

## Pengaruh Budaya dan Profesionalisme Pada Efektifitas Auditor Internal Pemerintah (Studi Pada Inspektorat di Madura)

Febrianto Dwi Saputro<sup>1</sup>, Alexander Anggono<sup>2\*</sup>

<sup>1,2</sup>Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Trunojoyo Madura, Indonesia

\*Email : [alexander.anggono@trunojoyo.ac.id](mailto:alexander.anggono@trunojoyo.ac.id)

DOI: <https://doi.org/10.33005/baj.v5i1.141>

Diterima: November 2021. Direvisi: Desember 2021. Diterbitkan: Juni 2022

### ABSTRACT

*This study is conducted to examine the impact of 'ewuh pakewuh', competence, ethics, and independence of auditor towards the effectiveness implementation of internal audit particularly in inspectorates located at Madura island. The research method employed in this study is a quantitative approach. Data used in this research is primary data by dissemination of questionnaires to the inspectorates' employee. Using purposive sampling to choose the sample and then using multiple linear regression to analyzed, sample of this study is fifty inspectorates' employee and after data processing, the findings of this research signify that competence and independence significantly affect to the effectiveness of governmental internal audit, especially internal audit in inspectorate in Madura. Meanwhile, 'ewuh pakewuh' culture and ethics do not affect the effectiveness implementation of internal audit, especially in inspectorate in Madura. Furthermore, this study offers novelty from cultural perspective applied as analytical tools of statistical findings, i.e. Theory of attitude and behaviour, and the role theory.*

**Keywords:** Competence; Ethics; 'Ewuh Pakewuh' culture; Government Internal Auditor; Independence

### ABSTRAK

Penelitian ini dimaksudkan untuk menguji pengaruh budaya ewuh pakewuh, kompetensi, etika, dan independensi auditor pada efektifitas pelaksanaan audit internal di sektor pemerintah teristimewa inspektorat di kawasan Madura. Penelitian menggunakan metoda kuantitatif. Data yang digunakan merupakan data primer yang dikumpulkan dengan menyebarkan kuesioner. Sampel dipilih dengan menggunakan metode *purposive sampling* yang kemudian dianalisis menggunakan metoda regresi linear berganda. Total kuesioner yang terkumpul dan dapat diolah adalah sebanyak sebanyak 50 responden. Setelah dilakukan pengolahan data, hasil penelitian ini menunjukkan bahwa variabel kompetensi dan independensi memberikan pengaruh yang signifikan positif pada efektifitas pelaksanaan audit internal pemerintah yaitu inspektorat di Madura. Di lain pihak, variabel budaya ewuh pakewuh dan juga etika tidak menunjukkan adanya pengaruh yang signifikan terhadap efektifitas audit internal pemerintah khususnya pada staf auditor di inspektorat di Madura. Selanjutnya, penelitian ini menawarkan orisinalitas dari perspektif budaya yang digunakan sebagai alat analisis dari hasil statistik yang diperoleh yaitu dengan menggunakan *theory of attitude and behaviour* dan *role theory*.

**Kata Kunci:** Audit Internal Pemerintah; Etika; Ewuh Pakewuh; Independensi; Kompetensi

#### Sitasi:

Anggono, A., & Saputro, F. (2022, June 30). Pengaruh Budaya dan Profesionalisme Pada Efektivitas Auditor Internal Pemerintah (Studi Pada Inspektorat di Madura). *Behavioral Accounting Journal*, 5(1), 1-16. <https://doi.org/https://doi.org/10.33005/baj.v5i1.141>

### PENDAHULUAN

Pemeriksaan internal atau audit internal, menurut IIA (*Intitute of Internal Auditor*), merupakan pengukuran atau penilaian secara independen yang dilaksanakan oleh sebuah organisasi sehingga organisasi tersebut bisa berjalan dengan baik. Sedangkan menurut *Internal Professional Practices Framework* (IPPF), audit internal bisa dipandang sebagai sebuah

pernyataan yang independen dan obyektif yang dipersiapkan guna memperbaiki kegiatan operasional dan akhirnya bisa menambah nilai suatu organisasi (Graham, 2008). Pernyataan di atas menunjukkan bahwa tujuan pelaksanaan internal audit adalah untuk membantu personel organisasi agar mampu melaksanakan tanggung jawabnya dengan baik. Pun demikian auditor internal diharapkan mampu menyajikan analisis, penilaian, informasi, dan rekomendasi yang berkaitan dengan aktivitas-aktivitas yang diaudit (Nasution, 2009). Hal ini sejalan dengan pendapat *Global Perspective and Insight*, yang menyatakan bahwa internal audit memegang peranan utama pada proses pelaksanaan tata kelola organisasi melalui pendekatan disiplin dan sistematis, seperti pengawasan, ketaatan hukum dan perundangan yang berlaku, serta *assessment* manajemen risiko (Norman et al., 2010). Audit internal memiliki sebuah peran yang amat penting dalam organisasi oleh karena itu dalam pelaksanaan sebuah kegiatan audit internal harus dilaksanakan secara efektif untuk meningkatkan tata kelola organisasi dalam kaitannya dengan akuntabilitas dan transparansi.

Pelaksanaan akuntabilitas pada organisasi sektor publik untuk mewujudkan *good corporate governance* terutama di Indonesia sangat diperlukan. Hal ini ditunjukkan oleh beberapa penelitian terkait *good governance* yang menyatakan bahwa krisis ekonomi yang menerpa Indonesia terjadi karena tata kelola yang buruk (*bad governance*), serta buruknya birokrasi yang ada (Nasution, 2009). Untuk menciptakan adanya pemerintahan yang baik (*good governance*), perlu diperhatikan tiga aspek utama yaitu pengawasan, pengendalian, serta pemeriksaan (Mardiasmo, 2005). Inspektorat merupakan organisasi pengawasan internal pada pemerintah mempunyai tanggung jawab besar terutama dalam menciptakan *good governance* yang bebas dari praktik korupsi, kolusi, dan nepotisme dengan menerapkan pengendalian manajemen yang baik (Primasatya et al., 2019).

