosedur organisasi pemeriksa.
- e. Menekankan pentingnya independensi.

## 2. Gangguan Eksternal

Gangguan ekstern bagi organisasi pemeriksa dapat membatasi pelaksanaan pemeriksaan atau mempengaruhi kemampuan pemeriksa dalam menyatakan pendapat atau simpulan hasil pemeriksaannya secara independen dan obyektif. Menurut peraturan BPK-RI No 01 tahun 2007 tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara, Lampiran II pada Standar Pemeriksaan Pernyataan Nomor 01 Standar Umum menyebutkan, independensi dan obyektifitas pelaksanaan suatu pemeriksaan dapat dipengaruhi gangguan ekstern, apabila terdapat :

- a. Campur tangan atau pengaruh pihak ekstern yang membatasi atau mengubah lingkup pemeriksaan secara tidak semestinya.
- b. Campur tangan pihak ekstern terhadap pemilihan dan penerapan prosedur pemeriksaan atau pemilihan sampel pemeriksaan.
- c. Pembatasan waktu yang tidak wajar untuk penyelesaian suatu pemeriksaan.
- d. Campur tangan pihak ekstern mengenai penugasan, penunjukan, dan promosi pemeriksa.
- e. Pembatasan terhadap sumber daya yang disediakan bagi organisasi pemeriksa, yang dapat berdampak negatif terhadap kemampuan organisasi pemeriksa tersebut dalam melaksanakan pemeriksaan.

- f. Wewenang untuk menolak atau mempengaruhi pertimbangan pemeriksa terhadap isi suatu laporan hasil pemeriksaan.
- g. Ancaman penggantian petugas pemeriksa atas ketidaksetujuan dengan isi laporan hasil pemeriksaan, simpulan pemeriksa, atau penerapan suatu prinsip akuntansi.
- h. Pengaruh yang membahayakan kelangsungan pemeriksa sebagai pegawai, selain sebab yang berkaitan dengan kecakapan pemeriksa atau kebutuhan pemeriksaan.

### 3. Gangguan Organisasi

Independensi organisasi pemeriksa menurut Peraturan BPK RI Nomor 01 Tahun 2007 tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara, Lampiran II pada Standar Pemeriksaan Pernyataan Nomor 01 Standar Umum, dapat dipengaruhi oleh gangguan organisasi yaitu kedudukan, fungsi, dan struktur organisasinya.

Menurut Amirsyah (2007) agar tercipta independensi secara organisasi, maka organisasi/lembaga audit wajib :

- a. Melaksanakan akuntabilitas serta melaporkan hasil audit mereka kepada pejabat tertinggi dalam lembaga atau entitas pemerintah yang bersangkutan.
- b. Ditempatkan diluar fungsi manajemen garis dan staf entitas yang diaudit tersebut.
- c. Menyampaikan hasil audit secara teratur kepada instansi atau lembaga pemerintah yang berwenang dan BPK.

- d. Dijauhkan dari tekanan politik, agar mereka dapat melaksanakan audit secara objektif dan dapat melaporkan temuan audit, pendapat dan kesimpulan mereka secara obyektif, tanpa rasa takut akibat tekanan politik tersebut.
- e. Diadakan pembinaan dalam suatu sistem kepegawaian yang mengatur kompensasi, pelatihan, promosi jabatan dan pengembangannya yang didasarkan pada prestasi kerja yang dihasilkan.

Apabila kondisi sebagaimana disebutkan diatas dapat dipenuhi, dan tidak ada gangguan organisasi terhadap independensi, staf audit secara organisasi harus dipandang independen untuk melakukan audit intern, dan bebas untuk melaporkan secara obyektif kepada pimpinan tertinggi entitas pemerintah yang diaudit.

### **3. Kompetensi Auditor Intern**

#### **d. Pengertian Kompetensi Auditor Intern**

Iskandar (2006:36) mendefinisikan kompetensi sebagai berikut:

“Kompetensi adalah keseluruhan pengetahuan, kemampuan/keterampilan dan sikap kerja ditambah atribut kepribadian yang dimiliki oleh seseorang yang mencakup kemampuan berpikir kreatif, keluasan pengetahuan, kecerdasan emosional, pengalaman, daya juang, sikap positif, keterampilan kerja serta kondisi kesehatan yang baik yang bisa dibuktikan atau diperagakan dalam melaksanakan tugas dan tanggungjawab yang dibebankan kepadanya”.

