

SOFT CONTROL DAN HARD CONTROL PADA TEMUAN AUDITOR INTERNAL

Mohamad Husni

mohamadhusni06@gmail.com, Prodi Akuntansi, Universitas Bina Bangsa, Banten, Indonesia

ABSTRACT

This study aims to examine the impact of integrity and ethical values, commitment to competence, leadership style, work culture, organizational structure, Sop and supervision of the findings of Internal Auditors of Regional Water Companies (PDAMs) in Banten province. The sampling method in this study used a purposive sampling method. Data was collected using questionnaire survey techniques. The target respondents of this study were 100 respondents, but the data used was data that could be processed were 83 respondents. The results showed that the findings of the internal auditor variables can be explained by the variables of integrity and ethical values, commitment to competence, leadership style, work culture, organizational structure, soup and supervision by 45.4%, while the rest are influenced by other factors not explained in research. The results of hypothesis testing indicate that the Integrity and ethical values variables, commitment to competence, tone at the top, work culture, and organizational structure do not affect the findings of internal auditors while the Sop and Supervision variables have an effect on the findings of internal auditors.

Key Words : *Integrity and Ethics Values, Internal Auditor*

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menguji dampak integritas dan nilai-nilai etika, komitmen terhadap kompetensi, gaya kepemimpinan, budaya kerja, struktur organisasi, Sop dan pengawasan terhadap temuan Auditor Internal Perusahaan Daerah Air Minum (PDAM) di provinsi Banten. Metode pengambilan sampel dalam penelitian ini menggunakan metode purposive sampling. Data dikumpulkan dengan menggunakan teknik survei kuesioner. Target responden penelitian ini adalah 100 responden, tetapi data yang digunakan adalah data yang dapat diolah adalah 83 responden. Hasil penelitian menunjukkan bahwa variabel temuan auditor internal dapat dijelaskan oleh variabel integritas dan nilai etika, komitmen terhadap kompetensi, gaya kepemimpinan, budaya kerja, struktur organisasi, sop dan pengawasan sebesar 45,4 %, sedangkan sisanya dipengaruhi oleh faktor lain yang tidak dijelaskan dalam penelitian. Hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa variabel Integritas dan nilai-nilai etika, komitmen terhadap kompetensi, gaya kepemimpinan, budaya kerja, dan struktur organisasi tidak berpengaruh terhadap hasil temuan auditor internal sedangkan untuk variabel Sop dan Pengawasan berpengaruh terhadap hasil temuan auditor internal

Kata Kunci: Nilai Integritas dan Auditor Internal

PENDAHULUAN

Wacana tentang *good corporate governace* atau pemerintahan yang baik merupakan isu yang paling mengemuka belakangan ini. Tuntutan masyarakat agar Negara dijalankan secara amanah dan bertanggungjawab adalah sejalan dengan keinginan masyarakat

(Arifiyadi, 2008). Organisasi yang bergerak dibidang jasa pelayanan publik dalam pengelolaannya harus transparansi dan akuntabilitas (Riantiarno & Azlina 2011). Akuntabilitas merupakan salah satu unsur pokok perwujudan *good government* yang saat ini sedang diupayakan di Indonesia dengan lebih memfokuskan dalam pelaksanaan pengendalian internal. Pengendalian internal yang juga merupakan komponen integral dari manajemen organisasi dalam memberikan pemahaman tentang tujuan akan dicapai sebuah organisasi.

Tujuan perusahaan secara sederhana yaitu dapat beroperasi secara efektif agar mampu mencapai tujuannya, dapat mempergunakan sumber daya secara efisien, serta dapat memperoleh input secara ekonomis. Manajemen sering menganalogikan bahwa pengendalian yang dilakukan oleh auditor internal sebagai pencari kesalahan karena perannya sebagai pihak yang memeriksa hasil kerja manajemen perusahaan (Media Pertamina 2008). Manajemen juga beranggapan auditor internal dianggap kurang menguntungkan karena dampak positif yang diberikan tidak signifikan bagi perkembangan perusahaan (Roux, 2008). Anggapan manajemen terhadap auditor internal menjadi tantangan bagi profesi auditor internal. Seiring dengan berjalannya waktu, paradigma audit internal mengalami pergeseran, dimana pada awalnya auditor memiliki fungsi sebagai *watchdog* untuk mengungkap temuan bersifat korektif dan memiliki sikap pasif, menjadi *watchdog* sekaligus konsultan dan katalisator yang berfungsi memecahkan masalah bersifat *korektif, preventif, prediktif* dan memiliki sikap aktif dan komunikatif.

Pengendalian internal juga merupakan bagian utama dalam menjalankan suatu organisasi. Terdiri atas rencana, metode dan prosedur yang digunakan untuk mencapai misi, target atau tujuan yang dalam pelaksanaannya mendukung manajemen berbasis kinerja. Pengendalian internal juga berada digaris terdepan dalam pengamanan aset, serta mencegah dan mendeteksi kesalahan dan penyalahgunaan, pengendalian internal juga bersinonim dengan pengendalian manajemen, membantu pelaksanaan program pemerintah untuk mencapai hasil yang dikehendaki melalui perlindungan efektif terhadap sumber daya masyarakat.