Pengawasan internal pemerintah yang dilaksanakan oleh inspektorat sebagai organisasi internal pemerintah yang diberi nama sebagai Aparat Pengawasan Internal Pemerintah yang disingkat APIP yang bertanggung jawab terhadap penegakan sistem pengendalian internal yang tugasnya mencakup audit, review, serta evaluasi (Sari & Haryanto, 2016). PP No. 41 tahun 2007 menyatakan bahwa inspektorat adalah organisasi pemerintah daerah yang ada di bawah kekuasaan kepala daerah baik gubernur, bupati/walikota, inspektorat bertugas sebagai organisasi pemerintah daerah yang melakukan pengawasan internal pada kinerja organisasi pemerintah daerah yang ada.

Pengawasan yang dilakukan inspektorat ini untuk memastikan pencapaian tujuan yang telah disusun oleh organisasi pemerintah daerah. Selain itu juga pengawasan ini berfungsi yaitu untuk mengetahui serta mendeteksi adanya penyimpangan pelaksanaan, penyalahgunaan atas

wewenang, adanya pemborosan, atau kebocoran, sekaligus memberikan masukan untuk perbaikan pelaksanaan berikutnya (Bastian, 2014; Mardiasmo, 2005). Untuk itulah, penelitian ditujukan untuk mengeksplorasi variabel apa saja yang mempengaruhi efektifitas audit internal, karena pelaksanaan tugas pemeriksaan yang dilaksanakan oleh auditor internal pada saat ini semakin luas. Audit internal tidak hanya berfungsi dalam pemeriksaan dan rekomendasi, namun juga berperan dalam fungsi penilaian manajemen risiko (Alzeban & Gwiliam, 2014).

Pemeriksaan dan konsultasi yang dilakukan oleh APIP di dalam prakteknya menghadapi banyak kendala seperti kekeluargaan, kebersamaan, pertemanan, dan kemanusiaan yang menonjol dalam melakukan pengawasan. Di Indonesia masih ada budaya *ewuh pakewuh* (sungkan), inilah kebudayaan yang masih kental dan melekat di negara timur seperti di Indonesia. Setiap auditor yang mengaudit kliennya yang sudah memiliki hubungan baik atau jika klien nya merupakan seniornya pasti ada rasa segan dalam melakukan tugas pengauditannya (Usman & Widagdo, 2016). Namun demikian, terdapat faktor lain juga seperti kompetensi, etika serta independensi seorang auditor internal dapat meningkatkan efektifitas audit yang dilakukan.

Penelitian yang dilakukan oleh Usman dan Widagdo (2016) mengenai pengaruh dari budaya '*ewuh pakewuh*' serta independensi auditor pada efektifitas implementasi audit internal di lingkungan pemerintahan mendapatkan hasil yaitu budaya '*ewuh pakewuh*' dan independensi auditor berpengaruh terhadap efektifitas audit internal. Penelitian yang hampir sama mengenai efektifitas audit internal, menunjukkan hasil bahwa kompetensi, relasi internal auditor dengan pihak eksternal, pola dukungan manajemen, dan independensi auditor akan mempengaruhi efektifitas fungsi audit internal (Rahmayanti, 2019)

Penelitian ini ingin menguji kembali fenomena yang ada dengan menambahkan variabel independen yaitu etika seorang auditor, karena etika merupakan hal mendasar yang harus dijalankan dalam kegiatan audit/pemeriksaan. Obyek penelitian ini berfokus di wilayah Madura karena terdapat beberapa kasus korupsi yang terjadi dengan melibatkan oknum kepala daerah di Madura, sehingga perlu dikaji peran aktif inspektorat sebagai lembaga pengawas internal di lingkup pemerintahan daerah tersebut beserta faktor-faktor yang mungkin mempengaruhi pelaksanaan tugasnya.

## **PENGEMBANGAN HIPOTESIS**

### **Teori Sikap dan Perilaku**

*Theory of attitude and Behaviour* yang dikembangkan oleh Triandis (1971) menyatakan bahwa perilaku dapat ditentukan oleh untuk apa seseorang melakukannya (sikap); kemudian apa

yang seharusnya dilakukan (aturan-aturan sosial); serta apa yang telah biasa dilakukan (kebiasaan) beserta konsekuensi yang mengikutinya (Triandis, 1971).

Teori sikap dan perilaku bisa digunakan untuk menjelaskan efektifitas audit internal. Auditor internal menjalankan tugasnya secara efektif agar dapat melakukan penilaian terhadap capaian atas entitas atau organisasi yang telah dilakukan audit, sehingga entitas bisa mengetahui seberapa ukuran pencapaiannya terhadap sasaran yang telah direncanakan. Melalui teori ini diharapkan dapat di eksplorasi mengenai cara bersikap terhadap aturan-aturan social sehingga bisa menjadi kebiasaan yang akhirnya bisa mempengaruhi kinerja audit yang dihasilkan.

Audit internal memainkan peranan yang penting dalam struktur organisasi pemerintah (Coram et al., 2008), sehingga menjalankan fungsi audit internal dengan baik, akan memastikan jalannya pemerintahan dan peningkatan akuntabilitas organisasi sektor publik melalui efektifitas dalam pengendalian organisasi, tata kelola, dan manajemen risiko (Asare et al., 2009).

