# BAB II
# KAJIAN PUSTAKA

## 2.1. Review Hasil-Hasil Penelitian Terdahulu

Penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Kneefel *et al.* (2017) yang berjudul pengaruh kode etik APIP terhadap kinerja auditor pemerintah pada inspektorat provinsi Maluku Utara. Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh kode etik APIP (Integritas, Objektivitas, Privasi dan Kemampuan) melalui kinerja auditor di Inspektorat Provinsi Maluku Utara yang menggunakan metode kuantitatif dengan model regresi berganda. Sampel adalah 44 auditor. Data primer diperoleh melalui distribusi kuesioner diseluruh 44 responden yang semuanya dipenuhi dan beroperasi. Variabel independen dalam penelitian ini adalah kode etik APIP (Integritas, Objektivitas, Privasi, dan kemampuan) dan variabel dependen adalah kinerja auditor pemerintah. Hasil penelitian menunjukan bahwa kode etik APIP secara simultan mempengaruhi kinerja auditor pemerintah. Sedangkan secara parsial, variabel independen yang mempengaruhi kinerja auditor pemerintah adalah objektivitas. Variabel integritas, privasi dan kemampuan tidak berpengaruh terhadap kinerja auditor pemerintah.

Ruhbaniah *et al*. (2012) dalam penelitian yang berjudul determinan kinerja auditor internal pada inspektorat se-pulau Lombok. Penelitian ini bertujuan untuk menguji dan menemukan bukti empiris dari pengaruh struktur audit, gaya kepemimpinan, konflik peran, pengalaman dan independensi kinerja auditor internal. Sampel dalam penelitian ini adalah audit internal fungsional auditor dan petugas kontrol di inspektorat Pulau Lombok di Provinsi Nusa Tenggara Barat. Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif terhadap seluruh populasi petugas kontrol dan sampel yang digunakan adalah 141 auditor internal. Teknik pengambilan sampel yang digunakan adalah sensus dan metode analisis yang digunakan adalah regresi linear berganda. Hasil penelitian menunjukan bahwa struktur audit, pengalaman, dan independensi berpengaruh positif terhadap kinerja

auditor internal. Penelitian ini juga menemukan bukti bahwa konflik dapat mempengaruhi peran kinerja auditor internal tetapi dengan arah negatif. Sedangkan gaya kepemimpinan tidak mempengaruhi kinerja auditor. Implikasi dari penelitian ini adalah memberikan kesempatan kepada APIP di pulau Lombok untuk memberikan perhatian lebih pada faktor-faktor yang dapat meningkatkan kinerja auditor seperti bagaimana menyelesaikan konflik peran, tetap menggunakan struktur audit, meningkatkan pengalaman dan independensi auditor internal.

Lumbantobing *et al.* (2015) dalam penelitian yang berjudul analisis kualitas aparat pengawas intern pemerintah dalam pengawasan keuangan daerah. Penelitian ini bertujuan untuk menganalisi kualitas otoritas pengaturan pemerintah internal. Masalah umum dalam penelitian ini adalah temuan audit yang tidak terdeteksi oleh aparat inspektorat sebagai auditor internal, tetapi ditemukan oleh auditor eksternal, Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah deskripsi kualitatif. Penelitian ini menggunakan metode wawancara mendalam dan Forum *Group Of Discussion* dengan informan yang memiliki pengetahuan terkati penelitian ini. Hasil penelitian menunjukan yang menjadi poin utama analisis otoritas kualitas audit internal Pemerntah Kabupaten Minahasa Tenggara adalah memenuhi kebutuhan otoritas kompeten inspektorat dengan memberikan bimbingan teknis, pendidikan dan pelatihan berkelanjutan untuk meningkatkan kualitas. Tidak terlalu sering melakukan mutasi, mutasi harus dilakukan sesuai dengan kompetensi karyawan. Sedangkan yang merupakan kunci untuk meningkatakan kualitas inspektorat adalah komitmen kuat dari Kepala Daerah untuk menciptakan pemerintahan yang baik dan bersih untuk mendorong peran inspektorat yang lebih aktif. Adanya pemenuhan anggaran untuk inspektorat sebesar 1%.

Faisal *et al*. (2014) mengenai penelitian yang berjudul pengaruh pemahaman *good governance* dan independensi terhadap kinerja auditor pemerintah. Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh pemahaman *good governance* dan independensi pada auditor pemerintah di BPKP Perwakilan

Provinsi Sulawesi Selatan. Data penelitian ini diperoleh dari kuesioner (primer) pada auditor pemerintah (audit eksternal) yang disebar kepada 50 responden. Jenis penelitian ini adalah penelitian kausalitas. Uji hipotesis dengan menggunakan regresi linear berganda menunjukan bahwa pemahaman *good governance* dan independensi secara bersama-sama berpengaruh signifikan terhadap kinerja auditor yaitu sebesar 65,9% sedangkan sisanya yaitu sebesar 34,1% dipengaruhi oleh faktor lain. Dalam rangka peningkatan kinerja auditor tersebut maka diperlukan adanya peningkatan pemahaman *good governance* pada auditor BPKP Perwakilan Sulawesi Selatan dan peningkatan *independen in fact* dan *independen in appearance.*

