

Pengaruh Etika Audit Terhadap Kinerja Melalui Akuntabilitas pada Aparat Pengawasan Intern Pemerintahan

Iwandoko Iwandoko^{1*}, Dyah Sawitri², Nugroho Agus Santoso³

¹⁻³ Universitas Gajayana, Indonesia

Alamat : Jl. Mertojoo Blok L, Merjosari, Lowokwaru, Kota Malang

Korespondensi penulis : iwandoko37@gmail.com *

Abstract. This study aims to analyze the influence of audit ethics on the performance of the Mojokerto City Government Internal Supervisory Apparatus (APIP) through accountability. Audit ethics that include integrity, objectivity, confidentiality, and competence are considered important factors in improving the accountability and performance of internal auditors in the public sector. The research method used is a quantitative approach with multiple linear regression analysis techniques. Data was collected through a questionnaire distributed to ASN employees at the Mojokerto City Inspectorate who have worked for at least one year. The results of the study show that audit ethics have a positive effect on APIP's accountability. Accountability has also been proven to have a significant influence on auditor performance. In addition, audit ethics directly or indirectly through accountability has an effect on improving APIP's performance. These findings confirm that improving audit ethics standards can strengthen transparency and effectiveness of public sector supervision. The conclusion of this study emphasizes the importance of strengthening the auditor code of ethics to improve APIP performance. It is recommended that local governments provide periodic training related to professional ethics to improve the competence and accountability of auditors in carrying out their duties..

Keywords: Accountability, APIP, Audit Ethics, Inspectorate, Performance.

Abstrak. Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh etika audit terhadap kinerja Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) Kota Mojokerto melalui akuntabilitas. Etika audit yang mencakup integritas, objektivitas, kerahasiaan, dan kompetensi dianggap sebagai faktor penting dalam meningkatkan akuntabilitas serta kinerja auditor internal di sektor publik. Metode penelitian yang digunakan adalah pendekatan kuantitatif dengan teknik analisis regresi linier berganda. Data dikumpulkan melalui kuesioner yang disebarakan kepada pegawai ASN di Inspektorat Kota Mojokerto yang telah bekerja minimal satu tahun. Hasil penelitian menunjukkan bahwa etika audit berpengaruh positif terhadap akuntabilitas APIP. Akuntabilitas juga terbukti memiliki pengaruh signifikan terhadap kinerja auditor. Selain itu, etika audit secara langsung maupun tidak langsung melalui akuntabilitas berpengaruh terhadap peningkatan kinerja APIP. Temuan ini menegaskan bahwa peningkatan standar etika audit dapat memperkuat transparansi dan efektivitas pengawasan sektor publik. Kesimpulan dari penelitian ini menekankan pentingnya penguatan kode etik auditor untuk meningkatkan kinerja APIP. Disarankan agar pemerintah daerah memberikan pelatihan berkala terkait etika profesi guna meningkatkan kompetensi dan akuntabilitas auditor dalam menjalankan tugasnya.

Kata kunci: Akuntabilitas, APIP, Etika Audit, Inspektorat, Kinerja.

1. LATAR BELAKANG

Dalam era pemerintahan yang semakin menuntut transparansi dan akuntabilitas, masyarakat menghendaki pengelolaan keuangan negara yang bersih dan sistem pengawasan yang efektif. Tuntutan ini lahir dari konsep clean governance dan good governance yang belum sepenuhnya terwujud. Salah satu instrumen penting dalam pengawasan adalah sistem pengendalian intern yang diterapkan oleh Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP), termasuk Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) serta Inspektorat di

berbagai tingkatan pemerintahan. Inspektorat daerah memiliki peran sebagai auditor internal sektor publik yang bertugas mengawasi pelaksanaan keuangan sesuai dengan regulasi yang berlaku.

Untuk meningkatkan efektivitas pengawasan, diperlukan Sumber Daya Manusia (SDM) yang kompeten agar pengawasan dapat dilakukan secara berkualitas. Pengawasan intern bukan hanya menjadi alat kontrol, tetapi juga memastikan instansi pemerintah bekerja secara efektif, efisien, dan sesuai dengan kebijakan yang telah ditetapkan. Oleh karena itu, aspek etika audit dalam pelaksanaan tugas auditor menjadi faktor krusial dalam membangun kredibilitas dan kepercayaan publik terhadap hasil audit yang dilakukan.

Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor PER/04/M.PAN/03/2008 mengatur kode etik bagi APIP untuk mencegah perilaku yang tidak etis dan memastikan auditor bekerja secara profesional. Etika audit yang diterapkan dalam pengawasan meliputi integritas, objektivitas, kerahasiaan, dan kompetensi. Integritas mengharuskan auditor bertindak jujur dan bertanggung jawab dalam memberikan dasar keputusan yang dapat diandalkan. Objektivitas menuntut auditor untuk bersikap profesional tanpa dipengaruhi kepentingan pribadi atau pihak lain. Sementara itu, prinsip kerahasiaan mengharuskan auditor menjaga informasi yang diterima, dan kompetensi auditor harus didukung oleh pengetahuan, keahlian, serta pengalaman yang memadai.

Sejalan dengan urgensi etika audit dalam meningkatkan efektivitas pengawasan, penelitian ini bertujuan untuk mengkaji pengaruh etika audit terhadap kinerja auditor melalui akuntabilitas. Fokus penelitian ini adalah pada Aparat Pengawasan Intern Pemerintah di Inspektorat Kota Mojokerto dengan responden pegawai ASN yang telah bekerja minimal satu tahun. Penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi bagi pihak-pihak terkait, seperti Sekretaris Daerah Kota Mojokerto, Inspektur Kota Mojokerto, serta APIP itu sendiri.