Sistem pengendalian intern oleh *the Commite of Sponsoring Organization of the Treadway Commision (COSO)* didefinisikan sebagai suatu proses yang dilakukan oleh dewan direksi, manajemen, dan personil lainnya dalam suatu entitas yang dirancang untuk memberikan keyakinan yang memadai berkaitan dengan pencapaian tujuan sistem pengendalian intern. Konsep dasar pengendalian internal tersebut terkait dengan komponen yang terintegrasi dari operasi yang berkelanjutan, menurut COSO memberikan kerangka dasar untuk mendesain dan menetapkan standar diantaranya: 1. Pengendalian Lingkungan, 2. Penilaian Resiko, 3. Aktivitas Pengendalian, 4. Informasi dan Komunikasi, 5. Monitoring. Dilingkungan PDAM se Provinsi Banten aspek pengendalian internalnya masih banyak menekankan pada aspek *hard control* berupa kebijakan, personil, perencanaan dan prosedur, sedangkan aspek *soft control* yang berupa integritas dan nilai etika, kompetensi yang merupakan media pengikat antara tanggungjawab pribadi dengan hasil pelaksanaan pekerjaan yang menjadi tugasnya tidak mendapat perhatian, akibatnya banyak temuan yang berpotensi menimbulkan perusahaan baik dari segi social maupun ekonomi, kerugian sosial seperti tidak terlayannya kebutuhan air dimasyarakat yang diakibatkan dari tingkat kehilangan air baik yang ditimbulkan oleh kebocoran maupun pencurian yang masih cukup besar sampai mencapai kisaran 20% hingga 30%, dan secara ekonomi seperti masih banyaknya tingkat kesalahan dalam pembacaan meter penggunaan air di pelanggan serta masih banyaknya tagihan pemakaian air yang tidak tertagih dari pelanggan yang membuat semakin buruknya kinerja keuangan Perusahaan Daerah Air Minum di Banten, walaupun dalam kenyataannya dari semua PDAM yang ada dibanten masih dikategorikan sehat berdasarkan penilaian yang dilakukan oleh Dewan Perpamsi. Berdasarkan temuan auditor internal diatas, diharapkan

auditor internal juga mampu menjadi katalisator yaitu memberikan jasa kepada manajemen melalui saran-saran yang bersifat konstruktif dan dapat diaplikasikan bagi kemajuan perusahaan. Temuan hasil auditor adalah merupakan langkah penting pertama yang selanjutnya harus diikuti dengan meminta pertanggungjawaban *auditee* serta melakukan langkah perbaikan. Semakin besar presentasi rekomendasi hasil pemeriksaan yang ditindaklanjuti maka akuntabilitas keuangan perusahaan akan semakin baik,

TINJAUAN PUSTAKA

Teori Agensi (*Principal-Agency Theory*)

Bukti teoritis mengenai auditor internal didasarkan pada teori agensi. Teori keagenan yang dikembangkan oleh Jensen dan Meckling (1976) yang menggambarkan hubungan keagenan (*agency Relationship*) sebagai hubungan yang timbul karena adanya kontrak yang ditetapkan antara *principal* yang menggunakan *agent* untuk melaksanakan jasa yang menjadi kepentingan *principal*. *Shareholder* atau *principal* mendelegasikan pembuatan keputusan sehari-hari kepada manajemen. Manajemen ditugaskan untuk menggunakan dan mengawasi sumber-sumber ekonomi perusahaan. Manajemen tidak selalu bertindak sesuai dengan keinginan yang terbaik dari pemberi modal, sebagian disebabkan oleh pemilihan yang kurang baik (*adverse selection*) atau adanya *Moral Hazard*. Oleh sebab itu pemerintah daerah sebagai pemberi modal harus memonitor kinerja manajemen untuk memastikan mereka telah berbuat sesuai dengan ketentuan dari isi perjanjian kontrak. Sarana ataupun alat yang dipakai dalam memonitor pekerjaan adalah melalui laporan keuangan tahunan yang keandalan laporan tersebut ditingkatkan dengan laporan audit. Walaupun demikian laporan keuangan tersebut dihasilkan oleh manajemen yang mempunyai informasi lebih dibandingkan dengan pemberi modal.

Deskripsi bahwa manajemen PDAM adalah agen bagi pemerintah daerah adalah benar sesuai teori agensi yang dikemukakan oleh Anthony dan Govindjarian (2003) mengatakan bahwa hubungan agensi terdapat kapan saja satu pihak sebagai *principal* sepakat memakai pihak lain (agen) untuk melaksanakan beberapa jasa dalam melakukan kegiatan organisasinya. *Principal* membuat keputusan otoritas bagi *agent* dalam perusahaan, pemberi modal adalah agen bagimereka. *Principal* mempekerjakan dan mengharap mereka akan bertindak atas kepentingan mereka selaku *principal*. Jensen dan Meckling (1976) menyatakan masalah agensi disebabkan oleh adanya konflik kepentingan dan informasi asimetri antara *principal* (pemberi modal) dan *agent* (Manajemen). Konflik kepentingan antara pemilik modal dan manajemen dikarenakan manajemen tidak selalu berbuat sesuai dengan kepentingan pemilik modal, sehingga memicu biaya manajemen. Dalam teori agensi, auditor adalah pihak yang dianggap mampu menjembatani kepentingan pihak *principal* (*stakeholders*) dengan pihak *agent* (*manajemen*) dalam mengelola keuangan perusahaan (setiawan,2006).

TEORI KONTROL/PENGENDALIAN

Konsep Internal Control telah bergulir sejak tahun 1930-an. Untuk pertama kali, George E. Bennet menyebutkan definisi Internal Control. Namun istilah tersebut baru dinyatakan secara institutional oleh AICPA pada tahun 1949 melalui laporan khusus yang berjudul “Pengendalian Internal – Elemen-elemen Sistem yang Terkoordinasi dan Pentingnya Pengendalian bagi Manajemen dan Akuntan Independen”. Selanjutnya konsep tersebut berkembang pesat dengan yang kita kenal delapan unsur Pengendalian Internal. Perkembangan berikutnya, pada awal tahun 80-an konsep tersebut dinilai banyak pihak sudah tidak aplicabel lagi. Semakin kompleksnya dunia bisnis dan teknologi membuat konsep pengendalian internal tersebut tidak efektif dalam mendorong tercapainya tujuan perusahaan. Semakin banyak keluhan dari perusahaan dan institusi yang telah menerapkan konsep internal control