Pertiwi (2016) dalam penelitian yang berjudul implementasi sistem pengendalian intern pemerintah (SPIP) dalam mewujudkan *Good Governance* pada Dispenda Provinsi Sulawesi Selatan. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui implementasi PP No.6 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) pada Dinas Pendapatan Daerah Provinsi Sulawesi Selatan dengan melihat unsur-unsur SPIP yakni lingkungan pengendalian, penilaian resiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi serta pemantauan yang menanamkan prinsip-prinsip *good governance* yakni kewajaran, transparansi, akuntabilitas, tanggung jawab dan kemandirian. Jenis penelitia ini merupakan penelitian kualitatif dengan paradigma interprelatif dan wawancara sebagai metode pengumpulan data. Penelitian ini juga menjelaskan sebuah teori stewardship. Implikasi teori stewardship terhadap penelitian ini, dapat menjelaskan eksistensi Pemerintah Daerah sebagai suatu lembaga yang dapat dipercaya untuk bertindak sesuai dengan kepentingan publik dengan melaksanakan tugas dan fungsinya dengan tepat, membuat pertanggungjawaban keuangan yang diamanahkan kepadanya, sehingga tujuan ekonomi, pelayanan publik maupun kesejahteraan masyarakat dapat tercapai secara maksimal. Hasil penelitian ini menunjukan bahwa pada Dispenda Provinsi Sulawesi Selatan sudah menerapkan kelima unsur Sistem Pengendalian Intern Pemerintah dengan baik dan berkomitmen untuk memberikan pertanggungjawaban kepada masyarakat baik melalui keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan

ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan sehingga tercapainya efektifitas dan efisiensi dalam pelaksanaan kegiatan yang dilakukan demi terwujudnya tata kelola pemerintahan yang baik.

Fadilah *et al.* (2013) dengan penelitian yang berjudul t*he influence of good governance implementation to organization performance : Analysis Of Factors Affecting*. Tujuan penelitian ini untuk melihat dampak penerapan pengendalian internal dan TQM terhadap kinerja organisasi melalui penerapan *good governance*. Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah penelitian yang bersifat eksplanasi, sedangkan alat analisis data yang digunakan adalah analisis pemodelan persamaan struktural (SEM) menggunakan *partial least square*. Hasil penelitian ini menunjukan bahwa implementasi pengendalian internal dan penerapan kualitas total manajemen secara signifikan mempengaruhi penerapan tata kelola pemerintahan yang baik secara langsung maupun tidak langsung. Hal itu berarti bahwa penerapan pengendalian internal dan manajemen kualitas total yang diterapkan secara optimal akan cenderung meningkatkan kinerja organisasi.

Alzeban dan Gwiliam (2014) dalam penelitian yang berjudul *Factors Affecting the internal audit effectiveness : A Survey of the Saudi Public Sector*. Variabel yang digunakan dalam penelitian ini terdiri dari efektivitas audit internal sebagai variabel dependen dan variabel independen yang digunakan adalah kompetensi staf departemen audit internal, hubungan antara auditor internal dengan auditor eksternal, dukungan manajemen terhadap audit internal dan independensi audit internal. Hasil penelitian ini menunjukan bukti bahwa kompetensi, hubungan antara auditor internal dan eksternal, independensi audit internal dan tingkat dukungan manajemen untuk fungsi audit internal berkontribusi terhadap efektivitas fungsi audit internal sektor publik di Arab Saudi, selain itu hasil penelitian ini juga menyoroti peran dukungan manajemen untuk fungsi audit internal sebagai salah satu faktor utama dalam efektivitas audit internal.

Badara dan Saidin (2014) melakukan penelitian yang berjudul *Emperical Evidence of Antecedents of Internal Audit Effectiveness from Nigerian Perspective*. Penelitian ini menggunakan variabel efektivitas audit internal sebagai variabel dependen, sedangkan variabel independen yang digunakan terdiri dari manajemen resiko, *effective internal control system*, pengalaman *audit, cooperation between internal and external auditors, performance measurement*. Hasil penelitian menunjukan bahwa pengalaman audit berpengaruh positif terhadap efektivitas audit internal, manajemen risiko, *effective internal control system*, pengalaman audit, *cooperation between internal and external auditor*, dan *performance measurement* berpengaruh positif terhadap efektivitas audit internal.

## 2.2. Landasan Teori

### 2.2.1. Profesi

Merujuk Kamus Besar Bahasa Indonesia (KBBI), profesi adalah bidang pekerjaan yang dilandasi dengan pendidikan, keahlian, keterampilan, kejujuran dan sebagainya. Sedangkan profesional menurut KBBI adalah :

1. Berhubungan dengan profesi
2. Pekerjaan yang membutuhkan kepandaian khusus untuk melaksanakannya.
3. Mewajibkan pembayaran untuk melakukannya.

