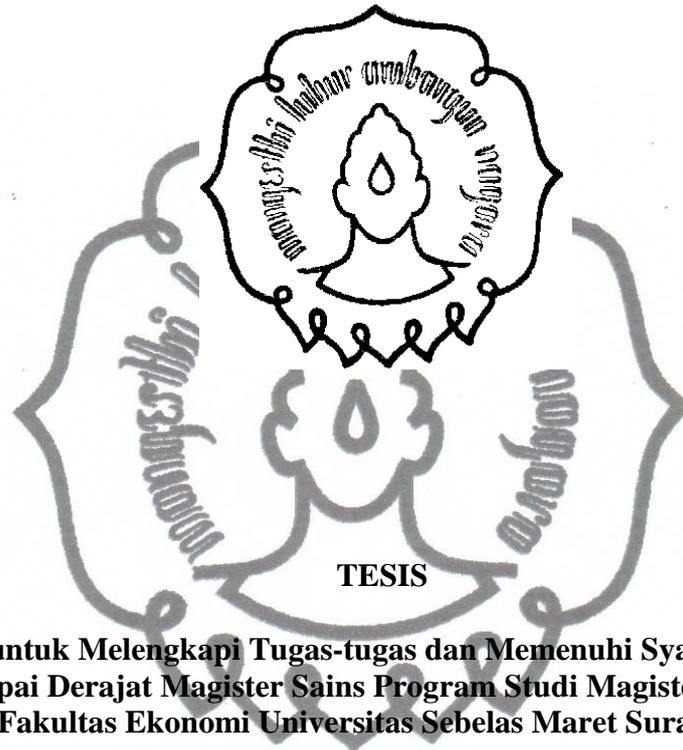


**PERSEPSI APARAT PENGAWAS INTERNAL PEMERINTAH (APIP)
TERHADAP KODE ETIK DI INDONESIA**



**Diajukan untuk Melengkapi Tugas-tugas dan Memenuhi Syarat-syarat Guna
Mencapai Derajat Magister Sains Program Studi Magister Akuntansi
Fakultas Ekonomi Universitas Sebelas Maret Surakarta**

**Oleh:
ARNA DWI HARJATMI
NIM: S4307047**

**FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS SEBELAS MARET
SURAKARTA**

**PERSEPSI APARAT PENGAWAS INTERNAL PEMERINTAH (APIP)
TERHADAP KODE ETIK DI INDONESIA**

Disusun oleh:

ARNA DWI HARJATMI

NIM: S4307047

Telah disetujui pembimbing

Pada tanggal

Pembimbing I

Drs. Djoko Suhardjanto, M.Com (Hons).. Ph.D., Ak.
NIP: 196302031989031006

Pembimbing II

Sri Murni, S.E., M.Si., Ak.
NIP: 197103301995122001

Mengetahui:

Ketua Program Studi Magister Akuntansi



Arna Dwi Harjatmi, M.Si., Ak.
NIP: 196411201991031002

**PERSEPSI APARAT PENGAWAS INTERNAL PEMERINTAH (APIP)
TERHADAP KODE ETIK DI INDONESIA**

Disusun oleh:

ARNA DWI HARJATMI

NIM: S4307047

Telah disetujui Penguji

Pada tanggal

Ketua : Dra. Y Anni Aryani, M.Prof., Ph. D., Ak.

Sekretaris : Drs. M. Agung Prabowo, M.Si., Ph., Ak.

Anggota : Djoko Suhardjanto, M.Com (Hons), Ph.D., Ak.

Anggota : Sri Murni, S.E., M.Si., Ak.

Mengetahui:



Direktur PPS UNS

Prof. Drs. Suranto, M.Sc., Ph.D
NIP: 195708201985031004

Ketua Program Studi Magister Akuntansi

Dr. Bandi, M.Si. Ak.
NIP: 196411201991031002

PERNYATAAN

Nama : Arna Dwi Harjatmi
NIM : S4307047
Program Studi : Magister Akuntansi
Konsentrasi : Akuntansi Sektor Publik

Menyatakan dengan sesungguhnya bahwa tesis berjudul "Persepsi Aparat Pengawas Internal Pemerintah (APIP) Terhadap Kode Etik di Indonesia" adalah betul-betul karya saya sendiri. Hal-hal yang bukan karya saya dalam tesis ini diberi tanda citasi dan ditunjukkan dalam daftar pustaka.

Apabila di kemudian hari terbukti pernyataan saya ini tidak benar, maka saya bersedia menerima sanksi akademik berupa pencabutan tesis dan gelar yang saya peroleh atas tesis tersebut.

Surakarta, September 2010

Yang menyatakan,

Arna Dwi Harjatmi

KATA PENGANTAR

Alhamdulillah rabbil'alamiin, puji syukur ke hadirat Allah SWT yang telah melimpahkan nikmat yang tak terukur hingga akhirnya tesis ini bisa selesai dengan baik. Penyusunan tesis ini tak lepas dari bantuan banyak pihak, oleh karena itu peneliti mengucapkan *jazakumullahu khairan katsiran* kepada semua pihak yang telah membantu penyusunan tesis ini, semoga ALLAH SWT membalas dengan kebaikan yang jauh lebih banyak. Ucapan terimakasih peneliti disampaikan kepada:

1. Menteri Pendidikan Nasional Republik Indonesia yang telah berkenan memberikan bantuan kepada peneliti berupa Beasiswa Unggulan Diknas dalam menyelesaikan studi di program studi Magister Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Sebelas Maret Surakarta.
2. Prof. Dr. dr. H.M. Syamsulhadi, Sp.KJ (K), selaku Rektor Universitas Sebelas Maret.
3. Prof. Drs. Suranto, M.Sc., Ph.D, selaku Direktur Program Pascasarjana Universitas Sebelas Maret.
4. Prof. Dr. Bambang Sutopo, M.Com., Ak., selaku Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Sebelas Maret
5. Dr. Bandi, M.Si., Ak, Ketua Program Magister Akuntansi, Fakultas Ekonomi Universitas Sebelas Maret Surakarta.
6. Drs. Djoko Suhardjanto, M.Com (Hons); Ph.D; Ak, pembimbing penelitian yang memberi dukungan yang LUARRR BIASA, membuat malu, membuat semangat, dan membuat BELAJAR terus.

commit to user

7. Sri Murni, S.E., M.Si., Ak, pembimbing penelitian dengan ketelitian yang LUARRR BIASA, inspiratif, mau meluangkan waktu dan bisa diajak “bicara”, SALUT.
8. Seluruh dosen pengajar Magister Akuntansi Sektor Publik yang telah menularkan ilmu dan pengetahuannya selama perkuliahan S2.
9. My two couple parents, Alhamdulillah telah melunasi janji untuk lulus, semoga menjadi salah satu *birrul walidain*.
10. My HARIS and My AQILA, semoga ALLAH SWT menjadikan kita keluarga sakinah, mawaddah, wa rahmah, dan bersama-sama berkumpul di SURGA bersama Rasulullah SAW yang kita cintai.
11. Little family of MASE, AA’, GENDHUK dan THOLE, for your love.
12. Teman-teman angkatan IV, for cheer up my life, plus de’ TANTRI, very helpfull.
13. The big family of SDIT INSAN KAMIL Karanganyar, for your care (maaf sudah banyak mendzalimi waktu antum wa antunna semua).
14. The big family of TARBIYAH, for take me to the right way.
15. Semua pihak yang tidak dapat disebutkan satu persatu, terimakasih banyak atas bantuan dan dukungan yang diberikan.

Terakhir, peneliti berharap hasil dari penelitian ini dapat bermanfaat bagi semua pihak yang berkepentingan.

Surakarta, September 2010

Peneliti

Daftar Isi

Halaman Judul.....	i
Halaman Persetujuan Pembimbing.....	ii
Halaman Pengesahan Tim Penguji.....	iii
Halaman Pernyataan.....	iv
Halaman Persembahan.....	v
Halaman Motto.....	vi
Kata Pengantar.....	vii
Daftar Isi.....	ix
Daftar Tabel.....	xii
Daftar Gambar.....	xiv
Daftar Lampiran.....	xv
Abstraksi.....	xvi
Abstract.....	xvii
BAB I Pendahuluan.....	1
A. Latar Belakang Masalah	1
B. Perumusan Masalah.....	7
C. Tujuan Penelitian	8
D. Manfaat Penelitian.....	8
BAB II Tinjauan Pustaka, Penelitian Terdahulu dan Pengembangan Hipotesis.....	9
A. Tinjauan Pustaka.....	9
1. Persepsi.....	9
2. Pengawasan Internal.....	12

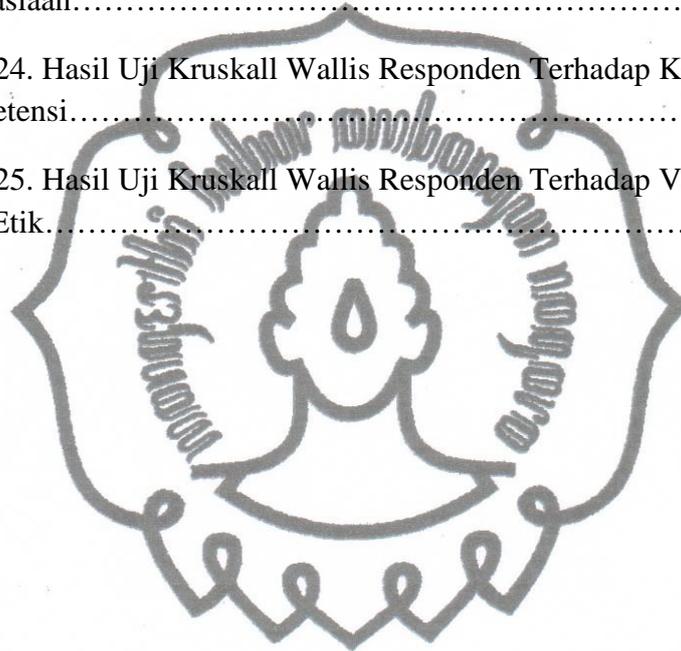
	3. Aparat Pengawas Internal Pemerintah.....	14
	4. Etika.....	21
	5. Kode Etik.....	22
	6. Peran Kode Etik Akuntan Indonesia.....	23
	7. Kode Etik Aparat Pengawas Internal Pemerintah...	23
	B. Penelitian Terdahulu dan Pengembangan Hipotesis.....	25
	C. Kerangka Berpikir.....	29
BAB III	Metodologi Penelitian.....	30
	A. Populasi, Sampel, dan teknik Sampling.....	30
	B. Teknik Pengumpulan Data.....	31
	C. Instrumen Penelitian.....	31
	D. Variabel dan Pengukuran Variabel.....	32
	E. Metode Analisa Data.....	34
	1. Statistik Deskriptif.....	34
	2. Pengujian Kualitas Data.....	35
	3. Uji Hipotesis.....	36
BAB IV	Analisa Data dan Pembahasan.....	37
	A. Pengumpulan Data.....	37
	B. Data Demografi Responden.....	38
	1. Usia.....	39
	2. Jenis Kelamin.....	40
	3. Pendidikan Terakhir.....	40
	4. Pangkat (Golongan).....	42
	5. Lama Bekerja.....	43

	C.	Analisis Data.....	43
		1. Statistik Deskriptif.....	43
		2. Pengujian Kualitas Data.....	50
		a. Uji Validitas.....	51
		b. Uji Reliabilitas.....	54
		c. Uji Normalitas.....	56
		3. Pengujian Hipotesis.....	56
	D.	Pembahasan Hasil Penelitian.....	62
BAB V		Kesimpulan, Keterbatasan, dan Saran.....	67
	A.	Kesimpulan.....	67
	B.	Keterbatasan.....	67
	C.	Saran.....	68
		Daftar Pustaka	
		Lampiran	

Daftar Tabel

1. Tabel 1. Pengukuran Variabel.....	34
2. Tabel 2. Penyebaran Kuesioner.....	38
3. Tabel 3. Usia Responden.....	39
4. Tabel 4. Jenis Kelamin Responden.....	40
5. Tabel 5. Pendidikan Terakhir Responden.....	41
6. Tabel 6. Pangkat (Golongan) Responden.....	42
7. Tabel 7. Lama Bekerja Responden.....	43
8. Tabel 8. Statistik Deskriptif.....	44
9. Tabel 9. Statistik Deskriptif Usia Responden terhadap Kode Etik	45
10. Tabel 10. Statistik Deskriptif Jenis Kelamin Responden terhadap Kode Etik	46
11. Tabel 11. Statistik Deskriptif Pendidikan Terakhir Responden terhadap Kode Etik	47
12. Tabel 12. Statistik Deskriptif Pangkat (Golongan) Responden terhadap Kode Etik	48
13. Tabel 13. Statistik Deskriptif Lama Bekerja Responden terhadap Kode Etik	49
14. Tabel 14. Statistik Deskriptif Pengalaman Mutasi Responden terhadap Kode Etik	50
15. Tabel 15. Hasil Uji Validitas Subvariabel Integritas.....	51
16. Tabel 16. Hasil Uji Validitas Subvariabel Obyektifitas.....	52
17. Tabel 17. Hasil Uji Validitas Subvariabel Kerahasiaan.....	53
18. Tabel 18. Hasil Uji Validitas Subvariabel Kompetensi.....	54
19. Tabel 19. Hasil Uji Reliabilitas.....	55

20. Tabel 20. Hasil Uji Normalitas.....	56
21. Tabel 21. Hasil Uji Kruskall Wallis Responden Terhadap Konsep Integritas.....	57
22. Tabel 22. Hasil Uji Kruskall Wallis Responden Terhadap Konsep Obyektifitas.....	58
23. Tabel 23. Hasil Uji Kruskall Wallis Responden Terhadap Konsep Kerahasiaan.....	59
24. Tabel 24. Hasil Uji Kruskall Wallis Responden Terhadap Konsep Kompetensi.....	60
25. Tabel 25. Hasil Uji Kruskall Wallis Responden Terhadap Variabel Kode Etik.....	61



Daftar Gambar

1. Kerangka Berpikir..... 29









BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang Masalah

Pusat Pembinaan Jabatan Fungsional Auditor (2008) menjelaskan bahwa fungsi pengawasan pada pemerintah ada pada Pejabat Fungsional Auditor (PFA). Auditor tersebut terbagi menjadi 2 macam, yaitu Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) dan Aparat Pengawasan Internal Pemerintah (APIP). APIP terdiri dari: Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP), Inspektorat Jenderal Departemen, Inspektorat Utama/Inspektorat LPND, Badan Pengawasan Daerah Provinsi/Kabupaten/Kota, dan Unit kerja bidang pengawasan pada instansi pemerintah lainnya.

Auditor APIP dalam menjalankan profesinya memiliki pedoman perilaku yang diatur dalam kode etik. Kode etik APIP diputuskan dalam Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara No. PER/04/M.PAN/03/2008 tanggal 31 Maret 2008. Kode etik APIP dimaksudkan sebagai pegangan atau pedoman bagi para pejabat dan auditor APIP dalam bersikap dan berperilaku agar dapat memberikan citra APIP yang baik serta menumbuhkan kepercayaan masyarakat terhadap APIP.

Meskipun sudah ada kode etik, namun ternyata APIP belum berjalan optimal. Menteri Negara Pemberdayaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi E.E. Mangindaan dalam Antara News (2009) meminta aparat pengawas intern pemerintah untuk berbenah diri dalam rangka mewujudkan *good governance* dan *clean government*.