sebagaimana dikembangkan oleh *American Institute of Certified Public Accountant* (AICPA), namun masih mengalami kegagalan. tahun 1992, The Committee of Sponsoring Organization of The Treadway Commission (COSO) menerbitkan laporan yang berjudul “Internal Control-Integrated Framework”. Laporan COSO tersebut memberikan suatu pandangan baru tentang konsep Internal Control yang lebih luas dan terintegrasi serta sesuai dengan perkembangan dunia usaha untuk mencegah terjadinya penyimpangan. Jika pada konsep sebelumnya hanya menekankan pada proses penyusunan laporan keuangan saja, maka konsep COSO memiliki pandangan yang lebih luas yaitu dengan melakukan pengendalian atas perilaku seluruh komponen organisasi. Konsep ini mendapat akseptasi yang luas dari berbagai pihak. Di Indonesia, perkembangan menarik terjadi dengan terbitnya Undang-undang nomor 1 tahun 2004 dan Peraturan Pemerintah Nomor 58 tahun 2006. Pada ketentuan tersebut, ditetapkan bahwa setiap instansi pemerintah harus mengembangkan Sistem Pengendalian Intern. Penjelasan dan ketentuan lain yang menjabarkan menyebutkan bahwa Sistem Pengendalian Intern terdiri dari 5 komponen yaitu lingkungan pengendalian, penilaian risiko, aktivitas pengendalian, informasi dan komunikasi serta monitoring. Hal ini mengandung arti bahwa konsep Internal Control versi COSO diterapkan pada sektor pemerintahan di Indonesia. Sebuah langkah maju dan berani serta menjadi tantangan yang tidak mudah bagi para auditor internal pemerintah.

INTERNAL KONTROL

Melalui *Statement of Auditing Standar* (SAS), AICPA mendefinisikan *Internal Control* sama dengan definisi COSO, yaitu suatu proses yang dipengaruhi oleh aktivitas Dewan Komisaris, Manajemen dan Pegawai, yang dirancang untuk memberikan keyakinan yang wajar atas (a) keandalan pelaporan keuangan, (b) efektivitas dan efisiensi operasi, dan (c) ketaatan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku. Berbeda dengan definisi pertama yang hanya mengaitkan pengendalian hanya dengan perencanaan, metode dan pengukuran, pada definisi berikutnya terkait dengan “proses yang dipengaruhi oleh aktivitas seluruh komponen organisasi”.

TEORI AUDIT

Menurut Arens et al (2010.p11), auditing adalah proses pengumpulan dan pengevaluasian bukti tentang informasi yang diukur mengenai suatu entitas ekonomi yang dilakukan oleh seorang yang kompeten dan independen untuk dapat menentukan dan menyampaikan kesesuaian informasi dimaksud dengan kriteria-kriteria yang sudah ditentukan.

TEORI KEPATUHAN

Kepatuhan berasal dari kata patuh, menurut Kamus Umum Bahasa Indonesia, patuh artinya suka dan taat kepada perintah atau aturan, dan berdisiplin. Kepatuhan berarti sifat patuh, taat, tunduk pada ajaran atau peraturan. Seperti yang dikemukakan Tyler (Susilowati, 1998, 2003, 2004 dalam Saleh, 2004) terdapat dua perspektif dasar kepatuhan pada hukum, yaitu instrumental dan normatif. Perspektif instrumental berarti individu dengan kepentingan pribadi dan tanggapan terhadap perubahan yang berhubungan dengan perilaku. Perspektif normatif berhubungan dengan moral dan berlawanan dengan kepentingan pribadi. Seseorang lebih cenderung patuh pada hukum yang dianggap sesuai dan konsisten dengan norma-norma mereka. Komitmen normatif melalui moralitas personal (*normative commitment through morality*) berarti patuh pada hukum karena hukum dianggap suatu keharusan, sedangkan komitmen normatif melalui legitimasi (*normative commitment through legitimacy*) berarti patuh pada peraturan karena otoritas penyusun hukum yang memiliki hak untuk mendikte

perilaku (Sudaryanti, 2008 dalam Sulistyono, 2010).

TEORI PENGAWASAN

Menurut Manullang (1990:127), pengawasan dapat diartikan sebagai suatu proses untuk menetapkan pekerjaan apa yang sudah dilaksanakan, menilainya dan bila perlu mengoreksi dengan maksud supaya pelaksanaan pekerjaan sesuai dengan rencana semula. Tujuan utama dari pengawasan ialah mengusahakan agar apa yang direncanakan menjadi kenyataan. Pengawasan juga bertujuan agar pelaksanaan pekerjaan sesuai dengan instruksi yang telah dikeluarkan dan untuk mengetahui kelemahan-kelemahan serta kesulitan-kesulitan yang dihadapi dalam pelaksanaan rencana. Berdasarkan penemuan-penemuan tersebut dapat diambil tindakan untuk memperbaikinya, baik pada waktu itu ataupun waktu-waktu yang akan datang, penghargaan atas kerja yang baik. Akhirnya menyelaraskan setiap orang ke dalam suasana kerja sama yang erat dengan teman-teman sekerjanya. Semuanya itu dilakukan secara adil, sehingga setiap orang akan menjalankan pekerjaannya dengan baik, teliti, bersemangat dan sempurna. Guntur dkk (2005:89) mengatakan bahwa pengawasan adalah sebagai keseluruhan kegiatan membandingkan, mengukur apa yang sedang atau sudah dilaksanakan dengan rencana yang telah ditetapkan sebelumnya dengan kriteria, norma dan standar.