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memperkuat implementasi etika audit dalam meningkatkan akuntabilitas dan kinerja auditor internal. Dengan demikian, penelitian ini menjadi relevan dalam upaya mewujudkan sistem pengawasan yang lebih kredibel dan akuntabel di lingkungan pemerintah daerah.

2. KAJIAN TEORITIS

Penelitian ini mengacu pada berbagai studi terdahulu yang membahas pengaruh kode etik, akuntabilitas, independensi, serta faktor lainnya terhadap kinerja auditor dan kualitas audit. Penelitian sebelumnya telah diawali, antara lain Engelita O. Kneefel et al. (2017) meneliti pengaruh kode etik terhadap kinerja auditor di Inspektorat Provinsi Maluku Utara.

Hasilnya menunjukkan bahwa obyektivitas memiliki pengaruh signifikan terhadap kinerja auditor, sementara integritas, kerahasiaan, dan kompetensi tidak berpengaruh. Siti Annisa Soraya (2014) meneliti penerapan kode etik APIP terhadap kinerja auditor di BPKP Makassar. Secara simultan, kode etik memiliki pengaruh signifikan, tetapi secara parsial hanya integritas dan kompetensi yang berpengaruh signifikan. Selain itu, Chaniago, Ahsanul Husna (2018) menganalisis pengaruh kompensasi terhadap kinerja petugas TB paru di Puskesmas Deli Serdang. Gaji dan insentif berpengaruh signifikan, sedangkan tunjangan tidak berpengaruh. Feria Estikawati (2016) meneliti pengaruh keahlian, independensi, dan etika terhadap kualitas audit di BPK RI Perwakilan Lampung. Hasilnya menunjukkan bahwa ketiga variabel ini berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. Eka Purwanda dan Emmatrya Azmi Harahap (2015) menemukan bahwa akuntabilitas dan kompetensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Sedangkan Nindya Khoirunnisa (2018) meneliti pengaruh independensi, akuntabilitas, pengalaman kerja, dan etika auditor terhadap kualitas audit di KAP Surakarta dan Yogyakarta. Hasilnya menunjukkan bahwa akuntabilitas dan independensi auditor memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

Memperhatikan penelitian-penelitian tersebut, nampak bahwa faktor etika, akuntabilitas, dan kompetensi merupakan elemen penting dalam meningkatkan kinerja auditor dan kualitas audit.

Etika

Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley yang dialihbahasakan oleh Herman Wibowo (2008:98) mendefinisikan Etika sebagai serangkaian prinsip atau nilai moral. Hal ini menjelaskan bahwa etika merupakan aturan yang ditetapkan untuk melindungi profesi, untuk menentukan anggota dalam berhubungan dengan sesama anggota, dan memberikan jaminan bahwa profesi akan memberikan hasil kinerjanya yang tinggi. Etika profesional melibatkan prinsip-prinsip seperti integritas, obyektivitas, kerahasiaan, dan kompetensi. Keberadaan kode etik bertujuan untuk menjaga kualitas audit serta meningkatkan kepercayaan publik terhadap auditor. Dapat pula dipahami bahwa etika profesional merupakan prinsip moral yang menunjukkan perilaku yang baik dan yang buruk yang bersangkutan dengan suatu profesi.

Arens (2008), mengelompokkan 3 jenis audit, yaitu audit operasional, yang berfungsi mengevaluasi efisiensi dan efektivitas operasi organisasi; audit ketaatan, memeriksa kepatuhan terhadap aturan atau regulasi; serta audit laporan keuangan, yang menilai apakah laporan keuangan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum. Pada kesempatan lain, Arens (2012), mengelompokkan prinsip etika auditor mencakup integritas, yaitu prinsip yang mengandung kejujuran dan keandalan auditor. Prinsip berikutnya adalah obyektivitas, yang

berarti tidak terpengaruh oleh kepentingan pribadi; prinsip kerahasiaan, dengan menjaga informasi yang diperoleh dalam audit; serta prinsip kompetensi, dimana auditor memiliki keterampilan dan pengetahuan yang memadai.

Audit

Alvin A.Arens, Randal J.Elder, Mark S.Beasley (2008:4) mendefinisikan audit sebagai kegiatan pengumpulan dan evaluasi bukti tentang informasi untuk menentukan dan melaporkan derajat kesesuaian antara informasi itu dan kriteria yang telah ditetapkan. Auditing harus dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen.

Pada dasarnya audit merupakan kegiatan yang membandingkan kondisi aktual yang ada dengan kriteria yang telah dibuat. Kondisi yang dimaksud merupakan keadaan yang seharusnya dapat digunakan oleh auditor sebagai pedoman untuk mengevaluasi informasi dalam lingkup akuntansi dan keuangan.

Auditing menurut Hadi Setia Tunggal (2013: 2) adalah suatu proses yang sistematis, dengan pendekatan logis, mempunyai maksud, dan terstruktur untuk pengambilan keputusan. Auditing bukanlah proses yang tidak terencana atau serampangan, mencakup pengambilan bukti-bukti berupa informasi yang akan mempengaruhi proses keputusan auditor, dapat mencakup berbagai bentuk, seperti observasi oleh auditor, konfirmasi saldo dari pihak ketiga. Meskipun bukti sifatnya tidak konklusif, proses pengumpulan dan penilaian bukti harus seobjektif mungkin.