"Banyak kasus kebocoran keuangan negara karena pengendalian intern pemerintah yang lemah. Dalam kasus yang merugikan keuangan negara, APIP tidak berperan secara optimal," katanya. Padahal, menurutnya, sebagai filter yang mengawal agar program pemerintah dapat berjalan dengan baik, APIP seharusnya melakukan peran yang sangat strategis tersebut sebaik-baiknya mengingat penyelenggaraan kegiatan pemerintahan adalah amanah rakyat (Antara News, 2009).

Budi (2008) menyebutkan hasil penelitian Finn et al. (1988) dan Bazerman et al. (1997) yang menyatakan bahwa akuntan seringkali dihadapkan pada situasi adanya dilema yang menyebabkan dan memungkinkan akuntan tidak dapat independen. Auditing internal adalah sebuah fungsi penilaian independen yang dijalankan di dalam organisasi untuk menguji dan mengevaluasi sistem pengendalian internal organisasi. Kualitas auditing internal yang dijalankan akan berhubungan dengan kompetensi dan obyektivitas dari staf internal auditor organisasi tersebut (Adams, 1994, Bou-Raad, 2000; dalam Kusumasari, 2009).

Sebagai pekerja, internal auditor mendapatkan penghasilan dari organisasi di mana dia bekerja, hal ini berarti internal auditor sangat bergantung kepada organisasinya sebagai pemberi kerja. Di lain pihak, internal auditor dituntut untuk tetap independen sebagai bentuk tanggungjawabnya kepada publik dan profesinya (Abdolmohammadi dan Owghoso, 2000; dalam Kusumasari, 2009). Di sini konflik audit muncul ketika auditor internal menjalankan aktivitas auditing internal. Internal auditor sebagai pekerja di dalam organisasi yang diauditnya akan menjumpai masalah ketika harus melaporkan temuan-temuan yang mungkin tidak menguntungkan dalam penilaian kinerja manajemen atau obyek audit yang dilakukannya. Ketika manajemen atau subyek audit menawarkan sebuah imbalan atau tekanan kepada internal auditor untuk menghasilkan laporan audit yang diinginkan oleh manajemen maka menjadi dilema etika. Untuk itu auditor dihadapkan kepada pilihan-pilihan keputusan yang terkait dengan hal-hal keputusan etis dan tidak etis.

Kasus pelanggaran etika seharusnya tidak terjadi apabila setiap akuntan mempunyai pengetahuan, pemahaman, dan kemauan untuk menerapkan nilai-nilai moral dan etika secara memadai dalam pelaksanaan pekerjaan profesionalnya (Ludigdo, 1999). Oleh karena itu, terjadinya berbagai kasus sebagaimana disebutkan di atas, seharusnya memberi kesadaran untuk lebih memperhatikan etika dalam melaksanakan pekerjaan profesi akuntan.

Meskipun kode etik dapat menjadi petunjuk kerja (*guideline*) melawan perilaku tidak etis, namun setiap individu memiliki sistem nilai yang berbeda. Penelitian Finegan (1994) menjelaskan bahwa ketika seorang individu berhadapan dengan dilemma etis, sistem nilai pribadinya akan mewarnai persepsi terhadap situasi etis tersebut.

Toha (2003) dalam Monica (2007) mendefinisikan persepsi sebagai berikut:

Persepsi pada hakekatnya adalah proses kognitif yang dialami oleh setiap orang di dalam memahami informasi tentang lingkungannya, baik lewat penglihatan, pendengaran, penghayatan, perasaan, dan penciuman.

Dua individu yang mendapat stimulus sama dari sebuah kondisi yang sama juga, akan mengenal dan menginterpretasikan stimulus tersebut berdasarkan kebutuhan, nilai, dan harapan masing-masing, sehingga dapat menghasilkan persepsi yang berbeda terhadap stimulus tersebut. Weafer (1995) menyatakan bahwa persepsi terhadap peraturan organisasi secara teoritis dan empiris berhubungan dengan berbagai sikap dan perilaku anggota organisasi terhadap organisasi.

Persepsi terhadap kode etik yang sudah baku menjadi penting karena persepsi memegang peran penting dalam setiap tindakan dan pengambilan keputusan (Ludigdo, 1999). Perbedaan persepsi akan berdampak pada tujuan, *commit to user*

seperti penelitian Hameed (2002a, 2002b) dalam Bandi dan Asnita (2007) yang memberikan landasan bahwa perbedaan pandangan dan nilai akan memberikan tujuan dan karakteristik yang berbeda pada akuntansi.

Agar para auditor dapat menerapkan kode etik secara nyata dalam melaksanakan tugasnya, tentunya dibutuhkan motivasi yang mendalam dari dirinya untuk mengetahui dan memahami keterikatannya atas kode etik, dengan diketahui dan dipahaminya manfaat kode etik diharapkan timbul persepsi yang positif dari para auditor yang akan berpengaruh pada sikap mereka untuk menaati dan mengamalkan kode etik. Dengan ditaatinya kode etik oleh aparat APIP, maka diharapkan pelaksanaan auditnya berjalan efektif (Monica, 2008).

Somers (2001), melakukan penelitian untuk menguji pengaruh kode etik profesi pada persepsi dan perilaku profesional di organisasi. Hasil penelitian tersebut menyatakan bahwa ada hubungan antara persepsi terhadap perilaku yang salah/pekerjaan yang salah dengan ada atau tidaknya kode etik di instansi. Kode etik dapat menghambat perilaku tidak etis di organisasi dan berdasar studi empiris menunjukkan konsistensi dalam mendukung proposisi ini (Tsalikis and Fritzsche, 1989; Murphy et al., 1992). Kode etik profesi akan menghambat perilaku yang salah di organisasi (Jamal and Bowie, 1995). Responden di organisasi yang memiliki kode etik yang formal lebih peduli pada tindakan yang salah daripada responden yang tidak memiliki kode etik yang formal.

Hasil penelitian Greenberg (1999) menyebutkan bahwa profesi akuntan sangat tergantung pada kepercayaan pelanggan. Akuntan publik sangat setuju dengan AICPA, "*Code of Professional Conduct*". Respon dari mereka mengindikasikan bahwa komponen-komponen dalam kode etik sangat penting. Namun, hasil penelitian McCarthy

(1997) tidak mendukung pengaruh situasi pada orientasi etika. Hasil penelitiannya mengindikasikan bahwa orientasi etika tidak secara signifikan bertambah karena adanya *AICPA Code of Conduct*.

Hasil penelitian Burns (1996) menunjukkan ada perbedaan persepsi antar mahasiswa dua universitas terhadap persepsi etika. Perbedaan ini secara signifikan terjadi pada perilaku *dishonesty*, salah satu contoh dalam bentuk berbohong (*lying*). Penelitian yang dilakukan oleh Satoto (2008) tentang persepsi auditor independen dan auditor intern terhadap kode etik akuntan Indonesia memberikan hasil bahwa tidak terdapat perbedaan secara signifikan persepsi auditor independent dan auditor intern. Sedangkan penelitian Gunawan (2008) dalam Murni (2009) menunjukkan bahwa terdapat perbedaan persepsi yang signifikan antara akuntan publik dan mahasiswa pada dimensi tanggung jawab dan praktik lain.

Penelitian tentang persepsi terhadap kode etik ini masih menarik dilakukan karena dari hasil penelitian sebelumnya masih belum ada konsistensi hasil. Ada penelitian yang menyatakan ada perbedaan persepsi dan ada yang menyatakan tidak ada perbedaan persepsi terhadap kode etik auditor.

Penelitian ini dilakukan untuk menguji persepsi aparat pengawas internal pemerintah (Bawasda, Inspektorat Jendral, dan BPKP) terhadap kode etik APIP. Penelitian Verschoor (2000), menguji apa yang paling mempengaruhi persepsi etis manajer keuangan ketika berhadapan dengan dilemma etis. Hasil penelitian tersebut adalah Kode Etik IMA mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap perilaku etis dari manajer keuangan.

Penelitian ini dikembangkan dari penelitian yang dilakukan Arnold et al. (2007) yang salah satunya menguji apakah ada perbedaan persepsi antara *gender, employment level, firm, and country* terhadap komponen-komponen yang sering ditemukan dalam *commit to user*

kode etik IMA. Perbedaan penelitian ini dengan penelitian yang dilakukan Arnold et al. adalah sampel dan obyek penelitian. Penelitian ini sampel penelitiannya adalah Aparat Pengawas Internal Pemerintah, sedangkan obyek penelitiannya adalah kode etik APIP.

Alasan memilih Aparat Pengawas Internal Pemerintah adalah karena APIP berperan dalam memberikan keyakinan yang memadai atas ketaatan, kehematan, efisiensi, dan efektivitas pencapaian tujuan penyelenggaraan tugas dan fungsi pemerintahan. Selain itu, APIP juga diharapkan dapat memberikan peringatan dini dan meningkatkan efektivitas manajemen risiko dalam penyelenggaraan tugas dan fungsi pemerintahan, serta memelihara dan meningkatkan kualitas tata kelola penyelenggara tugas dan fungsi pemerintahan (Mulyani, 2009).

Pemilihan tema persepsi tentang kode etik APIP dikarenakan pentingnya pemahaman kode etik oleh Aparat Pengawas Internal Pemerintah. Monica (2007) meneliti tentang hubungan persepsi auditor internal atas kode etik dengan efektifitas pelaksanaan audit. Hasil penelitian adalah ada hubungan yang signifikan antara persepsi auditor internal atas kode etik dengan efektifitas pelaksanaan audit. Efektifitas pelaksanaan audit dipengaruhi oleh persepsi auditor internal atas kode etik sebesar 80% dan sisanya dipengaruhi oleh faktor-faktor yang lain.

Alasan lain adalah suatu persepsi terhadap profesi menunjukkan suatu daya dari seseorang dalam mengidentifikasi keterlibatannya dalam suatu bagian profesi. Oleh karena itu persepsi profesi akan menimbulkan rasa ikut memiliki (*sense of belonging*) bagi pekerja terhadap profesinya (Trisnaningsih, 2003 dalam Murni, 2009).

Berdasarkan latar belakang masalah di atas, maka peneliti mengambil judul penelitian “PERSEPSI APARAT PENGAWAS INTERNAL PEMERINTAH (APIP) TERHADAP KODE ETIK DI INDONESIA”.

B. Perumusan Masalah

Perumusan masalah yang akan disampaikan dalam penelitian ini, dirumuskan dalam pertanyaan sebagai berikut:

1. Bagaimana persepsi Aparat Pengawas Internal Pemerintah terhadap kode etik di Indonesia?
2. Apakah terdapat perbedaan persepsi diantara Aparat Pengawas Internal Pemerintah terhadap kode etik di Indonesia?

C. Tujuan Penelitian

Berkaitan dengan permasalahan yang telah dirumuskan di atas, maka tujuan penelitian ini adalah:

1. Untuk mengetahui persepsi Aparat Pengawas Internal Pemerintah terhadap kode etik di Indonesia.
2. Untuk menguji secara empiris apakah terdapat perbedaan persepsi diantara Aparat Pengawas Internal Pemerintah terhadap kode etik di Indonesia.

D. Manfaat Penelitian

Manfaat yang diharapkan dari hasil penelitian ini dapat dijabarkan seagai berikut:

1. Bagi Aparat Pengawas Internal Pemerintah penelitian ini dapat digunakan sebagai informasi bagaimana tingkat pemahaman Aparat Pengawas Internal Pemerintah terhadap kode etik profesinya, sehingga dapat digunakan sebagai acuan untuk terus mengembangkan kemampuan dan komitmen terhadap profesi, terutama kepatuhan terhadap kode etik profesi.
2. Bagi Pemerintah, penelitian ini dapat digunakan sebagai informasi untuk mengetahui apakah Aparat Pengawas Internal Pemerintah telah melakukan tugasnya sesuai dengan kode etik yang berlaku.

3. Bagi akademisi, penelitian ini dapat memberikan kontribusi terhadap literatur penelitian akuntansi khususnya tentang akuntansi sektor publik khususnya kode etika APIP.



BAB II

TINJAUAN PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

E. TINJAUAN PUSTAKA

1. Persepsi

Persepsi adalah suatu proses yang individunya mengorganisasikan dan menafsirkan kesan-kesan indera mereka agar memberikan makna bagi lingkungan mereka (Robbins, 2002). Menurut kamus besar Bahasa Indonesia (2005), persepsi adalah tanggapan, penerimaan langsung dari suatu serapan, atau merupakan proses seseorang mengetahui beberapa hal melalui panca inderanya.

Persepsi merupakan hal yang bersifat subyektif, dimana individu-individu mengorganisasikan dan menafsirkan kesan indera mereka agar memberi makna pada lingkungan mereka. Oleh karena itu, perlu diketahui faktor-faktor apa saja yang mempengaruhi persepsi individu, baik dari dalam maupun dari luar individu. Walgito (1997) persepsi merupakan suatu proses yang didahului oleh penginderaan, yaitu merupakan proses yang berujud diterimanya stimulus oleh individu melalui alat reseptornya. Namun proses itu tidak berhenti sampai disitu saja, melainkan stimulus itu diteruskan ke pusat susunan syaraf, yaitu otak, dan terjadilah proses psikologis, sehingga individu menyadari apa yang dia lihat, apa yang ia dengar dan sebagainya, individu mengalami persepsi. Karena itu proses pengindraan tidak terlepas dari proses persepsi. Proses penginderaan itu akan terjadi setiap saat, pada waktu individu menerima stimulus melalui alat inderanya, melalui reseptornya. Menurut Walgito (1997), agar dapat menyadari dan membuat persepsi, ada beberapa syarat yang harus dipenuhi, yaitu:

1. Adanya obyek yang dipersepsikan

Objek menimbulkan stimulus yang mengenai alat indera atau reseptor. Stimulus dapat datang dari luar langsung mengenai alat indera (reseptor), dapat datang dari dalam, yang langsung bekerja sebagai reseptor.

2. Adanya indera/reseptor

Yaitu merupakan alat untuk menerima stimulus. Disamping itu harus ada pula syaraf sensoris untuk meneruskan stimulus yang diterima reseptor ke pusat susunan syaraf yaitu otak sebagai pusat kesadaran, dan sebagai alat untuk mengadakan respons diperlukan syaraf motoris.

3. Adanya perhatian yang merupakan langkah pertama dalam mengadakan persepsi. Tanpa perhatian tidak akan terjadi persepsi.

Dari hal tersebut di atas, menurut Walgito (1997) dapat disimpulkan bahwa untuk mengadakan persepsi ada syarat-syarat yang bersifat:

- a. Fisik atau kealaman
- b. Fisiologis
- c. Psikologis

Persepsi merupakan hal yang bersifat subyektif, dimana individu-individu mengorganisasikan dan menafsirkan kesan indera mereka agar memberi makna pada lingkungan mereka. Oleh karena itu, perlu diketahui Faktor-faktor apa saja yang mempengaruhi persepsi individu, baik dari dalam maupun dari luar individu. Menurut Robbins (2002) faktor-faktor yang mempengaruhi persepsi individu meliputi:

1. Faktor pelaku persepsi

Apabila seorang individu memandang suatu objek dan mencoba menafsirkan apa yang dilihatnya, penafsiran ini dipengaruhi oleh karakteristik-karakteristik pribadi dari pelaku persepsi individual itu. *commit to user*

yang tidak dipuaskan merangsang individu-individu dan dapat merupakan suatu pengaruh yang kuat pada persepsi mereka. Oleh karena kepentingan individu berbeda-beda, apa yang dipersepsikan oleh satu orang dapat berbeda dengan apa yang dipersepsikan orang lain. Faktor ini berkaitan dengan sikap, motif, kepentingan, pengalaman dan pengharapan.