Pengawasan pimpinan disebut juga sebagai pengawasan melekat sebagai bentuk pengawasan intern, pengawasan melekat atau pengawasan pimpinan merupakan pengawasan langsung yang dilakukan oleh atasan terhadap bawahan yang dimaksudkan agar pimpinan atau atasan langsung mengetahui kegiatan nyata dari setiap aspek permasalahan pelaksanaan tugas dalam lingkungan satuan organisasi untuk selanjutnya bilamana terjadi penyimpangan dapat segera mengambil tindakan perbaikan sesuai dengan rencana dan peraturan yang berlaku. Pengawasan pimpinan merupakan alat kontrol yang paling potensial, karena jarak antara obyek dan subyek pengawasan terletak begitu dekat, sehingga setiap aspek permasalahan dan gejala-gejala penyimpangan akan lebih mudah dan dapat diketahui. Waskat yang baik maka pelaksanaan kegiatan satuan organisasi serta sasaran pelaksanaan tugas tercapai lebih baik, sehingga penyimpangan dan kebocoran dapat dihindari dan dikurangi.

METODE PENELITIAN

Model penelitian ini bersifat kausal komparatif, yaitu penelitian dengan karakteristik masalah berupa sebab-akibat antara dua variabel atau lebih dan juga merupakan penelitian dengan tipe *ex post facto*.

DESAIN PENELITIAN

Desain dalam penelitian ini adalah desain kausalitas. Desain kausalitas berguna untuk menganalisis hubungan-hubungan antar satu variabel dengan variabel lainnya atau bagaimana satu variabel mempengaruhi variabel lainnya, sifat hubungan yang mungkin terjadi antar variabel ini yaitu simetris-asimetris (Umar, 2007:35)

POPULASI

Populasi dalam penelitian ini adalah auditor internal, Kepala Cabang, Kepala Bagian dan Staff yang bekerja di Perusahaan Daerah air Minum di Provinsi Banten

SAMPEL

Sampel dalam penelitian ini adalah Perusahaan Daerah Air Minum di Provinsi Banten (minus PDAM Kab/Kota Tangerang), mengapa dalam penelitian ini minus PDAM Kab/Kota Tangerang, karena ketika peneliti mengajukan permohonan untuk melakukan penelitian,

kedua PDAM tersebut menolak Karena berbarengan dengan sedang dilaksanakannya kegiatan Audit internal tahunan.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Gambaran Umum Perusahaan

PDAM atau Perusahaan Daerah Air Minum merupakan salah satu unit usaha milik daerah, yang bergerak dalam distribusi air bersih bagi masyarakat umum. PDAM terdapat di setiap provinsi, kabupaten, dan kotamadya di seluruh Indonesia. PDAM merupakan perusahaan daerah sebagai sarana penyedia air bersih yang diawasi dan dimonitor oleh aparat-aparat eksekutif maupun legislatif daerah. Perusahaan air minum yang dikelola negara secara modern sudah ada sejak zaman penjajahan Belanda pada tahun 1920an dengan nama Waterleiding sedangkan pada pendudukan Jepang perusahaan air minum dinamai Suido Syo.

Dimulai tahun 2004 inilah merupakan tonggak terbitnya peraturan dan perundangan yang memayungi air minum yaitu dimulai dengan terbitnya UU no 7 Tahun 2004 tentang SDA (Sumber Daya Air). Setelah 60 tahun Indonesia merdeka pada tahun ini Indonesia baru memiliki peraturan tertinggi disektor air minum dengan terbitnya PP (Peraturan Pemerintah) No 16 Tahun 2005 tentang Pengembangan SPAM (Sistim Penyediaan Air Minum). Dengan dimulainya kembali pembinaan Air Minum dari yang semula berbasis “wilayah” menjadi berbasis “sektor” lahir kembali Direktorat Jenderal Cipta Karya dan Direktorat Pengembangan Air Minum keluarlah kebijakan “Penyehatan PDAM” yang dimulai dengan dilakukannya Bantek Penyehatan PDAM.

STATISTIK DESKRIPTIF

Penelitian ini diukur dengan menggunakan kuesioner yang diberikan kepada responden yang berhubungan dan bertanggungjawab dalam pelaksanaan kegiatan pekerjaan sehari-hari di PDAM. Teknik pengukuran yang digunakan untuk mengubah data-data kualitatif yang diperoleh dari jawaban kuesioner menjadi suatu ukuran data kuantitatif adalah *summated ratings method* atau skala likert yang merupakan suatu pengukuran dengan skala ordinal. Alasan penggunaan teknik ini adalah karena penggunaannya tidak menuntut penggunaan kategori dan subjek yang diukur tidak terbatas kepada dua alternatif jawaban saja. Hasil kuesioner selanjutnya dinilai dengan jalan merangkingnya. Adapun skor bagi penilaian variabel independen (X) dan Dependen (Y) tersebut dihitung dengan kriteria sebagai berikut:

- 1) Semuanya Benar = 4
- 2) Sebagian besar benar = 3
- 3) Sebagian Besar tidak benar = 2
- 4) Semuanya Tidak Benar = 1

Variabel Integrits dan Nilai Etika

Keefektivan pengendalian internal tergantung pada integritas dan nilai-nilai etika seorang personil yang bertanggungjawab untuk membuat, mengatur dan memantau penegndalian. Pihak manajemen harus menerapkan standar etis dari tingkah laku yang dapat mencegah pegawai melakukan perbuatan yang dianggap sebagai ketidakjujuran, ketidakpantasan, atau pelanggaran, agar dapat berjalan efektif standar-standar ini harus disampaikan dengan maksud yang tepat termasuk melalui kebijakan yang resmi.

