

PENGARUH SIKAP AUDITOR TERHADAP EFEKTIVITAS PELAKSANAAN AUDIT KINERJA

Eny Mariani

Mahasiswa Magister Akuntansi Universitas Mataram
Instansi: Inspektorat Provinsi NTB
Jl.Ade Irma Suryani Panda 5 No.9 Monjok Mataram NTB
enymariani2@gmail.com

Ahmad Rifa'i

Biana Adha Inapty

Dosen Jurusan Akuntansi Universitas Mataram

***Abstract:** Implementation of performance audit said to be effective if it can give an impact of changes in the management activities of the auditee to a better direction. This study aimed to examine the effect of the voluntary attitude of the auditee, auditor's recommendations, competence of auditors and auditor's independencies on the effectiveness of performance audit either partially or simultaneously. The population is all Inspectorate employees throughout the island of Lombok who conduct the examination. Samples were taken using purposive sampling. Criteria are based on the examiner that is an Functional Auditor and P2UPD. Data obtained by distributing 129 questionnaires to the respondents, that is the whole Functional Auditor and P2UPD Inspektorat in 6 provinces/districts/ cities in Lombok NTB. Data were analyzed by using multiple linear regression. The results showed that the voluntary attitude of the auditee, auditor's recommendations, competence of auditors and auditor independencies simultaneously influence the effectiveness of performance audits. While the voluntary attitude of the auditee, auditor competence and independence of auditors have a significant effect on the effectiveness of performance audits. Instead auditor recommendations had no significant effect on the effectiveness of performance audits. The Variables voluntary attitude of the auditee, auditor recommendations, competence and independence of the auditor is able to explain the variable effectiveness of audit performance by 44.1%. While the remaining 55.9% is influenced by other variables outside the model.*

Abstrak: Pelaksanaan audit kinerja dikatakan efektif apabila dapat memberikan dampak perubahan dalam pengelolaan kegiatan auditi ke arah yang lebih baik. Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh sikap sukarela auditi, rekomendasi auditor, kompetensi auditor dan independensi auditor terhadap efektivitas pelaksanaan audit kinerja baik secara parsial maupun simultan. Populasi adalah seluruh pegawai Inspektorat se-Pulau Lombok yang melaksanakan pemeriksaan. Sampel diambil menggunakan *purposive sampling*. Kriteria didasarkan pada pemeriksa yang merupakan Pejabat Fungsional Auditor dan P2UPD. Data diperoleh dengan menyebarkan 129 kuisisioner pada responden, yaitu seluruh Pejabat Fungsional Auditor dan P2UPD yang ada di 6 Inspektorat provinsi/kabupaten/kota se-Pulau Lombok Provinsi NTB. Data dianalisis menggunakan Regresi Linier Berganda. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa sikap sukarela auditi, rekomendasi auditor, kompetensi auditor dan independensi auditor berpengaruh

secara simultan terhadap efektivitas pelaksanaan audit kinerja. Sementara sikap sukarela auditi, kompetensi auditor dan independensi auditor berpengaruh signifikan terhadap efektivitas pelaksanaan audit kinerja. Sebaliknya rekomendasi auditor tidak berpengaruh signifikan terhadap efektivitas pelaksanaan audit kinerja. Variabel sikap sukarela auditi, rekomendasi auditor, kompetensi dan independensi auditor mampu menjelaskan variabel efektivitas pelaksanaan audit kinerja sebesar 44,1%. Sedangkan sisanya sebesar 55,9% dipengaruhi variabel lain di luar model.

Kata Kunci: Audit Kinerja, Sikap Sukarela Auditi, Rekomendasi Auditor, Kompetensi Auditor, Independensi Auditor, Efektivitas Pelaksanaan Audit Kinerja.

PENDAHULUAN

Konsep atas pertanggungjawaban sumber daya publik merupakan kunci dari proses pengelolaan negara serta merupakan elemen yang utama bagi demokrasi yang sehat dan pemerintahan yang baik (Ritonga, 2013). Masyarakat ingin mengetahui apakah penyelenggaraan kegiatan pemerintah dengan menggunakan dana publik dapat memberikan nilai tambah bagi peningkatan kesejahteraan masyarakat (Rai, 2008:37). Hasil pemeriksaan keuangan BPK Semester I Tahun 2014 menunjukkan, temuan ketidakpatuhan terhadap ketentuan Peraturan Perundang-undangan sebanyak 7.173 kasus, dimana kasus ketidakpatuhan yang mengakibatkan kelemahan administrasi, ketidakhematan dan ketidakefektifan sebanyak 2.832 kasus, rekomendasi BPK atas kasus tersebut adalah tindakan administratif dan/atau perbaikan SPI (IHPS BPK, 2014). Adanya temuan ketidakhematan dan ketidakefektifan yang berkaitan dengan penilaian atas aspek 3E (ekonomis, efisiensi dan efektifitas) ini menunjukkan bahwa pelaksanaan audit kinerja harus lebih dioptimalkan.

Pelaksanaan Audit kinerja oleh Inspektorat di provinsi NTB selama ini masih kurang mengenai sasaran atau tujuan yang diharapkan dari audit kinerja, contohnya seperti pada Inspektorat Provinsi NTB. Berdasarkan rekapitulasi temuan dan tindak lanjut Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) Inspektorat Provinsi NTB pada tahun 2010 sampai dengan tahun 2013, jumlah temuan dalam pemeriksaan yang dilaksanakan tidak mengalami penurunan yang signifikan, begitu juga dengan jumlah kerugian Negara/daerah, sedangkan jumlah rekomendasi belum seluruhnya dapat ditindak lanjuti dari tahun-tahun sebelumnya. Dampak yang diharapkan dari pelaksanaan audit kinerja oleh Inspektorat belum sepenuhnya dapat diwujudkan atau belum sepenuhnya efektif memperbaiki kinerja auditi atau SKPD yang diperiksa.

Penelitian ini termotivasi oleh penelitian Hernawati (2010) tentang pengaruh auditabilitas, sikap sukarela auditee dan kualifikasi auditor terhadap efektivitas pelaksanaan audit kinerja, di samping adanya kendala-kendala dalam pelaksanaan audit kinerja yang efektif sebagaimana diuraikan sebelumnya. Originalitas penelitian adalah pada variabel yang dibangun, yaitu dengan menambahkan variabel rekomendasi auditor dan independensi auditor, di mana variabel ini sudah

diteliti di Negara lain sehingga penulis tertarik untuk melakukan penelitian di Indonesia terkait dengan efektivitas pelaksanaan audit kinerja.

Hasil audit kinerja yang dilaksanakan selama ini oleh Inspektorat Provinsi/Kabupaten/Kota pada Pemerintah Provinsi NTB masih dipertanyakan keefektifannya, yang berarti bahwa pelaksanaan audit kinerja belum sepenuhnya menghasilkan perubahan atau perbaikan atas kinerja entitas yang diperiksa.