2. Faktor objek

Karakteristik-karakteristik dalam target yang akan diamati dapat mempengaruhi apa yang dipersepsikan. Objek atau peristiwa yang belum dialami sebelumnya akan lebih mencolok daripada yang pernah dialami di masa lalu. Disamping itu, objek-objek yang berdekatan satu dengan yang lain cenderung dipersepsikan bersama-sama. Sebagai akibat kedekatan fisik atau waktu, sering individu menggabungkan objek-objek yang sebenarnya tidak berkaitan. Faktor objek ini meliputi ukuran, intensitas, dan kontras atau pertentangan.

3. Faktor situasi

Tekanan waktu, sikap orang lain dan Faktor-faktor situasi lain mempengaruhi persepsi.

Menurut Hollander dalam Wahyuni dan Gudono (2000) persepsi adalah proses-proses pemilihan, pengelompokkan, dan penginterpretasian. Persepsi merupakan hal yang mempengaruhi sikap, dan sikap akan menentukan perilaku. Dapat disimpulkan bahwa persepsi akan mempengaruhi perilaku seseorang atau perilaku merupakan cermin persepsi yang dimilikinya.

2. Pengawasan Internal

Pengawasan internal merupakan alat yang baik untuk membantu manajemen dalam menilai operasi perusahaan guna dapat mencapai tujuan usaha (Nasution, 2008). Pengawasan internal mencakup pengawasan yang dapat dibedakan atas pengawasan yang bersifat akuntansi dan administratif.

- a. Pengawasan akuntansi meliputi rencana organisasi dan semua cara dari prosedur yang terutama menyangkut dan berhubungan langsung dengan pengamanan harta benda dan dapat dipercayainya catatan keuangan (pembukuan). Pada umumnya pengawasan akuntansi meliputi sistem pemberian wewenang (otorisasi) dan sistem persetujuan pemisahaan antara tugas operasional, tugas penyimpanan harta kekayaan dan tugas pembukuan, pengawasan fisik dan pemeriksaan internal (internal audit).
- b. Pengawasan administratif meliputi rencana organisasi dan semua cara dan prosedur yang terutama menyangkut efisiensi usaha dan ketaatan terhadap kebijaksanaan pimpinan perusahaan yang pada umumnya tidak langsung berhubungan dengan pembukuan (akuntansi). Dalam pengawasan administratif termasuk analisa statistik, *time and motion study*, laporan kegiatan, program latihan pegawai dan pengawasan.

Dalam *USAID* (2008), tujuan dari pengawasan internal adalah:

1. Untuk menilai 3 E (ekonomis, efisiensi dan efektifitas), Penilaian ekonomis dilakukan dengan membandingkan *input* dengan *input*. Penilaian efisiensi dilakukan dengan membandingkan *input* dengan *output*
commit to user

yang dihasilkan. Penilaian efektifitas dilakukan dengan membandingkan antara *output* dengan *outcome* yang dicapai.

2. Untuk menguji kebenaran laporan keuangan dan laporan pengelolaan
3. Untuk menilai ketaatan terhadap peraturan perundangundangan

Sedangkan manfaat dari pengawasan internal dalam USAID (2008) antara lain:

1. Memberikan rekomendasi untuk perbaikan bagi pihak yang diaudit.
2. Harus mampu memberikan konsultasi.
3. Harus mampu bersikap independen dan obyektif.
4. Mampu melakukan tindakan preventif guna meminimalkan risiko

Menurut Tugiman (2005), ruang lingkup penugasan audit internal adalah :

“The scope of internal auditing should encompass the examination and evaluation of the adequacy and effectiveness of the organization’s system of internal control and the quality of performance in carrying out assigned responsibilities.”

Mengacu pada perkembangan, lingkup penugasan audit internal adalah : *The internal audit activity should evaluate and contribute to the improvement of risk management, control, and governance processes using a systematic and disciplined approach.*

Dalam USAID (2008) pentingnya pengawasan bagi sektor publik antara lain:

1. Untuk menciptakan transparansi dan akuntabilitas pelayanan publik. Transparansi dan akuntabilitas publik merupakan pilar-pilar *good governance*.
2. Untuk memastikan terlaksananya 3 E. Pencapaian indikator kinerja Pemda dilakukan berdasarkan 3 E tersebut.
3. Untuk meminimalkan terjadinya kebocoran anggaran (korupsi). Berdasarkan hasil survey Bank Dunia, terjadi kebocoran minimal 30% dari anggaran pengadaan barang dan jasa.
4. Sebagai bagian dari perbaikan manajemen berkelanjutan.

Bagi pengelola institusi Pemerintah, SPI adalah tameng pertama top manajemen ketika BPK beraksi. Apabila tameng tidak ada (keropos) bagaimana bisa menyelamatkan bila terjadi benturan (Nasution, 2008).

3. Aparat Pengawas Internal Pemerintah

Pengawasan intern Pemerintah merupakan unsur manajemen yang penting dalam rangka mewujudkan pemerintahan yang baik. Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) sebagai pelaksana pengawasan intern Pemerintah harus mampu merespon secara signifikan berbagai permasalahan dan perubahan yang terjadi, yang berpengaruh terhadap kinerja penyelenggaraan Pemerintahan. Oleh karena itu, program kerja pengawasan APIP perlu direviu setiap tahun, agar program pengawasan tersebut dapat diarahkan kepada masalah-masalah aktual yang perlu mendapat antisipasi secara tepat dan cepat dari sisi pengawasan (PerMenPAN No.: PER/21/M.PAN/4/2006)

APIP Pusat yang terdiri atas Inspektorat Jenderal Departemen, Inspektorat Kementerian, Inspektorat Utama/Inspektorat Lembaga Pemerintah Non Departemen (LPND) dan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) adalah unsur pengawasan yang intern Pemerintah yang mempunyai peranan penting dalam rangka menjamin terwujudnya pemerintahan yang baik melalui pengawasan intern yang bertujuan membantu unsur manajemen pemerintahan dalam meningkatkan kinerjanya. Dalam struktur tugas pokok dan fungsi APIP Pusat yang berlaku pada saat ini, tidak tertutup kemungkinan terjadinya tumpang tindih dalam pelaksanaan tugas pengawasan intern Pemerintah di tingkat pusat. Untuk menghindari inefisiensi penggunaan sumberdaya

pengawasan antar unsur APIP itu dilakukan koordinasi antara APIP Pusat dalam penyusunan program kerja pengawasan tahunan

a) **BPKP (Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan)**

Tahun 2001 dikeluarkan Keputusan Presiden Nomor 103 tentang Kedudukan, Tugas, Fungsi, Kewenangan, Susunan Organisasi, dan Tata Kerja Lembaga Pemerintah Non Departemen sebagaimana telah beberapa kali diubah, terakhir dengan Peraturan Presiden No 64 tahun 2005. Dalam Pasal 52 disebutkan, BPKP mempunyai tugas melaksanakan tugas pemerintahan di bidang pengawasan keuangan dan pembangunan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku (<http://www.bpkp.go.id>).

Pendekatan yang dilakukan BPKP diarahkan lebih bersifat preventif atau pembinaan dan tidak sepenuhnya audit atau represif. Kegiatan sosialisasi, asistensi atau pendampingan, dan evaluasi merupakan kegiatan yang mulai digeluti BPKP. Sedangkan audit investigatif dilakukan dalam membantu aparat penegak hukum untuk menghitung kerugian keuangan negara.

Pada masa reformasi ini BPKP banyak mengadakan *Memorandum of Understanding* (MoU) atau Nota Kesepahaman dengan pemda dan departemen/lembaga sebagai mitra kerja BPKP. MoU tersebut pada umumnya membantu mitra kerja untuk meningkatkan kinerjanya dalam rangka mencapai good governance.

Sesuai arahan Presiden RI tanggal 11 Desember 2006, BPKP melakukan reposisi dan revitalisasi fungsi yang kedua kalinya. Reposisi dan revitalisasi *commit to user*

BPKP diikuti dengan penajaman visi, misi, dan strategi. Visi BPKP yang baru adalah "Auditor Intern Pemerintah yang Proaktif dan Terpercaya dalam Mentransformasikan Manajemen Pemerintahan Menuju Pemerintahan yang Baik dan Bersih". Dengan visi ini, BPKP menegaskan akan tugas pokoknya pada pengembangan fungsi preventif. Hasil pengawasan preventif (pencegahan) dijadikan model sistem manajemen dalam rangka kegiatan yang bersifat pre-emptive. Apabila setelah hasil pengawasan preventif dianalisis terdapat indikasi perlunya audit yang mendalam, dilakukan pengawasan represif non justisia. Pengawasan represif non justisia digunakan sebagai dasar untuk membangun sistem manajemen pemerintah yang lebih baik untuk mencegah moral hazard atau potensi penyimpangan (*fraud*). Tugas perbantuan kepada penyidik POLRI, Kejaksaan dan KPK, sebagai amanah untuk menuntaskan penanganan TPK guna memberikan efek deterrent represif justisia, sehingga juga sebagai fungsi pengawalan atas kerugian keuangan negara untuk dapat mengoptimalkan pengembalian keuangan negara.

Sesuai dengan Pasal 52, 53 dan 54 Keputusan Presiden Republik Indonesia Nomor 103 Tahun 2001 Tentang Kedudukan, Tugas, Fungsi, Kewenangan, Susunan Organisasi, Dan Tata Kerja Lembaga Pemerintah Non Departemen, BPKP mempunyai tugas melaksanakan tugas Pemerintahan di bidang pengawasan keuangan dan pembangunan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Dalam website BPKP (2009), BPKP menyelenggarakan fungsi :

commit to user

- a. pengkajian dan penyusunan kebijakan nasional di bidang pengawasan keuangan dan pembangunan;
- b. perumusan dan pelaksanaan kebijakan di bidang pengawasan keuangan dan pembangunan;
- c. koordinasi kegiatan fungsional dalam pelaksanaan tugas BPKP;
- d. pemantauan, pemberian bimbingan dan pembinaan terhadap kegiatan pengawasan keuangan dan pembangunan;
- e. penyelenggaraan pembinaan dan pelayanan administrasi umum di bidang perencanaan umum, ketatausahaan, organisasi dan tatalaksana, kepegawaian, keuangan, kearsipan, hukum, persandian, perlengkapan dan rumah tangga.

Dalam menyelenggarakan fungsi tersebut, BPKP mempunyai kewenangan :

- a. penyusunan rencana nasional secara makro di bidangnya;
- b. perumusan kebijakan di bidangnya untuk mendukung pembangunan secara makro;
- c. penetapan sistem informasi di bidangnya;
- d. pembinaan dan pengawasan atas penyelenggaraan otonomi daerah yang meliputi pemberian pedoman, bimbingan, pelatihan, arahan, dan supervisi di bidangnya;
- e. penetapan persyaratan akreditasi lembaga pendidikan dan sertifikasi tenaga profesional/ahli serta persyaratan jabatan di bidangnya;

commit to user

f. kewenangan lain sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku, yaitu :

- 1) memasuki semua kantor, bengkel, gudang, bangunan, tempat-tempat penimbunan, dan sebagainya;
- 2) meneliti semua catatan, data elektronik, dokumen, buku perhitungan, surat-surat bukti, notulen rapat panitia dan sejenisnya, hasil survei laporan-laporan pengelolaan, dan surat-surat lainnya yang diperlukan dalam pengawasan;
- 3) pengawasan kas, surat-surat berharga, gudang persediaan dan lain-lain;
- 4) meminta keterangan tentang tindak lanjut hasil pengawasan, baik hasil pengawasan BPKP sendiri maupun hasil pengawasan Badan Pemeriksa Keuangan, dan lembaga pengawasan lainnya.

b) **Inspektorat Jendral (ITJEN)**

Inspektorat Jenderal (disingkat Itjen), dalam [Kementerian Negara Republik Indonesia](#) adalah pejabat yang membawahi beberapa inspektorat Departemen/Kementerian yang mempunyai tugas melaksanakan pengawasan terhadap pelaksanaan tugas di lingkungan Departemen/Kementeriannya. Inspektorat Jenderal dipimpin oleh seorang Inspektur Jenderal.

Tugas dan fungsi Itjen bervariasi antar Departemen atau Kementerian. Namun pada umumnya, Inspektorat Jenderal menyelenggarakan fungsi pengawasan dan pemeriksaan atas pelaksanaan kegiatan administrasi umum, keuangan, dan [kinerja](#); pelaporan hasil pengawasan dan pemeriksaan, serta

commit to user

pemberian usulan tindak lanjut temuan pengawasan dan pemeriksaan; pemantauan dan evaluasi atas tindak lanjut temuan pengawasan dan pemeriksaan; serta pengembangan dan penyempurnaan sistem pengawasan. Pengawasan tersebut dilakukan terhadap semua pelaksanaan tugas unsur Departemen/Kementerian agar dapat berjalan sesuai dengan rencana dan berdasarkan kebijakan Menteri dan peraturan perundang-undangan yang berlaku, baik yang bersifat rutin maupun tugas pembangunan (<http://id.wikipedia.org>)

c) **Inspektorat Daerah atau Kota**

Peran Inspektorat Daerah/Kota dalam pengawasan intern adalah merupakan pengawasan fungsional terhadap penyelenggaraan Pemerintah Daerah, Pengelolaan BUMD dan Usaha Daerah lainnya tugas pokok Inspektorat Daerah/Kota adalah untuk membantu Kepala Daerah dalam penyelenggaraan pemerintah di bidang pengawasan fungsi Inspektorat Daerah/Kota yaitu:

1. Melakukan perumusan kebijakan teknis semua bidang tugasnya. Kebijakan teknis tersebut antara lain Rencana Kegiatan Pemeriksaan Tahunan (RKPT) dan Pedoman Pemeriksaan;
2. Pelayanan penyelenggaraan pemerintahan daerah di bidang pengawasan;
3. Melaksanakan tugas pemerintah daerah khususnya di bidang pengawasan meliputi pemerintahan, BUMD dan usaha daerah lainnya.
4. Melakukan pengujian dan penilaian atas kekeliruan laporan berkala dari setiap perangkat daerah;

5. Melakukan pengusutan terhadap kebenaran laporan atau pengaduan tentang hambatan, penyimpangan atau penyalahgunaan tugas perangkat daerah. Pengaduan ini bisa berasal dari individu maupun organisasi/institusi tertentu baik dari masyarakat, DPRD maupun pemerintah daerah sendiri;
6. Pembinaan tenaga profesional pengawasan di lingkungan Badan Pengawas. Pembinaan tenaga profesional ini merupakan salah satu wujud dari pelaksanaan kode etik yaitu untuk menjaga kompetensi para auditor Inspektorat Daerah/Kota;
7. Inspektorat Daerah/Kota juga berfungsi untuk melakukan evaluasi dan pelaporan pelaksanaan tugas;
8. Inspektorat Daerah/Kota juga melaksanakan fungsi lain yang ditetapkan oleh Kepala Daerah sesuai dengan bidang tugasnya.

Wewenang Inspektorat Daerah/Kota:

1. Melakukan pemeriksaan terhadap tugas Pemda, BUMD dan usaha daerah lainnya;
2. Melakukan pengujian dan penilaian atas kebenaran laporan berkala setugas tugas perangkat daerah;
3. Melakukan pengusutan kebenaran laporan atau pengaduan mengenai hambatan, penyimpangan, atau penyalahgunaan tugas perangkat daerah
4. Pembinaan tenaga fungsional pengawasan di lingkungan Inspektorat Daerah/Kota;
5. Melakukan evaluasi dan pelaporan pelaksanaan tugas;

commit to user

6. Melakukan kegiatan lain dalam rangka pengawasan sesuai dengan petunjuk/perintah Kepala Daerah. USAID (2008).

4. Etika

Menurut Charmichael. et all dalam Enjel (2006), etika didefinisikan sebagai berikut:

”Ethics are rule designed to maintain a professional on a digfined level, to guide members in their relations with each other, and to assure the public that the professional will maintain a high level of performance. Ethics are derived from fundamental values, many of which are held in common by all professional”.

