

Dampak Etika Audit Terhadap Kinerja Melalui Akuntabilitas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah Kota Mojokerto

Riezky Amalia¹ Iwandoko², Dyah Sawitri³

Program Studi D4 Keuangan Jurusan Akuntansi Politeknik Negeri
Malang, Kota Malang¹, Program Studi Magister Manajemen
Universitas Gajayana Malang., Kota Malang Indonesia^{2,3}

Email: riezkyamalia@polinema.ac.id¹, iwandoko@yahoo.com², dyahsawitri19@unigamalang.ac.id³

Abstrak

Penelitian kuantitatif dengan metode eksplanasi ini bertujuan untuk menganalisis keterkaitan pengaruh antara variabel etika audit dan akuntabilitas aparat terhadap kinerja, yang dilakukan pada Aparat Pengawas Intern Pemerintah yang berstatus PNS dengan masa kerja minimal satu tahun pada Inspektorat Kota Mojokerto. Data terkumpul melalui kuesioner yang disebar ke 24 responden yang diambil secara sensus. Hasil pengumpulan data tersebut kemudian dianalisis secara statistik dengan menggunakan teknik Path analysis dibantu dengan aplikasi SPSS 24. Hasil penelitian menunjukkan: (1) Terbukti bahwa etika audit berpengaruh terhadap akuntabilitas pengawasan intern Pemerintah kota Mojokerto. (2) Tidak Terbukti bahwa akuntabilitas berpengaruh terhadap kinerja pengawasan intern Pemerintah kota Mojokerto. (3) Terbukti bahwa etika audit berpengaruh terhadap kinerja auditor pengawasan intern Pemerintah kota Mojokerto. (4) Terbukti bahwa etika audit berpengaruh terhadap kinerja auditor melalui akuntabilitas pada pengawasan intern Pemerintah kota Mojokerto.

Kata kunci. kinerja, etika, audit, akuntabilitas, pengawasan

PENDAHULUAN

Semakin meningkatnya tuntutan masyarakat akan penyelenggaraan pemerintah yang bersih dan menghendaki adanya pelaksanaan pengawasan dan sistem pengendalian intern yang baik atas pelaksanaan pemerintah dan pengelolaan keuangan negara. Tuntutan masyarakat kepada pemerintah disebabkan karena adanya konsep transparansi dan akuntabilitas terhadap pengelolaan keuangan negara yang belum mampu diterapkan dengan baik, sehingga diharapkan bisa terwujud clean governance and good governance. Sesuai dengan Peraturan Pemerintah No. 60 Tahun 2008 tentang sistem pengendalian intern pemerintah, pelaksanaan pengendalian intern tersebut dilaksanakan oleh aparat pengawasan intern pemerintah (APIP) yaitu Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP), Inspektorat Jenderal, Inspektorat Provinsi, dan Inspektorat Kabupaten/Kota. Salah satu unit yang melakukan audit terhadap pemerintah daerah adalah inspektorat daerah, yang disebut juga sebagai auditor internal sektor publik. Inspektorat sebagai salah satu pelaksana tugas pengendalian internal pemerintah, mempunyai tugas melakukan pengawasan terhadap pelaksanaan keuangan sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Untuk mewujudkan hal tersebut salah satunya adalah dengan meningkatkan peran pengawasan yang maksimal, untuk menjadikan pengawasan agar berkualitas diperlukan Sumber Daya Manusia yang mumpuni. Pengawasan intern pemerintah merupakan fungsi manajemen yang penting dalam penyelenggaraan pemerintahan. Melalui pengawasan intern dapat diketahui apakah suatu instansi pemerintah telah melaksanakan kegiatan sesuai dengan

tugas dan fungsinya secara efektif dan efisien, serta sesuai dengan rencana, kebijakan yang telah ditetapkan dan ketentuan yang berlaku.