Dalam Kode Etik Aparat Pengawasan Intern Pemerintah dikatakan bahwa bahwa kompetensi maksudnya dalam melaksanakan auditor dituntut untuk memiliki pengetahuan, keahlian, pengetahuan dan keterampilan yang diperlukan untuk melaksanakan tugas. Tuntutan ini bukan saja dilakukan berdasarkan penugasan, keikutsertaan dalam seminar, lokakarya atau pelatihan dari instansinya saja melainkan juga dilakukan secara mandiri oleh auditor yang bersangkutan.

Sedangkan menurut Arens (2005:489), auditor intern haruslah memiliki kompetensi dalam melakukan pemeriksaan intern. Auditor intern menerapkan pengetahuan, keahlian, dan pengalaman yang diperlukan dalam kinerja jasa layanan audit intern. Auditor intern harus hanya memberikan jasa layanannya yang sesuai dengan pengetahuan, kemampuan, kemampuan dan pengalamannya. Selain itu, auditor intern harus melaksanakan jasa layanan audit intern yang sesuai dengan Standar Praktek Profesional dan audit intern dan terus menerus meningkatkan kecakapan dan keefektifan serta kualitas jasa lainnya.

Kompetensi auditor intern didefinisikan oleh Moh.Wahyudin (2008:26-27) adalah auditor intern menerapkan pengetahuan, keahlian dan pengalaman yang diperlukan untuk melaksanakan jasa audit internal. Auditor internal hanya melakukan jasa-jasa yang dapat diselesaikan dengan menggunakan kompetensi profesional yang dimilikinya. Auditor internal harus senantiasa meningkatkan keahlian serta efektivitas dan kualitas pelaksanaan tugasnya. Auditor internal wajib mengikuti pendidikan profesional berkelanjutan.

Konsorsium Organisasi Profesi Auditor Intern (KOPAI) (2004:9) menyatakan bahwa penugasan harus dilaksanakan dengan memperhatikan kompetensi yang meliputi :

a. Keahlian

Auditor harus memiliki pengetahuan dan keterampilan yang dibutuhkan untuk melaksanakan tanggungjawab perorangan. Fungsi audit internal secara kolektif harus memiliki atau memperoleh pengetahuan dan keterampilan yang dibutuhkan untuk pelaksanaan tanggung jawabnya.

b. Kecermatan profesional

Auditor intern harus menerapkan kecermatan dan keterampilan yang selayaknya dilakukan oleh seorang auditor intern yang kompeten dan bijaksana.

c. Pengembangan Profesional yang Berkelanjutan (PPL)

Auditor internal harus meningkatkan pengetahuan dan keterampilan melalui pengembangan profesional yang berkelanjutan.

d. Program jaminan peningkatan kualitas fungsi audit intern

Program ini mencakup penilaian kualitas intern dan ektern secara periodik serta pemantauan internal yang berkelanjutan. Program ini dirancang untuk membantu fungsi audit internal dalam menambah nilai dan meningkatkan operasi perusahaan serta memberikan jaminan bahwa fungsi audit intern telah sesuai dengan Standar dan Kode Etik Audit Internal.

Penunjukan seorang auditor intern harus melalui suatu pertimbangan matang dan harus dilakukan secara selektif dan benar-benar berlandaskan

kepada kompetensi. Kehatian-hatian ini diperlukan agar kegiatan pemeriksaan intern tidak menimbulkan persepsi salah sehingga menimbulkan konflik yang dapat berakibat kontra objektif (Leni 2010:28).

Ikatan Akuntansi Indonesia dalam Kode Etik Akuntan Indonesia mengatakan bahwa kompetensi diperoleh melalui pendidikan dan pengalaman. Dalam semua penugasan dalam semua tanggung jawabnya, setiap anggota harus melakukan upaya untuk mencapai tingkatan kompetensi yang akan meyakinkan bahwa kualitas jasa yang diberikan memenuhi tingkatan profesionalisme yang tinggi. Setiap auditor harus melaksanakan jasa profesionalnya dengan kehati-hatian, kompetensi dan ketekunan serta mempunyai kewajiban untuk mempertahankan pengetahuan dan keterampilan profesionalnya pada tingkat yang diperlukan untuk memastikan bahwa klien atau pemberi kerja memperoleh manfaat dari jasa profesional yang kompeten berdasarkan perkembangan praktik, legislasi dan teknik yang paling mutakhir.

Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (2007:21-22) menjelaskan bahwa setiap organisasi pemeriksa bertanggung jawab untuk memastikan bahwa setiap pemeriksaan dilakukan oleh para pemeriksa yang secara kolektif memiliki pengetahuan, pengalaman dan pengalaman yang dibutuhkan untuk melaksanakan tugas tersebut. Pemeriksa yang melakukan pemeriksaan harus kompetensinya melalui pendidikan profesional berkelanjutan.