Berdasarkan uraian tersebut dapat disimpulkan bahwa etika profesional merupakan prinsip moral yang menunjukkan perilaku yang baik dan yang buruk yang bersangkutan dengan suatu profesi. Etika berkaitan dengan independensi, disiplin pribadi, dan integritas moral profesional. Sedangkan dalam Satyanugraha (2003), etika diartikan sebagai nilai-nilai dan norma-norma moral dalam suatu masyarakat. Dalam pengertian ini maka etika sama dengan moral atau moralitas, yaitu apa yang harus dilakukan dan apa yang tidak boleh dilakukan, pantas dilakukan, dan sebagainya.

5. Kode Etik

Secara umum, etika atau moral adalah filsafat, ilmu atau disiplin tentang tingkah laku manusia atau konstansi-konstansi tindakan manusia (Ludigdo, 1999). Dalam banyak hal, pembahasan mengenai etika tidak terlepas dari pembahasan mengenai moralitas. Kesadaran etik adalah tanggapan atau penerimaan seseorang

commit to user

terhadap suatu peristiwa moral tertentu melalui suatu proses penentuan yang kompleks sehingga dia dapat memutuskan apa yang harus dia lakukan pada situasi tertentu.

Kognitif kesadaran etis sendiri belum bisa sepenuhnya digunakan untuk memprediksi perilaku pengambilan keputusan, karena sebenarnya ada variable lain yang berinteraksi dengan kesadaran etis yang mempengaruhi perilaku. Dalam literatur *behavioral accounting* (Siegel dan Marconi, 1989 dalam Herawati, 2007) mengatakan bahwa variabel personalitas dapat berinteraksi dengan *cognitive style* untuk mempengaruhi pengambilan keputusan. Variabel personalitas mengacu pada sikap dan keyakinan individual, sedangkan *cognitive style* mengacu pada cara atau metoda dengan mana individu menerima, menyimpan, memproses, dan mentransformasikan informasi kedalam tindakannya. Selain itu, disebutkan juga bahwa kedua aspek ini berhubungan dekat dengan keberhasilan maupun kegagalan auditor dalam menjalankan tugasnya. Banyak penelitian mengulas etika dari sudut pandang yang berbeda (Herawati, 2007).

6. Peran Kode Etik Akuntan Indonesia

Kode etik akuntan merupakan norma perilaku yang mengatur hubungan antara auditor dengan para klien, antara auditor dengan sejawatnya dan antara profesi dengan masyarakat. Kode Etik Ikatan Akuntan Indonesia dimaksudkan sebagai panduan dan aturan bagi seluruh anggota, baik yang berpraktik sebagai auditor, bekerja di lingkungan dunia usaha, pada instansi pemerintah, maupun di lingkungan dunia pendidikan. Etika profesional bagi praktik auditor di Indonesia

commit to user

dikeluarkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (Sihwahjoeni dan Godono dalam Nugrahaningsih, 2005).

7. Kode Etik Aparat Pengawas Internal Pemerintah

Hasil kerja Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) diharapkan bermanfaat bagi pimpinan dan unit-unit kerja serta pengguna lainnya untuk meningkatkan kinerja organisasi secara keseluruhan. Hasil kerja ini akan dapat digunakan dengan penuh keyakinan jika pemakai jasa mengetahui dan mengakui tingkat profesionalisme auditor yang bersangkutan. Untuk itu disyaratkan diberlakukan dan dipatuhinya aturan perilaku yang menuntut disiplin dari auditor APIP yang melebihi tuntutan peraturan perundang-undangan berupa Kode Etik yang mengatur nilai-nilai dasar dan pedoman perilaku, yang dalam pelaksanaannya memerlukan pertimbangan yang seksama dari masing-masing auditor. Pelanggaran terhadap Kode Etik dapat mengakibatkan auditor diberi peringatan, diberhentikan dari tugas audit dan atau organisasi (PerMenPAN Nomor : PER/04/M.PAN/03/2008).

Maksud ditetapkannya Kode Etik APIP adalah tersedianya pedoman perilaku bagi auditor dalam menjalankan profesinya dan bagi atasan auditor APIP dalam mengevaluasi perilaku auditor APIP. Tujuan Kode Etik adalah:

1. mendorong sebuah budaya etis dalam profesi APIP;
2. memastikan bahwa seorang profesional akan bertingkah laku pada tingkat yang lebih tinggi dibandingkan dengan PNS lainnya;

commit to user

3. mencegah terjadinya tingkah laku yang tidak etis, agar terpenuhi prinsip-prinsip kerja yang akuntabel dan terlaksananya pengendalian audit sehingga dapat terwujud auditor yang kredibel dengan kinerja yang optimal dalam pelaksanaan audit.

Kode Etik APIP ini diberlakukan bagi:

1. Auditor;
2. PNS/petugas yang diberi tugas oleh APIP untuk melaksanakan pengawasan dan pemantauan tindak lanjutnya.

Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara No. PER/04/M.PAN/03/2008 tanggal 31 Maret 2008 menyatakan bahwa auditor wajib mematuhi prinsip-prinsip perilaku berikut ini:

1. Integritas

Auditor harus memiliki kepribadian yang dilandasi oleh unsur jujur, berani, bijaksana, dan bertanggung jawab untuk membangun kepercayaan guna memberikan dasar bagi pengambilan keputusan yang andal.

2. Obyektivitas

Auditor harus menjunjung tinggi ketidakberpihakan profesional dalam mengumpulkan, mengevaluasi, dan memproses data/informasi auditi. Auditor APIP membuat penilaian seimbang atas semua situasi yang relevan dan tidak dipengaruhi oleh kepentingan sendiri atau orang lain dalam mengambil keputusan.

3. Kerahasiaan

commit to user

Auditor harus menghargai nilai dan kepemilikan informasi yang diterimanya dan tidak mengungkapkan informasi tersebut tanpa otorisasi yang memadai, kecuali diharuskan oleh peraturan perundang-undangan.

4. Kompetensi

Auditor harus memiliki pengetahuan, keahlian, pengalaman dan keterampilan yang diperlukan untuk melaksanakan tugas.

8. Penelitian Terdahulu dan Pengembangan Hipotesis

Konflik audit muncul ketika auditor internal menjalankan aktivitas auditing internal. Internal auditor sebagai pekerja di dalam organisasi yang diauditnya akan menjumpai masalah ketika harus melaporkan temuan-temuan yang mungkin tidak menguntungkan dalam penilaian kinerja manajemen atau obyek audit yang dilakukannya (Budi, 2007).

Penelitian tentang persepsi kode etik dilakukan oleh Monica (2007), yang meneliti tentang hubungan persepsi auditor internal atas kode etik dengan efektifitas pelaksanaan audit. Satoto (2009) juga melakukan penelitian yang bertujuan untuk membandingkan pendapat atau persepsi secara empiris terhadap kode etik umum akuntan Indonesia antara Auditor Independen yang bekerja pada KAP (Kantor Akuntan Publik) dengan Auditor Intern. Gunawan (2008) dalam Murni (2009) menguji perbedaan persepsi antara akuntan publik dan mahasiswa terhadap kode etik akuntansi, serta Murni (2009) yang menguji persepsi auditor internal terhadap kode etik profesi.

Penelitian lain tentang persepsi mengenai kode etik telah dilakukan oleh beberapa peneliti, antara lain Somers (2001) tentang pengaruh kode etik profesi pada persepsi dan perilaku professional di organisasi, McKay et al. (2007), yang menguji persepsi orang-orang di universitas terhadap kode etik dan implikasinya terhadap perilaku etis. Burns (1996) juga telah meneliti persepsi mahasiswa dua universitas terhadap persepsi etika. Penelitian lain tentang persepsi terhadap kode etik dilakukan oleh Verschoor (2000), yang menguji apa yang paling mempengaruhi persepsi etis manajer keuangan ketika berhadapan dengan dilemma etis, kemudian Arnold et al. (2007) yang salah satunya menguji apakah ada perbedaan persepsi antara *gender, employment level, firm, and country* terhadap komponen-komponen yang sering ditemukan dalam kode etik IMA.

Monica (2007) hasil penelitiannya menunjukkan ada hubungan yang signifikan antara persepsi auditor internal atas kode etik dengan efektifitas pelaksanaan audit. Hasil penelitian Gunawan (2009) dalam Murni (2009) mengungkapkan bahwa terdapat perbedaan persepsi yang signifikan antara akuntan publik dan mahasiswa pada dimensi tanggung jawab dan praktik lain, sedangkan pada dimensi yang lain tidak terdapat perbedaan. Hasil penelitian Murni (2009) juga menunjukkan bahwa ada perbedaan persepsi antara auditor internal.

Hasil penelitian Somers (2001) menyatakan bahwa ada hubungan antara persepsi terhadap perilaku yang salah atau pekerjaan yang salah dengan ada atau tidaknya kode etik di instansi. Kode etik dapat menghambat perilaku tidak etis di organisasi dan berdasar studi empiris menunjukkan konsistensi dalam mendukung *commit to user*

proposisi ini (Tsalikis and Fritzche, 1989; Murphy et al., 1992). Mckay et al. (2007) menemukan bahwa persepsi orang-orang di universitas terhadap kode etik dan implikasinya pada perilaku etis orang-orang di universitas sangat berbeda. Persepsi orang-orang di Universitas yang memiliki kode etik terhadap sensitivitas perilaku etis lebih tinggi dari universitas yang tidak memiliki kode etik.

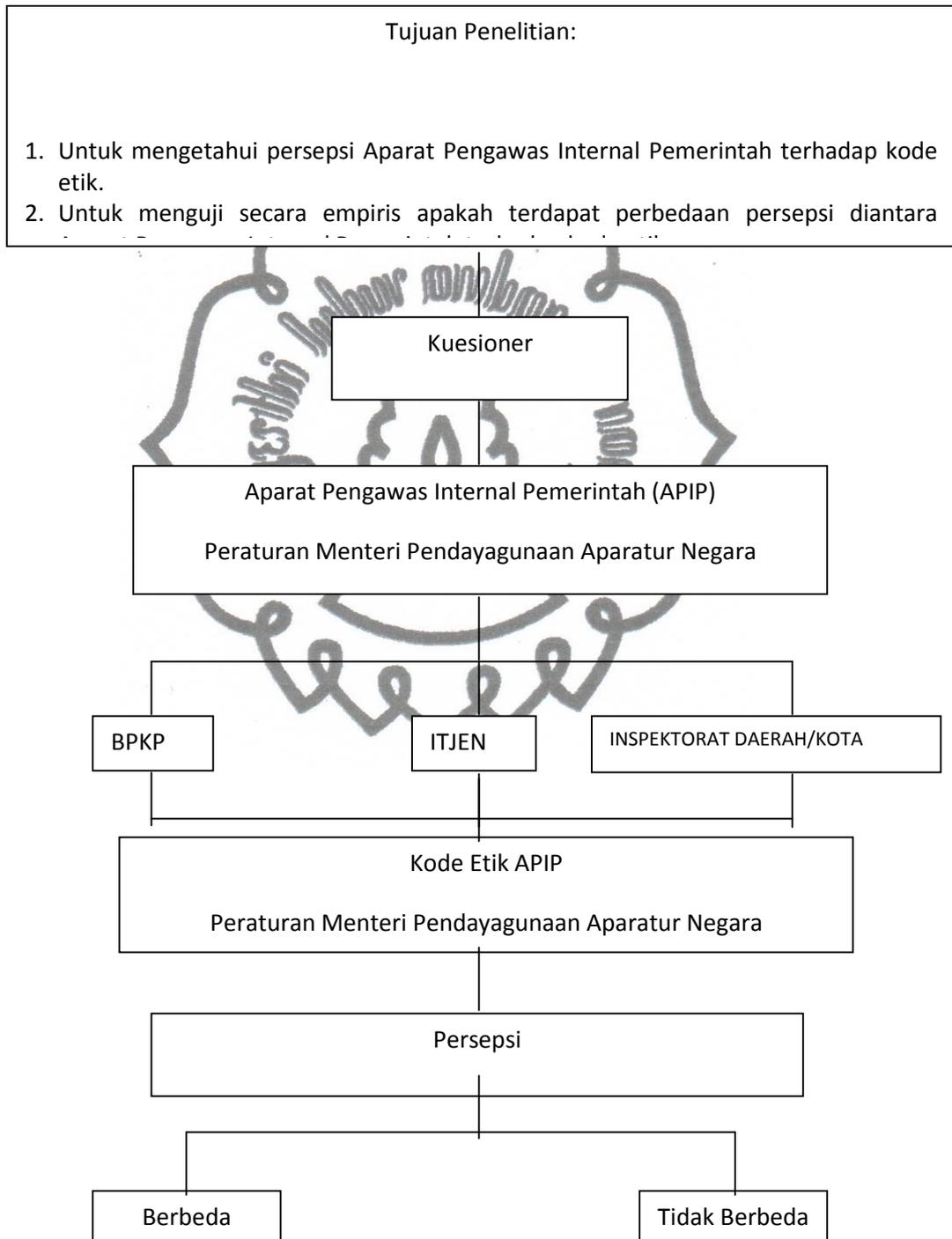
Penelitian Burns (1996) menunjukkan ada perbedaan persepsi antar mahasiswa dua universitas terhadap persepsi etika. Perbedaan ini secara signifikan terjadi pada perilaku *dishonesty*, salah satu contoh dalam bentuk berbohong (*lying*). Penelitian Verschoor (2000), menguji apa yang paling mempengaruhi persepsi etis manajer keuangan ketika berhadapan dengan dilema etis. Hasil penelitian tersebut adalah Kode Etik IMA mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap perilaku etis dari manajer keuangan.

Arnold et al. (2007) yang salah satunya menguji apakah ada perbedaan persepsi antara *gender, employment level, firm, and country* terhadap komponen-komponen yang sering ditemukan dalam kode etik IMA, hasilnya menyatakan bahwa ada perbedaan persepsi antar *gender, employment level, firm, and country* terhadap kode etik IMA.

Berdasarkan pada hasil-hasil penelitian tersebut, maka hipotesa yang diajukan dalam penelitian ini adalah:

Ha: ada perbedaan persepsi antara Aparat Pengawas Internal Pemerintah terhadap Kode Etik APIP.

9. Kerangka Berpikir



commit to user

BAB III

METODOLOGI PENELITIAN

A. Populasi, Sampel, dan Teknik Sampling

Penelitian ini merupakan penelitian *survey* pada Aparat Pengawas Internal Pemerintah. Populasi yang menjadi obyek dalam penelitian ini adalah internal auditor di BPKP, Inspektorat Jenderal, dan Bawasda. Teknik pengambilan sampel yang digunakan adalah *non-probability sampling* yaitu dengan metode *purposive sampling*. Sampel yang diambil dalam penelitian ini dengan kriteria pada Aparat Pengawas Internal Pemerintah yang telah berpengalaman bekerja selama minimal satu tahun. Hal ini didasarkan pada penelitian Jarwanti dalam Suryanto (2008). bahwa terdapat pengaruh yang positif dan signifikan antara pengalaman kerja yang diukur dengan lamanya bekerja, banyaknya tugas-tugas pemeriksaan, dan banyaknya jenis perusahaan yang telah diaudit terhadap keahlian auditor.