Definisi tersebut memberikan implikasi bahwa persyaratan utama dari suatu profesi adalah keharusan dalam memiliki keahlian tertentu yang unik. Dengan demikian, setiap orang yang bergabung dalam suatu profesi tertentu diharuskan untuk memiliki keahlian khusus yang tidak dimiliki oleh orang awan atau orang kebanyakan. Selain itu, para anggota profesi dituntut untuk memberikan hasil pekerjaan yang memuaskan karena adanya kompensasi berupa pembayaran untuk melakukannya. Hal ini mewajibkan adanya komitmen terhadap kualitas hasil pekerjaan.

Suatu pekerjaan keahlian dapat digolongkan sebagai suatu pekerjaan profesi jika memenuhi persyaratan tertentu. Welenski (2008) menyebutkan tujuh syarat agar suatu pekerjaan disebut sebagai pekerjaan profesi, yaitu :

1. Pekerjaan untuk melayani kepentingan umum.
2. Mengikuti pelatihan yang cukup dan berkelanjutan.
3. Memiliki kode etik dan standar yang ditaati.
4. Mengikuti pertemuan ilmiah yang diselenggarakan oleh organisasi profesi.
5. Memiliki media massa yang bertujuan dalam meningkatkan keahlian dan keterampilan anggotanya
6. Mewajibkan dalam menempuh ujian untuk menguji pengetahuan yang dimiliki bagi yang ingin menjadi anggota.
7. Terdapat suatu badan tersendiri yang diberikan wewenang oleh pemerintah untuk mengeluarkan sertifikat.

### 2.2.2. Auditing

Audit menurut Agoes (2017) 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.

Pengertian *Auditing* menurut Hery (2017) yaitu suatu proses yang sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi (secara obyektif) bukti yang berhubungan dengan asersi tentang tindakan-tindakan kejadian ekonomi, dalam rangka menentukan tingkat kepatuhan antara asersi dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta mengkomunikasikan hasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan."

*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 independent (Jusuf, 2015).

Sedangkan, Mulyadi (2014) menyatakan bahwa pengertian audit adalah suatu proses sistematik untuk memperoleh dan megevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi, dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan

tersebut dengan kriteria-kriteria yang telah ditetapkan, serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan.

Maka dapat disimpulkan bahwa auditing adalah laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen, beserta catatan-catatan, pembukuan, dan bukti-bukti pendukungnya. Pemeriksaan dilaksanakan secara kritis dan sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti-bukti atas informasi mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan tersebut dengan kriteria-kriteria yang telah ditetapkan. Pemeriksaan dilakukan oleh orang yang kompoten dan independen untuk tujuan dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan agar bermanfaat bagi pemakai laporan keuangan yang berkepentingan.

### 2.2.3. Kode Etik

Membahas mengenai kode etik, terlebih dahulu harus dibahas mengenai pengertian etika. Etika menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia yaitu;

1. Etika yaitu norma dan asas yang diterima oleh suatu kelompok tertentu sebagai landasan ukuran tingkah laku.
2. Etika yaitu ilmu tentang apa yang baik dan buruk serta tentang hak dan kewajiban moral (ahlak)
3. Etika adalah kumpulan nilai atau asas yang berkenaan dengan ahlak, nilai mengenai benar dan salah yang dianut golongan atau masyarakat.

Menurut Arens *et al.* (2008) mengartikan etika sebagai serangkaian prinsip atau nilai-nilai moral dalam berbagai cara. Kode Etik menurut Istiyono (2006) adalah norma dan asas yang diterima oleh suatu kelompok tertentu sebagai landasan sikap dan tingkah laku.

Kode etik dapat diartikan sebagai serangkaian norma/asas/nilai moral dalam berbagai cara yang diterima oleh suatu kelompok sebagai landasan sikap. Kode etik profesi sering disebut dengan aturan perilaku yang harus dipatuhi setiap anggota profesi. Dalam hal ini kode etik profesi auditor merupakan aturan perilaku yang harus dipatuhi oleh setiap auditor dalam menjalankan tugasnya.

Jadi, kode etik pada prinsipnya merupakan sistem dari prinsip-prinsip moral yang diberlakukan dalam suatu kelompok profesi yang ditetapkan secara bersama. Kode etik suatu profesi merupakan ketentuan perilaku yang harus dipatuhi oleh setiap mereka yang menjalankan tugas profesi tersebut. Kode etik yang mengikat semua anggota profesi perlu ditetapkan bersama. Tanpa kode etik, maka setiap individu dalam suatu komunitas akan memiliki tingkah laku yang berbeda-beda sehingga tidak terdapat pedoman yang jelas untuk menunjang profesi yang dimiliki.

### 2.2.4. Aparat Pengawas Internal Pemerintah (APIP)

APIP adalah pegawai negeri sipil yang mendapatkan tugas diantaranya adalah untuk melakukan audit. Auditor internal pemerintah sering disebut dengan Aparat Pengawas Intern Pemerintah (APIP).

APIP adalah adalah Auditor Internal Instansi Pemerintah yang mempunyai tugas pokok dan fungsi melakukan pengawasan. APIP meliputi auditor di lingkungan Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP), Inspektorat Jendral Departemen, unit pengawasan Lembaga Pemerintah Non Departemen (LPND) dan Badan Pengawas Daerah (Bawasda) Propinsi Kabupaten dan Kota dalam menjalankan tugasnya harus mentaati kode etik dan standar audit APIP.