BPKP (2008:52-53) mengatakan bahwa auditor harus mempunyai sertifikasi Jabatan Fungsional Auditor (JFA) dan mengikuti pendidikan dan pelatihan profesional berkelanjutan. Pendidikan sertifikasi JFA adalah kompetensi dasar

auditor yang harus dimiliki oleh setiap auditor sesuai dengan jenjangnya masing-masing sebelum ditugaskan dalam penugasan audit auditor diwajibkan untuk terus meningkatkan kompetensinya dengan mengikuti pendidikan dan pelatihan berkelanjutan seperti: keikutsertaan dalam konferensi, seminar, kursus, program pelatihan di kantor sendiri dalam bidang yang terkait dengan penugasan audit dan berpartisipasi dalam proyek penelitian yang memiliki substansi di bidang audit.

#### **e. Karakteristik Auditor Yang Memiliki Kompetensi**

Karakteristik dari seorang auditor yang kompeten yang dikutip oleh Citra Monica (2007:22) adalah sebagai berikut :

1) Keingintahuan (*curiosity*)

Memiliki rasa ingin tahu yang tinggi mengenai semua operasi dengan mengajukan pertanyaan-pertanyaan.

2) Keras hati (*persistence*)

Melakukan pengujian, pengecekan, atau memperoleh bukti yang memuaskan bahwa hal-hal sebenarnya dilakukan sesuai dengan yang dilukiskan.

3) Pendekatan yang konstruktif (*constructive approach*)

Melihat bagaimana kesalahan dapat dihindari, bukan dalam penuduhan siapa yang bertanggungjawab. Suatu kesalahan dipertimbangkan untuk dilakukan perbaikan dimasa yang akan datang.

4) Mempunyai pemahaman terhadap usaha (*business sense*)

Menelaah setiap hal dari pandangan yang luas dari akibat pada operasi yang menguntungkan dan efisien. Melakukan analisis dengan perspektif global daripada pandangan yang sempit.

5) Kerjasama (*cooperation*)

Mempertimbangkan klien sebagai mitra. Tujuannya bukan untuk mengkritik tetapi untuk memperbaiki operasi usaha.

**f. Fase-Fase Dalam Pencapaian Kompetensi Profesional Auditor Intern**

Menurut IAI dalam Kode Etik Akuntan Indonesia, kompetensi profesional dapat dibagi menjadi dua fase terpisah, yaitu :

1) Pencapaian kompetensi profesional

Pencapaian kompetensi profesional pada awalnya memerlukan standar pendidikan umum yang tinggi, yang diikuti oleh pendidikan khusus pelatihan dan ujian profesional dalam subjek-subjek yang relevan dan pengalaman kerja. Hal ini harus menjadi pola pengembangan yang normal untuk anggota.

2) Pemeliharaan kompetensi profesional

a. Kompetensi harus dipelihara dan dijaga melalui komitmen untuk belajar dan melakukan peningkatan profesional secara berkesinambungan selama kehidupan profesional anggota.

b. Pemeliharaan kompetensi profesional memerlukan kesadaran untuk mengikuti perkembangan profesi akuntansi, termasuk diantaranya pernyataan-pernyataan akuntansi, auditing dan peraturan lainnya, baik nasional maupun internasional yang relevan.

- c. Anggota harus menerapkan suatu program yang dirancang untuk memastikan terdapatnya kendali mutu atas pelaksanaan jasa profesional yang konsisten dengan standar nasional dan internasional.

#### **4. Integritas Auditor Intern**

##### **a. Pengertian Integritas Auditor Intern**

Arens (2005:489) mengatakan bahwa integritas auditor intern menjadi sumber kepercayaan yang akan menjadi dasar bagi keandalan pertimbangannya. Integritas auditor intern menuntut auditor untuk melaksanakan pekerjaannya dengan jujur, rajin dan tanggung jawab, mengamati hukum, dan membuat pengungkapan yang diharapkan oleh hukum dan profesinya.

Ikatan Akuntansi Indonesia dalam Kode Etik Akuntan Indonesia mengatakan bahwa integritas adalah suatu elemen karakter yang mendasari timbulnya pengakuan profesional. Integritas merupakan kualitas yang melandasi kepercayaan publik dan merupakan patokan bagi anggota dalam menguji semua keputusan yang diambilnya. Integritas mengharuskan anuditor untuk bersikap jujur dan berterus-terang tanpa harus mengorbankan rahasia penerima jasa.