Sekaran (2006) menjelaskan bahwa ukuran sampel sebaiknya antara 30 sampai dengan 500 elemen. Jika sampel dipecah lagi ke dalam sub sampel, maka jumlah minimum sub sampel harus 30. Menurut survei litbang PTN PAPPIPTEK-LIPI, 2005-2008, persentase tertinggi kuesioner kembali adalah sebesar 76%. Oleh karena itu peneliti akan menyebarkan 50 kuesioner untuk Inspektorat Jenderal, 50 kuesioner untuk BPKP, dan 46 kuesioner untuk Inspektorat Daerah.

B. Teknik Pengumpulan Data

Teknik pengumpulan data yang digunakan untuk memperoleh data dalam penelitian ini adalah *field research* atau studi lapangan, yaitu peneliti secara

langsung membagikan kuesioner kepada responden yang dianggap memenuhi syarat dan dapat memberi informasi yang cukup. Sumber data yang digunakan adalah data primer dan data sekunder. Data primer diperoleh dari penyebaran kuesioner secara langsung ke responden. Sedangkan data sekunder diperoleh dari jurnal-jurnal, buku-buku, penelitian terdahulu, internet, dan literatur lain.

C. Instrumen Penelitian

Instrumen yang digunakan dalam penelitian ini berupa kuesioner yang mengacu kode etik APIP yang ditetapkan oleh PERMENPAN NOMOR : PER/04/M.PAN/03/2008. Kuesioner diadopsi dari penelitian Sukriah dkk. (2009) dengan modifikasi berupa pengembangan untuk variabel persepsi auditor internal atas kode etik sub variabel kerahasiaan, mengacu pada kode etik Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) yang harus ditaati dan dijalankan oleh APIP selaku auditor internal pemerintah.

Adapun kuesioner yang digunakan terdiri dari tiga bagian yaitu:

- 1) Bagian pertama, berisi identitas responden yang meliputi nama, usia, jenis kelamin, pendidikan terakhir, pangkat/golongan, jabatan, lama responden bekerja, dan pengalaman responden dipromosi/mutasi, serta diklat teknis/fungsional yang pernah responden ikuti.
- 2) Bagian kedua, berisi cara pengisian kuesioner. Cara pengisian kuesioner memuat petunjuk teknis pengisian kuesioner untuk memudahkan responden memahami dan memberikan tanggapan.
- 3) Bagian ketiga, berisi pernyataan-pernyataan yang mengukur persepsi auditor internal atas kode etik (*commit to user*; integritas; obyektivitas; kerahasiaan; kompetensi).

Bagian ini terdiri dari 38 pernyataan yang terbagi dalam lima (5) instrumen. Masing-masing instrumen, yaitu Integritas (14 pernyataan), Obyektivitas (8 pernyataan), Kerahasiaan (6 pernyataan), dan Kompetensi (10 pernyataan).

D. Variabel dan Pengukuran Variabel

Variabel yang digunakan dalam penelitian ini yaitu persepsi auditor internal atas kode etik. Persepsi auditor internal atas kode etik dioperasionalkan dalam empat sub variabel yang terdapat dalam kode etik APIP (PERMENPAN NOMOR : PER/04/M.PAN/03/2008). Variabel dalam penelitian ini diukur dengan menggunakan skor skala *likert* lima poin, yaitu Sangat Tidak Setuju (STS), Tidak Setuju (TS), Netral (N), Setuju (S), dan Sangat setuju (SS). Rentang nilai untuk mengukur tanggapan responden atas pernyataan dalam kuesioner adalah nilai satu (1) untuk jawaban sangat tidak setuju sampai dengan nilai lima (5) untuk jawaban sangat setuju. Empat subvariabel yang terdapat dalam kode etik APIP yaitu:

- 1) Integritas, yaitu sikap jujur, berani, bijaksana, dan tanggung jawab auditor dalam melaksanakan audit (Sukriah dkk., 2009).
- 2) Obyektivitas, yaitu kualitas yang memberikan nilai atas jasa yang diberikan anggota (Sukriah dkk., 2009). Prinsip obyektivitas mengharuskan auditor menjunjung tinggi ketidakberpihakan profesional dalam mengumpulkan, mengevaluasi, dan memproses data/informasi auditi (prinsip perilaku, kode etik APIP).
- 3) Kerahasiaan, yaitu prinsip bahwa auditor harus menghargai nilai dan kepemilikan informasi yang diterimanya dan tidak mengungkapkan

informasi tersebut tanpa otorisasi yang memadai, kecuali diharuskan oleh peraturan perundang-undangan (prinsip perilaku, kode etik APIP).

- 4) Kompetensi, yaitu kualifikasi yang dibutuhkan oleh auditor untuk melaksanakan audit dengan benar, yang diukur dengan indikator mutu personal, pengetahuan umum, dan keahlian khusus (Sukriah dkk., 2009). Pengukuran variabel dapat dijelaskan pada Tabel 1 berikut ini:

TABEL 1
PENGUKURAN VARIABEL

Variabel	Sub Variabel	Indikator Variabel
Persepsi Auditor Internal atas Kode Etik	1. Integritas	1.1. Kejujuran auditor
		1.2. Keberanian auditor
		1.3. Sikap Bijaksana auditor
		1.4. Tanggungjawab auditor
	2. Obyektivitas	2.1. Bebas dari benturan kepentingan
		2.2. Pengungkapan kondisi sesuai fakta
	3. Kerahasiaan	3.1. Kehati-hatian atas informasi yang diperoleh
		3.2. Penggunaan dan pengungkapan informasi
	4. Kompetensi	4.1. Mutu personal
		4.2. Pengetahuan Umum
		4.3. Keahlian khusus

commit to user

E. Metode Analisis Data

Pengolahan dan analisis data penelitian dilakukan dengan menggunakan *software SPSS 16.0 for Windows*.

1) Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif memberikan gambaran atau deskripsi suatu data yang dilihat dari kisaran teoritis, kisaran sesungguhnya, rata-rata hitung (*mean*), dan standar deviasi (*standard deviation*). Menurut Sekaran (2006), statistik deskriptif dimaksudkan untuk memberikan gambaran yang baik tentang bagaimana responden bereaksi terhadap *item* dalam kuesioner.

2) Pengujian Kualitas Data

a. Uji Validitas

Untuk mengukur sah atau valid tidaknya suatu kuesioner digunakan uji validitas. Uji validitas mengukur apakah pertanyaan dalam kuesioner yang digunakan betul-betul dapat mengukur apa yang hendak diukur (Ghozali, 2009). Teknik yang digunakan untuk mengukur validitas dalam penelitian ini adalah dengan menggunakan *Pearson's Correlation Product Moment*, dengan cara mengkorelasikan antara skor masing-masing *item* pernyataan dengan skor total *item* pernyataan tersebut. Instrumen dinyatakan valid jika nilai probabilitas $< 0,05$ ($\alpha = 5\%$).

b. Uji Reliabilitas

Untuk mengukur suatu kuesioner yang merupakan indikator dari variabel atau konstruk digunakan uji reliabilitas. Uji reliabilitas digunakan untuk mengetahui sejauh mana hasil pengukuran tetap

commit to user

konsisten apabila diukur dua kali atau lebih terhadap gejala yang sama dengan menggunakan alat ukur yang sama. Suatu kuesioner dikatakan reliabel atau handal jika jawaban seseorang terhadap pernyataan adalah konsisten atau stabil dari waktu ke waktu (Ghozali, 2009). Uji reliabilitas dalam penelitian ini dilakukan dengan uji statistik *Cronbach Alpha* (α). Suatu konstruk atau variabel dikatakan reliabel jika memberikan nilai *Cronbach Alpha* $> 0,60$ (Nunnally, 1967 dalam Ghozali, 2009).

c. Uji Normalitas

Sujianto (2009) menjelaskan bahwa uji distribusi normal adalah uji untuk mengukur apakah data memiliki distribusi normal sehingga dapat dipakai dalam statistik parametrik. Dengan demikian tujuan uji normalitas adalah untuk mengetahui apakah suatu variabel normal atau tidak. Data yang memiliki distribusi normal merupakan salah satu syarat dilakukannya *parametric-test*. jika data tidak terdistribusi normal maka analisisnya menggunakan *non parametric-test*.

Uji normalitas dalam penelitian ini dilakukan dengan uji statistik *One Sample Kolmogorov-Smirnov Test*. Pengambilan keputusan dilakukan dengan membandingkan *p value* yang diperoleh dari hasil pengujian normalitas dengan tingkat signifikansi yang ditentukan yaitu sebesar 0,05. Data dikatakan terdistribusi secara normal jika *p value* $> \alpha$ 0,05, begitu juga sebaliknya (Ghozali, 2009).

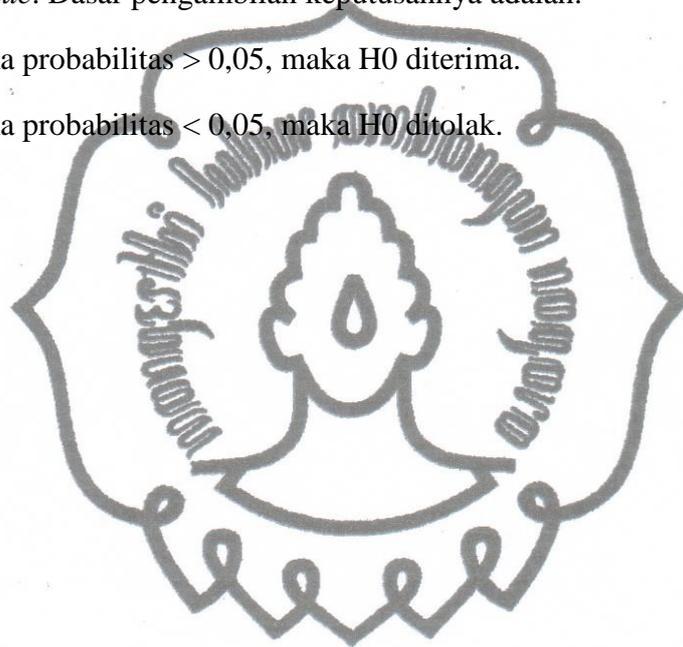
3) Uji Hipotesis

Hipotesis akan diuji menggunakan uji beda rata-rata (Jogiyanto, 2004). Apabila hasil dari uji normalitas menunjukkan bahwa data terdistribusi normal, maka uji hipotesis dilakukan dengan menggunakan

statistik parametrik yaitu analisis varian (*ANOVA*). Apabila uji normalitas menunjukkan data tidak terdistribusi normal, maka uji hipotesis dilakukan dengan statistik nonparametrik menggunakan uji *Kruskal Wallis* (Ghozali, 2009). Untuk mengetahui apakah hipotesis diterima atau ditolak bisa diketahui melalui nilai signifikansinya dengan melihat *p value*. Dasar pengambilan keputusannya adalah:

Jika probabilitas $> 0,05$, maka H_0 diterima.

Jika probabilitas $< 0,05$, maka H_0 ditolak.



BAB IV

ANALISIS DATA DAN PEMBAHASAN

A. Pengumpulan Data

Penelitian ini menggunakan instrumen pengumpulan data primer berupa kuesioner yang disebarakan kepada Aparat Pengawas Internal Pemerintah (APIP), yang terdiri atas Inspektorat Daerah, Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP), serta Inspektorat Jenderal di Indonesia. Responden pada penelitian ini adalah pegawai Inspektorat Daerah, BPKP, dan Inspektorat Jenderal bertugas sebagai auditor.

Penyebaran kuesioner kepada responden yang berasal dari Inspektorat Daerah dilakukan di Kabupaten Karanganyar, Kabupaten Wonogiri, dan Kabupaten Klaten. Hal tersebut dikarenakan di Kabupaten Sukoharjo belum terdapat auditor resmi (belum termasuk Jabatan Fungsional Auditor/JFA), sehingga syarat *purposive sampling* tidak terpenuhi.

Penyebaran kuesioner pada kelompok APIP yang kedua (BPKP), dilakukan pada Perwakilan BPKP wilayah Yogyakarta, sedangkan pada kelompok APIP ketiga (Inspektorat Jenderal), penyebaran kuesioner dilakukan pada Inspektorat Jenderal Kementerian Keuangan di Jakarta.

Kuesioner yang disebarakan berjumlah 146 eksemplar dan kuesioner yang dapat kembali adalah 124 eksemplar dengan demikian tingkat pengembalian kuesioner sebesar 85%. Tidak semua kuesioner yang kembali dapat diolah dan kemudian di analisis. Hal ini disebabkan karena beberapa

commit to user

responden tidak mengisi kuesioner secara lengkap. Adapun rincian distribusi dan tingkat pengembalian serta jumlah kuesioner yang gugur (tidak dapat diolah) tercantum dalam Tabel 2 berikut ini:

Tabel 2
PENYEBARAN KUESIONER

Nama Instansi	Kuesioner Disebar	Kuesioner Kembali	Tingkat Pengembalian	Kuesioner Gugur	Kuesioner yang Dapat Diolah
Inspektorat Daerah Kab. Karanganyar	12 eksemplar	10 eksemplar	83%	3	7 eksemplar
Inspektorat Daerah Kab. Klaten	18 eksemplar	18 eksemplar	100%	-	18 eksemplar
Inspektorat Daerah Kab. Wonogiri	16 eksemplar	15 eksemplar	94%	3	12 eksemplar
BPKP	50 eksemplar	36 eksemplar	100%	-	36 eksemplar
Inspektorat Jenderal	50 eksemplar	45 eksemplar	90%	4	41 eksemplar

Sumber: Data primer diolah.

B. Data Demografi Responden

Data demografi menyajikan beberapa informasi umum mengenai kondisi responden yang terdiri atas tiga macam Aparat Pengawas Internal Pemerintah, yaitu Inspektorat Daerah, BPKP, dan Inspektorat Jenderal. Seluruh responden merupakan pegawai negeri sipil yang bertugas sebagai auditor.

commit to user

Pada Tabel 3 berikut disajikan data mengenai kondisi responden yang dapat dianalisis secara kualitatif berdasarkan usia, jenis kelamin, pendidikan terakhir, pangkat (golongan), dan lama bekerja. Data demografi responden secara lebih jelas disajikan dalam Tabel 3 berikut ini.

1. Usia

Tabel 3
Usia Responden

Usia	Inspektorat Daerah		BPKP		Inspektorat Jenderal	
	Jumlah	Persentase	Jumlah	Persentase	Jumlah	Persentase
24 – 30 tahun	1	2.703			9	21.951
31 – 45 tahun	13	35.14	15	41.67	15	36.585
46 tahun ke atas	7	18.92	14	38.89	15	36.585
NA (tidak mengisi data)	16	43.24	7	19.44	2	4.878
Total	37	100	36	100	41	100

Sumber: Data primer diolah.

Berdasar data di atas dapat diketahui bahwa tingkat usia responden paling tinggi berkisar antara 31 – 45 tahun. Responden dari Inspektorat Daerah, BPKP, maupun Inspektorat Jenderal tidak menuliskan usianya dengan lengkap. Inspektorat daerah dari 37 responden hanya 21 responden yang menuliskan usia atau 56,7%. BPKP dari 36 responden hanya 29 responden yang menuliskan usia atau 80,5%. Inspektorat Jenderal paling tinggi responnya yaitu sejumlah 39 dari 41 responden atau 95,1% dari seluruh responden.