TINAJUAN TEORETIS

Teori Harapan (*Expectancy Theory*)

Teori harapan menunjukkan bahwa kekuatan dari suatu kecenderungan untuk bertindak dalam cara tertentu bergantung pada kekuatan dari suatu harapan bahwa tindakan tersebut akan diikuti dengan hasil yang ada dan pada daya tarik dari hasil itu terhadap individu tersebut (Robbins, 2008:253). Vroom dalam Koontz, 1990 mengemukakan bahwa orang-orang akan termotivasi untuk melakukan hal-hal tertentu guna mencapai tujuan apabila mereka yakin bahwa tindakan mereka akan mengarah pada pencapaian tujuan tersebut (<http://perilakuorganisasi.com/teori-harapan.html> diakses tanggal 28-08-2014).

Dalam konteks Teori harapan usaha auditor untuk menjalin komunikasi yang baik dengan auditi sehingga timbul sikap sukarela auditi untuk terbuka dan bekerjasama dengan auditor, memberikan rekomendasi yang berguna bagi perbaikan kinerja auditi, meningkatkan kompetensi dan independensi yang dimiliki, dalam pelaksanaan audit kinerja merupakan usaha-usaha yang dilakukan untuk mencapai tujuan yang diharapkan dari audit kinerja yaitu terpenuhinya efektifitas pelaksanaan audit kinerja, dalam wujud perubahan atau perbaikan 3E (Ekonomis, efisiensi, dan efektifitas) pada kegiatan auditi.

Audit Kinerja

Audit kinerja (*performance audit/ Value for Money Audit/ 3E's audit*) adalah audit atas pelaksanaan tugas dan fungsi instansi pemerintah yang terdiri atas audit aspek ekonomi, efisiensi, dan audit aspek efektifitas (Permenpan No. 5 Tahun 2008), serta menguji kepatuhan terhadap ketentuan perundang-undangan dan pengendalian intern (BPKP, 2009:16). Langkah yang ditempuh dalam audit kinerja mencakup identifikasi sebab dan akibat mengapa kegiatan tidak dilakukan secara ekonomis, efisien dan efektif, yang menghasilkan temuan, simpulan, dan rekomendasi perbaikan kepada pihak yang berkepentingan. Audit kinerja umumnya dikategorikan dalam dua jenis, yaitu audit ekonomi dan efisiensi (misalnya, kontrol manajemen yang memadai, kesesuaian tingkat kepegawaian, melindungi sumber daya dengan benar), dan audit efektifitas atau audit program (misalnya, pencapaian tujuan program dan hasil yang diinginkan, efektivitas program atau komponen) (Sterling, 2006).

Aparat Pengawas Internal Pemeintah (APIP)

Menurut Permenpan Nomor 5 Tahun 2008, auditor adalah pegawai negeri sipil (PNS) yang mempunyai jabatan fungsional auditor dan/atau pihak lain yang diberi tugas, wewenang, tanggung jawab dan hak secara penuh oleh pejabat

yang berwenang melaksanakan pengawasan pada instansi pemerintah untuk dan atas nama APIP. Menurut BPKP (2009:14), Auditor internal dapat diartikan sebagai pihak yang melakukan audit yang berasal dari dalam organisasi auditi. Organisasi auditi dalam hal ini seperti pemerintah daerah, kementerian lembaga, dan pemerintah pusat.

Efektivitas Pelaksanaan Audit Kinerja

Efektivitas berkaitan dengan pencapaian hasil (*outcome*) yang ditetapkan telah dicapai dengan *output*. *Output* dikatakan efektif jika memberikan pengaruh sesuai yang diharapkan (Ulum, 2009:57). Menurut Rai (2008:99) persoalan pokok audit kinerja adalah apakah audit yang dilaksanakan akan mengakibatkan suatu perubahan ke arah yang lebih baik, dimana dampak audit yang diharapkan adalah adanya perubahan atau perbaikan pada aspek ekonomi, aspek efisiensi, aspek efektifitas, peningkatan perencanaan, pengendalian dan manajemen, peningkatan akuntabilitas dan peningkatan mutu pelayanan.

Dampak audit merupakan nilai tambah yang diharapkan dari audit tersebut, yaitu suatu perubahan dan perbaikan yang dapat meningkatkan 3E. Dalam menilai aspek 3E auditi dapat dilihat dari sejauhmana audit yang dilaksanakan telah dapat menghubungkan temuan audit dengan dampak potensial yang ingin dicapai dari audit dalam aspek ekonomi, efisiensi, efektivitas, kualitas pelayanan, perencanaan, pengendalian dan pengelolaan, serta akuntabilitas (ASOSAI, 2000).

Sikap Sukarela Auditi

Sikap sukarela (*voluntary*) adalah partisipasi seseorang yang didasari dengan keinginannya sendiri, yang dipengaruhi antara lain oleh kemungkinan resiko yang diterima, kepercayaan, dan ketersediaan waktu (Lee *et al.* 2004).

Hernawati (2010) memproksikan sikap sukarela dari auditi kedalam dua sub variabel yaitu keinginan untuk bekerjasama, dan sikap terbuka auditi terhadap auditor terkait komunikasi dan partisipasi auditi selama pelaksanaan audit kinerja.

1. Keinginan untuk bekerjasama dari auditi : kerjasama dari auditi dapat dilihat dari keberadaan auditi saat diperlukan dalam audit, bantuan untuk menyiapkan serta menyampaikan data dan informasi kepada auditor selama audit kinerja berlangsung. Kerjasama yang baik dapat tercapai jika auditi mempunyai sikap sukarela (*voluntary*) untuk bekerjasama dan tidak sekedar didasarkan pada keterpaksaan.
2. Sikap terbuka auditi : sikap terbuka dari auditi dengan berkomunikasi dan berpartisipasi secara aktif, auditor akan dapat menggali dan merumuskan kelemahan/permasalahan secara lebih obyektif dan mendalam, karena auditi tidak menyembunyikan informasi-informasi yang seharusnya disampaikan oleh auditi kepada auditor.

Rekomendasi Auditor

Tujuan audit kinerja adalah untuk menghasilkan rekomendasi ke arah perbaikan pengelolaan kegiatan auditi, materi rekomendasi harus dirancang sedemikian rupa guna memperbaiki kelemahan (menghilangkan penyebab) dan meminimalisasi akibat kelemahan tersebut (BPKP, 2009:136). Rekomendasi ditujukan kepada auditi untuk mengoreksi beberapa permasalahan. Beberapa hal yang perlu diperhatikan dalam menyusun rekomendasi yang efektif dijelaskan sebagai berikut : (Rai, 2008:193)

- a. Pesan-pesan penting dalam rekomendasi harus dijelaskan dengan baik.
- b. Rekomendasi harus realistis dan dapat dipraktikkan.
- c. Mempertimbangkan waktu yang dibutuhkan untuk melaksanakan rekomendasi.
- d. Mengidentifikasi personel yang bertanggung jawab untuk melaksanakan rekomendasi.
- e. Mengestimasi potensi penghematan di bidang keuangan (*potential financial saving*) atau dampak lain dari rekomendasi.
- f. Simpulan harus menunjukkan dari masing-masing sasaran audit.