Standar audit auditor intern pemerintah Indonesia (SA-AIPI) diterbitkan oleh Asosiasi Auditor Internal Pemerintah Indonesia (AAIPI) merupakan kriteria atau ukuran mutu minimal untuk melakukan kegiatan audit intern yang wajib dipedomani oleh Auditor Intern Pemerintah Indonesia (AIPI) dalam kementerian atau lembaga negara. Standar ini dibentuk untuk membantu pimpinan di lingkungan lembaga eksekutif, baik di tingkat Presiden, menteri, kepala lembaga pemerintah non kementerian sampai ke tingkat pemerintah daerah provinsi, kabupaten dan kota.

Standar audit auditor intern pemerintah indonesia (SA-AIPI), yang diterbitkan oleh AAIPI didasarkan pada peraturan perundang-undangan sebagai berikut :

1. Undang-undang Republik Indonesia Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara
2. Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah
3. Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor PER-220/M.PAN/7/2008 tentang Jabatan Fungsional jabatan Auditor dan Angka Kreditnya.
4. Anggaran Dasar dan Anggaran Rumah Tangga Organisasi Profesi Asosiasi Auditor Intern Pemerintah Indonesia (AAIPI).

Tujuan standar audit adalah untuk :

1. Menetapkan prinsip-prinsip dasar untuk mempresentasikan praktik-praktik audit yang seharusnya;
2. Menyediakan kerangka kerja pelaksanaan dan peningkatan kegiatan audit intern yang memiliki nilai tambah;
3. Menetapkan dasar-dasar pengukuran kinerja audit intern;
4. Mempercepat perbaikan kegiatan operasi dan proses organisasi;
5. Menilai, mengarahkan dan mendorong auditor untuk mencapai tujuan audit intern;
6. Menjadi pedoman dalam pekerjaan audit intern;
7. Menjadi dasar penilaian keberhasilan pekerjaan audit intern.

Standar audit berfungsi sebagai ukuran mutu minimal bagi para auditor dan APIP dalam :

1. Pelaksanaan tugas dan fungsi yang dapat mempresentasikan praktik-praktik audit intern yang seharusnya, menyediakan kerangka kerja pelaksanaan dan peningkatan kegiatan audit intern yang memiliki nilai tambah serta menetapkan dasar-dasar pengukuran kinerja audit intern;
2. Pelaksanaan koordinasi audit intern oleh pimpinan APIP;

3. Penilaian efektivitas tindak lanjut hasil audit intern dan konsistensi penyajian laporan hasil audit intern.

Ruang lingkup kegiatan audit intern dikelompokkan menjadi :

1. Kegiatan penjaminan kualitas, terdiri dari :
   a. Audit
      - Audit keuangan
      - Audit kinerja
      - Audit dengan tujuan tertentu
   b. Evaluasi
   c. Reviu
   d. Pemantauan/monitoring
2. Kegiatan pengawasan lainnya yang tidak memberikan penjaminan kualitas (kegiatan consulting), misalnya konsultansi, sosialisasi dan asistensi.

Sistematika standar Audit APIP

Standar audit ini terdiri dari dua bagian utama, sebagai berikut :

1. Standar atribut

   Mengatur mengenai karakteristik umum yang meliputi tanggung jawab, sikap dan tindakan dari penugasan audit intern serta organisasi dan pihak-pihak yang melakukan kegiatan audit intern, yang berlaku umum untuk semua penugasan audit intern. Standar atribut dibagi menjadi prinsip-prinsip dasar dan standar umum.

2. Standar pelaksanaan

   Menggambarkan sifat khusus kegiatan audit intern dan menyediakan kriteria untuk menilai kinerja audit intern. Standar pelaksanaan dibagi menjadi standar pelaksanaan audit internal dan standar komunikasi audit intern. Lingkup kegiatan yang diatur dalam standar pelaksanaan ini meliputi kegiatan pemberian jaminan kualitas dan pemberian jasa konsultansi.

### 2.2.5. Prinsip Etika Profesi Audit

Adapun prinsip etika profesi yang merupakan landasan perilaku etika profesional terdiri dari 8 prinsip, yaitu :

1. Tanggung jawab profesi

   Dalam melaksanakan tanggung jawabnya sebagai profesional, setiap anggota harus senantiasa menggunakan pertimbangan moral dan profesional dalam semua kegiatan yang dilakukannya.

2. Kepentingan umum

   Setiap anggota berkewajiban untuk senantiasa bertindak dalam kerangka pelayanan kepada publik, menghormati kepercayaan publik, dan menunjukkan komitmen atas profesionalisme.

3. Integritas

   Untuk memelihara dan meningkatkan kepercayaan publik, setiap anggota harus memenuhi tanggung jawab profesionalnya dengan integritas setinggi mungkin.

4. Objektivitas

   Setiap anggota harus menjaga objektivitasnya dan bebas dari benturan kepentingan dalam pemenuhan kewajiban profesionalnya.