2. Jenis Kelamin

Tabel 4
Jenis Kelamin Responden

Jenis Kelamin	Inspektorat Daerah		BPKP		Inspektorat Jenderal	
	Jumlah	Persentase	Jumlah	Persentase	Jumlah	Persentase
Laki-laki	19	51.35	22	61.11	37	90.24
Perempuan	6	16.22	14	38.89	4	9.756
NA (tidak mengisi data)	12	32.43	0	0	0	0
Total	37	100	36	100	41	100

Sumber: Data primer diolah.

Jenis kelamin responden paling banyak adalah laki laki, yaitu sejumlah 78 responden, sedangkan yang perempuan sejumlah 24 responden. Dari masing-masing instansi, pada Inspektorat Daerah 76% responden adalah laki-laki meskipun responden yang menuliskan jenis kelaminnya pada kuesioner sejumlah 67,56% dari seluruh reponden, sedangkan BPKP 61% responden adalah laki-laki dan 38,89% perempuan. pada Inspektorat Jenderal 90,24% responden adalah laki-laki dan 9,76% nya adalah perempuan.

3. Pendidikan Terakhir

Tabel 5
Pendidikan Terakhir Responden

Usia	Inspektorat Daerah		BPKP		Inspektorat Jenderal	
	Jumlah	Persentase	Jumlah	Persentase	Jumlah	Persentase
SMU/SMK						
Diploma 3 (D3)			8	22.86	7	17.07
Strata 1 (S1)	20	76.9	24	68.57	15	36.59
Strata 2 (S2)	6	23.1	3	8.571	19	46.34
NA (tidak mengisi data)	11	29.73	1	2.778	0	0
Total	26	100	35	100	41	100

Sumber: Data primer diolah.

Berdasar data dapat dilihat bahwa rata-rata responden berpendidikan terakhir S1. Pada Inspektorat daerah, 76,9% responden pendidikan terakhir S1 dan 23,1% pendidikan terakhir S2 dengan 70,27% responden yang menuliskan pendidikan terakhirnya pada kuesioner. Pada BPKP, responden dengan tingkat pendidikan terakhirnya pada kuesioner sejumlah 92,7% dari seluruh responden BPKP. Pada Inspektorat Jenderal, 17,07% responden berpendidikan terakhir D3, 36,59% pendidikan terakhir S1, dan 46,34% pendidikan terakhir S2.

4. Pangkat (Golongan)

Tabel 6
Pangkat (Golongan) Responden

Pangkat/Golongan	Inspektorat Daerah		BPKP		Inspektorat Jenderal	
	Jumlah	Persentase	Jumlah	Persentase	Jumlah	Persentase
IIC					2	5
IID					5	12.5
IIIA	5	21.7			1	2.5
IIIB	8	34.8	5	15.63	5	12.5
IIIC	3	13	8	25	4	10
IIID	5	21.7	14	43.75	14	35
IVA	2	8.7	2	6.25	3	7.5
IVB			2	6.25	5	12.5
IVC			1	3.125	1	2.5
NA (tidak mengisi data)	14	37.84	4	11.11	1	2.439
Total	23	100	32	100	40	100

Sumber: Data primer diolah.

Pangkat/golongan responden Inspektorat Daerah berkisar antara IIIA – IV A, dengan total 62,16% responden yang mengisi data pangkat/golongan, sedangkan pada BPKP pangkat/golongan responden antara IIIB-IVC dengan jumlah responden yang mengisi datanya sebesar 88,9%. Pangkat/golongan responden dari Inspektorat Jenderal antara IIC-IVC dengan jumlah responden yang mengisi data pangkat adalah 97,2%.

5. Lama Bekerja

Tabel 7
Lama Bekerja Responden

Lama Bekerja	Inspektorat Daerah		BPKP		Inspektorat Jenderal	
	Jumlah	Persentase	Jumlah	Persentase	Jumlah	Persentase
1 – 10 tahun	11	44	2	6.061	12	36.36
11 – 20 tahun	9	36	17	51.52	11	33.33
>21 tahun	5	20	14	42.42	10	30.3
NA (tidak mengisi data)	12	32.43	3	8.333	8	19.512
Total	25	100	33	100	33	100

Sumber: Data primer diolah.

Data di atas menunjukkan bahwa Persentase responden yang bekerja di Inspektorat daerah yang paling lama adalah antara 1-10 tahun yaitu 44%, dilanjutkan 11-20 tahun 36% dan lebih dari 21 tahun sejumlah 20%. Sedangkan pada BPKP responden yang paling tinggi bekerja selama 11-20 tahun yaitu 51,52%, kemudian lebih dari 21 tahun sebesar 42,42%, dan terakhir antara 1-10 tahun yaitu 6,06%. Pada Inspektorat Jenderal responden yang bekerja antara 1-10 tahun, 11-20 tahun dan lebih dari 21 tahun adalah rata-rata sama, yaitu 36,36%, 33,33% dan 30,3%.

C. Analisis Data

1. Statistik Deskriptif

Variabel-variabel dalam penelitian ini meliputi persepsi auditor internal atas kode etik yang terdiri atas integritas, obyektivitas, kerahasiaan, dan kompetensi. Statistik deskriptif dari variabel-variabel tersebut disajikan dalam Tabel 8 berikut:

Tabel 8
STATISTIK DESKRIPTIF

Variabel	Kisaran Teoritis	Kisaran Sesungguhnya	Mean	Standar Deviasi
Integritas	14 – 70	46 – 70	62,81	5,523
Obyektivitas	8 – 40	25 – 40	35,54	3,527
Kerahasiaan	6 – 30	22 – 30	26,76	2,660
Kompetensi	10 – 50	31 – 50	43,70	4,225
Persepsi APIP atas kode etik (total)	38 – 190	131 - 190	168,81	14,714

Sumber: Data primer diolah.

Jika dilihat dari persepsi APIP atas kode etik secara total dalam Tabel 8, kisaran skor jawaban teoritisnya terendah 38 dan tertinggi 190 dan kisaran jawaban sesungguhnya terendah 131 dan tertinggi 190. Angka tersebut menunjukkan kecenderungan bahwa secara umum APIP memiliki pemahaman yang tinggi atas kode etik.

Pemahaman yang tinggi terutama pada subvariabel kerahasiaan, Hal ini dibuktikan dengan tingginya persepsi auditor internal secara umum atas kode etik, dengan skor jawaban terendah adalah 22 yang mendekati rata-rata (26). Akan tetapi, untuk subvariabel yang lain masih di bawah subvariabel kerahasiaan karena skor jawaban terendah cukup jauh dari rata-rata (*mean*). Pada subvariabel obyektivitas jawaban terendah adalah 35 sementara rata-ratanya 35,54. Subvariabel kompetensi jawaban terendah 31 dan rata-ratanya 41,30. Pemahaman yang paling rendah adalah pada subvariabel integritas. Dari Tabel di atas ditunjukkan bahwa jawaban

terendah adalah 48 dan rata-ratanya 62,81. Jadi pada subvariabel ini masih perlu ditingkatkan lagi persepsinya.

Analisa deskriptif juga bisa dilakukan untuk data demografi responden yang meliputi usia, jenis kelamin, pendidikan, lama bekerja, pangkat/golongan, serta pengalaman di mutasi/promosi. Berikut disajikan data deskriptif dari data demografi responden tersebut.

a. Usia Responden

Tabel 9
Statistik Deskriptif Usia Responden terhadap Kode Etik

Variabel	Kisaran Teoritis	Kisaran Sesungguhnya	Mean			Standar Deviasi		
			≤30	31 -45	≥46	≤30	31 -45	≥46
Integritas	14 – 70	46 – 70	62.00	64.88	62.28	4.517	5.017	5.728
Obyektivitas	8 – 40	25 – 40	35.10	36.81	34.92	3.534	3.649	3.295
Kerahasiaan	6 – 30	22 – 30	26.80	27.74	26.19	2.522	2.616	2.569
Kompetensi	10 – 50	31 – 50	43.80	45.35	43.14	3.219	4.264	4.237
Persepsi APIP atas kode etik (total)	38 – 190	131 - 190	167.70	174.79	166.53	12.783	14.292	14.400

Sumber: Data primer diolah.

Jika dilihat pada data tabel di atas dapat diketahui bahwa APIP yang berusia 31 – 45 tahun memiliki persepsi paling tinggi dibanding APIP yang berusia kurang dari 30 tahun atau lebih dari 45 tahun. Baik dari subvariabel integritas, obyektifitas, kerahasiaan, maupun kompetensi semuanya paling tinggi. Selanjutnya APIP yang berusia kurang dari 30 tahun sedikit lebih tinggi persepsinya terhadap kode etik dibanding APIP yang berusia lebih dari 45 tahun, terutama pada subvariabel obyektifitas. Akan tetapi pada subvariabel integritas, APIP yang berusia lebih dari 45 persepsinya lebih tinggi dibanding yang berusi kurang dari 30 tahun.

commit to user

b. Jenis Kelamin

Tabel 10
Statistik Deskriptif Jenis Kelamin Responden terhadap Kode Etik

Variabel	Kisaran Teoritis	Kisaran Sesungguhnya	Mean		Standar Deviasi	
			L	P	L	P
Integritas	14 – 70	46 – 70	63.35	63.54	5.154	6.291
Obyektivitas	8 – 40	25 – 40	35.78	36.00	3.540	3.617
Kerahasiaan	6 – 30	22 – 30	27.06	26.75	2.564	2.962
Kompetensi	10 – 50	31 – 50	44.04	44.00	4.186	4.525
Persepsi APIP atas kode etik (total)	38 – 190	131 - 190	170.23	170.62	14.082	16.388

Sumber: Data primer diolah.

Berdasar tabel di atas dapat dilihat bahwa tidak ada perbedaan yang berarti antara APIP yang laki-laki dan perempuan terhadap persepsi pada kode etik. Secara umum, persepsi perempuan lebih tinggi dibanding laki-laki, terutama pada subvariabel obyektivitas, akan tetapi untuk subvariabel kerahasiaan, persepsi APIP laki-laki lebih tinggi.

c. Pendidikan Terakhir

Tabel 11
Statistik Deskriptif Pendidikan Terakhir Responden terhadap Kode Etik

Variabel	Kisaran Teoritis	Kisaran Sesungguhnya	Mean			Standar Deviasi		
			DIII	S1	S2	DIII	S1	S2
Integritas	14 – 70	46 – 70	61.00	62.83	65.07	4.967	5.711	4.464
Obyektivitas	8 – 40	25 – 40	33.53	35.95	36.46	3.649	3.407	3.322
Kerahasiaan	6 – 30	22 – 30	25.47	26.97	27.71	2.680	2.544	2.603
Kompetensi	10 – 50	31 – 50	41.07	44.27	44.71	4.568	4.067	3.927
Persepsi APIP atas kode etik (total)	38 – 190	131 - 190	161.07	170.02	173.96	14.924	14.321	12.988

Sumber: Data primer diolah.

Dari hasil statistik deskriptif terhadap pendidikan terakhir APIP, dapat diketahui bahwa APIP yang memiliki pendidikan lebih tinggi,

juga mempunyai persepsi yang lebih tinggi terhadap kode etik dibanding dengan APIP yang memiliki tingkat pendidikan yang lebih rendah. Hal ini sangat terlihat dari subvariabel kompetensi, antara strata pendidikan DIII dan S1 atau S2 sangat jauh bedanya. Sedangkan jika dilihat dari persepsi secara umum terhadap kode etik, kisaran jawaban strata pendidikan DIII sangat rendah dibanding S1 apalagi S2.

d. Pangkat (Golongan)

Tabel 12
Statistik Deskriptif Pangkat (Golongan) Responden terhadap Kode Etik

Variabel	Kisaran Teoritis	Kisaran Sesungguhnya	Mean			Standar Deviasi		
			IIB-III A	III B - III D	IV A - IV C	IIB-III A	III B - III D	IV A - IV C
Integritas	14 – 70	46 – 70	62.00	63.80	63.00	5.028	5.121	6.489
Obyektivitas	8 – 40	25 – 40	35.14	35.98	35.78	3.739	3.528	3.645
Kerahasiaan	6 – 30	22 – 30	26.57	26.88	27.72	2.638	2.680	2.490
Kompetensi	10 – 50	31 – 50	43.43	44.22	44.28	3.600	4.467	3.679
Persepsi APIP atas kode etik (total)	38 – 190	131 - 190	167.14	170.88	170.78	14.131	14.606	14.616

Sumber: Data primer diolah.

Tabel di atas menunjukkan bahwa APIP dengan jenjang kepangkatan (golongan) yang paling tinggi (Golongan IV) tidak lebih tinggi persepsinya terhadap kode etik dibanding dengan APIP golongan III. Pada subvariabel integritas dan obyektifitas, APIP golongan III lebih tinggi daripada APIP golongan IV.

e. Lama Bekerja

Tabel 13
Statistik Deskriptif Lama Bekerja Responden terhadap Kode Etik

Variabel	Kisaran Teoritis	Kisaran Sesungguhnya	Mean			Standar Deviasi		
			<10 thn	11 – 20 thn	> 21 thn	<10 thn	11 – 20 thn	> 21 thn
Integritas	14 – 70	46 – 70	63.56	63.97	61.38	4.956	5.319	5.744
Obyektivitas	8 – 40	25 – 40	36.16	35.95	35.03	3.652	3.670	3.296
Kerahasiaan	6 – 30	22 – 30	27.60	27.00	26.45	2.332	2.782	2.527
Kompetensi	10 – 50	31 – 50	44.08	44.47	43.03	3.698	4.695	4.089
Persepsi APIP atas kode etik (total)	38 – 190	131 – 190	171.40	171.39	165.90	13.740	15.298	14.262

Sumber: Data primer diolah.

Dari tabel 13 di atas, secara keseluruhan dapat dilihat persepsi APIP dengan lama bekerja kurang dari 10 tahun memiliki persepsi terhadap kode etik paling tinggi dari pada APIP dengan lama bekerja antara 11 – 20 tahun atau di atas 21 tahun. Persepsi yang paling tinggi ini terutama pada subvariabel integritas dan obyektifitas, dimana APIP dengan lama bekerja di atas 21 tahun malah memiliki persepsi yang paling rendah.

f. Mutasi

Tabel 14
Statistik Deskriptif Pengalaman Mutasi Responden terhadap Kode Etik

Variabel	Kisaran Teoritis	Kisaran Sesungguhnya	Mean		Standar Deviasi	
			<2 kali	>3 kali	<2 kali	>3 kali
Integritas	14 – 70	46 - 70	63.64	62.63	5.785	4.757
Obyektivitas	8 – 40	25 - 40	36.15	35.43	3.650	3.442
Kerahasiaan	6 – 30	22 - 30	27.20	27.10	2.603	2.587
Kompetensi	10 – 50	31 - 50	44.55	43.33	4.062	4.222
Persepsi APIP atas kode etik (total)	38 – 190	131 - 190	171.53	168.50	14.729	13.571

Sumber: Data primer diolah.

Berdasar data dapat disimpulkan bahwa APIP yang lebih sedikit di mutasi mempunyai persepsi terhadap kode etik yang lebih tinggi daripada APIP yang lebih banyak di mutasi. Dari semua subvariabel, baik integritas, obyektifitas, kerahasiaan, maupun kompetensi, APIP yang dimutasi kurang dari 2 kali lebih tinggi persepsinya daripada APIP yang dimutasi lebih dari 2 kali.