Kompetensi Auditor

Organisasi pemeriksa harus memiliki prosedur rekrutmen, pengangkatan, pengembangan berkelanjutan, dan evaluasi atas pemeriksa untuk membantu organisasi pemeriksa dalam mempertahankan pemeriksa yang memiliki kompetensi yang memadai (SPKN, 2007). Standar Audit APIP (2008) menyatakan Auditor harus mempunyai pengetahuan, keterampilan, dan kompetensi lainnya yang diperlukan untuk melaksanakan tanggung jawabnya. Efendy (2010) menyimpulkan kompetensi auditor adalah pengetahuan, keahlian, dan pengalaman yang dibutuhkan auditor untuk dapat melakukan audit secara objektif, cermat dan seksama.

Independensi

Arens *et al.* (2004) menyatakan nilai auditing sangat bergantung pada persepsi publik akan independensi yang dimiliki auditor. Pernyataan standar umum kedua dalam SPKN menyatakan :“Dalam semua hal yang berkaitan dengan pekerjaan pemeriksaan, organisasi pemeriksa dan pemeriksa harus bebas dalam sikap mental dan penampilan dari gangguan pribadi, ekstern, dan organisasi yang dapat mempengaruhi independensinya” (SPKN, 2007).

Pengaruh Sikap Sukarela Auditi terhadap Efektivitas Pelaksanaan Audit Kinerja

Keberadaan pihak auditi selama audit dan bantuan auditi terkait dengan data dan informasi sangat berpengaruh terhadap kelancaran proses audit (INTOSAI, 2004), sehingga kerjasama yang baik dari auditi akan mendukung efektivitas pelaksanaan audit kinerja (Etverk, 2002).

Penelitian Hernawati (2010) menyimpulkan bahwa sikap sukarela auditi berpengaruh positif terhadap efektivitas pelaksanaan audit kinerja. Terjalannya kerja sama yang baik antara auditi dengan auditor internal, dimana auditi secara sukarela membantu kelancaran proses pemeriksaan, diduga akan meningkatkan efektivitas dalam pelaksanaan audit kinerja. Berdasarkan penjelasan di atas, dapat dikemukakan hipotesis sebagai berikut :

H1 : sikap sukarela auditi berpengaruh terhadap efektivitas pelaksanaan audit kinerja.

Pengaruh Rekomendasi Auditor terhadap Efektifitas Pelaksanaan Audit Kinerja

Audit kinerja menghasilkan temuan, simpulan dan rekomendasi. Apabila audit kinerja dilaksanakan dengan baik dan rekomendasi audit dilaksanakan oleh manajemen auditi, diharapkan akan diperoleh manfaat dari audit kinerja/operasional (BPKP, 2009:17)

Penelitian Etverk (2002) hasilnya menyatakan efektivitas pelaksanaan audit kinerja dipengaruhi oleh faktor-faktor yang terkait dengan proses audit, diantaranya

yaitu pemahaman auditi terhadap rekomendasi auditor. Rekomendasi auditor yang berguna, dapat dipahami dan ditindak lanjuti oleh auditi untuk perbaikan pengelolaan kegiatan auditi, akan menghasilkan pelaksanaan audit kinerja yang efektif. Berdasarkan hal tersebut, hipotesis yang dibangun adalah :

H2 : Rekomendasi auditor berpengaruh terhadap efektivitas pelaksanaan audit kinerja.

Pengaruh Kompetensi Auditor terhadap Efektifitas Pelaksanaan Audit Kinerja

Beckmerhagen *et al.* (2004) dalam Ahmad *et al.* (2009) menyatakan bahwa untuk mengukur efektivitas audit, evaluasi tidak harus dilakukan hanya pada hasil audit terhadap tujuan yang direncanakan, tetapi juga proses audit dan sumber daya (independensi auditor dan kompetensi).

Penelitian Baharuddin *et al.* (2014) dan Ahmad *et al.* (2009) menyatakan kompetensi auditor, berpengaruh positif signifikan terhadap efektifitas internal audit. Penelitian Purwanti dan Sumartono (2014) menunjukkan bahwa terdapat pengaruh yang signifikan antara kompetensi terhadap efektifitas proses audit. Efendy (2010) menemukan bahwa kompetensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Selanjutnya Sukriah *et al.* (2009) menyatakan bahwa kompetensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas hasil pemeriksaan. Hernawati (2010) menemukan bahwa kompetensi berpengaruh positif terhadap efektivitas pelaksanaan audit kinerja. Berdasarkan penjelasan tersebut dapat dikemukakan hipotesis sebagai berikut :

H3 : kompetensi auditor berpengaruh terhadap efektivitas pelaksanaan audit kinerja.

Pengaruh Independensi Auditor terhadap Efektifitas Pelaksanaan Audit Kinerja

Faktor yang dapat berkontribusi pada kegiatan audit pemerintah yang efektif adalah kebutuhan independensi organisasi dan objektivitas yang dapat memungkinkan aktivitas audit untuk melakukan pekerjaan tanpa campur tangan pihak lain (Baharuddin *et al.* 2014).

Penelitian Baharuddin *et al.* (2014) menyatakan Independensi Auditor berpengaruh positif signifikan terhadap Efektifitas Internal Audit. Purwanti dan Sumartono (2014) menyimpulkan terdapat pengaruh yang signifikan antara Independensi Auditor terhadap Efektifitas Proses Audit. Efendy (2010) hasil penelitiannya menunjukkan Independensi berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Audit. Berlawanan dengan temuan-temuan penelitian tersebut, Sukriah *et al.* (2009) menemukan bahwa independensi tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas hasil pemeriksaan, yang akan diteliti kembali dalam penelitian ini. Berdasarkan penjelasan tersebut, dapat dikemukakan hipotesis sebagai berikut :

H4 : Independensi Auditor berpengaruh terhadap efektivitas pelaksanaan audit kinerja.

Pengaruh Sikap Sukarela Auditi, Rekomendasi Auditor, Kompetensi, dan Independensi Auditor terhadap Efektifitas Pelaksanaan Audit Kinerja.

Audit kinerja diharapkan dapat memberikan penilaian atas aspek 3E auditi. Penilaian dapat dilakukan jika ada kriteria dan fakta. Auditi adalah pihak yang mengetahui fakta dan mempunyai akses langsung terhadap fakta tersebut (Hernawati, 2010), sehingga kerjasama dari auditi yang diberikan selama pelaksanaan audit sangat penting bagi auditor untuk dapat mengidentifikasi

permasalahan yang ada dan dapat memberikan saran atau rekomendasi perbaikan. Kemampuan auditor untuk memberikan temuan dan rekomendasi audit yang berguna, merupakan salah satu faktor yang paling menonjol dari efektivitas audit (Mihret dan Yismaw, 2007), untuk itu diperlukan auditor yang mempunyai kompetensi yang memadai. Menurut Etverk (2002) alasan mengapa rekomendasi yang diberikan oleh auditor gagal bisa berbeda-beda, salah satunya adalah bahwa rekomendasi berasal dari dasar yang salah, yang bertujuan untuk mengikuti tujuan tertentu (tidak independen) dan tidak mempertimbangkan orang lain.