### **Teori Peran**

Teori peran (*Role Theory*) yaitu teori yang memadukan antara teori orientasi dengan disiplin ilmu dari sosiologi dan antropologi. Teori ini diartikan dalam dunia teater kita harus dapat berperan sesuai dengan apa yang harus kita perankan, disini kita harus bisa menjiwai peran kita seutuhnya. Teori peran merefleksikan interaksi sosial antara aktor-aktor yang ikut bermain didalamnya, sesuai dengan yang telah ditetapkan dalam konteks budaya tertentu (Linton, 1936).

Mengacu pada teori peran, harapan terhadap 'peran' merupakan pemahaman bersama yang menuntun dalam berperilaku di kehidupan sehari-hari. Pada teori ini, seseorang memiliki peran dalam kehidupannya maupun pekerjaannya, misalnya sebagai auditor, harus melakukan perannya yaitu melakukan audit laporan keuangan sehingga nantinya dapat memberikan opini tentang laporan keuangan tersebut apakah wajar tanpa pengecualian ataukah sebaliknya.

Peran auditor internal disini sangat perlu sekali karena dengan adanya pengawasan/pemeriksaan terhadap efektivitas pengelolaan atau tata kelola pemerintahan dapat mewujudkan tercapainya tujuan organisasi (*good governance*) (Sutaryo, 2018). Budaya '*ewuh pakewuh*', etika, kompetensi, dan independensi auditor akan mampu dijelaskan melalui teori peran ini, karena peran yang dijalankan oleh auditor internal bisa mempengaruhi efektifitas pelaksanaan audit internal yang dikerjakan (Usman & Widagdo, 2016). Mengacu pada perannya sebagai pengawas atau pemeriksa internal, diharapkan oleh semua pihak, inspektorat bisa menjalankan perannya dengan baik sehingga dapat tercapai tujuan yang telah direncanakan oleh pemerintah.

### **Efektifitas Audit Internal**

Anthony dan Govindarajan (2005) mengemukakan efektifitas merupakan *output* yang diperoleh dari hubungan pusat pertanggungjawaban dengan tujuan yang diinginkan. Efektifitas ini merupakan nilai/ukuran keberhasilan atau tidaknya suatu organisasi dalam mencapai tujuannya (Mardiasmo, 2005).

Sedangkan audit internal merupakan bentuk pengawasan atas pengelolaan manajemen yang fungsinya sebagai tolak ukur untuk evaluasi terhadap sistem pengendalian internal yang ada. Hal ini bertujuan agar manajemen dapat mengelola secara efektif sumberdayanya serta pertanggungjawabannya melalui analisis, melakukan penilaian, membuat rekomendasi serta komentar yang terkait aktivitas yang telah dikerjakan oleh pihak manajemen (Bastian, 2014).

Mengacu pada paparan diatas, efektifitas audit internal dapat diterjemahkan sebagai kemampuan auditor internal dalam mewujudkan fungsi dari audit internal. Inspektorat yang bertindak sebagai auditor internal ditingkat daerah dengan kewajiban serta tanggung jawab untuk memastikan pencapaian tujuan dari pemerintah daerah melalui program-program pengawasan yang terencana.

### **Budaya Ewuh Pakewuh**

*Ewuh pakewuh* atau sungkan adalah perasaan ketidaknyamanan yang hampir sama dengan rasa '*sungkan*' (segan). Adanya rasa *sungkan* tersebut, akan membuat seseorang takut apabila perilaku serta ucapannya dapat menyinggung orang lain (Tobing, 2010). Budaya *ewuh pakewuh* dapat pula didefinisikan sebagai rasa sungkan atau segan, dan juga rasa hormat kepada orang yang lebih tinggi usianya, jabatannya, atau pengalamannya (Soeharjono, 2011; Sari & Haryanto, 2016). Budaya *ewuh pekewuh* dalam kaitannya dengan efektifitas audit internal disini yakni bagaimana auditor tersebut dapat melakukan tugasnya untuk memeriksa dan mengawasi laporan keuangan serta kinerja pemerintah. Dimungkinkan dalam pelaksanaan tugasnya, seorang auditor terpengaruh oleh perasaan sungkan terhadap kepala pemerintahan yang memiliki jabatan lebih tinggi.

Penelitian terdahulu, Usman dan Widagdo (2016), menemukan adanya pengaruh yang signifikan budaya *ewuh pakewuh* terhadap efektifitas audit internal pada pemerintah. Menurut teori sikap dan perilaku, pada saat auditor melakukan pemeriksaan pasti ada sikap atau perilaku auditor yang merasa tidak enak atau sungkan apabila memeriksa auditee yang kedudukannya di atasnya. Disinilah sikap serta perilaku seorang auditor dapat berpengaruh terhadap efektifitas audit internal pemerintah yang dilakukan.

**H1: Budaya ewuh pakewuh berpengaruh terhadap efektifitas pelaksanaan audit internal pemerintah.**

### **Kompetensi Auditor**

Lomma (1998) dalam Lasmahadi (2002) mendefinisikan kompetensi sebagai aspek pribadi yang dimiliki oleh seorang pegawai dalam meyakinkan mereka mampu mencapai kinerja superior. Aspek pribadi yang wajib dimiliki adalah sistem nilai, sifat, sikap, motif, keterampilan, serta pengetahuan yang akan membentuk pola perilaku yang selanjutnya akan mempengaruhi kinerja. Kompetensi seorang auditor bisa dimaknai sebagai pengetahuan serta pengalaman yang dimiliki oleh auditor, sehingga nantinya bisa menjalankan audit dengan objektif (Septriani, 2012).

Penelitian terdahulu mengindikasikan bahwa kompetensi auditor berpengaruh secara signifikan pada efektifitas implementasi audit internal pemerintah (Sari & Haryanto, 2016). Teori sikap dan perilaku juga dapat menjelaskan bahwa kompetensi yang ada pada auditor dapat terlihat pada sikap serta perilakunya dalam perannya melakukan pemeriksaan.