5. Kompetensi dan kehati-hatian profesional,

   Setiap anggota harus melaksanakan jasa profesionalnya dengan kehati-hatian, kompetensi dan ketekunan, hal ini mengandung arti bahwa anggota mempunyai kewajiban untuk melaksanakan jasa profesional dengan sebaik-baiknya sesuai dengan kemampuannya, demi kepentingan pengguna jasa dan konsisten dengan tanggung jawab profesi kepada publik.

6. Kerahasiaan

   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.

7. Perilaku Profesional

setiap anggota harus berperilaku yang konsisten dengan reputasi profesi yang baik dan menjauhi tindakan yang dapat mendiskreditkan profesi.

8. Standar Teknis

   Setiap anggota harus melaksanakan jasa profesionalnya sesuai dengan standar teknis dan standar profesional yang relevan. Sesuai dengan keahliannya dan berhati-hati, anggota mempunyai kewajiban untuk melaksanakan penugasan dari penerima jasa selama penugasan tersebut sejalan dengan prinsip integritas dan objektivitas.

Prinsip perilaku yang pertama adalah tanggung jawab profesi, dimana Sebagai profesional, anggota mempunyai peran penting dalam masyarakat. Sejalan dengan peranan tersebut, anggota mempunyai tanggung jawab kepada semua pemakai jasa profesional mereka. Anggota juga harus selalu bertanggungjawab untuk bekerjasama dengan sesama anggota untuk mengembangkan profesi akuntansi, memelihara kepercayaan masysrakat, dan menjalankan tanggungjawab profesi dalam mengatur dirinya sendiri.

Prinsip perilaku yang kedua adalah kepentingan umum, hal ini dapat dijelaskan sebagai berikut :

a. Satu ciri dari suatu profesi adalah penerimaan tanggung jawab kepada publik.
b. Dalam memenuhi tanggung jawab profesionalnya, anggota mungkin menghadapi tekanan yang saling berbenturan dengan pihak-pihak yang saling berkepentingan. Dalam mengatasi benturan ini, anggota harus bertindak dengen penuh integritas dengan penuh keyakinan bahwa apabila anggota memenuhi kewajibannya kepada publik, maka kepentingan penerima jasa terlayani dengan sebaik-baiknya.
c. Mereka yang memperoleh pelayanan dari anggota mengharapkan anggota untuk memenuhi tanggung jawabnya dengan integritas, obyektivitas, keseksamaan profesional, dan kepentingan untuk melayani publik. Anggota diharapkan memberikan jasa yang berkualitas, mengenakan jasa imbalan yang pantas, serta menawarkan berbagai jasa,

semua dilakukan dengan tingkat profesionalisme yang konsisten dengan prinsip etika profesi.

d. Semua anggota mengikat dirinya untuk menghormati kepercayaan publik. Atas kepercayaan yang diberikan publik kepadanya, anggota harus secara terus-menerus menunjukkan dedikasi mereka untuk mencapai profesionalisme yang tinggi.

Prinsip perilaku yang ketiga adalah integritas. Integritas adalah suatu elemen karakter yang mendasari timbulnya pengakuan profesional. Integritas merupakan kualitas yang melandasi kepercayaan publik dan merupakan patokan bagi anggota dalam menguji semua keputusan yang diambilnya. Integritas mengharuskan seoarang anggota untuk, antara lain bersikap jujur dan berterus terang tanpa harus mengorbankan rahasis penerima jasa. Pelayanan dan kepercayaan publik tidak boleh dikalahkan oleh keuntungan pribadi. Integritas dapat menerima kesalahan yang tidak disengaja dan perbedaan pendapat yang jujur, tetapi tidak dapat menerima kecuarangan atau peniadaan prinsip. Integritas diukur dalam bentuk apa yang benar dan adil. Dalam hal tidak terdapat aturan, standar, panduan khusus dalam menghadapi pendapat yang bertentangan, anggota harus menguji keputusan atau perbuatannya dengan bertanya apakah anggota telah melakukan apa yang seorang yang berintegritas akan melakukan dan apakh anggota telah menjaga integritas dirinya. Integritas mengharuskan anggota untuk menaati baik bentuk maupun jiwa standar teknis dan etika. Memiliki kepribadian yang dilandasi oleh sikap jujur, berani, bijaksana dan bertanggungjawab untuk membangun kepercayaan guna memberikan dasar bagi pengambilan keputusan yang handal. Aturan perilaku dalam hal ini Auditor dituntut agar :

1. Dapat melaksanakan tugasnya secara jujur, teliti, bertanggung jawab, dan bersungguh – sungguh.
2. Dapat menunjukan kesetiaan dalam segala hal yang berkaitan dengan profesi dan organisasi dalam melaksanakan tugas.
3. Dapat mengikuti perkembangan peraturan perundang-undangan dan mengungkapkan segala hal yang ditentukan oleh peraturan perundang-undangan dan profesi yang berlaku.

4. Dapat menjaga citra dan mendukung visi dan misi organisasi.
5. Tidak menjadi bagian kegiatan illegal atau mengikatkan diri pada tindakan – tindakan yang dapat mendiskreditkan profesi APIP atau organisasi.
6. Dapat menggalang kerjasama yang sehat diantara sesama auditor.
7. Dapat saling meningkatkan, membimbing, dan mengkoreksi perilaku sesama auditor.