Integritas adalah unsur karakter pribadi yang merupakan tolak ukur pada saat auditor mempertimbangkan semua keputusan yang dibuat secara benar dan pantas. Sikap integritas memerlukan kejujuran auditor dalam melaksanakan tugasnya dan tidak mengorbankan kepercayaan publik untuk kepentingan pribadi ([www.antariksa.info](http://www.antariksa.info)).

Dalam melaksanakan tugasnya, seorang auditor harus mempunyai integritas yang tinggi. Ujian bagi integritas seorang auditor sangat berat, apalagi jasa audit yang diberikan merupakan jenis pekerjaan yang berdasarkan kepercayaan dari penerima jasa. Apabila auditor melakukan pekerjaan yang dapat menghilangkan kepercayaan, maka orang tidak akan ada lagi yang percaya, tentunya ini berdampak buruk bagi diri pribadi auditor maupun organisasi tempat auditor tersebut bekerja. Dengan mempertahankan integritas, auditor akan bertindak untuk memenuhi tanggung jawab dengan berani dan bijaksana.

Integritas seorang auditor internal sangat diperlukan terutama pada saat auditor intern melakukan pelaporan hasil auditnya yang akan ditindak lanjuti oleh manajemen organisasi yang diaudit. Laporan hasil audit intern memuat informasi faktual, signifikan dan relevan yang disusun secara sistematis dengan menggunakan bahasa yang mudah dipahami. Semua laporan yang dimuat dalam laporan audit intern harus benar-benar telah diseleksi sehingga menggambarkan kebenaran dan berkaitan langsung dengan permasalahan yang dilaporkan serta tidak menimbulkan keraguan atau pertanyaan-pertanyaan di benak pembacanya (Leni 2010:34-35).

Sikap integritas seorang auditor selain berkaitan dengan kejujuran auditor juga berhubungan dengan tanggungjawab auditor sebagai badan pemeriksa. Sebagai profesional, anggota mempunyai peran penting dalam masyarakat. Sejalan dengan peranan tersebut, auditor mempunyai tanggungjawab kepada semua pemakai jasa profesional mereka. Auditor juga harus selalu bertanggung jawab untuk bekerjasama dengan sesama auditor untuk memelihara kepercayaan

masyarakat dan menjalankan tanggungjawab profesi dalam mengatur dirinya sendiri.

Dalam memenuhi tanggungjawab profesionalnya, auditor mungkin menghadapi tekanan yang saling berbenturan dengan pihak-pihak yang berkepentingan. Dalam mengatasi hal ini, auditor harus bertindak dengan penuh integritas, dengan suatu keyakinan bahwa apabila auditor memenuhi kewajibannya, maka kepentingan penerima jasa terlayani dengan sebaik-baiknya.

#### **b. Karakteristik Integritas Auditor Intern**

Menurut BPKP (2008:26) dalam Kode Etik dan Standar Audit dikatakan dalam melakukan tugasnya auditor harus berintegritas yang tinggi yaitu memiliki kepribadian yang dilandasi oleh sikap jujur, berani, bijaksana dan bertanggungjawab untuk membangun kepercayaan guna memberikan dasar bagi pengambilan keputusan yang handal.

- 1) Bersikap dan bertindak jujur, merupakan tuntutan untuk dapat dipercaya. Hasil pengawasan yang dilakukan auditor dapat dipercaya oleh pengguna apabila auditor dapat menjunjung tinggi kejujuran. Sikap jujur ini juga didukung oleh sikap berani menegakkan kebenaran.
- 2) Berani, maksudnya auditor tidak mudah diancam dengan berbagai ancaman.
- 3) Bijaksana berarti auditor melaksanakan tugasnya dengan tidak tergesa-gesa melainkan berdasarkan pembuktian yang memadai.
- 4) Bertanggungjawab, Auditor dinilai bertanggungjawab apabila dalam penyampaian hasil pengawasannya seluruh bukti yang mendukung temuan audit didasarkan pada bukti yang cukup, kompeten dan relevan.