**H2: Kompetensi auditor berpengaruh terhadap efektifitas pelaksanaan audit internal pemerintah.**

### **Etika Auditor**

Etika (*ethics*) menurut Arens (2008) adalah sebuah rangkaian prinsip serta nilai moral. Etika merupakan seperangkat norma yang dijadikan acuan untuk mengatur segala bentuk perilaku manusia, sekelompok masyarakat ataupun profesi (Maryani & Ludigdo, 2001). Seorang auditor wajib mematuhi kode etik yang berlaku dalam menjalankan audit. Kode etik auditor yaitu sebuah norma perilaku yang harus dijalankan dengan mengacu pada standar organisasi profesi tentang audit yang menjadi ukuran standar mutu minimal yang wajib dicapai oleh seorang auditor ketika menjalankan tugasnya (Sari, 2011; Suraida, 2005).

Teori sikap dan perilaku menggambarkan bahwa etika tercermin pada pada sikap dan perilaku yang diterapkan dalam proses pengauditan/pemeriksaan. Menurut teori peran, dalam melakukan audit, auditor harus menjunjung kode etik agar efektivitas audit internal berjalan baik.

**H3: Etika auditor berpengaruh terhadap efektifitas pelaksanaan audit internal pemerintah.**

### **Independensi Auditor**

Independensi merupakan sebuah sikap mental yang bebas dari segala bentuk pengaruh dari pihak manapun, dan juga tidak boleh bergantung kepada pihak siapapun. Independensi

merupakan bentuk kejujuran yang ada pada diri seorang auditor untuk mempertimbangkan fakta yang ada dan juga harus obyektif dalam membuat keputusan, merumuskan, dan menyatakan pendapat (Septriani, 2012). Menurut Arens et. al (2008), independensi dapat dikategorikan kedalam dua aspek, yaitu:

1. *Independence in fact*

Seorang auditor disyaratkan memiliki tingkat kejujuran yang tinggi, serta obyektif. Independensi secara fakta akan muncul apabila seorang auditor bisa mempertahankan sikapnya yang bebas dari segala keberpihakan dalam menjalankan auditnya.

2. *Independence in appearance*

Independensi secara penampilan merupakan sebuah pandangan pihak lain terhadap seorang auditor dalam kaitannya dengan pelaksanaan audit. Seorang auditor perlu menjaga kedudukannya sedemikian rupa, sehingga pihak lain mempunyai percaya terhadap independensi dan obyektifitas auditor tersebut (Arens et al., 2015).

Penelitian Usman dan Widagdo (2016) mengindikasikan bahwa independensi berpengaruh secara signifikan terhadap efektifitas audit internal pemerintah. Pada penelitian yang dilakukan Sari dan Haryanto (2016) juga mendapatkan hasil yang sama. Teori yang digunakan yaitu teori sikap dan perilaku, serta teori peran juga mendukung perspektif bahwa independensi auditor dapat mempengaruhi efektifitas audit internal pemerintah.

**H4: Independensi auditor berpengaruh terhadap efektifitas pelaksanaan audit internal pemerintah.**

## METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan metode penelitian kuantitatif dengan menggunakan data primer. Pengumpulan data penelitian dengan menggunakan penyebaran kuesioner kepada karyawan yang berperan sebagai auditor pada inspektorat di kawasan Madura.

Populasi dari penelitian ini adalah seluruh staf auditor inspektorat di seluruh kabupaten di wilayah Madura. Pemilihan populasi ini dimaksudkan untuk mengetahui efektifitas audit internal yang ada di Madura. Pengambilan sampel dari populasi, menggunakan pendekatan *purposive sampling*, yaitu sampel yang digunakan telah memenuhi beberapa kriteria yang ditetapkan:

1. Bekerja sebagai auditor dan memegang jabatan fungsional auditor (JFA) di Inspektorat keempat kabupaten di wilayah Madura.
2. Minimal bekerja sebagai auditor selama 1 tahun.

Penetapan kriteria ini dilakukan agar pertanyaan kuesioner terjawab dengan baik oleh responden yang tepat dan berkompeten di bidangnya. Kuesioner yang disebar pada penelitian

ini yaitu 60 kuesioner tersebar di empat kabupaten dan setiap inspektorat kabupaten disebar 15 kuesioner.

### **Pengukuran dan Definisi Operasional Variabel**

Pengukuran skor pada jawaban responden menggunakan skala Likert 5 poin. Jawaban responden penelitian 'Sangat Tidak Setuju' (STS) diberi skor 1, sedangkan 'Tidak Setuju' (TS) diberikan skor 2, 'Netral' (N) mendapat skor 3, 'Setuju' (S) memperoleh skor 4, dan 'Sangat Setuju' (SS) diberikan skor 5.

### **Definisi Operasional Budaya *ewuh pakewuh***

Indikator yang digunakan dalam penyusunan kuesioner untuk mengukur budaya '*ewuh pakewuh*', peneliti menggunakan dimensi budaya sebagaimana yang dikemukakan Hofstede (1980), Schwartz (1994), dan Gray (1995). Indikator yang digunakan oleh peneliti ini mengadopsi pada penelitian yang pernah dilakukan oleh (Usman dan Widagdo, 2016).

Adapun dimensi budaya yang dikemukakan oleh Hofstede (1980) yaitu sebagai berikut:

- 1) Individualitas (*Individualism*) terkait hubungan sosial di dalam sebuah organisasi, terutama individu hanya melihat diri mereka dan juga keluarganya.
- 2) Rentang Kekuasaan (*Power Distance*) adalah sebuah preferensi sosial yang ada di dalam organisasi untuk menggunakan kekuasaan yang didistribusikan dalam hierarki.
- 3) Menghindari Ketidakpastian (*Uncertainty Avoidance*) adalah sebuah preferensi sosial pada sebuah organisasi agar terhindar dari ketidakpastian atau juga ambiguitas.
- 4) *Masculinity* (maskulinitas) adalah preferensi sosial pada sebuah organisasi agar dapat menunjukkan atas sikap keterbukaan atau apa adanya (Hofstede, 1980).