Prinsip perilaku yang keempat adalah objektivitas. Prinsip objektivitas mengharuskan anggota bersikap adil, tidak memihak, jujur secara intelektual, tidak berprasangka atau bias, serta bebas dari benturan kepentingan atau di bawah pengaruh pihak lain. Untuk itu setiap anggota harus menjaga objektivitasnya dan harus bebas dari benturan kepentingan dalam pemenuhan kewajiban profesionalnya. Aturan perilaku yang harus diterapkan oleh para auditor agar tetap obyektif adalah :

1. Mengungkapkan semua fakta yang material yang diketahuinya, yang apabila tidak diungkapkan mungkin dapat mengubah pelaporan kegiatan – kegiatan yang diaudit.
2. Tidak berpartisipasi dalam kegiatan atau hubungan – hubungan yang mungkin mengganggu atau dianggap menunggu penilaian yang tidak memihak atau yang mungkin terjadinya benturan kepentingan.
3. Menolak suatu pemberian dari audit yang terkait dengan keputusan maupun pertimbangan profesionalnya.

Prinsip perilaku yang kelima adalah kompetensi dan kehati-hatian profesional. Setiap anggota harus melaksanakan jasa profesionalnya dengan kehati-hatian, kompetensi dan ketekunan, hal ini mengandung arti bahwa anggota mempunyai kewajiban untuk melaksanakan jasa profesional dengan sebaik-baiknya sesuai dengan kemampuannya, demi kepentingan pengguna jasa dan konsisten dengan tanggung jawab profesi kepada publik.

Selain itu, setiap anggota juga harus mempunyai kewajiban untuk mempertahankan pengetahuan dan keterampilan profesional pada tingkat yang

diperlukan untuk memastikan bahwa klien atau pemberi kerja memperoleh manfaat dari pemberi jasa profesional yang kompeten berdasarkan perkembangan praktik, legistasi dan teknik yang paling mutakhir.

Kompetensi diperoleh melalui pendidikan dan pengalaman. Dalam semua penugasan dan dalam semua tanggung jawabnya, setiap anggota harus melakukan upaya untuk mencapai tingkatan kompetensi yang akan meyakinkan bahwa kualitas jasa yang diberikan memenuhi tingkatan profesionalisme tinggi seperti yang disyaratkan oleh prinsip etika. Aturan perilaku dalam prinsip ini auditor dituntut agar :

1. Melaksanakan tugas pengawasan sesuai dengan standar audit.
2. Terus menerus meningkatkan kemahiran professional, keefektifan dan kualitas hasil pekerjaan.
3. Menolak untuk melaksanakan tugas apabila tidak sesuai dengan pengetahuan, keahlian, dan ketrampilan yang dimiliki.

Prinsip perilaku yang keenam adalah kerahasiaan. Auditor harus menghargai nilai dan kepemilikan informasi yang diterimanya dan tidak mengungkapkan informasi tersebut tanpa otorisasi yang memadai, kecuali diharuskan oleh peraturan perundang – undangan. Dalam prinsip ini auditor dituntut agar :

1. Secara hati – hati menggunakan dan menjaga segala informasi yang diperoleh dalam audit.
2. Tidak akan menggunakan informasi yang diperoleh untuk kepentingan pribadi/golongan diluar kepentingan organisasi atau dengan cara yang bertentangan dengan peraturan perundang – undangan.

Prinsip perilaku yang ketujuh adalah perilaku profesional. Setiap anggota harus berperilaku yang konsisten dengan reputasi profesi yang baik dan menjauhi tindakan yang dapat mendiskreditkan profesi. Kewajiban untuk menjauhi tingkah laku yang dapat mendiskreditkan profesi harus dipenuhi oleh anggota sebagai perwujudan tanggung jawabnya kepada penerima jasa, pihak ketiga, anggota yang lain, staf, pemberi kerja dan masyarakat umum.

Prinsip perilaku yang ke-delapan adalah standar teknis. Setiap anggota harus melaksanakan jasa profesionalnya sesuai dengan standar teknis dan standar profesional yang relevan. Sesuai dengan keahliannya dan berhati-hati, anggota mempunyai kewajiban untuk melaksanakan penugasan dari penerima jasa selama penugasan tersebut sejalan dengan prinsip integritas dan objektivitas. Standar teknis profesional yang harus ditaati anggota adalah standar standar teknis yang dikeluarkan oleh Ikatan Akuntansi Indonesia, *International Federation of Accountants*, Badan Pengatur dan Peraturan perundang-undangan yang relevan.

Menurut Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara No. PER/05/PAN/03/2008 tanggal 31 Maret 2008. Menetapkan kebijakan atas pelanggaran kode etik APIP sebagai berikut :

1. Tindakan yang tidak sesuai dengan kode etik tidak dapat diberi toleransi, meskipun dengan alasan tindakan tersebut dilakukan demi organisasi atau diperintahkan oleh pejabat yang lebih tinggi.
2. Auditor tidak diperbolehkan untuk melakukan atau memaksa karyawan lain melakukan tindakan melawan hukum atau tidak etis.
3. Pimpinan APIP harus melaporkan pelanggaran kode etik oleh auditor kepada pimpinan organisasi.
4. Pemeriksaan/investigasi dan pelaporan pelangaran kode etik ditangani oleh Badan Kehormatan Profesi.