Berdasarkan Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara nomor: PER/04/M.PAN/03/2008 tentang Kode Etik Aparat Pengawasan Intern Pemerintah sebagaimana dimaksud pada diktum PERTAMA wajib dipergunakan sebagai acuan untuk mencegah terjadinya tingkah laku yang tidak etis sehingga terwujud auditor yang kredibel dengan kinerja yang optimal dalam pelaksanaan audit. Etika profesional merupakan prinsip moral yang menunjukkan perilaku yang baik dan yang buruk yang bersangkutan dengan suatu profesi. Ada enam nilai inti etis mengenai perilaku etis menurut Arens (2008:99), yakni: (1) Dapat dipercaya, (2) Penghargaan, (3) Pertanggungjawaban, (4) Kelayakan, (5) Perhatian, dan (6) Kewarganegaraan.

Jadi, aparat Pengawasan Intern Pemerintah harus mematuhi dari setiap prinsip-prinsip perilaku yang ada yaitu: Integritas, Objektivitas, Kerahasiaan, dan Kompetensi. Integritas diperlukan agar auditor dapat bertindak jujur, berani, bijaksana, dan bertanggung jawab untuk membangun kepercayaan guna memberikan dasar bagi pengambilan keputusan yang andal dalam melaksanakan audit. Objektivitas diperlukan agar auditor dapat bertindak menjunjung tinggi ketidakberpihakan profesional dalam mengumpulkan, mengevaluasi, dan memproses data/informasi auditi. Menurut Arens, Elder, and Beasley (2008:4), 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”.

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.

Pengertian audit menurut Hadi Setia Tunggal (2013: 2) adalah sebagai berikut: Auditing merupakan suatu proses yang sistematis. Auditing merupakan pendekatan yang logis, mempunyai maksud, dan terstruktur untuk pengambilan keputusan. Auditing bukanlah proses yang tidak terencana atau serampangan. Auditing mencakup pengambilan bukti-bukti. Bukti merupakan informasi yang akan mempengaruhi proses keputusan auditor. Bukti 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.

Agoes (2012:4) Auditing adalah 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.

Keberadaan atau alasan diadakannya audit, khususnya audit internal dalam organisasi adalah audit tersebut 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 adalah 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.

Menurut Konsorsium Organisasi Profesi Audit Internal (2004:9) Audit Internal adalah sebagai berikut: Kegiatan assurance dan konsultasi yang independen dan obyektif, yang dirancang untuk memberikan nilai tambah dan meningkatkan kegiatan operasi organisasi. Audit internal membantu organisasi untuk mencapai tujuannya, melalui pendekatan yang

sistematis dan teratur untuk mengevaluasi efektivitas pengelolaan risiko, pengendalian, dan proses governance.

Auditor Aparat Pengawasan Intern Pemerintah membuat penilaian seimbang atas semua situasi yang relevan dan tidak dipengaruhi oleh kepentingan sendiri atau orang lain dalam mengambil keputusan dan Kerahasiaan adalah Auditor harus menghargai nilai dan kepemilikan informasi yang diterimanya dan tidak mengungkapkan informasi tersebut tanpa otorisasi yang memadai, kecuali diharuskan oleh peraturan perundang-undangan serta Kompetensi auditor didukung oleh pengetahuan, keahlian, pengalaman dan keterampilan yang diperlukan untuk melaksanakan tugas.

METODE PENELITIAN

Penelitian kuantitatif dengan metode eksplanasi ini dilakukan pada Aparat Pengawas Intern Pemerintah yang berstatus PNS dengan masa kerja minimal satu tahun pada Inspektorat Kota Mojokerto. Data terkumpul melalui kuesioner yang disebarakan ke 24 responden yang diambil secara sensus. Arikunto (2012:104) jika jumlah populasinya kurang dari 100 orang, maka jumlah sampelnya diambil secara keseluruhan, tetapi jika populasinya lebih besar dari 100 orang, maka bisa diambil 10-15% atau 20-25% dari jumlah populasinya. Hasil pengumpulan data tersebut kemudian dianalisis secara statistik dengan menggunakan teknik Path analysis dibantu dengan aplikasi SPSS 24. Analisis jalur adalah menentukan pola hubungan antara 3 atau lebih variabel dan tidak dapat digunakan untuk mengkonfirmasi atau menolak hipotesis kasualitas imajiner (Ghozali, 2011).