## B. Penelitian Relevan

Penelitian sebelumnya yang relevan dengan penelitian yang akan penulis lakukan adalah sebagai berikut :

1. Penelitian yang dilakukan oleh Yudnyana (2006), yang meneliti tentang Pengaruh Kualitas Jasa Auditor Internal Terhadap Efektivitas Pengendalian Intern Pada Hotel Berbintang Empat dan Lima di Bali. Kualitas jasa auditor internal tersebut terdiri dari independensi, keahlian profesional, lingkup kerja pemeriksaan, pelaksanaan pekerjaan pemeriksaan dan pengelolaan bagian pemeriksaan intern. Jumlah sampel yang digunakan dalam penelitian tersebut adalah 56 dan teknik pengumpulan sampelnya adalah *stratified random sampling*, pengolahan data menggunakan SPSS versi 13.0. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa independensi, keahlian profesional, lingkup kerja pemeriksaan, pelaksanaan pekerjaan pemeriksaan dan pengelolaan bagian pemeriksaan intern secara simultan berpengaruh signifikan positif sebesar sebesar 32.7% terhadap efektivitas pengendalian intern, sedangkan secara parsial hanya lingkup kerja pemeriksaan yang berpengaruh signifikan positif terhadap efektivitas pengendalian intern, adapun variabel lain yang diteliti dalam penelitian tersebut tidak berpengaruh signifikan terhadap efektivitas pengendalian intern, faktor-faktor penyebab tidak berpengaruhnya variabel tersebut tidak dijelaskan dalam penelitian tersebut.
2. Penelitian yang dilakukan oleh Eka Desyanti dan Dwi Ratnadi (2006). Mereka meneliti tentang Pengaruh Independensi, Keahlian Profesional dan Pengalaman Kerja Pengawas Intern Terhadap Efektivitas Penerapan Struktur Pengendalian

Intern Pada Bank Perkreditan Rakyat di Kabupaten Bandung, dalam penelitian tersebut jumlah populasinya adalah 60, dengan menggunakan teknik penarikan sampel yaitu *purposive sampling* maka diperoleh 42 sampel, yang menjadi responden adalah kepala bagian, yang mana hasilnya menunjukkan bahwa independensi, keahlian profesional dan pengalaman kerja pengawas intern secara simultan maupun parsial berpengaruh signifikan positif terhadap efektivitas penerapan struktur pengendalian intern, secara parsial bahwa keahlian profesi lebih dominan dibandingkan variable lain mempengaruhi efektivitas penerapan struktur pengendalian intern.

3. Penelitian yang dilakukan oleh Iryadi (2004) yang meneliti tentang peran auditor internal dalam menunjang efektivitas sistem pengendalian intern penggajian PT. Organ Jaya. Peran auditor internal tersebut, dengan terlebih dahulu memperhatikan latar belakang pendidikan, pengalaman kerja dan kompetensi auditor internal. Metode yang digunakan untuk pengumpulan data adalah wawancara dan observasi data gaji tahun 2003, dari penelitian tersebut diketahui bahwa pengawas intern memiliki kedudukan yang independen terhadap bagian yang diperiksanya, hal tersebut terlihat dari pengawas intern hanya bertugas sebagai pemeriksa intern perusahaan saja, dengan melakukan pemeriksannya tanpa melibatkan staf dari bagian atau departemen lain dalam perusahaan, laporan pemeriksaan tersebut dievaluasi setiap minggu, sehingga peran auditor internal dalam perusahaan tersebut dapat memadai dalam efektivitas sistem pengendalian intern penggajian.

4. Penelitian yang dilakukan oleh Nurmin (2004) yang meneliti tentang peran internal auditing dalam mencapai efektifitas penerapan struktur pengendalian intern pada PT. Kereta Api (Persero). Internal auditing meliputi independensi, keahlian profesi, lingkup kerja pemeriksaan pengalaman kerja internal auditor. Metode yang digunakan dalam penelitian tersebut adalah studi kasus, tes statistik adalah tes nonparametris, pengujian dilakukan terhadap 24 auditor internal pada PT. Kereta Api. Hasil penelitian tersebut menyatakan bahwa auditor internal berperan baik dalam mencapai efektifitas penerapan struktur pengendalian intern PT. Kereta Api.
5. Penelitian yang dilakukan oleh Leni Mardela (2010) yang meneliti tentang pengaruh kompetensi, Independensi, dan Integritas terhadap efektifitas sistem pengendalian intern pada Inspektorat Kota/Kabupaten di Sumatera Barat, jenis penelitian tersebut adalah eksplanatoris asosiatif, dengan populasinya adalah seluruh Inspektorat Kabupaten/kota Provinsi Sumatera Barat yang berjumlah 155, teknik penarikan sampelnya menggunakan rumus *slovin* dengan menggunakan metode *proportional stratified random*, sehingga menghasilkan sampel sebesar 78, jenis data yang digunakan adalah data subjek, sumber data dalam penelitian ini adalah data primer dan data sekunder. Hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa Kompetensi, Independensi, dan Integritas berpengaruh signifikan terhadap efektifitas sistem pengendalian intern, baik secara parsial maupun simultan.