### 2.2.6. *Good Governance*

Pengertian *Good Governance* menurut Mardiasmo (2009) adalah suatu konsep pendekatan yang berorientasi kepada pembangunan sektor publik oleh pemerintahan yang baik.

Berdasarkan Dokumen Kebijakan UNDP dalam “Tata Pemerintahan Menunjang Pembangunan Manusia Berkelanjutan”, Januari 1997, yang dikutip dari buletin informasi Program Kemitraan untuk Pembaharuan Tata Pemerintahan di Indonesia (*Partnership for Governance Reform in Indonesia*), 2000, disebutkan:

tata pemerintahan adalah penggunaan wewenang ekonomi, politik dan administrasi guna mengelola urusan-urusan negara pada semua tingkat. Tata pemerintahan mencakup seluruh mekanisme, proses dan lembaga-lembaga di mana warga dan kelompok-kelompok masyarakat mengutarakan kepentingan mereka, menggunakan hak hukum.

Terdapat sembilan pokok karakteristik *Good Governance* yaitu:

1. Partisipasi (*Participatio*n)

   Setiap warga Negara mempunyai suara dalam formulasi keputusan, baik secara langsung maupun melalui intermediasi institusi legitimasi yang mewakili kepentingannya. Partisipasi seperti ini dibangun atas dasar kebebasan berasosiasi dan berbicara serta berpartisipasi secara konstruktif.

2. Penerapan Hukum (*Fairness*)

   Kerangka hukum harus adil dan dilaksanakan tanpa pandang bulu, terutama hukum untuk hak azasi manusia.

3. Transparansi (*Transparency*)

   Transparansi dibangun atas dasar kebebasan arus informasi secara langsung dapat diterima oleh mereka yang membutuhkan. Informasi harus dapat dipahami dan dapat dimonitor.

4. Responsivitas (*Responsiveness*)

   Lembaga-lembaga dan proses-proses kelembagaan harus mencoba untuk melayani setiap stakeholders

5. Orientasi (*Consensus Orientation*)

   *Good governance* menjadi perantara kepentingan yang berbeda untuk memeproleh pilihan terbaik bagi kepentingan yang lebih luas baik dalam hal kebijakan-kebijakan maupun prosedur-prosedur.

6. Keadilan (*Equity*)

   Semua warga Negara, baik laki-laki maupun perempuan mempunyai kesempatan untuk meningkatkan atau menjaga kesejahteraan mereka.

7. Efetivitas (*Effectivness*)

Proses-proses dan lembaga-lembaga menghasilkan sesuai dengan apa yang telah digariskan dengan menggunkan sumber-sumber yang tersedia sebaik mungkin.

8. Akuntabilitas (*Accountability*)

   Para pembuat keputusan dalam pemerintahan, sektor swasta dan masyarakat (*civil society*) bertanggung jawab kepada public dan lembaga-lembaga stakeholder. Akuntabilitas ini tergantung pada organisasi dan sifat keputusan yang dibuat, apakah keputusan tersebut untuk kepentingan atau eksternal organisasi.

9. Strategi Visi (*Strategic Vision*)

   Para pemimpin dan public harus mempunyai perspektif good governance dan pengembangan manusia yang luas dan jauh ke depan sejalan dengan apa yang diperlukan untuk pembangunan semacam ini.

Prinsip-prinsip di atas adalah merupakan suatu karakterisitik yang harus dipenuhi dalam pelaksanaan *good governance* yang berkaitan dengan kontrol dan pengendalian, yakni pengendalian suatu pemerintahan yang baik agar cara dan penggunaan cara sungguh-sungguh mencapai hasil yang dikehendaki stakeholders.

Masyarakat menyelenggarakan Pemilu untuk menentukan siapa yang menyelenggarakan Negara dan itu adalah pemerintah. Pemerintah adalah ibarat manajer professional yang disewa oleh rakyat untuk menyelenggarakan organisasi negara untuk sebesar-besarnya kemanfaatan rakyat. Penerapan *good governance* kepada pemerintah adalah ibarat masyarakat memastikan bahwa mandat, wewenang hak dan kewajibannya telah dipenuhi dengan sebaik-baiknya. Disini dapat dilihat bahwa arah ke depan dari *good governance* adalah membangun *the professional government*, bukan dalam arti pemerintah yang dikelola oleh para teknokrat. Namun oleh siapa saja yang mempunyai kualifikasi professional, yaitu mereka yang mempunyai ilmu dan pengetahuan yang mampu mentransfer ilmu dan pengetahuan menjadi skill dan dalam melaksanakannya berlandaskan etika dan moralitas yang tinggi.