Penelitian Hernawati (2010) menemukan bahwa sikap sukarela *auditee* dan kualifikasi auditor berpengaruh positif terhadap efektivitas pelaksanaan audit kinerja, baik secara parsial maupun simultan. Etverk (2002) menyimpulkan efektivitas audit kinerja dipengaruhi oleh faktor-faktor yang terkait dengan proses audit, dimana yang termasuk dalam proses audit diantaranya adalah pemahaman auditi terhadap rekomendasi yang disampaikan dalam laporan. Penelitian Baharuddin, *et al.* (2014) menyimpulkan kompetensi auditor dan independensi auditor, berpengaruh positif signifikan terhadap Efektifitas Internal Audit. Berdasarkan penjelasan tersebut, dapat dikemukakan hipotesis sebagai berikut :

H5 : Sikap Sukarela Auditi, Rekomendasi Auditor, Kompetensi dan Independensi Auditor berpengaruh terhadap efektivitas pelaksanaan audit kinerja.

METODE PENELITIAN

Populasi dalam penelitian ini yaitu seluruh pegawai negeri sipil (PNS) yang melaksanakan pemeriksaan pada Inspektorat provinsi/kabupaten/kota se-pulau Lombok, yaitu sebanyak 218 orang pemeriksa. Tehnik pengambilan sampel menggunakan *Sampling Purposive*, dengan kriteria pemeriksa yang merupakan Pejabat Fungsional Auditor dan P2UPD (Pengawas Penyelenggaraan Urusan Pemerintahan di Daerah) pada seluruh Inspektorat se-Pulau Lombok. Adapun rincian populasi dan sampel dapat dilihat pada Tabel 1 berikut ini :

Tabel 1: Jumlah Populasi dan Sampel

NO	INSPEKTORAT	Populasi	Sampel		Jumlah Sampel
			Fungsional Auditor	Fungsional P2UPD	
1.	Inspektorat Provinsi NTB	52	15	13	28
2.	Inspektorat Kota Mataram	26	8	12	20
3.	Inspektorat Kabupaten Lombok Barat	33	6	12	18
4.	Inspektorat Kabupaten Lombok Utara	19	2	7	9
5.	Inspektorat Kabupaten Lombok Tengah	42	21	12	33
6.	Inspektorat Kabupaten Lombok Timur	46	7	14	21
Total		218			129

Sumber : Data primer diolah (Tahun 2015)

Klasifikasi Variabel dan Definisi Operasional Variabel

Variabel Independen

Sikap Sukarela Auditi (X1) yaitu keinginan untuk bekerjasama, dan sikap terbuka auditi terhadap auditor terkait komunikasi dan partisipasi auditi selama pelaksanaan audit kinerja (Hernawati, 2010). Indikator yang diukur untuk menilai sikap sukarela auditi adalah keberadaan auditi dalam proses audit, bantuan auditi selama proses audit dan sikap tidak merahasiakan informasi (Hernawati, 2010). Variabel ini diukur dengan model skala likert, yaitu mengukur sikap atau pendapat seseorang terhadap pertanyaan atau pernyataan yang diajukan, dengan skor 5, 4, 3, 2, dan 1. Instrument yang digunakan untuk mengukur sikap sukarela auditi ini diadopsi dari penelitian Hernawati (2010) dengan beberapa modifikasi.

Rekomendasi Auditor (X2) didefinisikan sebagai saran yang diberikan auditor untuk perbaikan auditi, dimana diharapkan auditor menyusun rekomendasi yang efektif sebagai berikut : (Rai, 2008:193)

- a. Pesan-pesan penting dalam rekomendasi harus dijelaskan dengan baik.
- b. Rekomendasi harus realistis dan dapat dipraktikkan.
- c. Mempertimbangkan waktu yang dibutuhkan untuk melaksanakan rekomendasi.
- d. Mengidentifikasi personel yang bertanggung jawab untuk melaksanakan rekomendasi.
- e. Mengestimasi potensi penghematan di bidang keuangan (*potential financial saving*) atau dampak lain dari rekomendasi.
- f. Simpulan harus menunjukkan dari masing-masing sasaran audit.

Indikator yang diukur untuk menilai rekomendasi auditor adalah pesan-pesan yang disampaikan dalam rekomendasi jelas, rekomendasi dapat diimplementasikan, waktu yang dibutuhkan untuk melaksanakan rekomendasi, personel yang bertanggungjawab melaksanakan rekomendasi jelas, biaya untuk melaksanakan rekomendasi, rekomendasi sesuai dengan sasaran audit. Variabel ini diukur dengan model skala likert dengan skor 5, 4, 3, 2, dan 1, dengan berbagai variasi jawaban yang mempunyai gradasi dari sangat positif sampai dengan sangat negatif, yang tidak memungkinkan untuk disebutkan satu persatu. Instrument yang digunakan untuk mengukur rekomendasi auditor ini diadopsi dari penelitian Etverk (2002) dengan modifikasi berdasarkan teori Rai (2008).

Kompetensi auditor (X3) adalah pengetahuan, keahlian, dan pengalaman yang dibutuhkan auditor untuk dapat melakukan audit secara objektif, cermat dan seksama (Efendy, 2010). Indikator yang diukur untuk menilai kompetensi auditor adalah pengetahuan, keahlian dan pengalaman (Efendy, 2010). Variabel ini diukur dengan model skala likert, dengan skor 5, 4, 3, 2, dan 1. Instrument yang digunakan untuk mengukur kompetensi auditor ini diadopsi dari penelitian Sukriah *et al.* (2009) dan Efendy (2010) dengan beberapa modifikasi.

Independensi (X4) berarti menghindarkan hubungan yang dapat mengganggu sikap mental dan penampilan obyektif pemeriksa dalam melaksanakan pemeriksaan. Gangguan terhadap independensi dapat berasal dari pribadi, ekstern maupun organisasi (SPKN, 2007). Indikator yang diukur untuk menilai independensi adalah independensi dari gangguan pribadi, independensi dari

gangguan organisasi dan independensi dari gangguan ekstern. Variabel ini diukur dengan model skala likert dengan skor 5, 4, 3, 2, dan 1. Instrument yang digunakan untuk mengukur independensi auditor ini diadopsi dari penelitian Efendy (2010) dan Sukriah *et al.* (2009) dengan modifikasi berdasarkan SPKN (2007).

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah **Efektivitas Pelaksanaan Audit Kinerja (Y)** didefinisikan sebagai dampak yang diharapkan dari audit kinerja, yaitu suatu perubahan dan perbaikan yang dapat meningkatkan '3E', meliputi Dampak Ekonomi, Efisiensi, dan Efektivitas, Peningkatan Perencanaan, Pengendalian dan Manajemen, Peningkatan Akuntabilitas, serta Peningkatan Mutu Pelayanan (Rai, 2008:99). Indikator yang diukur adalah Dampak Ekonomi, Efisiensi, dan Efektivitas, Peningkatan Perencanaan, Pengendalian dan Manajemen, Peningkatan Akuntabilitas, serta Peningkatan Mutu Pelayanan. Variabel ini diukur dengan model skala likert, dengan skor 5, 4, 3, 2, dan 1. Instrumen yang digunakan diadopsi dari penelitian Hernawati (2010) dengan modifikasi berdasarkan teori Rai (2008).