Dimensi budaya yang dikemukakan oleh Schwartz (1995):

- 1) Penguasaan (*Mastery*) adalah sebuah pencapaian aktif yang timbul dari seseorang untuk menguasai, mengeksploitasi, serta mengubah lingkungan sosial yang ada, agar dapat tercapai tujuan pribadi atau tujuan kelompoknya.
- 2) Keselarasan (*Harmony*) adalah sebuah sikap untuk menjaga lingkungan supaya tetap harmonis agar dapat menyatu.
- 3) Keterikatan (*Embeddedness*) adalah sebuah partisipasi untuk mengikuti cara hidup kelompok sehingga dapat mengidentifikasikan dirinya dengan kelompok tersebut.
- 4) Otonomi (*Autonomy*) adalah pernyataan tentang nilai atau parameter yang meliputi atribut individu, dan sesuatu keunikan (Schwartz, 1994).

Gray (1994) mengemukakan dimensi budaya sebagai profesionalitas (*professionalism*) adalah keutamaan sosial untuk dapat membuat pertimbangan yang professional, serta dapat memegang aturan-aturan dan regulasi professional yang berlaku (Gray, 1995).

#### **Definisi Operasional Kompetensi auditor**

Kompetensi auditor didefinisikan sebagai kualifikasi keahlian yang diperlukan oleh seorang auditor dalam menjalankan fungsi audit dengan baik (Suraida, 2005), yang diukur menggunakan indikator berikut ini: pengetahuan umum, mutu personal, dan keahlian khusus yang diadopsi dari penelitian Nugraha & Handoyo (2012).

#### **Definisi Operasional Etika Auditor**

Indikator-indikator kuesioner penelitian terkait etika auditor, juga mengadopsi dari penelitian terdahulu yang meliputi: tanggung jawab profesi auditor, integritas, dan obyektifitas (Nugraha & Handoyo, 2012).

#### **Definisi Operasional Independensi Auditor**

Peneliti menetapkan indikator penelitian terkait independensi auditor dengan mengacu Standar Umum Kedua (SA seksi 220 dalam SPAP, 2001) yang mencakup: tidak mudah dipengaruhi dalam menjalankan penugasan atau pekerjaan bagi kepentingan umum, tidak memihak kepada kepentingan siapapun, mempertahankan serta bebas dalam mengungkapkan pendapat dan jujur kepada semua pihak terkait. Indikator yang digunakan ini, mengadopsi atas penelitian Usman dan Widagdo (2016).

#### **Definisi Operasional Efektifitas Audit Internal**

Pengukuran pada variabel efektifitas audit internal pemerintah, peneliti mengacu pada Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 60 tahun 2008 mengenai Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) pasal 11 yang menyatakan bahwa peran aparat pengawas intern pemerintah (APIP) yang efektif seperti dimaksudkan di pasal 4 huruf g adalah untuk: 1) memberi kepercayaan yang memadai atas ketaatan, kehematan, efisiensi serta efektifitas dalam mencapai sebuah tujuan dalam pelaksanaan tugas dan fungsi instansi pemerintah; 2) memberikan peringatan dini serta meningkatkan efektifitas manajemen risiko pada penyelenggaraan tugas serta fungsi instansi pemerintah; 3) melaksanakan pemeliharaan dan peningkatan kualitas tata kelola pelaksanaan tugas serta fungsi instansi pemerintah. Indikator dan pertanyaan yang digunakan

pada variable ini, mengadopsi atas penelitian yang sudah pernah dilakukan oleh (Usman dan Widagdo, 2016).

## HASIL DAN PEMBAHASAN

Kuesioner yang dibagikan ke inspektorat di setiap kabupaten di wilayah Madura adalah sebanyak 60 kuesioner, terdapat 54 kuesioner yang kembali. Namun setelah dilakukan pengecekan terhadap respon kuesioner tersebut, terdapat 50 kuesioner yang lengkap dan dapat diolah secara statistik.

Table 1 berikut ini, menyajikan output uji koefisien determinasi, besarnya *adjusted R<sup>2</sup>* adalah 0,659 yang berarti 65,9% variabel dependen efektifitas audit internal dapat dijelaskan oleh variabel independen: budaya '*ewuh pakewuh*', kompetensi, etika, dan independensi. Sedangkan sisanya 34,1% dijelaskan oleh variabel lainnya yang tidak dimasukkan dalam model regresi ini.

Tabel 1. Hasil Uji Koefisien Determinasi

Model	R	R Square
1	0,812	0,659

Sumber: Data diolah (2021)

Angka koefisien (R) pada tabel uji koefisien determinasi sebesar 0,812 menjelaskan kuatnya hubungan antara variabel dependen dengan variabel independen karena mempunyai nilai koefisien korelasi yang berada diatas 0,50 dan mendekati 1.

Tabel 2. Hasil Uji Parsial (Uji t)

Model	T	Sig.
(Constant)	-0,062	0,951
Budaya Ewuh Pakewuh	0,587	0,560
Kompetensi	2,512	0,016
Etika	0,479	0,634
Independensi	4,817	0,000

Sumber: Data diolah (2021)

Hasil pengujian antara variabel independen (budaya '*ewuh pakewuh*', kompetensi, etika, dan independensi) terhadap variabel dependen (Efektifitas audit internal) dengan uji t memberikan hasil sebagai berikut:

#### **Hasil Uji Hipotesis Pertama:**

Hipotesis pertama menyatakan bahwa budaya '*ewuh pakewuh*' berpengaruh kepada efektifitas audit internal pemerintah. Mengacu pada table 2, hasil uji t mengindikasikan bahwa variabel budaya *ewuh pakewuh* memiliki angka signifikansi sebesar 0,560. Nilai signifikansi tersebut lebih besar dari 0,05 sehingga H1 ditolak, yang bermakna bahwa budaya *ewuh pakewuh* tidak berpengaruh terhadap efektifitas pelaksanaan audit internal.