Variabel Komitmen Kompetensi

Pengetahuan dan keterampilan yang diperlukan untuk penyelesaian tugas yang merumuskan tugas-tugas individu. Komitmen kompetensi mencakup pertimbangan

manajemen atas tingkat kompetensi untuk tugas-tugas tertentu dan bagaimana tingkat-tingkat kompetensi dapat diterjemahkan kedalam tereampilan dan pengetahuan yang disyaratkan. Christiawan (2002) dan Alim dkk. (2007) menyatakan bahwa semakin tinggi kompetensi auditor akan semakin baik kualitas hasil pemeriksaannya.

Variabel Tone at The Top

Kepemimpinan dalam konteks system pengendalian internal identik dengan istilah *tone at the top*. *Tone at the top* di definisikan sebagai atmosfir yang dibangun dari manajemen tertinggi suatu organisasi. *Tone at the top* merujuk pada atmosfir etik yang diciptakan oleh kepemimpinan dalam suatu organisasi.

Variabel Budaya Kerja

Dari Filosofi dan gaya kepemimpinan manajemen, maka akan dapat memberikan tanda-tanda yang jelas bagi pegawai mengenai arti penting mengenai budaya kerja. Aspek-aspek ini memberikan pengertian kepada manajemen mengenai bagaimana sikap manajemen terhadap pengendalian.

Variabel Struktur Organisasi

Struktur Organisasi perusahaan menunjukkan garis wewenang dan tanggungjawab yang ada dalam perusahaan tersebut. Dengan memahami struktur organisasi perusahaan, auditor internal dapat mempelajari elemen manajemen dan elemen fungsional dari bisnis serta memahami pelaksanaan pengendalian. Rancangan struktur organisasi perusahaan yang baik akan memberikan suatu dasar bagi perencanaan.

Variabel SOP

Penugasan wewenang dan tanggung jawab merupakan komunikasi formal sehubungan dengan pengendalian atas masalah-masalah atau kegiatan-kegiatan yang dilaksanakan. Bentuk penugasan ini dapat diwujudkan dalam berbagai bentuk. Antara lain berupa memo dari top manajemen kepada bawahannya mengenai bagaimana pentingnya pengendalian dan dihubungkan dengan masalah-masalah yang berhubungan dengan pengendalian.

Variabel Pengawasan

Kemampuan pimpinan dalam melakukan pembinaan terhadap kerja bawahannya. Pemeriksaan terhadap kerja bawahannya, sarana pengawasan dan pembinaan. Menurut Manullang (1996: 127). Pengawasan dapat diartikan sebagai suatu proses untuk menetapkan pekerjaan apa yang sudah dilaksanakan, menilainya dan bila perlu mengoreksi dengan maksud supaya pelaksanaan pekerjaan sesuai dengan rencana semula. Tujuan utama dari pengawasan ialah mengusahakan agar apa yang direncanakan menjadi kenyataan. Pengawasan juga bertujuan agar pelaksanaan pekerjaan sesuai dengan intruksi yang telah dikeluarkan dan untuk mengetahui kelemahan-kelemahan serta kesulitan-kesulitan yang dihadapi dalam pelaksanaan rencana.

Pembahasan Penelitian

Model	Unstandardized coefficients		Standardized coefficients <i>beta</i>	T _{hitung}	Sig	Keterangan
	B	Std. Error				
1(Constant)	2.483	1.394		1.781	0.79	
Integritas dan Nilai Etika (X1)	-,144	,177	-,143	-	,221	Tidak signifikan
Komitmen Kompetensi (X2)	-,135	,108	-,156	-	,216	Tidak signifikan
<i>Tone at The Top</i> (X3)	,231	,146	,201	1,247	,118	Tidak signifikan
Budaya Kerja (X4)	,032	,177	,034	1,581	,857	Tidak signifikan
Struktur Organisasi (X5)	,116	,139	,111	,181	,408	Tidak signifikan
SOP (X6)	,296	,125	,308	,831	,020	Signifikan
Pengawasan (X&)	,415	,103	,426	,2.368	,000	Signifikan

Berdasarkan hasil penelitian yang telah dilakukan, ditinjau dan didasarkan pada hasil pengolahan data, yang terkait dengan judul, permasalahan dan hipotesis penelitian. Maka dalam penelitian ini ada beberapa hal yang dapat dijelaskan sebagai berikut :

Pengaruh Integritas dan Nilai Etika terhadap hasil temuan auditor internal menunjukkan tidak terdapat pengaruh signifikan antara variabel Integritas dan Nilai Etika terhadap Hasil Temuan Auditor internal ditandai dengan tingkat signifikan yang lebih besar dari 0,05 yaitu sebesar 0,221, penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian yang telah dilakukan oleh Endah Tsalasari Anggun Ardi (2014) dan Sukriah (2009) yang menyatakan bahwa integritas berpengaruh terhadap kualitas hasil audit, perbedaanya terletak pada tinggi ataupun rendahnya tingkat integritas dan nilai etika yang dimiliki oleh individu-individu karyawan, karena pada intinya semua perusahaan pasti menginginkan semua karyawannya memiliki integritas dan nilai etika yang bagus, karyawan yang memiliki integritas dan etika yang baik akan menunjang keefektifan dalam melaksanakan pekerjaan sehari-hari, hasil penelitian ini memberikan implikasi (1). Implikasi merekomendasikan kepada manajemen PDAM untuk lebih meningkatkan mengenai integritas dan nilai etika dilingkungan Perusahaan, (2). Implikasi terhadap perusahaan, sadar bahwa PDAM adalah sebuah badan usaha yang melayani masyarakat dan disamping itu pula dituntut untuk memperoleh keuntungan sudah sewajarnya semua karyawan menjunjung tinggi integritas dan nilai etika guna kemajuan perusahaan itu sendiri.