Penelitian ini menggunakan data primer yang diperoleh dari pengisian kuesioner oleh responden. Alat analisis yang digunakan adalah analisis regresi linier berganda. Sebelum dilakukan uji statistik, terlebih dahulu dilakukan pengukuran kualitas data melalui uji reliabilitas dan validitas serta uji asumsi klasik, yang meliputi uji multikolonieritas, uji heteroskedastisitas, dan uji normalitas.

Pengujian Hipotesis

Pengujian hipotesis menggunakan uji Signifikansi Parameter Individual (uji t), Koefisien determinasi (R^2), dan uji Signifikansi Simultan (Uji Statistik F).

PEMBAHASAN

Uji Kualitas Data

Suatu kuesioner dikatakan valid jika pertanyaan atau kuesioner mampu untuk mengungkapkan sesuatu yang akan diukur oleh kuesioner tersebut (Ghozali, 2006:45). Pengukuran dan uji validitas sebuah instrument pada penelitian ini menggunakan koefisien korelasi *product moment* Karl Pearson. Bila korelasi tiap kuesioner tersebut lebih besar atau sama dengan 0,3 maka kuesioner tersebut valid mengukur sebuah variabel atau konstruk (Sugiyono, 2013:126).

Seluruh kuesioner dikatakan reliabel jika memberikan *cronbach alpha* (α) lebih besar dari 0,60 (Ghozali, 2006:42). Berdasarkan hasil pengujian seluruh item pertanyaan pada variabel sikap sukarela auditi, rekomendasi auditor, kompetensi auditor, Independensi auditor dan efektivitas pelaksanaan audit kinerja dinyatakan valid (lampiran 1) dan *reliable* (lampiran 2). Rekapitulasi hasil pengujian validitas dan reliabilitas pada seluruh variabel dapat dilihat pada Lampiran 3.

Pengujian Asumsi Klasik

Uji normalitas bertujuan untuk mengetahui apakah variabel pengganggu atau residual berdistribusi normal dalam model regresi (Ghozali, 2006:110). Dengan melihat tampilan grafik histogram, tampak bahwa residual terdistribusi secara normal dan berbentuk simetris tidak menceng ke kiri atau ke kanan. Pada grafik normal probability plot terlihat titik-titik menyebar berimpit disekitar garis

diagonal dan mengikuti arah garis diagonal, hal ini menunjukkan bahwa residual terdistribusi secara normal.

Uji Kolmogorov-Smirnov (K-S) dapat dilakukan untuk lebih meyakinkan hasil dari analisis grafik. Apabila tingkat signifikansi $>$ dari 0,05 maka residual berdistribusi normal (Ghozali, 2006:127). Berdasarkan hasil pengujian nilai Kolmogorov-Smirnov, tingkat signifikansi sebesar 0,646 ($0,646 > 0,05$). Hasil uji normalitas data dapat dilihat pada Lampiran 4.

Uji Multikolonieritas bertujuan untuk mengetahui apakah dalam model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (*independen*). Uji multikolonieritas dilakukan dengan melihat nilai *tolerance* dan lawannya *Variance Inflation Factor* (VIF) (Ghozali, 2006:91). Hasil perhitungan nilai *tolerance* pada Lampiran 5 menunjukkan tidak ada variabel independen yang memiliki nilai *tolerance* kurang dari 0,10 yang berarti tidak ada korelasi antar variabel independen yang nilainya lebih dari 95%. Hasil perhitungan nilai VIF juga menunjukkan tidak ada variabel independen yang memiliki nilai VIF lebih dari 10 (Ghozali, 2006:92). Jadi dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi multikolonieritas antar variabel independen dalam model regresi.

Uji Heterokedastisitas bertujuan untuk mengetahui apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan varian residual dari satu pengamatan ke pengamatan lain (Ghozali, 2006:105). Persamaan regresi dikatakan tidak mengandung heteroskedastisitas apabila nilai signifikansi dari variabel independen terhadap nilai absolut residual lebih besar dari $\alpha = 0,05$ (Ghozali, 2006:109). Hasil uji *Glejser* pada Lampiran 6, menunjukkan bahwa tidak ada satupun variabel independen yang signifikan secara statistik mempengaruhi variabel dependen nilai absolut residual (Abresid), seperti terlihat dari nilai signifikansi yang lebih besar dari 0,05, hal tersebut berarti bahwa model tidak mengandung heteroskedastisitas.

Pengujian Hipotesis

Uji t menunjukkan seberapa jauh pengaruh satu variabel independen secara individual atau parsial dalam menerangkan variasi variabel dependen (Ghozali, 2006:84). Hasil uji t menunjukkan variabel rekomendasi auditor tidak signifikan, karena probabilitas signifikansinya sebesar 0,369 yang jauh di atas 0,05 sedangkan variabel independen lainnya signifikan, dimana sikap sukarela auditi signifikan sebesar 0,026 sedangkan kompetensi auditor signifikan sebesar 0,003 dan independensi auditor signifikan sebesar 0,00.

Koefisien determinasi (R^2) mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan perubahan (variasi) variabel dependen. Koefisien determinasi bernilai antara nol dan satu (Ghozali, 2006:83). Nilai Adjusted R^2 (\bar{R}^2) sebesar 0,441 menunjukkan bahwa 44,1% variasi efektivitas pelaksanaan audit kinerja dapat dijelaskan oleh variasi sikap sukarela auditi, rekomendasi auditor, kompetensi auditor dan independensi auditor, sedangkan sisanya 55,9% dijelaskan oleh variabel lainnya yang tidak diikuti dalam penelitian ini.

Uji F digunakan untuk mengetahui apakah variabel independen secara bersama-sama mempengaruhi variabel dependen (Ghozali, 2006:127). Berdasarkan hasil uji F atau uji ANOVA sebagaimana ditunjukkan pada Tabel 2 didapat nilai F signifikan pada 0,000. Karena probabilitas signifikansi $<$ 0,05 maka model regresi

dapat digunakan untuk memprediksi variabel efektivitas pelaksanaan audit kinerja atau dapat dikatakan bahwa variabel sikap sukarela auditi, rekomendasi auditor, kompetensi auditor dan independensi auditor secara bersama-sama (simultan) berpengaruh terhadap variabel efektivitas pelaksanaan audit kinerja. Ringkasan hasil pengujian hipotesis dapat dilihat pada Tabel 2 berikut ini.

Tabel 2: Ringkasan Hasil Pengujian Hipotesis

Variabel	Uji t (Parsial)		Koefisien determinasi	Uji F (Simultan)
	B	Sig.	Adjusted R Square	Sig.
Sikap Sukarela Auditi	.234	.026	.441	.000 ^b
Rekomendasi Auditor	-.086	.369		
Kompetensi Auditor	.352	.003		
Independensi Auditor	.435	.000		

Sumber : Lampiran 7, diolah (2015)

Hasil uji hipotesis yang telah dilakukan tersebut menghasilkan model regresi sebagai berikut :

$$Y = -0,079 + 0,234X_1 - 0,086X_2 + 0,352X_3 + 0,435X_4 + e_i$$

Pelaksanaan audit kinerja yang efektif dapat memberikan dampak perbaikan dalam pelaksanaan kegiatan auditi merupakan harapan auditor, dimana pelaksanaan audit kinerja yang efektif dipengaruhi oleh beberapa faktor. Penelitian ini menguji pengaruh sikap sukarela auditi, rekomendasi auditor, kompetensi auditor dan independensi auditor terhadap efektivitas pelaksanaan audit kinerja yang dilaksanakan oleh Inspektorat se-Pulau Lombok Provinsi NTB.