#### **Hasil Uji Hipotesis Kedua:**

Hipotesis kedua menyatakan bahwa variabel kompetensi memiliki pengaruh yang signifikan terhadap efektifitas audit internal pemerintah. Merujuk pada table 2, hasil uji t pada variabel kompetensi mempunyai angka signifikansi 0,016 yang lebih kecil dari batas 0,05 sehingga H2 diterima. Hal ini berarti kompetensi mempunyai pengaruh terhadap efektifitas audit internal pemerintah.

#### **Hasil Uji Hipotesis Ketiga:**

Hipotesis ketiga menyatakan bahwa variabel etika berpengaruh terhadap efektifitas audit internal pemerintah. Pada tabel 2, hasil uji t menunjukkan bahwa variabel etika memiliki angka signifikansi sebesar 0,634 dan nilai signifikansi tersebut lebih besar dari 0,05 sehingga H3 ditolak. Hal ini berarti etika tidak berpengaruh terhadap efektifitas audit internal pemerintah.

#### **Hasil Uji Hipotesis Keempat:**

Hipotesis keempat menyatakan bahwa variabel independensi memiliki pengaruh kepada efektifitas audit internal pemerintah. Tabel 2 hasil uji t pada variabel independensi menunjukkan nilai signifikansi 0,000 yang lebih kecil dari batasan 0,05 sehingga H4 diterima yang bermakna bahwa independensi mempunyai pengaruh terhadap efektifitas pelaksanaan audit internal pemerintah.

#### **Pembahasan**

Hasil pengujian pada hipotesis pertama mengindikasikan bahwa budaya '*ewuh pakewuh*' tidak berdampak kepada efektifitas audit internal pemerintah. Hasil ini tidak mendukung penelitian

Usman dan Widagdo (2016) yang menunjukkan hasil bahwa budaya *ewuh pakewuh* berpengaruh kepada efektifitas audit internal pemerintah. Hasil dari penelitian ini bertolak belakang karena adanya budaya organisasi yang berbeda-beda pada setiap organisasi, sehingga ketika melakukan penelitian berbeda objek dan juga tempat yang dilakukan bisa jadi berbeda pula hasil yang didapatkan bahkan bisa juga bertolak belakang hasilnya. Hal ini dapat didukung oleh penjelasan pada Robbins (2017) yang memaparkan fungsi dari budaya organisasi:

- a) Budaya organisasi dapat menimbulkan sebuah perbedaan yang nyata antar organisasi.
- b) Budaya organisasi memberikan suatu identitas atau ciri khas organisasi.
- c) Budaya organisasi dapat menimbulkan sebuah komitmen yang lebih besar dibandingkan dengan kepentingan diri individu.
- d) Budaya organisasi merupakan perekat sosial yang mempersatukan anggota organisasi.
- e) Budaya organisasi sebagai mekanisme kendali yang membentuk sikap serta perilaku pegawai (Robbins & Judge, 2017).

Mengacu pada kelima fungsi budaya organisasi diatas dapat kita simpulkan bahwasannya budaya organisasi di setiap instansi atau organisasi berbeda-beda penerapannya. Meskipun masih berada pada satu wilayah, tetapi budaya organisasi yang diterapkan jelas berbeda dan memiliki ciri khas masing-masing. Budaya organisasi juga dapat membentuk sebuah sikap dan perilaku pegawai didalamnya. Masyarakat Madura yang mayoritas merupakan penganut agama Islam yang taat sudah menginternalisasikan prinsip *syajaah* (berani karena benar) dalam kehidupannya, sehingga budaya '*ewuh pakewuh*' tidak lagi berpengaruh pada efektifitas pelaksanaan audit internal. Hasil ini menunjukkan bahwa budaya *ewuh pakewuh* tidak terlalu dominan di organisasi inspektorat yang menjadi sampel penelitian ini.

Budaya organisasi yang berbeda-beda akan menghasilkan praktik yang berbeda pula pada suatu organisasi dari organisasi yang lain. Pada penelitian ini ada empat instansi inspektorat yang digunakan sebagai sampel penelitian dan terletak dalam satu kawasan yang sama sehingga mungkin memiliki budaya organisasi yang relatif sama. Hal inilah yang membuat persepsi dari responden berbeda dari penelitian sebelumnya karena perbedaan budaya organisasi.

Hasil hipotesis kedua mengindikasikan bahwa kompetensi seorang auditor memberikan pengaruh yang signifikan terhadap efektifitas audit internal pemerintah. Hasil ini sejalan dengan penelitian Nurfika dan Haryanto (2016); dan Primasatya et al., (2019) yang menyajikan bahwa kompetensi auditor berpengaruh yang signifikan terhadap efektifitas audit internal.

Teori peran juga menyebutkan bahwasannya dengan kompetensi auditor yang semakin baik atau kompetensi yang dimiliki semakin luas, maka akan sangat berdampak kepada efektifitas audit internal yang diperankan. Penelitian ini juga menegaskan bahwa kompetensi yang

diperankan oleh auditor berpengaruh kepada efektifitas pelaksanaan audit internal oleh auditor inspektorat di Madura. Sedangkan teori sikap dan perilaku juga begitu, apabila seorang auditor dalam pemeriksaan bersikap dan berperilaku yang kompeten maka akan meningkatkan efektifitas audit internal yang dilakukan. Pada penelitian ini menyatakan bahwa auditor se-Madura pada inspektorat telah bersikap dan berperilaku kompeten dalam pemeriksaan yang dilakukan. Hal ini misalnya terkait pengetahuan dasar dan keahlian khusus bagi auditor seperti *analytical review*, memahami siklus entitas dan pelaporan keuangan, kemampuan wawancara dan membaca bahasa tubuh *auditee*, dan sebagainya.