Pengaruh Komitmen Kompetensi terhadap Hasil Temuan Auditor Internal menunjukkan tidak terdapat pengaruh signifikan antara variabel Komitmen Kompetensi terhadap Hasil Temuan Auditor internal ditandai dengan tingkat signifikan yang lebih besar dari 0,05 yaitu sebesar 0,216, penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian yang telah dilakukan oleh Kiita (2009) dan Sukriah (2009) yang menyatakan bahwa Kompetensi berpengaruh terhadap

kualitas hasil pemeriksaan, perbedaannya karena PDAM merupakan perusahaan milik daerah dan struktur modalnya milik daerah dan dalam pelaksanaan usahanya ada unsur pelayanan walaupun tetap dituntut untuk mendapatkan laba (tanpa penekanan yang serius) maka manajemen perusahaan kurang dalam menerapkan kompetensi bagi karyawannya terlebih lagi masih banyaknya tingkat kekerabatan yang menentukan seseorang pegawai dalam menduduki suatu jabatan tanpa melihat kompetensi yang dibutuhkan oleh perusahaan padahal perusahaan telah menetapkan standar dan kualifikasi untuk menduduki jabatan tersebut, hasil penelitian ini juga memberikan implikasi untuk perusahaan diantaranya (1). Merekomendasikan kepada manajemen PDAM mengutamakan kompetensi dalam memposisikan sebuah jabatan kepada karyawann. (2). Implikasi terhadap perusahaan mengingat pentingnya kompetensi hendaknya perusahaan lebih sering meng *upgrade* karyawan dengan berbagai program pelatihan sesuai dengan core bisnis perusahaan dan tuntutan pekerjaan.

Pengaruh *Tone at The Top* berpengaruh terhadap Hasil Temuan Auditor Internal menunjukkan tidak terdapat pengaruh signifikan antara variabel *tone at the top* terhadap Hasil Temuan Auditor internal ditandai dengan tingkat signifikan yang lebih besar dari 0,05 yaitu sebesar 0.118, penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian yang telah dilakukan oleh Susilo Toto Wiharjo & Durrotun Nafsiah (2006) dan Elisabeth (2005) yang menyatakan bahwa gaya kepemimpinan berpengaruh terhadap prestasi kerja, perbedaannya terletak pada pola kepemimpinan yang diterapkan perusahaan yang diteliti misalnya pimpinan berbicara tentang pentingnya pengendalian internal tapi dia sendiri melaksanakan tidak memberikan contoh dalam memimpin perusahaan berdasarkan pentingnya penegndalian internal. (1). Merekomendasikan kepada manajemen tentang ppentingnya pengendalian internal, karena dengan pengendalian internal yang efektif dapat mengeliminir kesalahan-kesalahan yang mungkin terjadi. (2). Implikasi untuk perusahaan pimpinan dinilai perlu mengembangkan sebuah sikap untuk menarik perhatian karyawan yang sekarang ini dirasa lemah oleh karyawan, hal ini dapat ditingkatkan dengan prekuensi kehadiran yang lebih sering ditengah karyawan. Kehadiran pimpinan yang lebih sering ditengah karyawan akan meningkatkan kinerja mereka.

Pengaruh Budaya Kerja terhadap Hasil Temuan Auditor Internal menunjukkan tidak terdapat pengaruh signifikan antara variabel Budaya Kerja terhadap Hasil Temuan Auditor internal ditandai dengan tingkat signifikan yang lebih besar dari 0,05 yaitu sebesar 0,857 , penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian yang telah dilakukan oleh Safrizal Musnadi Sadi dan Chan Safrudi (2014) yang menyatakan bahwa budaya kerja berpengaruh terhadap kinerja karyawan, perbedaannya mungkin dipenelitian terdahulu karyawan selalu mendapatkan apresiasi bagus mengenai hak-hak sebagai karyawan yang makin menambah loyalitas dan kesetiaan serta kepuasan karyawan dalam bekerja, implikasi penelitian ini (1). Merekomendasikan kepada manajemen untuk lebih menekankan lagi tentang pentingnya loyalitas dan kesetiaan kepada perusahaan seperti pemberian penghargaan yang dapat dilakukan untuk meningkatkan kesetiaan dan kepuasan karyawan dalam bekerja. (2). Implikasi untuk perusahaan dengan budaya kerja, diharapkan dapat menciptakan suasana, hubungan kerja, dan lingkungan kerja yang kondusif, karena kondisi ini sangat dibutuhkan dalam peningkatan kinerja perusahaan.

Pengaruh Struktur Organisasi terhadap Hasil Temuan Auditor Internal menunjukkan tidak terdapat pengaruh signifikan antara variabel Struktur Organisasi terhadap Hasil Temuan Auditor internal ditandai dengan tingkat signifikan yang lebih besar dari 0,05, penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian yang telah dilakukan oleh Fiana Gammahendra, Djamhur Hamid, dan Muhammad Faisal Riza (2014) yang menyatakan bahwa Struktur Organisasi berpengaruh secara signifikan terhadap efektivitas organisasi, perbedaan yang mencolok mungkin tingkat kefektifan penempatan orang-orang dalam struktur organisasi tersebut

karena sebagai suatu organisasi, untuk mencapai tujuannya pasti memiliki struktur organisasi dengan pembagian tugas dan unit-unit kerja khususnya yang menangani masalah yang ada di perusahaan, implikasi dari hasil temuan penelitian (1). Merekomendasikan kepada perusahaan bahwa dalam menempatkan seorang karyawan untuk sebuah jabatan diharapkan sesuai kebutuhan perusahaan. (2) implikasi untuk perusahaan struktur organisasi kebanyakan dihuni oleh bukan dari segi keilmuan tetapi berdasarkan segi kedekatan dan lama karyawan tersebut mengabdikan, untuk kedepan hendaknya perusahaan lebih profesional dalam menempatkan karyawan untuk menduduki sebuah jabatan.