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

Keberadaan atau alasan diadakannya audit, khususnya audit internal dalam organisasi ditujukan untuk memperbaiki kinerja perusahaan. Audit internal dapat berbentuk suatu fungsi dalam perusahaan, suatu divisi, departemen, maupun suatu seksi, unit bisnis dan sebagainya. Jika tindakan audit berhasil dalam meningkatkan kinerja unit, maka berarti akan dapat menunjang perbaikan kinerja organisasi secara keseluruhan.

Audit internal merupakan bagian dari organisasi yang tugas pokoknya adalah menentukan apakah kebijakan dan prosedur yang ditetapkan oleh manajemen puncak telah dipatuhi, menentukan baik atau tidaknya penjagaan terhadap kekayaan organisasi, menentukan efisiensi dan efektivitas prosedur kegiatan organisasi, serta menentukan keandalan informasi yang dihasilkan oleh berbagai bagian organisasi.

Saat ini, fungsi audit internal semakin dibutuhkan, terutama pada organisasi yang memiliki skala operasi yang luas dan besar. Audit internal tidak hanya berfungsi untuk mengurangi kebocoran dan mengungkap adanya kecurangan, namun juga dapat sebagai penghasil informasi yang tepat dan tidak memihak yang dapat membantu meningkatkan mutu pengendalian organisasi.

Kinerja Auditor

Kinerja auditor merupakan tindakan atau pelaksanaan tugas pemeriksaan yang telah diselesaikan oleh auditor dalam kurun waktu tertentu. Kinerja auditor adalah hasil kerja yang dicapai oleh auditor dalam melaksanakan tugasnya sesuai dengan tanggungjawab yang diberikan padanya, dan menjadi salah satu tolak ukur yang digunakan untuk menentukan apakah suatu pekerjaan yang dilakukan akan baik atau sebaliknya.

Menurut Keputusan LAN RI No. 239/IX/6/8/2003, kinerja auditor mencerminkan sejauh mana auditor berhasil melaksanakan tugasnya. Faktor yang mempengaruhi kinerja auditor meliputi ketepatan waktu, kualitas temuan pemeriksaan, serta efisiensi sumber daya.

The Institute of Internal Auditors (2017), menguraikan indikator kinerja auditor mencakup kegiatan **mengelola aktivitas audit internal** termasuk perencanaan, komunikasi, pengelolaan sumber daya, dan pelaporan; indikator **sifat dasar pekerjaan** seperti tata kelola, pengelolaan risiko, dan pengendalian; indikator berikutnya adalah **perencanaan penugasan, merujuk pada** tujuan, ruang lingkup, dan alokasi sumber daya; indikator **pelaksanaan penugasan** pengumpulan informasi, analisis, dokumentasi, dan supervisi; indikator **komunikasi hasil penugasan**, berisi kejelasan dan kualitas laporan audit; **pemantauan perkembangan** yang merupakan tindak lanjut dari temuan audit; serta **komunikasi penerimaan risiko**, yaitu penyampaian risiko yang dihadapi kepada manajemen senior.

Akuntabilitas

Akuntabilitas menurut Turner and Hulme (1997), merupakan konsep yang kompleks yang lebih sulit mewujudkannya dari pada memberantas korupsi (Mardiasmo, 2002). Akuntabilitas adalah keharusan lembaga-lembaga sektor publik untuk lebih menekan pada pertanggungjawaban horizontal (masyarakat) bukan hanya pertanggungjawaban vertikal (otoritas yang lebih tinggi). Menurut Syahrudin Rasul (2002), akuntabilitas adalah kemampuan memberi jawaban kepada otoritas yang lebih tinggi atas tindakan seseorang/sekelompok orang terhadap masyarakat luas dalam suatu organisasi. Pandangan tersebut menyimpulkan bahwa akuntabilitas diperlukan setiap pemerintahan, supaya segala tindakan secara meluas disetujui oleh masyarakat. Akuntabilitas itu sendiri sebagai dasar bagi masyarakat yang berfikir kearah demokrasi.

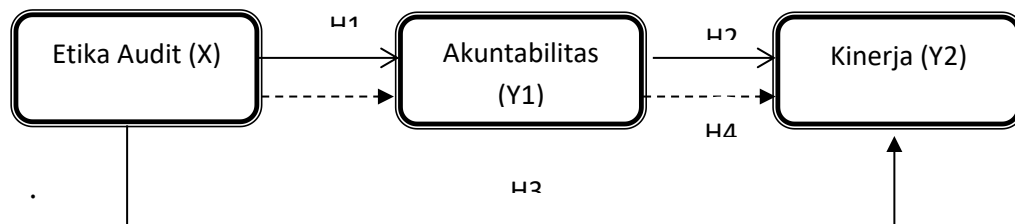
Akuntabilitas juga merupakan instrumen untuk kegiatan kontrol terutama dalam pencapaian hasil pada pelayanan publik. Dalam hubungan ini, diperlukan evaluasi kinerja yang dilakukan untuk mengetahui sejauh mana pencapaian hasil serta cara-cara yang digunakan untuk mencapai semua itu. Pengendalian (control) sebagai bagian penting dalam manajemen yang baik adalah hal yang saling menunjang dengan akuntabilitas. Dengan kata lain pengendalian tidak dapat berjalan efisien dan efektif bila tidak ditunjang dengan mekanisme akuntabilitas yang baik demikian juga sebaliknya. Media akuntabilitas yang memadai dapat berbentuk laporan yang dapat mengekspresikan pencapaian tujuan melalui pengelolaan sumber daya suatu organisasi, karena pencapaian tujuan merupakan salah satu ukuran kinerja individu maupun unit organisasi. Tujuan tersebut dapat dilihat dalam rencana strategik organisasi, rencana kinerja, dan program kerja tahunan. Media akuntabilitas lain yang cukup efektif dapat berupa laporan tahunan tentang pencapaian tugas pokok dan fungsi dan target-target serta aspek penunjangnya seperti aspek keuangan, aspek sarana dan prasarana, aspek sumber daya manusia dan lain-lain.