Hasil penelitian ini menegaskan bahwa kompetensi auditor seperti kemampuan, keahlian serta pelatihan yang telah dimiliki auditor internal di lingkungan inspektorat dapat meningkatkan efektifitas audit internal. kompetensi auditor dapat dilakukan melalui pemberian pelatihan, peningkatan pendidikan, serta sertifikasi profesi yang dimiliki oleh auditor yang bersifat umum bagi seluruh auditor di Indonesia, sehingga hasil penelitian ini bisa mengkonfirmasi penelitian sebelumnya.

Pada hipotesis ketiga mendapatkan hasil etika tidak berpengaruh terhadap efektifitas audit internal karena auditor pada saat melakukan pemeriksaan masih ada yang mengalami dilema etika yang timbul karena adanya perbedaan organisasi dan juga lingkungan kerja yang dihadapi auditor pada proses pemeriksaan. Larkin (2000) dalam Januarti (2011) menjelaskan bahwasannya ada faktor-faktor yang mempengaruhi dilemma etis yaitu faktor organisasi, lingkungan kerja, dan profesi. Individu juga memiliki *personel ethical philosophy* yang menentukan persepsi etis individu terkait peran yang disandangnya. Memang faktor organisasi dan lingkungan kerja merupakan pendorong dilemma etis yang dihadapi oleh seorang auditor dalam melakukan pemeriksaannya (Januarti, 2011). Disini auditor akan bingung ketika akan berperilaku dengan kode etik yang ada, sedangkan dalam organisasi tersebut dan lingkungan kerja tersebut sudah memiliki etika yang sudah diterapkan sejak lama dan turun temurun.

Pun demikian jika dilihat dari perspektif teori sikap dan perilaku, etika tidak berpengaruh terhadap efektifitas audit internal karena auditor pada saat melakukan pemeriksaan masih ada yang mengalami dilema etika yang timbul karena adanya perbedaan organisasi dan juga lingkungan kerja yang dihadapi auditor pada proses pemeriksaan. Disinilah terjadi dilemma etika yang akan dihadapi auditor sehingga auditor akan cenderung bersikap mengacu pada kemampuan *hard-skill* yang dia peroleh dalam pelatihan terkait kompetensi.

Hipotesis keempat mendapatkan hasil independensi auditor berpengaruh efektifitas audit internal pemerintah. Adanya sikap auditor dilingkungan inspektorat di Madura yang independen maka proses pemeriksaan akan berjalan dengan efektif. Hal ini sejalan dengan penelitian

sebelumnya yaitu Baharuddin (2014); Usman dan Widagdo (2016); dan Primasatya et al. (2019) yang menunjukkan bahwa independensi memiliki pengaruh yang signifikan terhadap efektifitas pelaksanaan audit internal pemerintah.

Mengacu pada teori peran, bahwa peran auditor dalam proses pemeriksaan yang independen atau tidak mudah dipengaruhi oleh siapapun dan oleh kepentingan siapapun maka akan mempengaruhi efektifitas audit yang dilakukan. Penelitian ini sejalan dengan teori peran dan peran auditor internal pada inspektorat se Madura ini menggambarkan bahwa auditor telah memerankan perannya secara independen.

Teori sikap dan perilaku juga menyatakan bahwasannya sikap dan perilaku auditor harus independen dalam proses pemeriksaan yang dilakukannya agar dapat menciptakan efektifitas audit internal pada pemerintahan. Berarti sikap dan perilaku auditor yang ada pada inspektorat se Madura menunjukkan independensi dalam melakukan audit.

## **SIMPULAN**

Penelitian ini berusaha menguji pengaruh dari budaya '*ewuh pakewuh*', etika, kompetensi, dan independensi auditor terhadap efektifitas audit internal. Penelitian ini difokuskan pada auditor inspektorat daerah di empat kabupaten di wilayah Madura. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa budaya '*ewuh pakewuh*' tidak berpengaruh secara signifikan terhadap efektifitas pelaksanaan audit internal pemerintah di Madura. Sedangkan variable bebas kedua, yaitu kompetensi auditor berpengaruh secara signifikan terhadap efektifitas pelaksanaan audit internal pemerintah daerah di Madura. Variable selanjutnya, yaitu etika tidak berpengaruh secara signifikan terhadap efektifitas audit internal pemerintah daerah di Madura. Terakhir, variable bebas independensi auditor berpengaruh terhadap efektifitas pelaksanaan audit internal pemerintah daerah.

Implikasi penelitian ini secara teoretis adalah pentingnya budaya organisasi yang nantinya akan mempengaruhi pola sikap dan perilaku anggota organisasi. Sedangkan secara praktis, penelitian ini mengungkapkan bahwa pelatihan *hard-skill* memiliki pengaruh yang lebih dominan dalam menunjang efektifitas audit dibandingkan budaya organisasi dan etika. Untuk itu perubahan dalam budaya organisasi dan etika bisa diwujudkan melalui pelatihan-pelatihan terkait pelaksanaan internal auditor.

## **Keterbatasan Penelitian dan Saran**

Penelitian ini dilaksanakan di wilayah Madura yang memiliki empat kabupaten sebagai obyek penelitiannya, dan dari keempat kabupaten tersebut, staff yang merupakan auditor sangat

terbatas, hanya sekitar 60 orang ditambah lagi tingkat respon yang berkisar 83% sehingga total data yang bisa diolah tergolong masih minim. Hal ini kemungkinan bisa berimplikasi pada tingkat generalisasi hasil penelitian ini. Untuk itu diharapkan penelitian selanjutnya bisa semakin memperluas skope penelitiannya.