Pengaruh SOP terhadap Hasil Temuan Auditor Internal menunjukkan terdapat pengaruh signifikan antara variabel SOP terhadap Hasil Temuan Auditor internal ditandai dengan tingkat signifikan yang kurang dari 0,05 yaitu sebesar 0,020, penelitian ini Ratih Nugrahini, Apriatni .E.P, Agung Budiarmo (2014) yang menyatakan bahwa SOP berpengaruh terhadap kualitas Kinerja, Persamaanya semua perusahaan pasti membuat SOP untuk setiap jenis pekerjaan, karena dengan SOP secara langsung dapat mengeliminir kesalahan-keasalahan maupun kecurangan-kecurangan yang mungkin akan diperbuat oleh seorang karyawan, implikasi penelitian ini diantaranya (1). Merekomendasikan untuk semua jenis pekerjaan hendaknya selalu dalam pengerjaannya berdasarkan SOP, karena SOP yang baik akan menjadi pedoman bagi pelaksanaan, menjadi alat komunikasi dan menjadikan pekerjaan diselesaikan secara konsisten. (2) Implikasi untuk perusahaan dengan SOP para pegawai akan memiliki percaya diri dalam bekerja dan tahu apa yang harus dicapai dalam setiap pekerjaan.

Pengaruh Pengawasan terhadap Hasil Temuan Auditor Internal menunjukkan terdapat pengaruh signifikan antara variabel Pengawasan terhadap Hasil Temuan Auditor internal ditandai dengan tingkat signifikan yang lebih kecil dari 0,05 yaitu sebesar 0,000, penelitian ini sejalan dengan penelitian yang telah dilakukan oleh Ratih Nugrahini, Apriatni .E.P, Agung Budiarmo (2014) yang menyatakan bahwa pengawasan berpengaruh terhadap kualitas Kinerja, persamaan penelitian sekarang dengan penelitian terdahulu adalah pengawasan yang melekat sangat diperlukan untuk mendorong dan menumbuhkan motivasi bekerja bagi semua karyawan, implikasi penelitian ini. (1). Merekomendasikan bahwa dengan Pengawasan melekat yang dilaksanakan secara insentif maka akan menumbuhkan kembangkan produktivitas kerja karyawan semakin meningkat. (2). Implikasi bagi perusahaan dengan produktivitas meningkat apa yang menjadi target perusahaan lambat laun akan tercapai.

DAFTAR PUSTAKA

- Abernethy, M.A., Bouwens, J., dan Van Lent, L. 2010. *Leadership and Control System Design. Management Accounting Research*, Vol 21:2-16
- Akmal. 2006. *Pemeriksaan Intern (Internal Audit)*. Jakarta: PT Indeks Kelompok Gramedia.
- Alim dkk. 2007. *Pengaruh Kompetensi Dan Independensi Terhadap Kualitas Audit Dengan Etika Auditor Sebagai Variabel Moderasi*. SNA X. Makasar.
- Amin Widjaja, Tunggal. 2002. *Internal Auditing (suatu pengantar)*. Jakarta: Harvarindo
- Amirullah Haris Budiono. 2004. *Pengantar Manajemen*, Graha Ilmu, Yogyakarta,
- Anthony and Govindjaram. 2003. *Management Control System*. Eleventh Edition. Mc Graw Hill International Edition.

- Arens, Alvin A., Randal J. Elder & Mark S. Beasley. 2010. *Auditing & Assurance Services An Integrated Approach. 13th Edition* Prentice Education International.
- Arieswibowo, Darmadi, 2009. *Control Self-Assesment* atas Sistem Penegndalian Intern Mekanisme Pencairan Dana pada Bendahara Umum Daerah Pemerintahan Porvinsi Gorontalo, tesis Magister Ekonomi Pembangunan, UGM, Yogyakarta
- Arifiyadi, T. 2008, konsep tentang akuntabilitas dan implementasinya di Indonesia, artikel di Inspektorat Jendral kemnetrian komunikasi dan informatika
- Asih. Dwi Ananing Tyas, 2006. Jurnal. Pengaruh Pengalamam Terhadap Peningkatan Keahlian auditor dalam Bidang Auditing. Fakultas Ekonomi Universitas Islam Indonesia. Yogyakarta
- Bambers, E.M. L.S. Byilinski, J.H. (1982). The Audit Team and the Audit *Process: An Organizational Approach*". *Journal of Accounting Literature*. Spring 35-38.
- Boynton, William C., et.al. 2002. *Modern Auditing*, 7th Edition. John Willey Sons Inc: New York.
- Burns, T & G Stalker. 1961. *The Management of Innovations*. Tavistock publication: London
- Chang, C-C., Devaney, S.A & Chiremba, S.T. 2004. *Determinant of Subjective and Objektiv risk Tolerance*. *Journal of Personal finance*, 3(3), 53-57
- Commite of Sponsoring Organization of the Treadway, Commision of Internal Control-Integrated Framework (2013:3)*;
- Donnelly, David P., Jeffrey J.Q, and David O. 2003. *Auditor Acceptance of Dysfunctional Audit Behavior: An Explanatory Model Using Auditors' Personal Characteristics*." *Journal of Behavioral Research In Accounting*: vol15:87-107.
- Efferin, Sujoko dan Soeherman, M.S. 2012. *Managemen control's and Leadership Style in Family Business*. Papper Presented at the 3rd GAOC Confrence. 14-17 Juli 2012, Sunway Universitas Malaysia
- Hani. T. Handoko. Manajemen, BPPE. Ygyakarta
- Hendyat Soetopo, 2001. Manajemen Pendidikan (Bahan Kuliah Manajemen Pendidikan). Universitas Negeri Malang: Malang.
- Hiro Tugiman. 1997. Standar Profesional Audit Internal. Kanisius: Yogyakarta
- Husein Umar, 2007, "Metode Penelitian Untuk Skripsi dan Tesis Bisnis", Jakarta, Raja Grafindo Persada
- Imbar R.V. 2005. Jurnal Informatika UKM, Volume I: 11-19.