## **C. Pengembangan Hipotesis**

### **1. Pengaruh Independensi Auditor Intern Terhadap Efektivitas Sistem Pengendalian Intern**

Arens (2008:115) mengatakan bahwa seorang auditor dalam melakukan pemeriksaan harus berusaha mempertahankan dan meningkatkan sifat independensinya. Dengan adanya independensi yang dimiliki oleh auditor berarti dalam melaksanakan tugasnya auditor bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung pada orang lain.

Dengan adanya independensi auditor, maka auditor akan mengungkapkan semua fakta-fakta yang ditemukannya termasuk fakta mengenai kelemahan pada efektivitas sistem pengendalian intern. Ditemukan dan diungkapkannya kelemahan terhadap efektivitas sistem pengendalian intern oleh auditor aparat pengawasan intern pemerintah, maka akan segera ditindak lanjuti oleh pimpinan dan seluruh pegawai masing-masing instansi (Leni 2010:38)

Adanya kesungguhan pimpinan dan seluruh pegawai untuk memperbaiki kelemahan tersebut, maka tujuan organisasi yang telah ditetapkan pada perencanaan bisa tercapai dengan optimal sebelum suatu kegiatan berakhir, adapun suatu kegiatan telah berakhir, dengan adanya pengungkapan kelemahan tersebut bisa menjadi pertimbangan oleh pimpinan untuk membuat kebijakan pada kegiatan selanjutnya.

Penelitian yang dilakukan oleh Eka dan Dwi (2006) menemukan bahwa independensi berpengaruh signifikan positif terhadap efektivitas Penerapan Struktur Pengendalian Intern Pada Bank Perkreditan Rakyat di Kabupaten

Bandung. Nurmin (2002) juga meneliti tentang Peran Internal Auditing Dalam Mencapai Efektivitas Penerapan Struktur Pengendalian Interen Pada PT. Kereta Api (Persero), yang didalamnya meneliti tentang Independensi, keahlian profesi, lingkup kerja pemeriksaan, pelaksanaan pekerjaan pemeriksaan, pengelolaan departemen pemeriksaan, pengalaman kerja internal auditor, hasil penelitian ini juga menunjukkan bahwa auditing yang dilakukan oleh PT. Kereta Api (Persero) dapat mencapai efektivitas penerapan struktur pengendalian intern sehingga memungkinkan tercapainya tujuan internal auditing yaitu : Perlindungan terhadap harta milik perusahaan dari bermacam-macam kerugian, Penilaian terhadap kecermatan data akuntansi dan data lainnya dalam organisasi perusahaan, Penilaian terhadap kualitas pelaksanaan tugas Internal Auditing dan tiap-tiap anggota manajemen.

Berbeda dari hasil penelitian yang dilakukan oleh Yudnyana (2006), yang meneliti tentang Pengaruh Kualitas Jasa Auditor Internal Terhadap Efektivitas Pengendalian Intern Pada Hotel Berbintang Empat dan Lima di Bali. Kualitas jasa auditor internal tersebut terdiri dari independensi, keahlian profesional, lingkup kerja pemeriksaan, pelaksanaan pekerjaan pemeriksaan dan pengelolaan bagian pemeriksaan intern. Hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa independensi tidak berpengaruh signifikan terhadap efektivitas pengendalian internal. Dari uraian di atas peneliti menduga bahwa semakin tinggi independensi auditor internal maka semakin tinggi efektivitas pengendalian intern pemerintah.

$H_1$  : Independensi auditor intern berpengaruh signifikan positif terhadap efektivitas sistem pengendalian intern pemerintah.

## **2. Pengaruh Kompetensi Auditor Intern Terhadap Efektivitas Sistem Pengendalian Intern**

Menurut PP No. 60 Tahun 2008 Tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah mengatakan bahwa untuk memperkuat dan menunjang efektivitas sistem pengendalian intern dilakukan pengawasan intern oleh auditor aparat pengawasan intern pemerintah. Auditor aparat pengawasan intern pemerintah yang melakukan pengawasan intern pemerintah haruslah auditor yang telah memenuhi syarat kompetensi keahlian sebagai auditor.

Dengan adanya kompetensi yang dimiliki oleh auditor, maka auditor akan menggunakan pengetahuan, keahlian, kecermatan dan keterampilannya dalam melaksanakan tugasnya. Sehingga kelemahan-kelemahan pada sistem pengendalian intern pemerintah akan lebih mudah terdeteksi oleh auditor dalam melakukan pengevaluasian terhadap sistem pengendalian intern dan dengan kompetensi yang dimilikinya akan memberikan rekomendasi untuk memperbaiki dan meningkatkan sistem pengendalian intern tersebut.