2. Pengujian Kualitas Data

Sebelum data diolah untuk menguji hipotesis, terlebih dahulu dilakukan pengujian instrumen dengan uji validitas dan reliabilitas guna melihat apakah data yang diperoleh dari responden dapat menggambarkan secara tepat konsep yang diuji. Keseluruhan uji kualitas data dilakukan dengan menggunakan *software SPSS 16.0 for Windows*.

a. Uji Validitas

Teknik yang digunakan untuk mengukur validitas dalam penelitian ini adalah dengan menggunakan *Pearson's Correlation*

Product Moment, dengan cara mengkorelasikan antara skor masing-masing *item* pernyataan dengan skor total *item* pernyataan tersebut. Instrumen dinyatakan valid jika nilai probabilitas $< 0,05$ ($\alpha = 5\%$). Hasil uji validitas terhadap *item* pernyataan dari semua variabel yang digunakan ditunjukkan dalam Tabel 15 berikut:

Tabel 15
HASIL UJI VALIDITAS SUBVARIABEL INTEGRITAS

No. Item	Probabilitas	Interpretasi
1	0,000	Valid
2	0,000	Valid
3	0,000	Valid
4	0,000	Valid
5	0,000	Valid
6	0,000	Valid
7	0,000	Valid
8	0,000	Valid
9	0,000	Valid
10	0,000	Valid
11	0,000	Valid
12	0,000	Valid
13	0,000	Valid
14	0,000	Valid

Sumber: *Output SPSS* diolah.

Tabel 15 menunjukkan bahwa seluruh *item* nilai probabilitasnya adalah 0,00. Nilai ini lebih kecil dari 0,05. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa seluruh *item* pernyataan dalam instrumen yang digunakan untuk mengukur subvariabel integritas adalah valid karena nilai probabilitas $< 0,05$.

Tabel 16
HASIL UJI VALIDITAS SUBVARIABEL OBYEKTIVITAS

No. Item	Probabilitas	Interpretasi
1	0,000	Valid
2	0,000	Valid
3	0,000	Valid
4	0,000	Valid
5	0,000	Valid
6	0,000	Valid
7	0,000	Valid
8	0,000	Valid

Sumber: *Output SPSS diolah.*

Tabel 16 menunjukkan bahwa seluruh *item* dalam subvariabel obyektifitas nilai probabilitasnya adalah 0,00. Suatu *item* dikatakan valid jika nilainya lebih kecil dari 0,05. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa seluruh *item* pernyataan dalam instrumen yang digunakan untuk mengukur subvariabel obyektifitas adalah valid.

Tabel 17
HASIL UJI VALIDITAS SUBVARIABEL KERAHASIAAN

No. Item	Probabilitas	Interpretasi
1	0,000	Valid
2	0,000	Valid
3	0,000	Valid
4	0,000	Valid
5	0,000	Valid
6	0,000	Valid

Sumber: *Output SPSS diolah.*

Seluruh *item* dalam Tabel 17 nilai probabilitasnya adalah 0,00. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa seluruh *item* pernyataan dalam instrumen yang digunakan untuk mengukur subvariabel kerahasiaan adalah valid karena nilai probabilitas lebih kecil dari 0,05.

Tabel 18

HASIL UJI VALIDITAS VARIABEL KOMPETENSI

No. Item	Probabilitas	Interpretasi
1	0,000	Valid
2	0,000	Valid
3	0,000	Valid
4	0,000	Valid
5	0,000	Valid
6	0,000	Valid
7	0,000	Valid
8	0,000	Valid
9	0,000	Valid
10	0,000	Valid

Sumber: *Output SPSS* diolah.

Tabel 18 menunjukkan bahwa seluruh *item* dalam subvariabel kompetensi nilai probabilitasnya adalah 0,00. Nilai ini menunjukkan bahwa seluruh *item* pernyataan dalam instrumen yang digunakan untuk mengukur subvariabel kompetensi adalah valid karena nilai probabilitas $< 0,05$.

b. Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas dalam penelitian ini dilakukan dengan uji statistik *Cronbach Alpha* dari masing-masing instrumen dalam satu

variabel. Suatu konstruk atau variabel dikatakan reliabel jika memberikan nilai *Cronbach Alpha* > 0,60 (Nunnally, 1960 dalam Ghozali, 2009). Hasil pengujian reliabilitas dalam penelitian ini disajikan dalam Tabel 19 berikut ini:

Tabel 19
HASIL UJI RELIABILITAS

Subvariabel	<i>Cronbach's Alpha</i>	Interpretasi
Integritas	0,927	Reliabel
Obyektivitas	0,908	Reliabel
Kerahasiaan	0,907	Reliabel
Kompetensi	0,918	Reliabel

Sumber: *Output SPSS* diolah.

Dari hasil uji reliabilitas di atas diperoleh koefisien *Cronbach's Alpha* sebesar (1) 0,927 untuk variabel integritas; (2) 0,908 untuk variabel obyektivitas; (3) 0,907 untuk variabel kerahasiaan; dan (4) 0,918 untuk variabel kompetensi. Berdasarkan kriteria Nunnally (1960) dalam Ghozali (2009), maka instrumen yang digunakan dalam penelitian ini dapat dikatakan reliabel karena nilai *Cronbach's Alpha* > 0,60. Hal tersebut berarti bahwa konstruk pernyataan yang diberikan dalam variabel integritas, obyektivitas, kerahasiaan, dan kompetensi, adalah reliabel sehingga setiap *item* pernyataan dalam kuesioner tersebut dapat digunakan dalam pengukuran.

c. Uji Normalitas

Uji normalitas dalam penelitian ini dilakukan dengan uji statistik non-parametrik *One Sample Kolmogorov-Smirnov Test*. Pengambilan keputusan dilakukan dengan membandingkan *p value* yang diperoleh dengan tingkat signifikansi (0,05). Data dikatakan terdistribusi secara normal jika *p value* > α 0,05, begitu juga sebaliknya. Berikut ini hasil uji normalitas:

Tabel 20
HASIL UJI NORMALITAS

Variabel	Asymp.Sig (2 Tailed)	Status
Integritas	0,000	Tidak Normal
Obyektifitas	0,000	Tidak Normal
Kerahasiaan	0,000	Tidak Normal
Kompetensi	0,000	Tidak Normal

Sumber: data output SPSS yang diolah

Hasil pengujian *One Sample Kolmogorov-Smirnov Test* dalam Tabel 20 di atas menunjukkan bahwa nilai probabilitas (*p value*) residual dalam semua variable penelitian ini memiliki nilai kurang dari 0,05, yaitu sebesar 0,000. Hal ini berarti bahwa data residual terdistribusi secara tidak normal.

3. Pengujian Hipotesis

Pengujian hipotesis dalam penelitian ini berusaha untuk menguji apakah ada perbedaan persepsi antara Aparat Pengawas Internal Pemerintah (APIP) terhadap kode etik. APIP terdiri atas tiga kelompok,

commit to user

yaitu auditor Inspektorat Daerah, Auditor BPKP, dan auditor Inspektorat Jenderal.

Berdasarkan uji normalitas yang telah dilakukan terhadap data yang berkaitan dengan integritas, obyektifitas, kerahasiaan, dan kompetensi, ternyata data terdistribusi tidak normal. Maka, pengujian hipotesis menggunakan uji statistik nonparametrik, yaitu dengan menggunakan uji *Kruskal Wallis* (Ghozali, 2009). Untuk mengetahui apakah hipotesis diterima atau ditolak bisa diketahui melalui nilai signifikansinya dengan melihat *p value*. Dasar pengambilan keputusannya adalah:

Jika probabilitas $> 0,05$, maka H_0 diterima.

Jika probabilitas $< 0,05$, maka H_0 ditolak.

a. Pengujian Hipotesis Mengenai Integritas.

Hasil dari persepsi responden terhadap konsep integritas dalam kode etik APIP dapat dilihat dalam Tabel 21.

Tabel 21

Hasil Uji Kruskal Wallis

Responden Terhadap Konsep Integritas

Jenis APIP	N	Mean Rank	Chi-Square	df	Asymp. Sig.	Status
Inspektorat Daerah	37	49,50	3,777	2	0,151	Ditolak
BPKP	36	64,26				
Inspektorat Jenderal	41	58,78				

Sumber: Data output SPSS yang diolah.

Tabel hasil uji di atas menunjukkan bahwa *Mean Ranks Score* *commit to user* untuk Inspektorat Daerah adalah 49,50, BPKP sebesar 64,26, dan

Inspektorat Jenderal sebesar 58,78. Besarnya nilai KW (*Kruskall Wallis*) adalah 3,777 dengan *Degree of Freedom* 2 dan tingkat signifikansi 0,151. Oleh karena probabilitas 0,151 lebih besar dari 0,05 maka H_a ditolak.

Hal ini berarti dapat disimpulkan bahwa untuk masing-masing kelompok responden, baik Inspektorat Daerah, BPKP, maupun Inspektorat Jenderal tidak terdapat perbedaan persepsi terhadap kode etik. Dari ketiga kelompok APIP tersebut BPKP mempunyai persepsi yang paling tinggi dan Inspektorat Daerah mempunyai persepsi yang paling rendah terhadap konsep integritas dalam kode etik APIP.

b. Pengujian Hipotesis Mengenai Obyektifitas.

Hasil dari persepsi responden terhadap konsep obyektifitas dalam kode etik APIP dapat dilihat dalam Tabel 22.

Tabel 22

Hasil Uji Kruskall Wallis

Responden Terhadap Konsep Obyektifitas

Jenis APIP	N	Mean Rank	Chi-Square	df	Asymp. Sig.	Status
Inspektorat Daerah	37	53,66	1,727	2	0,422	Ditolak
BPKP	36	63,22				
Inspektorat Jenderal	41	55,94				

Sumber: Data output SPSS yang diolah.

Tabel hasil uji *Kruskall Wallis* terhadap konsep obyektifitas menunjukkan bahwa *Mean Ranks Score* untuk Inspektorat Daerah adalah 53,66, BPKP sebesar 63,22, dan Inspektorat Jenderal sebesar

55,94. Besarnya nilai KW (*Kruskall Wallis*) adalah 1,727 dengan *Degree of Freedom* 2 dan tingkat signifikansi 0,151. Oleh karena probabilitas 0,422 lebih besar dari 0,05 maka H_a ditolak.

Kesimpulan dari uji ini adalah bahwa masing-masing kelompok responden, baik Inspektorat Daerah, BPKP, maupun Inspektorat Jenderal tidak terdapat perbedaan persepsi terhadap kode etik. Dari ketiga kelompok APIP tersebut BPKP mempunyai persepsi yang paling tinggi, dilanjutkan Inspektorat Jenderal dan terakhir, Inspektorat Daerah mempunyai persepsi yang paling rendah terhadap konsep obyektifitas dalam kode etik APIP.

c. Pengujian Hipotesis Mengenai Kerahasiaan.

Hasil dari persepsi responden terhadap konsep kerahasiaan dalam kode etik APIP dapat dilihat dalam Tabel 23.

Tabel 23

Hasil Uji Kruskall Wallis

Responden Terhadap Konsep Kerahasiaan

Jenis APIP	N	Mean Rank	Chi-Square	df	Asymp. Sig.	Status
Inspektorat Daerah	37	51,47	2,590	2	0,274	Ditolak
BPKP	36	63,56				
Inspektorat Jenderal	41	57,62				

Sumber: Data output SPSS yang diolah.

Tabel 24 menampilkan hasil uji *Kruskall Wallis* terhadap konsep kerahasiaan. Hasilnya menunjukkan bahwa *Mean Ranks Score* untuk Inspektorat Daerah adalah 51,47, BPKP sebesar 63,56,

dan Inspektorat Jenderal sebesar 57,62. Besarnya nilai KW (*Kruskall Wallis*) adalah 2,590 dengan *Degree of Freedom* 2 dan tingkat signifikansi 0,274. Oleh karena probabilitas 0,274 lebih besar dari 0,05 maka H_a ditolak.

Dari uji hipotesis di atas dapat disimpulkan bahwa untuk masing-masing kelompok responden, baik Inspektorat Daerah, BPKP, maupun Inspektorat Jenderal tidak terdapat perbedaan persepsi terhadap kode etik. Dari ketiga kelompok APIP tersebut secara berurutan yang mempunyai persepsi yang paling tinggi terhadap konsep kerahasiaan dalam kode etik APIP adalah BPKP, Inspektorat Jenderal, dan Inspektorat Daerah.

d. Pengujian Hipotesis Mengenai Kompetensi.

Hasil dari persepsi responden terhadap konsep kompetensi dalam kode etik APIP dapat dilihat dalam Tabel 24.

Tabel 24

Hasil Uji Kruskal Wallis

Responden Terhadap Konsep Kompetensi

Jenis APIP	N	Mean Rank	Chi-Square	df	Asymp. Sig.	Status
Inspektorat Daerah	37	51,43	2,431	2	0,297	Ditolak
BPKP	36	63,39				
Inspektorat Jenderal	41	57,80				

Sumber: Data output SPSS yang diolah.

Tabel 25 menampilkan hasil uji *Kruskall Wallis* terhadap konsep kompetensi. Hasilnya menunjukkan bahwa *Mean Ranks*

Score untuk Inspektorat Daerah adalah 51,43, BPKP sebesar 63,39, dan Inspektorat Jenderal sebesar 57,80. Besarnya nilai KW (*Kruskall Wallis*) adalah 2,431 dengan *Degree of Freedom* 2 dan tingkat signifikansi 0,297. Oleh karena probabilitas 0,297 lebih besar dari 0,05 maka H_0 ditolak.

Dari uji hipotesis persepsi responden terhadap kode etik APIP yang dijelaskan di atas dapat disimpulkan bahwa untuk masing-masing kelompok responden, baik Inspektorat Daerah, BPKP, maupun Inspektorat Jenderal tidak terdapat perbedaan persepsi terhadap kode etik. Dari ketiga kelompok APIP tersebut BPKP mempunyai persepsi yang paling tinggi dan Inspektorat Daerah mempunyai persepsi yang paling rendah terhadap konsep kompetensi dalam kode etik APIP.

e. Pengujian Terhadap Semua Konsep dalam Kode Etik

Hasil dari persepsi responden terhadap kode etik APIP dapat dilihat dalam Tabel 25.

Tabel 25

Hasil Uji Kruskal Wallis

Responden Terhadap Kode Etik

Jenis APIP	N	Mean Rank	Chi-Square	df	Asymp. Sig.	Status
Inspektorat Daerah	37	50,73	2,966	2	0,227	Ditolak
BPKP	36	64,01				
Inspektorat Jenderal	41	57,89				

Sumber: Data output SPSS yang diolah.

Tabel 26 menampilkan hasil uji *Kruskall Wallis* terhadap keseluruhan variable persepsi terhadap kode etik. Hasilnya menunjukkan bahwa *Mean Ranks Score* untuk Inspektorat Daerah adalah 50,73, BPKP sebesar 64,01, dan Inspektorat Jenderal sebesar 57,89. Besarnya nilai KW (*Kruskall Wallis*) adalah 2,966 dengan *Degree of Freedom 2* dan tingkat signifikansi 0,227. Oleh karena probabilitas 0,227 lebih besar dari 0,05 maka H_0 ditolak.

Berdasar uji hipotesis di atas dapat disimpulkan bahwa tidak terdapat perbedaan persepsi terhadap kode etik. Baik Inspektorat Daerah, BPKP, maupun Inspektorat Jenderal tidak mempunyai persepsi yang berbeda terhadap kode etik. Aparat Pengawas Internal Pemerintah yang mempunyai persepsi paling tinggi terhadap kode etik APIP adalah BPKP, Inspektorat Jenderal dan terakhir Inspektorat Daerah.