Keberhasilan suatu pemerintah diukur dari kemampuannya dalam memenuhi kebutuhan dan kesejahteraan masyarakat. Karena itu, pemerintah diwajibkan untuk melaksanakan akuntabilitas yang meliputi kewajiban organisasi sektor publik untuk bersikap terbuka, akuntabel, hati-hati dalam pengambilan keputusan dan pengambilan kebijakan serta dalam mengelola dan melaksanakan program sehingga informasi mengenai dampak kegiatan-kegiatan pemerintah terhadap masyarakat dapat tersedia.

3. METODE PENELITIAN

Penelitian ini merupakan penelitian kuantitatif yang pada dasarnya menggunakan pendekatan deduktif-induktif, berangkat dari suatu kerangka teori, gagasan para ahli, maupun pemahaman peneliti berdasarkan penelitian sebelumnya, kemudian dikembangkan menjadi permasalahan-permasalahan yang diajukan untuk memperoleh pembenaran (verifikasi) atau penolakan dalam bentuk dokumen data empiris lapangan. Pendekatan kuantitatif dilakukan untuk menguji teori, membangun fakta, menunjukkan hubungan antar variabel, memberikan deskripsi statistik, menaksir dan meramalkan hasilnya, yang dilakukan dengan cara pencatatan dan penganalisaan data hasil penelitian secara eksak dengan menggunakan perhitungan statistik.

Penelitian ini menggunakan tiga jenis variabel, yaitu variabel dependen, variabel independen dan variabel intervening. Berdasarkan pada telaah literatur dan beberapa hasil penelitian sebelumnya, maka kerangka pemikiran menggambarkan hubungan antara variabel independen, variabel dependen serta variabel intervening. Variabel independen penelitian adalah Kode Etik. Sedangkan variabel dependen adalah Kinerja. Untuk Variabel Intervening adalah Akuntabilitas. Kerangka konseptual dapat ditunjukkan pada gambar berikut.



Gambar 1. Model Kerangka Konseptual

Sumber: Data Diolah Peneliti

Berdasarkan landasan teori dan kerangka pemikiran yang telah diuraikan sebelumnya maka dalam penelitian ini, rumusan hipotesis penelitian yang diajukan penulis adalah sebagai berikut:

- H1. Pengaruh Etika Audit (X) terhadap Akuntabilitas (Y1).
- H2. Pengaruh Akuntabilitas (Y1) terhadap Kinerja (Y2).
- H3. Pengaruh Etika Audit (X) terhadap Kinerja (Y2).
- H4. Pengaruh Etika Audit (X) terhadap Kinerja (Y2) melalui Akuntabilitas (Y1)

4. HASIL DAN PEMBAHASAN

Uji Validitas dan Reliabilitas dilakukan menggunakan SPSS versi 22 terhadap 24 responden. Hasil uji validitas menunjukkan bahwa semua indikator berkorelasi signifikan dengan total skor ($\text{sig} < 0,05$). Sementara itu, uji reliabilitas dengan Cronbach's Alpha menunjukkan semua variabel memiliki nilai di atas 0,6, sehingga dapat dikategorikan reliabel.

Tabel 1. Hasil Uji Realibilitas

Variabel	Cronbach's alpha	N of item	Ket. > α (0,60)
Etika Audit (X)	0.800	8	Reliable
Akuntabilitas (Y1)	0.625	5	Reliable
Kinerja Auditor (Y2)	0.850	7	Reliable

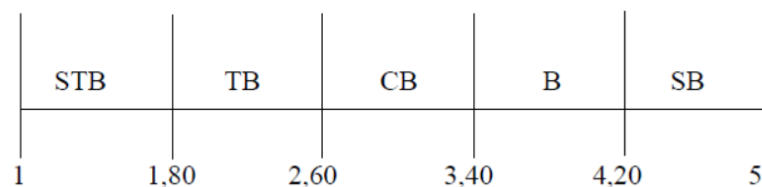
Sumber: Data diolah SPSS

Untuk dapat mengetahui interpretasi dari hasil kuesioner yang dibagikan setelah diketahui skor rata-rata, maka hasil tersebut dimasukkan kedalam garis kontinum dengan kecenderungan jawaban responden akan didasarkan pada nilai rata-rata skor yang selanjutnya akan diategorikan pada rentang skor menurut Umar (2002:98) sebagai berikut ini :

$$\text{Rentang Skor} = \frac{ST-SR}{K}$$

$$r = \frac{5-1}{5} = 0.8$$

Berdasarkan rumus rentang skor maka ditemukan garis pembatas klasifikasi terhadap rata-rata jawaban responden yang dinamakan sebagai garis kontinum sebagai berikut:



Sumber : Sugiyono (2013 : 350)

Hasil analisis jalur menunjukkan bahwa etika audit berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas dan kinerja auditor, sementara akuntabilitas tidak memiliki pengaruh langsung yang signifikan terhadap kinerja auditor.