Pengaruh Sikap Sukarela Auditi, Rekomendasi Auditor, Kompetensi dan Independensi Auditor terhadap Efektivitas Pelaksanaan Audit Kinerja

Hasil uji simultan (Tabel 2) menunjukkan bahwa nilai signifikansi $0,000 < 0,05$. Hal ini berarti hipotesis kelima dapat diterima bahwa sikap sukarela auditi, rekomendasi auditor, kompetensi auditor dan independensi auditor secara bersama-sama (simultan) berpengaruh terhadap efektivitas pelaksanaan audit kinerja. Sedangkan nilai Adjusted R² pada Tabel 2 menunjukkan bahwa efektivitas audit kinerja sebesar 44,1% dipengaruhi oleh sikap sukarela auditi, rekomendasi auditor, kompetensi dan independensi auditor. Sisanya sebesar 55,9% dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak masuk dalam model.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa efektivitas pelaksanaan audit kinerja dapat terwujud apabila ada kerelaan dari auditi untuk bekerja sama dengan memberikan data atau informasi penting dan bersikap terbuka kepada auditor, rekomendasi yang disusun oleh auditor telah memenuhi kriteria rekomendasi yang baik, auditor yang melaksanakan pemeriksaan kompeten dan auditor mampu bersikap independen. Data/informasi yang ada diolah menjadi simpulan audit yang sesuai dan pemberian rekomendasi yang mempunyai nilai tambah bagi auditi.

Apabila auditor yang melakukan audit mempunyai kompetensi yang memadai maka auditor tersebut akan mampu mengidentifikasi dan menyarankan perbaikan-perbaikan dalam berbagai aspek kegiatan auditi sehingga akan tercapai efektivitas pelaksanaan audit kinerja. Data dan informasi yang tersedia yang telah diolah akan disajikan dalam laporan audit, tetapi penyajian hasil temuan akan dipengaruhi oleh sikap independensi auditor, apakah akan menyajikan hasil temuan dengan sebenar-benarnya tanpa terpengaruh oleh kepentingan tertentu, atau sebaliknya.

Pengaruh Sikap sukarela auditi terhadap Efektivitas Pelaksanaan Audit Kinerja

Hasil uji statistik koefisien regresi parsial 0,234 untuk variabel sikap sukarela auditi menunjukkan nilai signifikansi $0,026 < 0,05$. Hal ini berarti hipotesis pertama dapat diterima bahwa sikap sukarela auditi berpengaruh terhadap efektivitas pelaksanaan audit kinerja atau semakin tinggi sikap sukarela auditi maka pelaksanaan audit kinerja menjadi lebih efektif.

Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian Hernawati (2010) yang menyimpulkan bahwa Sikap Sukarela Auditi dalam bekerjasama dengan auditor berpengaruh positif terhadap efektivitas pelaksanaan audit kinerja. Sementara hasil penelitian Mihret dan Yismaw (2007) yang menyimpulkan bahwa atribut auditi tidak mempunyai pengaruh yang kuat terhadap efektifitas internal audit, dimana atribut auditi berkaitan dengan akses penuh yang dimiliki auditor untuk memperoleh semua data karena adanya kerjasama dari auditi; artinya temuan penelitian ini tidak mendukung penelitian Mihret dan Yismaw (2007).

Hasil penelitian ini dapat memberikan pemahaman bahwa adanya sikap sukarela dari auditi dalam memberikan dukungan kepada auditor yang melaksanakan audit kinerja berupa pemberian seluruh data, informasi maupun keterbukaan auditi dalam mengungkapkan permasalahannya dan kesediaan auditi dalam mendampingi auditor demi kelancaran proses audit menyebabkan auditor dapat mengidentifikasi permasalahan yang ada pada auditi dan memberikan saran perbaikan sehingga dampak yang diharapkan, yaitu adanya perubahan kearah yang lebih baik dalam pengelolaan kegiatan auditi dari pelaksanaan audit kinerja dapat tercapai.

Pengaruh Rekomendasi Auditor terhadap Efektivitas Pelaksanaan Audit Kinerja

Hasil analisis uji koefisien regresi parsial -0,086 untuk variabel rekomendasi auditor menunjukkan nilai signifikansi $0,369 > 0,05$. Hal ini berarti hipotesis kedua ditolak bahwa rekomendasi auditor tidak berpengaruh signifikan terhadap efektivitas pelaksanaan audit kinerja, atau rekomendasi auditor tidak memberikan pengaruh yang bermakna atau nyata terhadap efektivitas pelaksanaan audit kinerja, walaupun rekomendasi auditor telah memenuhi syarat sebagai rekomendasi yang efektif.

Hasil penelitian ini tidak mendukung hasil penelitian Etverk (2002) yang menyatakan efektivitas pelaksanaan audit kinerja dipengaruhi oleh faktor-faktor yang terkait dengan proses audit, diantaranya yaitu pemahaman auditi terhadap rekomendasi auditor.

Berdasarkan hasil distribusi frekuensi jawaban responden, rata-rata skor untuk variabel rekomendasi auditor tinggi, yaitu 3,99 dengan rata-rata jawaban responden pada skala 4, yang berarti auditor telah memberikan rekomendasi yang

baik atau yang efektif, tetapi hal ini tidak memberikan pengaruh terhadap efektivitas pelaksanaan audit kinerja, dimana rata-rata skor untuk variabel efektivitas pelaksanaan audit kinerja sebesar 3,38 dengan rata-rata jawaban responden pada skala 3. Perubahan kenaikan rekomendasi auditor tidak dibarengi oleh kenaikan efektivitas pelaksanaan audit kinerja yang proporsional, yaitu terlihat dari b_2 sebesar - 0,086 yang mempunyai arti jika terjadi peningkatan rekomendasi auditor sebesar 1 satuan maka akan menurunkan efektivitas pelaksanaan audit kinerja sebesar 0,086 satuan. Permasalahannya tidak terletak pada rekomendasi auditor tetapi pada apakah rekomendasi auditor telah ditindaklanjuti atau tidak oleh auditi. Efektifnya pelaksanaan audit kinerja apabila rekomendasi auditor ditindaklanjuti atau dilaksanakan oleh auditi sehingga menyebabkan perubahan atau perbaikan dalam pengelolaan kegiatan auditi, hal ini sejalan dengan pernyataan Etverk (2002) bahwa untuk mengukur efektivitas audit kinerja, auditor cenderung menyamakan keberhasilan audit kinerja dengan apakah rekomendasi mereka telah dijalankan atau tidak. Sehingga masalah tindak lanjut rekomendasi ini dapat menjadi dasar bagi peneliti selanjutnya untuk melakukan penelitian lebih lanjut tentang tindak lanjut rekomendasi.