D. Pembahasan Hasil Penelitian

Dari hasil analisa deskriptif yang menunjukkan bahwa jika dilihat dari persepsi APIP atas kode etik secara umum, kisaran skor jawaban teoritisnya terendah sudah mendekati mean, angka tersebut menunjukkan kecenderungan bahwa secara umum APIP memiliki pemahaman yang tinggi atas kode etik. Tingginya persepsi APIP terhadap kode etik juga dapat dilihat dari persentase total jawaban responden terhadap total jawaban maksimum. Berikut ini pembahasan untuk masing-masing subvariabel dalam kode etik.

commit to user

1. Integritas

Skor yang dicapai untuk mengukur indicator ini secara keseluruhan adalah 7160 atau mencapai 89,72% dari skor maksimum 7980. Ini menggambarkan bahwa persepsi Aparat Pengawas Internal Pemerintah terhadap subvariabel integritas adalah tinggi. Seorang auditor dalam menjalankan tugasnya wajib mengedepankan integritasnya. Hal ini dilakukan untuk mempertahankan dan memperluas kepercayaan masyarakat. Oleh karena itu seorang auditor harus melaksanakan semua tanggungjawab profesionalnya dengan integritas yang tinggi. Integritas dalam arti terus terang, jujur, dan bersungguh-sungguh dalam melaksanakan pekerjaannya.

2. Obyektifitas

Skor yang dicapai untuk mengukur subvariabel obyektifitas secara keseluruhan adalah 4052 atau mencapai 88,86% dari skor maksimum 4560. Ini menunjukkan bahwa persepsi Aparat Pengawas Internal Pemerintah (APIP) terhadap subvariabel obyektifitas adalah tinggi. Setiap auditor harus menjaga obyektifitasnya dan bebas dari benturan kepentingan dalam pemebuhan kewajiban profesionalnya. Dalam menjalankan tugasnya seorang auditor harus selalu bertindak obyektif sesuai dengan bukti-bukti otentik yang diperolehnya selama mengadakan pemeriksaan. Begitu juga sebelum melaporkan hasil auditnya hendaknya mengadakan review dan pengujian kembali atas data/fakta/informasi yang diperolehnya.

commit to user

3. Kerahasiaan

Nilai keseluruhan yang dicapai untuk mengukur subvariabel kerahasiaan adalah 3051 atau mencapai 87,40% dari nilai maksimal 3420. Hal ini menggambarkan persepsi Aparat Pengawas Internal Pemerintah (APIP) terhadap subvariabel kerahasiaan tinggi. Kerahasiaan terhadap informasi yang diperoleh dalam pelaksanaan audit perlu dijaga dengan baik oleh auditor. Hal ini untuk mencegah terjadinya ketegangan yang tidak perlu antara auditor dengan pihak yang diaudit (auditan), atau antara pihak auditan dengan pihak ketiga. Dengan demikian, auditor perlu bersikap hati-hati untuk mengungkapkan hasil auditnya kepada publik, terutama bila audit masih berjalan.

4. Kompetensi

Skor yang dicapai untuk mengukur subvariabel kompetensi adalah 4982 atau 87,40% dari total skor. Ini menunjukkan bahwa persepsi Aparat Pengawas Internal Pemerintah (APIP) terhadap kode etik subvariabel kompetensi tinggi. Kompetensi di bidang audit merupakan suatu kaharusan bagi seorang yang akan melaksanakan tugasnya di bidang audit. Disamping pengetahuan di bidang audit, auditor tentunya diharapkan mempunyai pengetahuan yang memadai dalam substansi yang diaudit. Setiap auditor harus melaksanakan tugas profesionalnya dengan hati-hati, kompeten, dan ketekunan, serta mempunyai kewajiban untuk mempertahankan pengetahuan dan ketrampilan profesional pada tingkat yang diperlukan untuk memastikan bahwa manajemen memperoleh *commit to user*

manfaat dari tugas profesionalnya yang kompeten berdasarkan perkembangan dan teknik yang paling mutakhir.

Dengan hasil ini diharapkan aplikasinya sejalan dengan penelitian Enjel (2006) yang hasilnya menunjukkan ada hubungan positif antara penerapan aturan etika dan peningkatan profesionalisme auditor. Hal ini berarti semakin baik penerapan aturan etika maka profesionalisme auditor semakin meningkat. Begitu pula dengan Monica (2007) yang hasil penelitiannya menunjukkan ada hubungan yang signifikan antara persepsi auditor internal atas kode etik dengan efektifitas pelaksanaan audit.

Berdasarkan uji hipotesis yang telah dilakukan oleh peneliti, maka dapat disimpulkan bahwa tidak terdapat perbedaan persepsi diantara Aparat Pengawas Internal Pemerintah terhadap Kode Etik APIP. Dengan demikian hipotesis dalam penelitian ini ditolak. Apabila dilihat dari nilai *mean* di setiap komponen kode etik APIP terlihat bahwa persepsi BPKP paling tinggi dibanding Inspektorat Jenderal dan Inspektorat Daerah. Hal ini menunjukkan bahwa pemahaman auditor di BPKP paling tinggi dibandingkan dengan Inspektorat Daerah dan Inspektorat Jenderal.

Penelitian ini juga menunjukkan bahwa dari ketiga Aparat Pengawas Internal Pemerintah, yakni Inspektorat Daerah, BPKP, dan Inspektorat Jenderal, Inspektorat Daerah memberikan penilaian persepsi yang paling rendah. Hal ini berarti pemahaman Inspektorat Daerah terhadap kode etik masih cukup rendah.

Hasil penelitian ini tidak mendukung hasil penelitian Murni (2009) yang menunjukkan bahwa ada perbedaan persepsi antara auditor internal. Penelitian ini juga tidak mendukung hasil penelitian referensi utama, yaitu dari penelitian Arnold et al. (2007) yang salah satunya menguji apakah ada perbedaan persepsi antara *gender*, *employment level*, *firm*, and *country* terhadap komponen-komponen yang sering ditemukan dalam kode etik IMA, hasilnya menyatakan bahwa ada perbedaan persepsi antar *gender*, *employment level*, *firm*, and *country* terhadap kode etik IMA.



BAB V

KESIMPULAN, KETERBATASAN, DAN SARAN

A. Kesimpulan

Penelitian ini bertujuan untuk memperoleh bukti empiris mengenai apakah terdapat perbedaan persepsi antara Aparat Pengawas Internal Pemerintah (APIP) terhadap kode etik APIP. Aparat Pengawas Internal Pemerintah dalam penelitian ini terdiri atas auditor Inspektorat Daerah, BPKP, dan Inspektorat Jenderal.

Berdasarkan hasil analisis maka dapat diberikan kesimpulan bahwa tidak terdapat perbedaan persepsi yang signifikan antara Aparat Pengawas Internal Pemerintah terhadap kode etik APIP. Secara umum persepsi APIP terhadap kode etik tinggi, yang dibuktikan dengan nilai persepsi terendah mendekati *mean* dan persentase tanggapan terhadap variabel kode etik tinggi.. Penelitian ini memberikan bukti empiris bahwa persepsi terhadap kode etik yang paling baik diberikan oleh BPKP kemudian Inspektorat Jenderal dan terakhir Inspektorat Daerah.

B. Keterbatasan

Keterbatasan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Ruang lingkup penelitian ini adalah wilayah Indonesia, namun sampel yang diambil cukup kecil karena hanya pada satu Inspektorat Jenderal, satu perwakilan BPKP, dan tiga Inspektorat Daerah.

commit to user

2. Keterbatasan yang melekat pada metode survei melalui kuesioner untuk pengumpulan data yang mengakibatkan tidak bisanya dilakukan kontrol atas jawaban responden. Responden bisa tidak jujur dalam memberikan tanggapan atas pernyataan dalam kuesioner.

C. Saran

Beberapa saran yang diajukan peneliti untuk penelitian berikutnya dengan melihat hasil penelitian yang telah dilakukan, yaitu:

1. Penelitian selanjutnya sebaiknya dapat menambah jumlah sampel baik dari Inspektorat Daerah, BPKP maupun Inspektorat Jenderal sehingga lebih representatif dalam analisisnya.
2. Pengumpulan data untuk penelitian selanjutnya dilakukan tidak hanya melalui kuesioner tetapi juga dengan melakukan wawancara atau terlibat langsung dalam aktivitas di fungsi audit internal.
3. Dari hasil penelitian diketahui bahwa persepsi Inspektorat Daerah terhadap kode etik lebih rendah dibanding BPKP dan Inspektorat Jenderal. Dengan demikian dilakukan evaluasi bagaimana meningkatkan pemahaman Aparat Pengawas Internal Pemerintah terhadap kode etik profesinya, sehingga dapat digunakan sebagai acuan untuk terus mengembangkan kemampuan dan komitmen terhadap profesi, terutama kepatuhan terhadap kode etik profesi.

Daftar Pustaka

- Arnold et al. 2007. The Effect of Country and Culture on Perceptions of Appropriate Ethical Actions Prescribed by Codes of Conduct: A Western European Perspective among Accountants. *Journal of Business Ethics* 70:327-340.
- Bandi dan Asnita. 2008. Akuntansi Islam-Persepsi Antara Akuntan dan Calon Akuntan. *Simposium Nasional Akuntansi X*. Unhas Makassar.
- Budi, Sasongko, Internal Auditor Dan Dilema Etika, www.theakuntan.com/wp-content/uploads/2007/11/auditor-dan-dilema-etika.pdf.
- Burns, David J., Fawcett, Jeffrey K., dan Lanasa, John. 1996. Business Students' Ethical Perceptions of Retail Situations A Microcultural Comparison. *Journal of Business Ethics*; Sep 1994; 13, 9; ABI/INFORM Global.
- Enjel, Bony. 2006. Hubungan Antara Penerapan Aturan Etika dengan Peningkatan Profesionalisme Auditor Internal. <http://Dspace.Widyatama.Ac.Id/Handle/10364/452>
- Finegan, Joan. 1994. The Impact of Personal Values on Judgments of Ethical Behaviour in the Workplace. *Journal of Business Ethics*; Sep 1994; 13, 9; ABI/INFORM Research.
- Ghozali, Imam. 2009. Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS. Semarang: Badan Penerbit Undip.
- Greenberg, Ira., Kantor, Jeffrey., dan David Jeanne M. 1999. Possible Ethical Issues and Their Impact on The Firm: Perceptions Held by Public Accountants. *Journal of Business Ethics*; Dec 1994; 13, 12; ABI/INFORM Global.
- Herawati, Fahalina, Pengaruh Persepsi Profesi Dan Kesadaran Etis Terhadap Komitmen Profesi Akuntan Publik (Survey Pada Kantor Akuntan Publik Wilayah Surakarta), 2007, Skripsi, <http://Digilib.Unnes.Ac.Id/>
- <http://www.bpkp.go.id>
- <http://erisyakusumasari.blogspot.com/2009/12/jurnal-internal-auditor-dan-dilema.html>.
- Jogiyanto. 2004. Metodologi Penelitian Bisnis: Salah Kaprah dan Pengalaman-pengalaman. Yogyakarta: BPFE.

- Ludigdo, U. 1999. Pengaruh Gender terhadap Etika Bisnis: Studi atas Persepsi Akuntan dan Mahasiswa Akuntansi. *Proceeding Simposium Nasional Akuntansi II*. Malang, 24–25 September:1–17.
- McCarthy, Irene N. 1997. Professional Ethics Code Conflict Situations: Ethical and Value Orientation of Collegiate Accounting Students. *Journal of Business Ethic*; Sep 1997; 16, 12/13; ABI/INFORM Research.
- Monica, Citra. 2007. Hubungan Persepsi Auditor Internal Atas Kode Etik Dengan Efektivitas Pelaksanaan Audit (Studi Survey Pada Beberapa Bank Di Bandung), <http://Dspace.Widyatama.Ac.Id/Handle/10364/452>
- Mulyani, Sri. 2009. Peran Strategis APIP Pascatransformasi Pola Pengawasan. <http://www.FiscalNews.com>
- Murni, Sri. 2009. Persepsi Internal Auditor Terhadap Kode Etik Profesi. Fakultas Ekonomi UNS.
- Nasution. 2008. Pentingnya Satuan Pengawas Internal. <http://edukasi.kompasiana.com>.
- Nugrahaningsih, Putri. 2005. Analisis Perbedaan Perilaku Etis Auditor di KAP Dalam Etika Profesi (Studi Terhadap Peran Faktor-faktor Individual; *Locul of Control*, Lama Pengalaman Kerja, *Gender*, dan *Equity Sensitivity*). Simposium Nasional Akuntansi. Solo.
- Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara No. PER/04/M.PAN/03/2008 tanggal 31 Maret 2008 Tentang Kode Etik Aparat Pengawas Internal Pemerintah.
- Robbins, Stephen J. 2002. *Prinsip Perilaku Organisasi (Diterjemahkan oleh Halida dan Dewi Sartika)*. Jakarta: Erlangga.
- Satoto, Endhar Pramudya Ananto Sri, Persepsi Auditor Independen Dan Auditor Intern Terhadap Kode Etik Akuntan Indonesia, digilib.uns.ac.id/abstrakpdf_1187_persepsi-auditir-independen-dan-auditor-intern-terhadap-kode-etik-akuntan-indonesia.pdf
- Satyanugraha. 2003. *Etika Bisnis: Prinsip dan Aplikasi*. Jakarta: LPFE Universitas Trisakti
- Sekaran, Uma. 2006. *Research Methods for Business: A Skill Building Approach*. Third Edition. New York: John Wiley & Sons, Inc.

- Somers, Mark John. 2001. Ethical Codes of Conduct and Organizational Context: A Study of the relationship Between Codes of Conduct, Employee Behavior and Organization Values. *Journal of Business Ethics*; Mar 2001; 30, 2; ABI/INFORM Research.
- Sujianto, Agus Eko. 2009. Aplikasi Statistik dengan SPSS 16.0. Prestasi Pustakaraya: Jakarta.
- Sukriah, Ika., Akram, Inapty., Adha, Bina. 2009. *Pengaruh Pengalaman Kerja, Independensi, Obyektifitas,Integritas, dan Kompetensi Terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan*. Simposium Nasional Akuntansi XII. Palembang.
- Suryanto, Achmad Totok. 2008. Pengaruh PEngalaman Kerja TERhadap Peningkatan Keahlian Auditor dalam Bidang Auditing (Study Survey di KAP Wilayah Surakarta). <http://etd.eprints.uns.ac.id/6126/1/B200040303.PDF>.
- Tugiman, Hiro. 2005. Sepintas Audit Internal dan Komite Audit dalam Organisasi. <http://internalauditorindonesia.blogspot.com>.
- Verschoor, Curtis C. 2000. Can Ethics Code Change Behavior?. *Strategic Finance*; Jul 2000; 82 1; ABI/INFORM Research.
- Wahyuni, Sri dan Gudono, M.. 2000. *Persepsi Akuntan terhadap Kode Etik Akuntan*. Jurnal Riset Akuntansi Indonesia, Vol. 3. Juli: 168-184
- Walgito, Bimo. 1997. Pengantar Psikologi Umum. Yogyakarta. Andi Offset.
- Weafer, Gary R. 1995. Does Ethics Code Design Matter? Effect of Ethics Code Rationales and Sanctions on Recipients' Justice Perceptions and Content Recall. *Journal of Business Ethic*; May 1995; 14, 5; ABI/INFORM Global.
- _____. _____. Inspektorat Jenderal. <http://id.wikipedia.org>
- _____. 2009. KPK: Laporan Pengawas Internal Pemerintah Masih Rendah. <Http://Antara News.com>
- _____. 2008. Pengawasan Internal Bagi Staf Badan Pengawas Daerah. *Local Government Support Program: USAID*.
- _____. 2009. Peran Auditor dalam Perwujudan *Good Governance*. UNDP.
- _____. 2005. Kamus Besar Bahasa Indonesia. Jakarta: Balai Pustaka