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Untuk mengetahui besaran pengaruh variabel etika audit terhadap akuntabilitas adalah dari hasil perhitungan dalam tabel model *summary*, khususnya angka *R square* sebagai berikut:

Tabel 1. Koefesien Nilai R Square

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.435 ^a	.190	.153	.46813

Sumber: Data Primer diolah, Tahun 2019

Besarnya angka *R square* adalah 0,190. Angka tersebut digunakan untuk mengetahui besarnya pengaruh etika audit terhadap akuntabilitas, dengan cara mengitung koefesien determinasi dengan menggunakan rumus sebagai berikut :

$$\text{Koefesien Determinasi (KD)} = R^2 \times 100 \%$$

$$\text{Koefesien Determinasi (KD)} = 0,190 \times 100 \%$$

$$\text{Koefesien Determinasi (KD)} = 19 \%$$

Angka tersebut memiliki arti bahwa pengaruh etika audit terhadap akuntabilitas adalah sebesar 19 %, sedangkan sisanya 81 % dipengaruhi oleh variabel-variabel lain di luar penelitian ini. Untuk mengetahui besaran nilai koefesien baik konstanta maupun koefesien variabel X maka digunakan tabel *coefficients*, sebagai berikut:

Tabel 2. Hasil Uji t Persamaan Model 1

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	1.550	1.159		1.338	.195
	X_Rata2	.583	.257	.435	2.269	.033

Sumber: Data Primer diolah, Tahun 2019

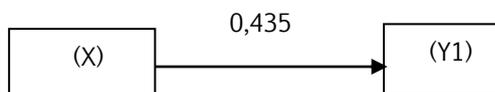
Berdasarkan tabel, dapat diketahui:

$$Y = 1,550 + 0,583 X_1 + e$$

a = 1,550 merupakan nilai konstanta, jika nilai etika audit dianggap 0 maka nilai dari variabel akuntabilitas adalah sebesar 1,550.

b1 = 0,583 artinya variabel etika audit berpengaruh positif terhadap akuntabilitas dan apabila variabel etika audit meningkat 1%, maka akuntabilitas akan meningkat sebesar 0,583.

Sehingga diagram jalur persamaan substruktural model 1 adalah sebagai berikut :



Gambar 1. Diagram Hasil Analisis Jalur Persamaan Struktural 1
Sumber: Data Primer diolah, Tahun 2019

Untuk mengetahui pengaruh variabel etika audit dan akuntabilitas terhadap kinerja auditor adalah dari hasil perhitungan dalam tabel *model summary*, khususnya angka *R square* sebagai berikut:

Tabel 3. Koefisien Nilai *R Square*

Model Summary				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.804 ^a	.646	.613	.25819

Sumber: Data Primer diolah, Tahun 2019

Besarnya angka *R square* adalah 0,646. Angka tersebut digunakan untuk mengetahui besarnya pengaruh etika audit dan akuntabilitas terhadap kinerja auditor, dengan cara mengitung koefisien determinasi dengan menggunakan rumus sebagai berikut:

$$\text{Koefisien Determinasi (KD)} = R^2 \times 100 \%$$

$$\text{Koefisien Determinasi (KD)} = 0,646 \times 100 \%$$

$$\text{Koefisien Determinasi (KD)} = 64,6 \%$$

Angka tersebut memiliki arti bahwa pengaruh etika audit dan akuntabilitas terhadap kinerja auditor secara simultan adalah 64,6 %, sedangkan sisanya 35,4% dipengaruhi oleh variabel-variabel lain diluar penelitian ini. Pengujian secara parsial dimaksudkan untuk mengetahui ada tidaknya pengaruh antara variabel bebas secara sendiri-sendiri terhadap variabel terikatnya. Hasil pengujian dapat dilihat pada tabel berikut:

Tabel 4. Hasil Uji t Persamaan Model 2

Coefficients^a

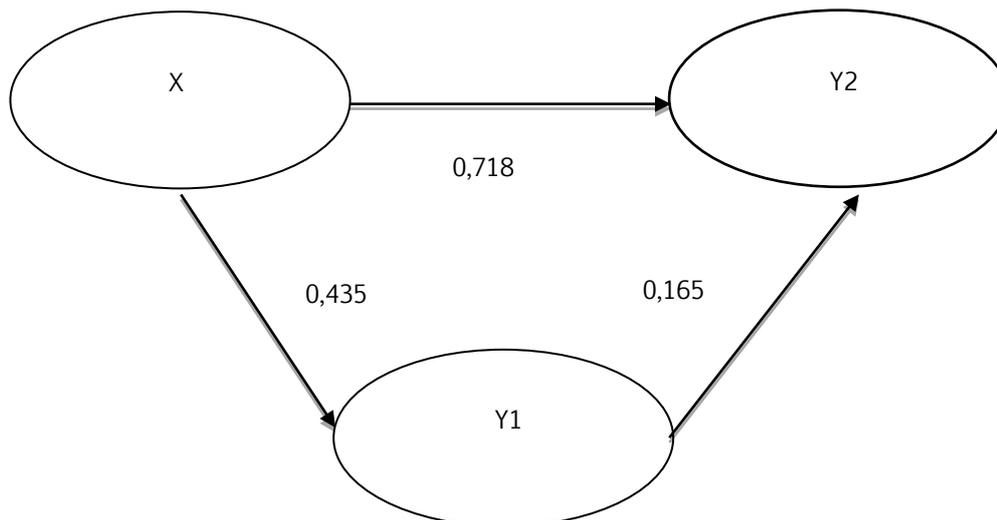
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	.122	.665		.183	.856
	X_Rata2	.785	.157	.718	4.984	.000
	Y1_Rata2	.134	.118	.165	1.142	.266

Sumber: Data Primer diolah, Tahun 2019

Berdasarkan Tabel di atas dapat diketahui hasil pengujian dari:

- 1) Pengaruh variabel etika audit terhadap kinerja auditor.
Hasil pengujian menjelaskan bahwa nilai signifikansi variabel etika audit adalah 0,000 dengan t hitung 4,984. Nilai signifikansi alpha (0,05) lebih kecil dari pada nilai 0,000. Sehingga dapat dijelaskan bahwa variabel etika audit secara parsial berpengaruh signifikan terhadap kinerja auditor. Besarnya pengaruh variabel etika audit terhadap kinerja auditor adalah 0,718.
- 2) Pengaruh variabel akuntabilitas terhadap kinerja auditor.
Hasil pengujian, menjelaskan bahwa nilai signifikansi variabel akuntabilitas adalah 0,266 dengan t hitung 1,142. Nilai signifikansi ini lebih besar dari nilai 0,05. Sehingga dapat dijelaskan bahwa variabel akuntabilitas secara parsial tidak berpengaruh signifikan terhadap kinerja auditor, besarnya pengaruh variabel akuntabilitas terhadap kinerja auditor adalah 0,165.

Sehingga adapun diagram jalur persamaan substruktural model 2 adalah sebagai berikut:



Gambar 2. Diagram Hasil Analisis Jalur Persamaan Struktural 2

Sumber: Data Primer diolah, Tahun 2019

Hasil keseluruhan permasalahan dalam penelitian dapat dirangkum dan diringkas melalui tabel berikut:

Tabel 5. Pengaruh Langsung, Pengaruh Tidak Langsung, dan Pengaruh Total

Pengaruh Variabel	Koef. Jalur	Pengaruh		
		Langsung	Tidak Langsung Melalui	Total

			Y1	
X → Y ₁	0,435	0,435		0,918
Y ₁ → Y ₂	0,165	0,165		0,629
X → Y ₂	0,718	0,718	(0,718x0,435)=0,312	(0,718 + 0,312) = 1,03

Sumber: Data Primer diolah, Tahun 2019

Uji parsial dilakukan untuk mengetahui tingkat positif dan signifikansi dari variabel independen terhadap variabel dependen, dapat dilihat pada tabel berikut:

Tabel 6. Hasil Uji t

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

Sumber: Data Primer diolah, Tahun 2019

Berdasarkan hasil penelitian 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. Nilai sig variabel X adalah 0,033, sehingga nilai α (0,05) $>$ 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.

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 berikut :

Tabel 7. Hasil Uji t

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

Sumber: Data Primer diolah, Tahun 2019

Berdasarkan hasil penelitian, menunjukkan 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.

Nilai sig variabel akuntabilitas (Y1) adalah 0,266, sehingga nilai α (0,05) < 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.

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.