- Jensen, M & Meckling, W. 1976. *Theory Of firm: Managerial behavior, agency cost and ownership structure journal of financial economics vol.3 no.4 p 305-306*
- Kimura, S., dan Mourdoukoutas, P. 2000. *Effective Integration of management control System for competing in global industries. Europan business review, Vol 12(1): 41-45*
- Klauss, R., dan B.M, Bass. 1982. *interner personal communication in organization: Academic Press New York, NY*
- Kohlberg, L. (1995). *Tahap-tahap Perkembangan Moral*, diterjemahkan oleh John de Santo dan Agus Cremers, Yogyakarta: Kanisius
- Koontz, H., & Cyrill O'Donnell. *Management*, Erlangga. Jakarta
- Liu, Jin & Bin Lin. (2012). Government Auditing and Corruption Control: Evidence from China's provincial panel data. *China Journal of Accounting Research*, 5, 163-186
- Mabruri dan Jaka Winarna, 2010. Analisis Faktor-faktor yang Mempengaruhi Kualitas Hasil Audit Simposium Nasional AKuntansi XII
- Media Pertamina 2008, Mencari Solusi untuk Keberlanjutan Energi Nasional
- Magnis-Suseno, F. (2000). *12 Tokoh Etika Abad Ke-20*, Yogyakarta: Kanisius
- M. Manullang, *Dasar-Dasar Manajemen*, Jakarta, Galia Indonesia, 1990
- Muller, R., dan Turner. J.R. 2006. *Matching the project manager's leadership style to project type. International Journal of Prjobject Management. Vol 25:21-32*
- Mulyadi. 2002. *Auditing*, Edisi keenam, Cetakan Pertama, Jakarta: Salemba Empat
- Peikoff, L. (1991). *Objectivism: The Philosophy of Ayn Rand*, New York: Meridian.
- Pusdiklatwas BPKP. 2005. *Kode Etik dan Standar Audit*, Pusat Pendidikan dan Pelatihan Pengawasan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan
- Rahmadi Marwanto, Adi Budiarto, Fajar Hasri Ramadhan. 2011. *Audit Sektor Publik, Suatu Pengantar Bagi Pembangunan Akuntabilitas Instansi Pemerintah*. Jakarta: Lembaga Pengkajian Keuangan Publik dan Akuntansi Pemerintah Badan Pendidikan dan Pelatihan Keuangan Departemen Keuangan R.I
- Rahmawati, J.D.W. 2013. Pengaruh Kompetensi dan Independensi terhadap Kualitas Audit
- Rand, A. (1964). *The Virtue of Selfishness: A New Concept of Egoism*, New York: New American Library
- Rest, J. (1986). *Moral Development: Advances in Research and Theory*, New York: Prager
- Riantiarno, Azlina 2011, faktor-faktor yang mempengaruhi akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (studi pada satuan kerja Perangkat daerah kabupaten Rokan hulu)

- Riley, W.B., & Chow, K.V. 1992. *Asset Allocation and Individuals Risk Aversion. Financial Analysis journal*, 48 (6), 32-37
- Robert N Anthony, Vijay Govindjaran, 2003, *Management Control System: Salemba Empat*
- Robbins, Stephen. P. dan Mary Coulter. 2005. *Manajemen*. PT Indeks Kelompok Gramedia: Jakarta.
- Roux, Aurélie Kessous, 2008. *A Semiotic analysis of nostalgia as a to the past. Qualitative Market Research: An International Journal* Volume 11, Issue 2
- Saleh, Rahmat. 2004. *Studi Empiris Ketepatan Waktu Pelaporan Keuangan Perusahaan Manufaktur di BEJ. Simposium Nasional Akuntansi III Denpasar*
- Sawyer, Lawrence B et al 2002. *Sawyer's Internal Auditing. The Practice of Modern Internal Auditing 5th Edition, Florida. The Institute Of Internal Auditors*
- Setiawan, Wawan, 2006. *Analisa Pengaruh Mekanisme Corporate Governance Terhadap Kualitas Laba*
- Siswanto.H.B. 2011, *Pengantar Manajemen, Bumi Aksara. Jakarta*
- Sriwidodo, Untung dan Agus Budhi Haryanto. 2010. *Pengaruh Kompetensi, Motivasi, Komunikasi Dan Kesejahteraan Terhadap Kinerja Pegawai Dinas Pendidikan. Jurnal Manajemen Sumber Daya Manusia*, 4(1): h:47-57
- Sukrisno Agoes, 2004. *Auditing (Pemeriksaan Akuntansi) oleh kantor Akuntan Publik. Jakarta. Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia*
- Sunarto. 2003. *Penyelenggaraan Otonomi Daerah dilihat dari Prespektif Ketahanan Nasional. Institut Keguruan dan Ilmu Pendidikan Universitas Semarang Diakses Tanggal 01 Desember 2015*
- Sutrisno Hadi. 2004. *Analisa Regresi. Yogyakarta: Andi Offset*
- Trevino, L. K. (1992). "Moral Reasoning and Business Ethics: Implications for Research, Education, and Management", *Journal of Business Ethics*, Vol. 11, pp 445 – 59.
- Wati, E. Lisnawati dan N. Aprilia. 2010. *Pengaruh Independensi, Gaya Kepemimpinan, Komitmen Organisasi dan Pemahaman Good Governance terhadap Kinerja Auditor Pemerintah. Simposium Nasional Akuntansi XII Purwokerto*
- Wibowo. 2012. *Manajemen Kinerja Edisi Ketiga. Jakarta : PT. RajaGrafindo Persada.*