## 2.3. Hubungan Antar Variabel

### 2.3.1. Hubungan Kode Etik Auditor (APIP) Terhadap Terwujudnya *Good Governance*

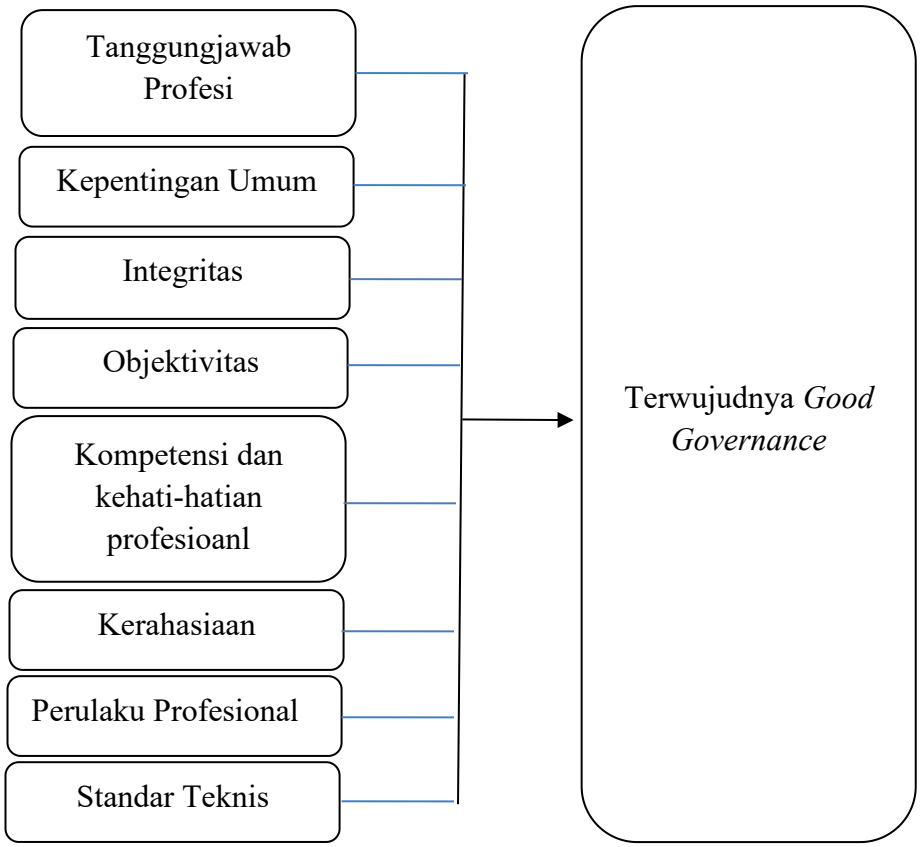
APIP memiliki peran yang sangat besar terhadap keberhasilan perwujudan *Good Governance* pada suatu instansi pemerintah, termasuk juga Inspektorat Komisi Pemilihan Umum. Pelaksanaan *Good Governance* harus dilandasi oleh nilai-nilai sebagai pedoman moral bagi penyelenggara negara. Untuk itu diperlukan etika atau aturan perilaku, yang digunakan sebagai acuan sikap dan perilaku dalam menjalankan tugas. Dan para APIP Komisi Pemilihan Umum telah menerapkan aturan perilaku tersebut ke dalam setiap penugasan audit. Apabila *Good Governance* telah diterapkan akan tercipta suatu sistem kelembagaan dan ketatakelolaan pemerintah yang bersih, efisien, efektif, transparan, profesional dan akuntabel. Selain itu juga berkurangnya praktek KKN, terhapusnya peraturan perundang-undangan dan tindakan yang bersifat diskriminatif terhadap negara, kelompok atau golongan. Dapat meningkatkan partisipasi masyarakat dalam pengambilan kebijakan publik dan juga terjaminnya konsistensi, serta kepastian hukum seluruh peraturan perundang-undangan, dengan demikian hukum menjadi landasan bertindak bagi aparatur pemerintah dan masyarakat untuk mewujudkan pelayanan prima. Sebaliknya jika APIP tidak menjalankan tugasnya dengan baik sesuai kode etik, maka *Good Governance* tidak akan terwujud.

## 2.4. Pengembangan Hipotesis

Sugiyono (2017) mendefinisikan bahwa yang dimaksud dengan hipotesis adalah jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, dimana rumusan masalah penelitian telah dinyatakan dalam bentuk kalimat pertanyaan. Dikatakan sementara, karena jawaban yang diberikan baru berdasarkan dengan teori yang relevan dan belum didasarkan pada fakta-fakta empiris yang diperoleh melalui pengumpulan data. Berdasarkan penjelasan diatas, peneliti akan membuat hipotesis sesuai dengan rumusan masalah, tujuan, teori dan penelitian terdahulu sebagai berikut :

H : Terdapat pengaruh antara Kode Etik Auditor Terhadap Terwujudnya *Good Governance* di Komisi Pemilihan Umum

## 2.5. Kerangka Konseptual Penelitian

Berdasarkan kajian pustaka dan pengembangan hipotesis diatas, penulis mencoba membuat suatu skema penelitian sebagai berikut :

**Gambar 2.1 Kerangka Konseptual Penelitian**