Penelitian yang dilakukan oleh Iryadi (2004) menemukan bahwa kompetensi auditor internal berpengaruh dalam mencapai efektifitas pengendalian intern penggajian PT.Organ Jaya. Leni (2010) juga menunjukkan bahwa kompetensi berpengaruh signifikan positif terhadap efektivitas sistem pengendalian internal di Inspektorat Kabupaten/Kota di Sumatera Barat. Berdasarkan penjelasan diatas peneliti menduga,jika kompetensi auditor internal semakin tinggi maka efektifitas pengendalian intern pemerintah juga semakin tinggi.

H<sub>2</sub> : Kompetensi auditor intern berpengaruh signifikan positif terhadap efektivitas sistem pengendalian intern pemerintah.

### **3. Pengaruh Integritas Auditor Intern Terhadap Efektivitas Sistem Pengendalian Intern**

Mulyadi (2002:182) menjelaskan bahwa auditor intern bertanggung jawab mengawasi dan mengevaluasi sistem pengendalian intern suatu entitas dan membuat rekomendasi untuk meningkatkannya. Dengan adanya pengawasan dan pengevaluasian yang dilakukan oleh auditor intern maka sistem pengendalian intern akan semakin efektif.

Dalam melaksanakan tugasnya, auditor dituntut untuk berintegritas tinggi. Auditor yang memiliki integritas tinggi akan bertanggung jawab atas tugas-tugas yang menjadi kewajibannya. Adanya rasa tanggung jawab, jujur, berani, dan bijaksana, serta bebas dari tindakan melanggar hukum yang dapat menghilangkan kepercayaan pada audit internal atau pada profesi, maka setiap keputusan yang diambil oleh pimpinan organisasi untuk meningkatkan efektivitas pengendalian internal yang berasal dari rekomendasi auditor internal yang telah melakukan pengawasan dan mengevaluasinya akan lebih handal.

Leni (2010) menemukan bahwa integritas auditor internal berpengaruh signifikan positif terhadap efektivitas sistem pengendalian internal di Inspektorat Kabupaten/Kota di Sumatera Barat. Berdasarkan penjelasan di atas peneliti menduga, jika Integritas auditor internal semakin tinggi maka efektivitas pengendalian intern pemerintah juga semakin tinggi.

H<sub>3</sub> : Integritas auditor intern berpengaruh signifikan positif terhadap efektivitas sistem pengendalian intern pemerintah.

#### **D. Kerangka Konseptual**

Sistem pengendalian intern merupakan tingkat pencapaian hasil program dengan target yang ditetapkan oleh manajemen, dan personel satuan usaha lainnya yang dirancang untuk mendapatkan keyakinan memadai tentang pencapaian tujuan organisasi.

Agar dapat mencapai efektivitas sistem pengendalian intern dilakukan pemeriksaan intern pada entitas yang bersangkutan. Pemeriksaan intern tersebut dilakukan oleh auditor intern yang berpedoman kepada standar dan kode etik auditor intern. Standar dan kode etik auditor intern tersebut antara lain terdiri dari kompetensi, independensi dan integritas.

Dalam melakukan audit intern auditor intern harus memiliki sikap independensi. Independensi maksudnya sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung pada orang lain. Independensi juga berarti adanya pertimbangan yang objektif dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya. Sikap independensi ini akan membuat auditor intern mengungkapkan hasil audit intern secara objektif. Dengan demikian, masalah-masalah yang dapat menghambat efektivitas sistem pengendalian intern yang diungkapkan oleh auditor intern dapat diatasi oleh suatu entitas.