Peluang pengembangan riset selanjutnya adalah dengan mengkaji variable-variabel lainnya seperti kompensasi, komunikasi, pengalaman, pelatihan yang mungkin dapat mempengaruhi efektifitas audit internal pemerintah.

## DAFTAR PUSTAKA

- Alzeban, A., & Gwiliam, D. (2014). Factors Affecting The Audit internal Effectiveness: A Survey of The Saudi Public Sector. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 23(2), 74–86.
- Arens, A. A., Elder, R. J., & Beasley, M. S. (2015). *Auditing dan Jasa Assurance: Pendekatan Terintegrasi* (15th ed.). Penerbit Erlangga.
- Asare, S. K., Cianci, A. M., & Tsakumis, G. T. (2009). The Impact of Competing Goals, Experience, and Litigation Consciousness on Auditors' Judgments. *International Journal of Auditing*, 13(3), 223–236.
- Bastian, I. (2014). *Audit Sektor Publik* (3rd ed.). Salemba Empat.
- Coram, P., Ferguson, C., & Moroney, R. (2008). Internal Audit, Alternative Internal Audit Structures and the Level of Misappropriation of Assets Fraud. *Accounting and Finance*, 48(4), 543–559.
- Graham, L. (2008). *Internal Controls: Guidance for Private, Government, and Nonprofit Entities*. John Wiley & Sons, Inc.
- Gray, S. (1995). The Impact of Culture on Accounting Disclosures: Some International Evidence. *Asia-Pacific Journal of Accounting*, 33–43.
- Hofstede, G. (1980). Cultural Dimensions in Management and Planning. *Asia Pacific Journal of Management*, 81–99.
- Januarti, I. (2011). Analisis Pengaruh Pengalaman Auditor, Komitmen Profesional, Orientasi Etis dan Nilai Etika Organisasi Terhadap Persepsi dan Pertimbangan Etis ( Auditor Badan Pemeriksa Keuangan Indonesia). *Symposium Nasional Akuntansi XIV*.
- Linton, R. (1936). *The Study of Man*. Appleton-Century.
- Mardiasmo. (2005). *Akuntansi Sektor Publik* (2nd ed.). Penerbit Andi.
- Maryani, T., & Ludigdo, U. (2001). Survei Atas Faktor-faktor yang Mempengaruhi Sikap dan Perilaku Etis Akuntan. *TEMA*, 2(1), 49–62.
- Nasution, A. (2009). *Reform of Public Finance Auditing in Indonesia 2004 - 2009*. Supreme Audit Board of Indonesia. <http://internal-pdf//Anwar Nasution - BPK-3163227159/Anwar Nasution - BPK.pdf>
- Norman, C. S., Rose, A. M., & M., R. J. (2010). Internal Audit Reporting Line, Fraud Risk Decomposition, and Assessments of Fraud Risk. *Accounting, Organizations and Society*, 546–557.
- Nugraha, A. S., & Handoyo, S. (2012). Commitment, Sensitivity Ethic, and Independence of

- Auditor. *Jurnal Akuntansi Dan Auditing Indonesia*, 16(1).
- Primasatya, R. D., Puspitasari, M. D., Hasudungan, R., & Laila, E. A. (2019). Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Efektivitas Audit Internal Inspektorat se- Karasidenan B. *Jurnal Pengawasan*, 1(1).
- Rahmayanti, A. (2019). *Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Efektivitas Audit Internal (Survei pada Kantor Perwakilan BPKP Jawa Tengah)*. Universitas Diponegoro.
- Robbins, S. P., & Judge, T. A. (2017). *Organizational Behavior* (17th ed.).
- Sari, N. N. (2011). *Pengaruh Pengalaman Kerja, Independensi, Objektivitas, Integritas, Kompetensi dan Etika Terhadap Kualitas Audit*. Universitas Diponegoro.
- Sari, N. S., & Haryanto. (2016). Analisis Determinan Efektivitas Auditor Internal Pada Inspektorat Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta. *Jurnal Akuntansi Dan Auditing*, 13(2), 191–210.
- Schwartz, S. H. (1994). *Mapping and Interpreting Cultural Differences around the World appear in Comparing Cultures, Dimensions of Culture in a Comparative Perspective*.
- Septriani, Y. (2012). Pengaruh Independensi dan Kompetensi Auditor Terhadap Kualitas Audit. *Jurnal Akuntansi Dan Manajemen*, 7(2), 78–100.
- Soeharjono, H. I. (2011). Pengaruh Budaya Birokrasi Ewuh Pakewuh Terhadap Efektivitas Sistem Pengendalian Internal. *Jurnal Ilmu Administrasi*, 7(3).
- Suraida, I. (2005). Pengaruh Etika, Kompetensi, Pengalaman Audit dan Risiko Audit terhadap Skeptisme Profesional Auditor dan Ketepatan Pemberian Opini Akuntan Publik. *Sosiohumaniora*, 7(3), 186–202.
- Sutaryo. (2018). Determinan Efektivitas Audit Internal di Inspektorat Provinsi Jawa Timur. *Jurnal Ilmiah Akuntansi Dan Bisnis*, 13(1).
- Tobing. (2010). *Asertivitas Perokok Pasif Dalam Budaya Ewuh Pakewuh*. Universitas Gadjah Mada.
- Triandis, H. C. (1971). *Attitude and Attitude Change (Foundations of Social Psychology)*. John Wileys & Sons Inc.
- Usman, & Widagdo, A. K. (2016). Pengaruh Independensi dan Budaya Ewu Pakewuh Terhadap Efektivitas Audit Internal Pemerintah. *The 3rd Call for Syariah Paper*.