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 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

PEMBAHASAN

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., dan (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 (kuisioner) 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. Prinsip Etika Akuntan sebagaimana ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia memuat prinsip etika seperti: (1) Tanggung jawab profesi, (2) Kepentingan public, (3) Integritas, (4) Obyektivitas, (5) Kerahasiaan, (6) Perilaku profesional, dan (7) Standar teknis.

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.

- a) Apabila pengungkapan diijinkan. Jika persetujuan untuk mengungkapkan diberikan oleh penerima jasa, kepentingan semua pihak termasuk pihak ketiga yang kepentingannya dapat terpengaruh harus dipertimbangkan.
- b) 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.
- c) 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.

KESIMPULAN

Berdasarkan hasil analisis yang telah diperoleh dan dibahas dalam bab sebelumnya, maka dapat disimpulkan beberapa hal sebagai berikut: (1) Terbukti bahwa etika audit berpengaruh terhadap akuntabilitas pengawasan intern Pemerintah kota Mojokerto. (2) Tidak Terbukti bahwa akuntabilitas berpengaruh terhadap kinerja pengawasan intern Pemerintah kota Mojokerto. (3) Terbukti bahwa etika audit berpengaruh terhadap kinerja auditor pengawasan intern Pemerintah kota Mojokerto. (4) Terbukti bahwa etika audit berpengaruh terhadap kinerja auditor melalui akuntabilitas pada pengawasan intern Pemerintah kota Mojokerto.

Hasil penelitian yang telah dilakukan dan kesimpulan penelitian dapat disarankan beberapa hal sebagai berikut: (1) Untuk meningkatkan peran etika audit dapat dilakukan dengan menilai hasil audit dengan salah satu indikator adalah penerapan etika audit secara berkala dan kedua merumuskan nilai-nilai etika audit kedalam peraturan internal Instansi agar dapat terimplementasi dengan baik dan memiliki daya ikat. (2) Dalam upaya meningkatkan akuntabilitas maka dapat dilakukan dengan peningkatan pengawasan internal baik oleh

pimpinan atau yang bertanggungjawab yang tepat dan realistis, sehingga pengawasan yang ada tidak mengurangi kinerja auditor dalam bekerja dan selain pengawasan yang dilakukan secara internal juga diharapkan partisipasi masyarakat dalam hal pengawasan dalam bentuk penampungan aspirasi baik dari masyarakat umum, LSM maupun Non Government Organization yang harus diwadahi oleh instansi. (3) Dalam upaya meningkatkan kinerja auditor dapat dilakukan dengan pertama meningkatkan kompetensi Aparat Pengawas Intern Pemerintah dengan cara memberikan pelatihan baik singkat atau diklat mengingat aturan-aturan terkait dengan auditor internal bidang pemerintah daerah sering diadakan perbaikan atau pemantapan dan kedua memberikan tambahan fasilitas sarana dan prasarana pendukung yang mumpuni seperti upgrade fasilitas komputerisasi (berbasis informasi teknologi) dan penambahan fasilitas guna menunjang pemeriksanaan yang dilakukan oleh Aparat Pengawas Intern Pemerintah.

Keterbatasan yang dialami dalam penelitian ini dan mungkin berdampak pada hasil penelitian diantaranya yaitu: (1) Dalam penelitian ini peneliti hanya menggunakan kuesioner, sehingga masih ada kemungkinan kelemahan-kelemahan yang ditemui, seperti jawaban yang tidak cermat, tidak serius, responden yang menjawab asal-asalan dan tidak jujur serta pertanyaan yang kurang lengkap atau kurang dipahami oleh responden. (2) Dalam pengukuran seluruh variable hanya mengandalkan pengukuran subyektif atau berdasarkan pada persepsi responden saja melalui kuisisioner tertutup dimana responden hanya memilih dari rentang skala yang ada tanpa diberikan ruang memberi alasan, sehingga responden hanya bisa menjawab pertanyaan kuesioner yang diajukan oleh Peneliti.

DAFTAR PUSTAKA

- 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.
- _____. (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 Diponegoro.
- _____. (2011). Aplikasi Analisis Multivariat Dengan Program SPSS. Semarang : Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- _____. (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. IlmuManajemen 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.
- _____. (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.