Tabel 2. Pengaruh Langsung, Pengaruh Tidak Langsung, dan Pengaruh Total

Pengaruh Variabel	Koef. Jalur	Pengaruh		
		Langsung	Tidak Langsung Melalui Y1	Total
X $\longrightarrow$ Y ₁	0,435	0,435		0,918
Y ₁ $\longrightarrow$ Y ₂	0,165	0,165		0,629
X $\longrightarrow$ Y ₂	0,718	0,718	(0,718x0,435)=0,312	(0,718 + 0,312) = 1,03

Sumber: Data Primer diolah

Hasil Uji Hipotesis Pertama

Uji parsial dilakukan untuk mengetahui tingkat positif dan signifikansi dari variabel independen terhadap variabel dependen.

Tabel 3. Hasil Uji t

Model	T	Sig.
1 (Constant)	1.338	.195
X_Rata2	2.269	.033

Sumber: Data Primer diolah

Berdasarkan hasil regresi yang ada pada Tabel 4.14 uji t untuk variabel etika audit (X) dilakukan dengan membandingkan nilai α (0,05) dengan nilai signifikansi. Apabila nilai $\alpha > \text{Sig}$ maka dapat disimpulkan variabel tersebut mempunyai pengaruh yang signifikan. Berdasarkan Tabel 4.14 di atas ditemukan bahwa nilai sig variabel X adalah 0,033, sehingga nilai α (0,05) $> \text{Sig}$ (0,033) maka dapat disimpulkan bahwa etika audit secara parsial berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas. Sehingga hipotesis pertama pada penelitian ini diterima.

Akuntabilitas merupakan salah satu prasyarat terlaksananya proses pelaksanaan tata pemerintahan yang baik (good governance). Akuntabilitas yang merupakan prinsip utama terselenggaranya pemerintahan yang baik menjadi salah satu acuan pemerintah dalam penyelenggaraan pelayanan publik. Dalam beberapa pengertian, akuntabilitas pada umumnya dikaitkan pada proses pertanggungjawaban terhadap serangkaian bentuk pelayanan yang diberikan atau yang telah dilakukan. Akuntabilitas merujuk kepada pertanggungjawaban seseorang kepada pihak yang memiliki hak untuk meminta pertanggungjawaban. Adanya pertanggungjawaban tersebut merupakan bentuk transparansi kegiatan yang dilakukan maupun segala kebijakan yang dilaksanakan. Akuntabilitas tidak hanya sebatas mempertanggungjawabkan hasil secara tulisan melalui laporan secara periodik, namun pelaksanaannya secara nyata. Perwujudan akuntabilitas public dalam hal audit erat kaitannya dengan transparansi dan beroutput kepada objektifitas, Agoes (2009:160) menyebutkan prinsip etika profesi, yang terdiri dari 8 (delapan) prinsip, salah satu prinsip tersebut adalah objektifitas, objektifitas akan didapat melalui adanya transparansi hasil audit. secara teori ada hubungan antara etika audit terhadap akuntabilitas.

Hasil Uji Hipotesis Kedua dan Ketiga

Uji hipotesis kedua dan ketiga dapat dilihat melalui uji t, uji t dilakukan untuk mengetahui pengaruh masing-masing atau secara parsial variabel *independent* terhadap

variabel *dependent*. Sementara itu secara parsial pengaruh dari kedua variabel *independent* tersebut terhadap kinerja auditor ditunjukkan pada tabel berikut.

Tabel 4. Hasil Uji t

Model	T	Sig.
1 (Constant)	.183	.856
X_Rata2	4.984	.000
Y1_Rata2	1.142	.266

Sumber: Data Primer diolah

Berdasarkan hasil regresi yang ada pada table 4.15 tentang hasil uji t dilakukan dengan membandingkan nilai α (0,05) dengan nilai signifikansi. Apabila nilai $\alpha > \text{Sig}$ maka dapat dijelaskan variabel tersebut mempunyai pengaruh yang signifikan. Berdasarkan Tabel 4, ditemukan bahwa:

1) Hipotesis kedua:

Nilai sig variabel akuntabilitas (Y1) adalah 0,266, sehingga nilai α (0,05) $< \text{Sig}$ (0,266) maka dapat disimpulkan bahwa akuntabilitas secara parsial tidak berpengaruh signifikan terhadap kinerja auditor. sehingga berdasarkan hal ini maka hipotesis kedua dalam penelitian ini ditolak. Akuntabilitas audit tidak selamanya memberikan hasil positif terhadap kinerja auditor, hal ini terbukti pada penelitian ini. Akuntabilitas memiliki berbagai pemaknaan, selain sebagai media pemberian informasi yang terbuka atas informasi audit kepada publik, akuntabilitas juga mengandung pengertian sebagai pemberian informasi dan pengungkapan aktivitas dan kinerja finansial pemerintah kepada pihak-pihak yang berkepentingan (selain publik) dengan laporan tersebut. Tidak semua masyarakat faham tentang hasil akuntabilitas, tidak jarang hasil audit yang diinformasikan kemudian dipertanyakan oleh LSM-LSM atau Non Government Organization yang mencari celah kesalahan sehingga membuang waktu kinerja auditor untuk menerangkan dan menjawab pertanyaan, tak jarang pula atas dasar akuntabilitas ini terkadang ada penambahan beban kerja auditor bahkan sampai mengecek ulang laporan-laporan yang sudah selesai.