Berdasarkan pengamatan penulis pada obyek penelitian, masih banyak rekomendasi auditor yang belum ditindaklanjuti oleh auditi, sebagaimana data yang ditampilkan pada latar belakang. Lemahnya *punishment* terhadap auditi yang tidak melaksanakan rekomendasi sesuai waktu yang telah ditentukan merupakan salah satu kendala dalam pelaksanaan tindak lanjut rekomendasi, sehingga banyak rekomendasi dari tahun-tahun sebelumnya yang masih belum ditindaklanjuti sampai dengan saat ini oleh auditi, disamping adanya kendala-kendala dari dalam auditi sendiri, seperti kemauan atau komitmen auditi untuk melakukan suatu perubahan. Permasalahan lainnya adalah tidak semua auditor telah memberikan rekomendasi yang berguna atau efektif. Kenyataan yang terjadi adalah masih ada auditor yang dalam memberikan rekomendasi hanya mementingkan pengembalian kerugian terkait kegiatan yang tidak dilaksanakan secara ekonomis, efisien dan efektif oleh auditi, tetapi melupakan rekomendasi perbaikan agar auditi tidak lagi melaksanakan kegiatan yang tidak ekonomis, efisien dan efektif tersebut, sehingga audit kinerja dapat mencapai sasaran yang diharapkan.

Pengaruh Kompetensi Auditor terhadap Efektivitas Pelaksanaan Audit Kinerja

Hasil uji statistik koefisien regresi parsial 0,352 untuk variabel kompetensi auditor menunjukkan nilai signifikansi $0,003 < 0,05$. Hal ini berarti hipotesis ketiga dapat diterima bahwa kompetensi auditor berpengaruh terhadap efektivitas pelaksanaan audit kinerja, atau semakin tinggi kompetensi seorang auditor maka pelaksanaan audit kinerja semakin efektif.

Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian Baharuddin *et al.* (2014) yang menunjukkan bahwa kompetensi auditor berpengaruh positif signifikan terhadap efektivitas internal audit, Purwanti dan Sumartono (2014) menyimpulkan bahwa terdapat pengaruh yang signifikan antara kompetensi terhadap efektivitas proses audit. Efendy (2010) menemukan bahwa kompetensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Selanjutnya Sukriah *et al.* (2009) yang menyimpulkan bahwa kompetensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas hasil pemeriksaan. Hernawati

(2010) menemukan bahwa kualifikasi auditor berpengaruh positif terhadap efektivitas pelaksanaan audit kinerja, dimana kompetensi menjadi salah satu dimensi dari kualifikasi auditor, Ahmad *et al.* (2009) menyimpulkan bahwa kualitas audit internal berpengaruh terhadap efektivitas internal audit, dimana kompetensi merupakan salah satu dimensi kualitas internal audit.

Hasil temuan ini sejalan dengan kondisi yang dirasakan oleh para auditor, dimana kompetensi yang dimiliki seorang auditor memegang peranan yang sangat penting dalam pelaksanaan audit. Pengetahuan terutama terkait peraturan yang berlaku, peraturan yang sering berubah-ubah menuntut auditor untuk terus mengup-date peraturan yang terbaru agar auditor dapat menggunakan kriteria yang tepat dalam pelaksanaan audit. Keahlian yang diperoleh dari pendidikan dan pelatihan yang diikuti maupun keahlian auditor dalam mengolah data dan menggunakan computer sangat diperlukan dan berguna untuk dapat mengidentifikasi permasalahan dan menyusun laporan audit karena jangka waktu pemeriksaan yang relatif singkat. Dalam hal pelatihan, tidak semua auditor Inspektorat sering mendapat kesempatan untuk mengikuti pelatihan-pelatihan terkait tugas pemeriksaan. Pengalaman juga merupakan hal yang sangat berguna bagi auditor, hal ini juga terlihat dari jawaban auditor yang rata-rata setuju bahwa semakin berpengalaman seorang auditor maka mereka semakin menguasai segala hal yang terkait dengan pemeriksaan. Auditor yang mempunyai masa kerja lebih lama lebih menguasai pemeriksaan yang bersifat fisik terutama pada bidang-bidang pekerjaan tertentu. Perpaduan dari pengetahuan, keahlian dan pengalaman yang dimiliki oleh seorang auditor akan sangat menunjang untuk dapat mewujudkan pelaksanaan audit kinerja yang efektif.

Pengaruh Independensi Auditor terhadap Efektivitas Pelaksanaan Audit Kinerja

Hasil uji statistik koefisien regresi parsial 0,435 untuk variabel independensi auditor menunjukkan nilai signifikansi $0,000 < 0,05$. Hal ini berarti hipotesis keempat dapat diterima bahwa independensi auditor berpengaruh terhadap efektivitas pelaksanaan audit kinerja atau semakin tinggi independensi seorang auditor maka semakin tinggi efektivitas pelaksanaan audit kinerja.

Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian Baharuddin *et al.* (2014) yang menyatakan independensi auditor berpengaruh positif signifikan terhadap efektivitas internal audit, Purwanti dan Sumartono (2014) yang menyimpulkan bahwa terdapat pengaruh yang signifikan antara independensi auditor terhadap efektivitas proses audit. Efendy (2010) hasil penelitiannya menunjukkan independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Sementara hasil penelitian ini tidak mendukung hasil penelitian Sukriah *et al.* (2009) yang menemukan bahwa independensi tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas hasil pemeriksaan.

Berdasarkan pengamatan pada obyek penelitian, auditor Inspektorat sebagai APIP berusaha menjaga keindependensiannya dengan berbagai cara. Walaupun auditor Inspektorat tidak selalu menolak penugasan apabila merasa terganggu keindependensiannya karena mempunyai hubungan dengan auditi yang akan diperiksa, tetapi para auditor berusaha menjaga sikap independennya dengan tidak berhubungan langsung dengan pihak yang mempunyai hubungan dengannya

tersebut, diantaranya dengan meminta tim pemeriksa yang lain untuk berkomunikasi atau berhubungan dengan auditi tersebut atau apabila seorang auditor yang seharusnya sebagai ketua tim tetapi karena merasa mempunyai hubungan dengan auditi yang dapat mengganggu independensinya, maka auditor tersebut memposisikan dirinya tidak sebagai ketua tim tetapi sebagai anggota tim. Apabila auditor tidak independen dalam mengidentifikasi permasalahan dan menyusun hasil temuan, maka laporan yang dihasilkan tidak akan menyajikan keadaan yang sebenarnya dari auditi, sehingga rekomendasi yang dihasilkan juga tidak akan dapat memberikan perbaikan bagi auditi.