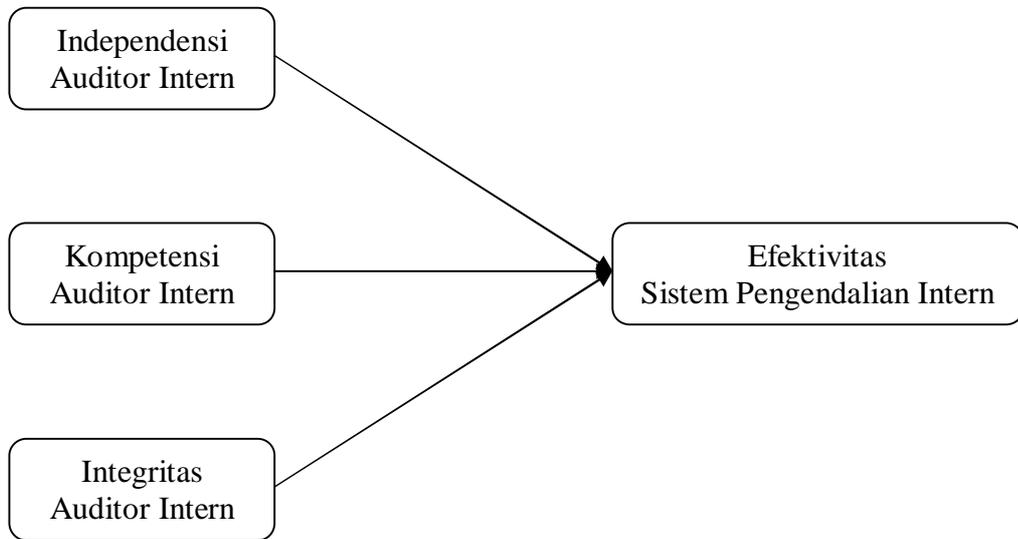
Kompetensi merupakan pengetahuan, kemampuan/keterampilan dan kecermatan serta pengalaman kerja yang harus dimiliki oleh auditor intern dalam

melakukan audit intern. Dengan adanya tingginya kompetensi yang dimiliki oleh auditor intern, maka kualitas audit intern yang dilakukannya akan semakin baik. Baiknya kualitas audit internal yang dilakukan oleh auditor intern tersebut, maka rekomendasi yang diberikan kepada pimpinan organisasi akan lebih handal, sehingga kebijakan-kebijakan yang diambil oleh pimpinan organisasi yang berasal dari rekomendasi tersebut dapat membantu pimpinan dan karyawan dalam meningkatkan efektivitas sistem pengendalian intern organisasi tersebut.

Integritas auditor intern juga diperlukan dalam melakukan audit intern. Integritas auditor intern merupakan tingkat kejujuran dan tanggung jawab auditor intern dalam melaksanakan tugas yang telah menjadi kewajibannya. Apabila auditor intern memiliki integritas yang tinggi, maka efektivitas sistem pengendalian intern dapat tercapai.

Karena pentingnya efektivitas sistem pengendalian intern dalam mencapai tujuan suatu entitas, maka auditor intern selaku pihak yang bertanggung jawab melakukan pengawasan dan pemeriksaan harus mentaati standar dan kode etik yang telah ada.

Dari uraian tersebut, maka kerangka konseptual dapat digambarkan sebagai berikut :



**Gambar 1. Kerangka Konseptual**

## **BAB V**

### **KESIMPULAN DAN SARAN**

#### **A. Kesimpulan**

Kesimpulan yang dapat diambil dari analisis pengaruh independensi , kompetensi dan integritas auditor intern terhadap efektivitas sistem pengendalian intern adalah sebagai berikut:

1. Independensi auditor intern berpengaruh signifikan positif terhadap efektivitas sistem pengendalian intern pemerintah.
2. Kompetensi auditor intern berpengaruh signifikan positif terhadap efektivitas sistem pengendalian intern pemerintah.
3. Integritas auditor intern berpengaruh signifikan positif terhadap efektivitas sistem pengendalian intern pemerintah.

#### **B. Keterbatasan Penelitian**

Meskipun penelitian ini telah selesai dilaksanakan tetapi penelitian ini memiliki kelemahan-kelemahan sebagai berikut :

1. Kemampuan peneliti dalam merancang kuesioner masih terbatas, sehingga tidak semua auditor memberikan jawaban sesuai dengan yang diharapkan.
2. Peneliti hanya meneliti pendapat auditor mengenai efektivitas sistem pengendalian intern, sehingga terjadi perbedaan antara hasil penelitian dengan fakta yang terjadi di lapangan.
3. Masih ada faktor-faktor lain yang mempengaruhi efektivitas sistem pengendalian intern yang tidak diteliti.

### **C. Saran**

Dari kesimpulan dan keterbatasan penelitian di atas, maka penulis memberikan saran sebagai berikut:

1. Penelitian ini dapat dilanjutkan dengan diikuti penelitian kualitatif (wawancara) untuk meneliti faktor-faktor pengukuran efektivitas sistem pengendalian intern di lingkungan pemerintah.
2. Penelitian ini dapat dilanjutkan dengan menggunakan seluruh populasi sebagai sampel penelitian dan menambahkan variabel-variabel lain yang dapat mempengaruhi efektivitas sistem pengendalian intern. Variabel-variabel lain tersebut seperti standar atau kode etik auditor intern lainnya yaitu obyektivitas, kerahasiaan, keahlian atau kecermatan auditor intern.