2) Hipotesis ketiga:

Nilai sig variabel etika audit (X) adalah 0,000, sehingga nilai α (0,05) > Sig (0,000) maka dapat disimpulkan bahwa etika audit secara parsial berpengaruh signifikan terhadap kinerja auditor, sehingga berdasarkan hal ini maka hipotesis ketiga dalam penelitian ini diterima. Berkaitan dengan kinerja auditor, Maka dapat dikatakan bahwa kinerja auditor merupakan tindakan atau pelaksanaan tugas pemeriksaan yang telah diselesaikan oleh auditor dalam kurun waktu tertentu. Seorang auditor internal dituntut untuk memberikan saran dan rekomendasi untuk kemajuan organisasi. Oleh karena itu, kinerja seorang auditor internal menjadi salah satu hal terpenting untuk kemajuan suatu instansi pemerintahan karena kinerja yang baik dari auditor internal akan menghasilkan rekomendasi dan hasil pemeriksaan yang baik untuk perencanaan kedepan. Pengukuran terhadap kinerja perlu dilakukan untuk mengetahui apakah selama pelaksanaan kinerja terdapat deviasi dari rencana yang telah ditentukan, atau apakah kinerja dapat dilakukan sesuai jadwal waktu yang ditentukan, atau apakah hasil kinerja telah tercapai sesuai dengan yang diharapkan. Menurut Wibowo (2014:155) salah satu aspek pengukuran kinerja adalah aspek penerapan etika dalam pelaksanaan. Sehingga etika audit memiliki peranan dalam menghasilkan kinerja audit yang berkualitas.

Hasil Uji Hipotesis Keempat

Uji hipotesis keempat dapat dilihat pada Tabel pengaruh langsung dan tidak langsung, besarnya pengaruh variabel etika audit terhadap kinerja auditor melalui variabel akuntabilitas adalah 1,03 di mana hal ini lebih besar dari pada pengaruh secara langsung etika audit terhadap kinerja auditor dengan nilai 0,718 dengan penambahan jumlah pengaruh secara tidak langsung yaitu 0,312. Hal ini menunjukkan hipotesis keempat diterima artinya terdapat pengaruh etika audit terhadap kinerja auditor melalui akuntabilitas.

Terdapat beberapa faktor yang dapat mempengaruhi kinerja auditor internal, menurut Edy Sujana (2012) “Faktor yang dapat mempengaruhi kinerja auditor internal adalah dengan meningkatkan kompetensi, motivasi, kesesuaian peran dan memperkuat komitmen organisasi. Rendahnya kompetensi, lemahnya motivasi, dan persepsi kesesuaian peran yang rendah dan lemahnya komitmen organisasi berpengaruh terhadap kinerja auditor internal.” Salah satu point factor adalah komitmen organisasi yang erat kaitannya dengan komitmen dalam menjalankan etika audit. Guna meningkatkan kinerja auditor, maka auditor dituntut untuk selalu menjaga standar perilaku etis. Etika auditor merupakan ilmu tentang penilaian hal yang baik dan hal yang buruk, tentang hak dan kewajiban moral (akhlak). Dengan menjalankan etika audit pada setiap pekerjaan maka pekerjaan yang dihasilkan akan berkualitas.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa etika audit berpengaruh secara signifikan terhadap akuntabilitas, hasil penelitian ini dapat dilihat pada hasil uji t dimana nilai signifikansi yang diperoleh lebih kecil daripada signifikansi alpha. Akuntabilitas dapat diartikan sebagai bentuk kewajiban mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan organisasi dalam mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya, melalui suatu media pertanggungjawaban yang dilaksanakan secara periodik. Sedangkan menurut Mahmudi (2013:9) Akuntabilitas Publik adalah kewajiban agen (Pemerintah) untuk mengelola sumber daya, melaporkan, dan mengungkapkan, segala aktivitas dan kegiatan yang berkaitan dengan penggunaan sumber daya publik kepada pemberi mandat. Dalam pelaksanaan akuntabilitas publik diperlukan untuk memperhatikan prinsip-prinsip akuntabilitas menurut LAN dan BPKP, Modul I 2000:43) yaitu sebagai berikut :

- 1) Harus ada komitmen dari pimpinan dan seluruh staff instansi untuk melakukan pengelolaan pelaksanaan misi agar akuntabel.
- 2) Harus merupakan suatu sistem yang dapat menjamin penggunaan sumber-sumber daya secara konsisten dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.
- 3) Harus dapat menunjukkan tingkat pencapaian tujuan dan sasaran yang ditetapkan.
- 4) Harus berorientasi pada pencapaian visi dan misi serta hasil dan manfaat yang diperoleh, harus jujur, objektif, transparan dan inovatif sebagai katalisator perubahan manajemen dalam bentuk pemutakhiran metode dan teknik pengukuran kinerja dan penyusunan laporan akuntabilitas.

Berdasarkan point pertama dan keempat maka memiliki relevansi dengan pelaksanaan dan penerapan etika audit. Hasil penelitian di lapangan ditemukan yaitu melalui instrument penelitian (kuisisioner) berupa hasil yang positif dan baik dalam hal aspek akuntabilitas public, hanya point pertanyaan tentang, *"Saya merasa kebijakan berupa keluwesan pelaporan yang dikategorikan sebagai dokumen rahasia sehingga pemangku kepentingan dianggap tidak perlu tahu sudah baik dan sesuai."* Sehingga kedepan klausul rahasia dalam hal pemerintahan dapat dipertegas sehingga dalam hal pelaksanaan tidak ada tumpang tindih antara etika audit dengan akuntabilitas. Hubungan akuntabilitas terhadap kinerja auditor memperoleh hasil yang tidak sesuai dengan hipotesis peneliti, hal ini dapat dilihat dari nilai signifikansi pada uji jalur 2 variabel akuntabilitas public terhadap kinerja auditor dimana nilai signifikansi lebih besar daripada nilai signifikansi alpha 0,05. Hal ini dapat dibenarkan sebagaimana point diatas.

Akuntabilitas publik bagi instansi pemerintahan pada faktanya tidak difloorkan begitu saja kepada masyarakat ada beberapa point yang di *sensor* bagi masyarakat yang menginginkan informasi atau akses maka dapat melalui mekanisme tersendiri. Selain meneliti tentang point

akuntabilitas publik, peneliti juga fokus terhadap point penerapan atau implementasi pelaksanaan etika audit. Dalam proses auditing, Beasley,dkk (2006:4) Auditing adalah pengumpulan dan evaluasi bukti tentang informasi untuk menentukan dan melaporkan derajat kesesuaian antara informasi itu dan kriteria yang telah ditetapkan. Auditing harus dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen. Tuntutan kompeten dan independent adalah satu perwujudan dari etika audit itu sendiri, sehingga secara tidak langsung pelaksanaan etika audit menjadi salah satu bagian yang tidak terpisahkan dari kinerja auditor.

Berdasarkan beberapa point salah satu yang menjadi pokok pembahasan adalah point kerahasiaan (karena dalam penelitian ini peneliti membuat kerangka bahwa menjadikan variabel akuntabilitas sebagai variabel mediasi), maka aspek kerahasiaan akan menjadi penghambat. Kerahasiaan adalah dimana setiap anggota harus, menghormati kerahasiaan informasi yang diperoleh selama melakukan jasa profesional dan tidak boleh memakai atau mengungkapkan informasi tersebut tanpa persetujuan, kecuali bila ada hak atau kewajiban profesional atau hukum untuk mengungkapkannya. Anggota mempunyai kewajiban untuk menghormati kerahasiaan informasi tentang klien atau pemberi jasa yang diperoleh melalui jasa profesional yang diberikannya. Kewajiban kerahasiaan berlanjut bahkan setelah hubungan antar anggota dan klien atau pemberi jasa berakhir. Kerahasiaan harus dijaga oleh anggota kecuali jika persetujuan khusus telah diberikan atau terdapat kewajiban legal atau profesional untuk mengungkapkan informasi. Anggota mempunyai kewajiban untuk memastikan bahwa staf di bawah pengawasannya dan orang-orang yang diminta nasihat dan bantuannya menghormati prinsip kerahasiaan.

Kerahasiaan tidaklah semata-mata masalah pengungkapan informasi selama melakukan jasa profesional tidak menggunakan atau terlibat menggunakan informasi tersebut untuk keuntungan pribadi atau keuntungan pihak ketiga. Anggota yang mempunyai akses terhadap informasi rahasia tentang penerima jasa tidak boleh mengungkapkannya ke publik. Karena itu, anggota tidak boleh membuat pengungkapan yang tidak disetujui (unauthorized disclosure) kepada orang lain. Hal ini tidak berlaku untuk pengungkapan informasi dengan tujuan memenuhi tanggung jawab anggota berdasarkan standar profesional.

Kepentingan umum dan profesi menuntut bahwa standar profesi yang berhubungan dengan kerahasiaan didefinisikan bahwa terdapat panduan mengenai sifat dan luas kewajiban kerahasiaan serta mengenai berbagai keadaan di mana informasi yang diperoleh selama melakukan jasa profesional dapat atau perlu diungkapkan. Berikut ini adalah contoh hal-hal yang harus dipertimbangkan dalam menentukan sejauh mana informasi rahasia dapat diungkapkan.

1) Apabila pengungkapan diijinkan

Jika persetujuan untuk mengungkapkan diberikan oleh penerima jasa, kepentingan semua pihak termasuk pihak ketiga yang kepentingannya dapat terpengaruh harus dipertimbangkan.

2) Pengungkapan diharuskan oleh hukum

Beberapa contoh di mana anggota diharuskan oleh hukum untuk mengungkapkan informasi rahasia adalah untuk menghasilkan dokumen atau memberikan bukti dalam proses hukum dan untuk mengungkapkan adanya pelanggaran hukum oleh klien.

3) Ketika kewajiban atau hak profesional untuk mengungkapkan:

Untuk mematuhi standar teknis dan aturan etika, untuk melindungi kepentingan profesional anggota dalam sidang pengadilan untuk menaati penelaahan mutu (atau penelaahan sejawat) IAI atau badan profesional lainnya dan untuk menanggapi permintaan atau investigasi oleh IAI atau badan pengatur.

Berdasarkan hal ini maka peneliti menyimpulkan bahwa akuntabilitas kerahasiaan serta kepentingan public adalah satu kesatuan yang dalam tataran teoritis memang tidak menjadikan alasan penghambat, akan tetapi dalam tataran implementatif di lapangan peneliti menemukan terkadang hal ini memberikan hambatan dalam pelaksanaan kinerja auditor. Dalam kuisioner ditemukan bahwa rata-rata jawaban responden untuk item pertanyaan variabel kinerja auditor sudah baik, adapun beberapa hal yang rendah diantaranya adalah tentang melakukan “*pendampingan atau kontrol yang dirasa perlu sebagai proses tindak lanjut hasil audit*” dan “*kemampuan pengambilan keputusan dalam hal manajemen berbasis resiko atas hasil audit*” dari kedua hal ini dalam pelaksanaan teknis dilapangan menjadi batu sandungan dalam optimalisasi kinerja auditor seperti adanya mutasi pegawai atau pejabat terkait sehingga proses pendampingan atau kontrol tindak lanjut hasil audit menjadi kurang.

5. KESIMPULAN DAN SARAN

Etika audit berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi etika audit yang diterapkan, semakin tinggi tingkat akuntabilitas dalam pelaksanaan tugas auditor. Etika audit berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja auditor. Auditor dengan standar etika yang tinggi akan menunjukkan kinerja yang lebih baik.

Akuntabilitas tidak berpengaruh signifikan terhadap kinerja auditor. Hal ini mengindikasikan bahwa meskipun akuntabilitas penting, faktor lain seperti kompetensi dan motivasi auditor lebih berpengaruh terhadap kinerja. Etika audit memiliki pengaruh tidak

langsung terhadap kinerja auditor melalui akuntabilitas. Dengan demikian, peningkatan etika audit akan berdampak positif pada kinerja auditor baik secara langsung maupun melalui akuntabilitas.

Implikasi dari penelitian ini adalah pentingnya peningkatan etika audit dalam mendukung kinerja auditor. Selain itu, transparansi dan akuntabilitas dalam proses audit perlu dikelola dengan baik agar tidak menghambat efisiensi kerja auditor. Ke depan, perbaikan kebijakan dan pelatihan mengenai etika audit dapat menjadi langkah strategis dalam meningkatkan kualitas pengawasan di Inspektorat Kota Mojokerto.

DAFTAR REFERENSI

- Agoes, Sukrisno. (2012). *Auditing (Petunjuk Praktis Pemeriksaan Akuntan oleh Akuntan Publik)*. Edisi 4. Buku 1. Jakarta: Salemba Empat.
- Akdon, dan Riduwan, (2013). *Rumus dan Data dalam Aplikasi Statistika*, Bandung: Alfabeta.
- Arens A., Randal J. Elder, Mark S, Beasley. (2012). *Auditing And Assurance Services: An Integrated Approach 14 th edition*. New Jersey: Prentice-Hall.
- Arens, Alvin A., Elder, dan Beasley. (2008). *Auditing dan Jasa Assurance. Pendekatan Terintegrasi Jilid 1. Edisi 12*. Jakarta: Erlangga
- Arens, Alvin. A., Elder, Randal. J. And Beasley. Mark. S yang dialih bahasakan oleh Wibowo, Herman. (2008). *Auditing dan Jasa Assurance Pendekatan Terintegrasi Jilid I. Edisi Kedua belas*. Jakarta: Erlangga
- Arikunto, S. (2013). *Prosedur Penelitian: Suatu Pendekatan Praktik*. Jakarta: Rineka Cipta.
- Arikunto, Suharsimi. (2012). *Prosedur Penelitian Suatu Pendekatan Praktek*. Jakarta: Rineka Cipta
- Azwar, Saifuddin. (1999). *Reliabilitas dan Validitas*. Yogyakarta: Sigma Alpha.
- Ghozali, Imam. (2007). *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS*, Semarang: Universitas Diponogoro.
- Ghozali, Imam. (2011). *Aplikasi Analisis Multivariat Dengan Program SPSS*. Semarang : Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Ghozali, Imam. (2011). *Aplikasi Analisis Multivariat Dengan Program SPSS*. Semarang : Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Hughes, Owen E. (1994). *Public Management And Administration, An. Introduction*, London: Martin Press.

- IIA (The Institute of Internal Auditors). (2017). *Definition of Internal Auditing*. Diakses pada 25 September 2019 <https://na.theiia.org/standards-guidance/mandatory-guidance/Pages/Definition-of-Internal-Auditing.aspx>.
- Keputusan Ketua LAN Nomor 239 / IX.6 / 8 / 2003, tanggal 25 Maret 2003, Tentang Perbaikan Penyusunan Pelaporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah
- Mahmudi, (2013), *Manajemen Kinerja Sektor Publik*. Sekolah Tinggi. Ilmu Manajemen YKPN, Yogyakarta.
- Mardiasmo. (2002). *Otonomi dan Manajemen Keuangan Daerah*, Yogyakarta: Penerbit ANDI.
- Rasul, Syahrudin. (2002). *Pengintegrasian Sistem Akuntabilitas Kinerja dan Anggaran*, Jakarta: Detail Rekod
- Sugiyono. (2005). *Metode Penelitian Bisnis*. Bandung: Alfabeta.
- Sugiyono. (2012). *Metode Penelitian Kuantitatif Kualitatif dan R&D*. Bandung :Alfabeta.
- Tunggal, Amin Widjaja. (2012). *Internal Auditing, Edisi Lima*, Yogyakarta: BPFE
- Tunggal, Hadi Setia. (2013) *Internal Audit & Corporate Governance*, Jakarta: Harvarindo
- Turner, M. and David Hulme. (1997) *Governance, Administration and Development*. The United Kingdom: Mc Millian Press.
- Wibowo. (2012). *Manajemen Kinerja (Edisi Ke 3)*, Jakarta: Rajawali Pers.