PENUTUP

Kesimpulan hasil penelitian ini adalah Sikap sukarela auditi, rekomendasi auditor, kompetensi auditor dan independensi auditor berpengaruh secara simultan terhadap efektivitas pelaksanaan audit kinerja oleh auditor Inspektorat se-Pulau Lombok Provinsi NTB. Hal ini menunjukkan bahwa dengan meningkatnya sikap sukarela auditi, serta peningkatan dalam hal rekomendasi yang diberikan oleh auditor, peningkatan kompetensi yang dimiliki oleh auditor dan peningkatan dalam sikap independensi auditor akan dapat meningkatkan efektivitas pelaksanaan audit kinerja; Sikap sukarela auditi berpengaruh terhadap efektivitas pelaksanaan audit kinerja. Artinya, dengan adanya sikap sukarela dari auditi yang semakin tinggi untuk bekerjasama, dan bersikap terbuka terhadap auditor akan meningkatkan efektivitas pelaksanaan audit kinerja; Rekomendasi auditor tidak berpengaruh terhadap efektivitas pelaksanaan audit kinerja. Hal ini menunjukkan bahwa peningkatan dalam hal rekomendasi auditor tidak memberikan pengaruh terhadap efektivitas pelaksanaan audit kinerja, dimana semakin baik atau efektif rekomendasi yang diberikan tidak menjamin pelaksanaan audit kinerja menjadi efektif; Kompetensi auditor berpengaruh terhadap efektivitas pelaksanaan audit kinerja. Hal ini menunjukkan bahwa semakin meningkatnya kompetensi auditor maka akan meningkatkan efektivitas pelaksanaan audit kinerja; Independensi auditor berpengaruh terhadap efektivitas pelaksanaan audit kinerja. Hal ini menunjukkan bahwa semakin independen seorang auditor maka pelaksanaan audit kinerja akan semakin efektif.

Keterbatasan Penelitian terdapat pada Ruang lingkup penelitian ini hanya dilakukan pada Inspektorat se-Pulau Lombok sehingga untuk mendapatkan kesimpulan yang bersifat umum perlu dilakukan penelitian yang lebih luas, dan penelitian ini hanya terbatas pada variabel sikap sukarela auditi, rekomendasi auditor, kompetensi auditor dan independensi auditor terhadap variabel efektivitas pelaksanaan audit kinerja, dimana variabel Rekomendasi auditor menggunakan instrumen penelitian yang diadopsi dari penelitian Etverk (2002) dengan modifikasi dari teori Rai (2008).

Saran Penelitian selanjutnya dapat mengembangkan penelitian dengan menambahkan obyek penelitian, yaitu pada seluruh Inspektorat se-Provinsi NTB. Penelitian mendatang terkait efektivitas pelaksanaan audit kinerja diharapkan

dengan melihat dari sisi auditi, sehingga responden yang dilibatkan adalah dari pihak auditi. Instrumen penelitian yang digunakan pada variabel rekomendasi auditor masih memerlukan perhatian atau penyempurnaan dan masih terdapat variabel independen lain yang mempengaruhi variabel efektivitas pelaksanaan audit kinerja yang belum tergali pada penelitian ini yang dapat dikembangkan oleh peneliti selanjutnya seperti dukungan manajemen puncak, tindak lanjut rekomendasi dan jangka waktu pemeriksaan.

DAFTAR PUSTAKA

- Ahmad Halimah Nasibah, Othman Radiah, Othman Rohana, Kamaruzaman Jusoff. 2009. The effectiveness of internal audit in Malaysian public sector. *Journal of Modern Accounting and Auditing*, Vol.5, No.9 (Serial No.52).
- Arens, Alvin A., Randal J.E dan Mark S.B. 2004. *Auditing dan Pelayanan Verifikasi, Pendekatan Terpadu*. Jilid 1, Edisi Kesembilan. Penerbit PT. Indeks. Jakarta
- ASOSAI., 2000, *Fifth ASOSAI Research Project: Performance Auditing Guidelines*, Thailand.
- Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP). 2009. *Auditing. Pusat Pendidikan dan Pelatihan Pengawasan BPKP*
- Baharuddin, Zulkifl, Alagan Shokiyah, and Mohd Serjana Ibrahim. 2014. Factors that Contribute to the Effectiveness of Internal Audit in Public Sector. *Administrative Science & Policy Studies Universiti Teknologi MARA Shah Alam Selangor, Malaysia*
- Efendy Taufiq, Muh., 2010. *Pengaruh Kompetensi, Independensi dan Motivasi terhadap Kualitas Audit Aparat Inspektorat dalam Pengawasan Keuangan Daerah*. (Tesis dipublikasi, Universitas Diponegoro Semarang).
- Etverk, Jane. 2002. *Measuring Performance Audit Effectiveness: The Case of Estonia*. Thesis. University of Tartu.
- Ghozali, Imam. 2006. *Aplikasi Analisis Multivariat dengan Program SPSS*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro. Semarang.
- Hernawati, Ayu Diyah. 2010. *Pengaruh Auditabilitas, Sikap Sukarela Auditee dan Kualifikasi Auditor terhadap Efektifitas Pelaksanaan Audit Kinerja*. Tesis Pasca Sarjana. Universitas Padjadjaran. Bandung.
- Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Keuangan Semester (IHPS) I BPK Tahun 2014.
- Inspektorat Provinsi NTB. Rekapitulasi Temuan dan Tindak Lanjut Laporan Hasil Pemeriksaan Tahun 2010-2013.
- INTOSAI. 2004. *Implementation Guidelines For Performance Auditing*. Stockholm.
- Lee, CK., Foo, S., Chaudhry, AS., and Hawamdeh, S., 2004, *Developing a Theory of Voluntary, Informal, Knowledge Sharing, The fourth International Conference on Knowledge, Culture and Change in Organizations, London, 3-4 August 2004, p:1-3*
- Mihret, Dessalegn Getie and Yismaw, Aderajew Wondim. 2007. Internal audit effectiveness: an Ethiopian public sector case study. *Managerial Auditing Journal*, 22 (5). pp. 470-484. ISSN 0268-6902

- Purwanti, Meilani dan Sumartono. 2014. Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor terhadap Efektivitas Proses Audit serta Dampaknya pada Ketepatan Pemberian Opini. STIE STEMBI-Bandung Business School.
- Rai, Agung. 2008. *Audit Kinerja pada Sektor publik*. Penerbit Salemba Empat, Jakarta
- Ritonga, Rahmansyah. 2013. *Optimalisasi Audit Kinerja Instansi Pemerintah*.
- Robbins, S.P., T.A. Judge. 2008. *Perilaku Organisasi, edisi 12*. Penerbit Salemba Empat. Jakarta.
- Sugiyono. 2013. *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif dan R&D*. Alfa Beta. Bandung
- Sukriah, Ika, Akram, Inapty. 2009. Pengaruh Pengalaman Kerja, Independensi, Obyektifitas, Integritas dan Kompetensi Terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan.
- Sterling. 2006. *An Agency Guide to Hosting a Performance Audit: Helpful Tips and Best Practices*, Washington
- Ulum, Ihyaul, 2009. *Akuntansi Sektor Publik Suatu Pengantar*. Penerbit Bumi Aksara, Jakarta.
- <http://perilakuorganisasi.com/teori-harapan.html>, diakses tanggal : 28-08-2014
- Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor 5 Tahun 2008 tentang Standar Audit Aparat Pengawas Intern Pemerintah
- _____ Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 2007 tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara.