

Faktor-faktor yang Mempengaruhi Pencapaian Level Kapabilitas Berdasarkan Standar *Internal Audit Capability Model (IA-CM)* pada APIP Provinsi Sulawesi Utara (Studi pada Inspektorat Kota Manado dan Inspektorat Provinsi Sulawesi Utara)

HESTI WIRA MEILAN WUA¹, DAVID PAUL ELIA SAERANG², HENDRIK GAMALIEL³

Program Studi Magister Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Sam Ratulangi
Email: hestiwua77@gmail.com¹, dpesaerang@gmail.com², hendrik_gamaliel@unsrat.ac.id³

Abstract. *The capability of APIP is the ability to perform surveillance tasks consisting of three interconnected elements namely the capacity, the authority and the competency of human resources that APIP must possess in order to realize its role effectively. This research aims to analyse and empirically demonstrate the influence of competency, education, and audit experience on the level of APIP capability in the Inspectorate of Manado City and North Sulawesi province. This is a quantitative research. This study employed primary data and were collected by questionnaires. Respondents in this study were internal supervisory officers working in the Inspectorate of Manado City and Inspectorate of North Sulawesi Province. The samples were 100 respondents. They were directly involved in the examination activities. Data were analyzed by multiple linear regression analyses and data testing were assisted by the SPSS program version 22. The results showed that: 1). The competency has a significant positive effect on leveling of APIP capability. 2). Education is positive and significant to leveling APIP capability. 3). The audit experience is positive and significant towards leveling the APIP capability.*

Keywords: *Motivation, Management Support, Integrity, Audit Quality.*

Abstrak. *Kapabilitas APIP adalah kemampuan untuk melaksanakan tugas-tugas pengawasan yang terdiri dari tiga unsur yang saling terkait yaitu kapasitas, kewenangan dan kompetensi sumber daya manusia yang harus dimiliki APIP agar dapat mewujudkan perannya secara efektif. Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis dan membuktikan secara empiris pengaruh kompetensi, pendidikan, dan pengalaman audit terhadap level kapabilitas APIP di Inspektorat Kota Manado dan Provinsi Sulawesi Utara. Jenis penelitian ini adalah penelitian kuantitatif, dengan menggunakan data primer melalui kuesioner. Responden dalam penelitian ini adalah aparat pengawas internal yang bekerja pada Inspektorat Kota Manado dan Inspektorat Provinsi Sulawesi Utara. Sampel yang digunakan adalah sebanyak 100 responden, yang terlibat langsung dalam kegiatan pemeriksaan. Data dianalisis menggunakan analisis regresi linier berganda dan pengujian data dilakukan dengan dibantu oleh program SPSS versi 22. Hasil penelitian menunjukkan bahwa: 1). Kompetensi berpengaruh positif signifikan terhadap leveling kapabilitas APIP. 2). Pendidikan berpengaruh positif dan signifikan terhadap leveling kapabilitas APIP. 3). Pengalaman audit berpengaruh positif dan signifikan terhadap leveling kapabilitas APIP.*

Kata Kunci: *Kompetensi, Pendidikan, Pengalaman, Kapabilitas APIP.*

Pendahuluan

Kapabilitas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) yang memadai dengan peran efektif sesuai praktik terbaik yang berlaku secara internasional masih menjadi impian bangsa Indonesia. Pemerintah melalui Rencana Pembangunan Jangka Menengah Nasional (RPJMN) 2015-2019 telah menargetkan kapabilitas APIP di tahun 2019 berada pada level 3 dari skor level 1-5 sesuai kriteria penilaian internasional. Sementara itu, kondisi tingkat kapabilitas APIP saat ini sebagian besar (85,23%) masih berada pada level 1.

Mewujudkan kapabilitas APIP berkelas dunia ditandai dengan kondisi kapabilitas APIP setidaknya pada level 3, selaras dengan Visi Reformasi Birokrasi Tahun 2010-2025 (Peraturan Presiden Nomor 81 Tahun 2010) yang menghendaki terwujudnya pemerintahan berkelas dunia dimana perubahan pada area pengawasan bertujuan untuk mewujudkan pemerintahan yang bersih dan bebas KKN menuju *clean government*, efektivitas dan efisiensi kegiatan pemerintahan, peningkatan kualitas pengambilan kebijakan dan peningkatan kualitas pelayanan publik.

Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) melalui Pusbin Jabatan Fungsional Auditor (JFA) pada tahun 2010 melakukan pemetaan leveling kapabilitas Aparat Pengawas Intern Pemerintah (APIP). Dari 60% total APIP di seluruh Indonesia, 93% APIP berada pada level 1 (*initial*) dan hanya 7% saja yang berada pada level 2 (*infrastructure*) dari 5 level yang dijadikan acuan berdasarkan *Internal Audit Capability Model* (IACM). Hal ini menandakan bahwa sektor publik kita belum dapat mempunyai APIP yang kuat dan efektif. Pemetaan selanjutnya terhadap 474 APIP K/L/D per 31 Desember 2014 dari 628 APIP (yang terdiri dari 86 APIP Pusat dan 542 APIP Daerah), dimana sebanyak 404 APIP atau 85,23% berada pada level 1, 69 APIP atau 14,56% level 2 dan baru 1 APIP atau 0,21% level 3 (*intergrated*) yaitu Kementerian Keuangan. Prosentase terbanyak masih pada level 1. Melihat kondisi dan hasil pemetaan tersebut, Presiden Republik Indonesia menyatakan kekecewaannya atas kinerja pengawas internal yang jauh dari pengertian peran APIP yang efektif. Untuk itu, Presiden Republik Indonesia menginstruksikan kepada Kepala BPKP dapat memperbaiki kondisi APIP menjadi 85% di level 3 dan 1% di level 1 pada tahun 2019, sebagaimana dalam RPJMN 2015-2019 ditargetkan kapabilitas APIP berada pada level 3 pada tahun 2019.

Bermula dari sinilah, BPKP dengan perannya sebagai pembina dan koordinator APIP nasional menyadari perlunya melakukan langkah untuk mewujudkan arahan Presiden RI. BPKP melakukan langkah strategis kebijakan yang dijadikan acuan bersama bagi seluruh APIP K/L/D dalam upaya peningkatan kapabilitas APIP berkelas dunia yaitu dengan *Internal Audit Capability Model* (IACM). Model IACM adalah sebuah model yang dikembangkan dalam mengidentifikasi aspek-aspek fundamental untuk pengawasan intern yang efektif di sektor publik dalam memenuhi persyaratan tata kelola organisasi ke arah profesional. Model ini didesain khusus untuk meningkatkan kapabilitas internal auditor sektor publik.

Berdasarkan hasil *self assesment* dari Perwakilan BPKP Provinsi Sulawesi Utara dan BPKP Pusat pada akhir tahun 2018, maka untuk saat ini kondisi tingkat kapabilitas APIP yang paling mendominasi pada Pemda di Sulawesi Utara adalah level 1 dan 2 sehingga ini menunjukkan kondisi yang tidak sesuai dengan harapan publik terhadap APIP. Sementara Inspektorat Kota Manado dan Provinsi Sulawesi Utara masih berada pada level 1 (*initial*) dari 5 (lima) level kapabilitas APIP. Fakta ini memberikan kesimpulan awal bahwa kinerja Inspektorat Kota Manado dan Provinsi Sulawesi Utara belum maksimal. Kenyataan ini dapat diduga karena banyak faktor dan kompleks antara lain faktor kompetensi yang dimiliki oleh aparatur pengawas internal dan latar pendidikan yang dimiliki serta pengalaman audit.

Oleh karenanya APIP dalam kapasitasnya sebagai auditor internal pemerintah harus terus meningkatkan kompetensi serta kapasitasnya dalam rangka memberikan penilaian independen dan objektif atas efektivitas operasi dari proses tata kelola organisasi guna memberi nilai tambah bagi organisasi. Seorang auditor harus didukung oleh kompetensi, latar pendidikan dan pengalaman audit. Dijelaskan oleh Lastanti (2005) bahwa dengan memiliki sikap kompetensi, auditor juga dapat mengasah sensitivitas (kepekaannya) dalam menganalisis laporan keuangan yang diauditnya. Seorang auditor harus memiliki kompetensi atau keahlian khusus dalam melakukan audit keuangan daerah. Seorang auditor membutuhkan sebuah kompetensi. Kompetensi menjadikan aparat lebih peka serta dapat melakukan penilaian dalam pengambilan keputusan secara tepat.

Tingkat pendidikan juga sangat diperlukan dalam menentukan kualitas audit bagi seorang APIP. Tingkat pendidikan formal merupakan salah satu faktor yang sangat penting dalam menunjang

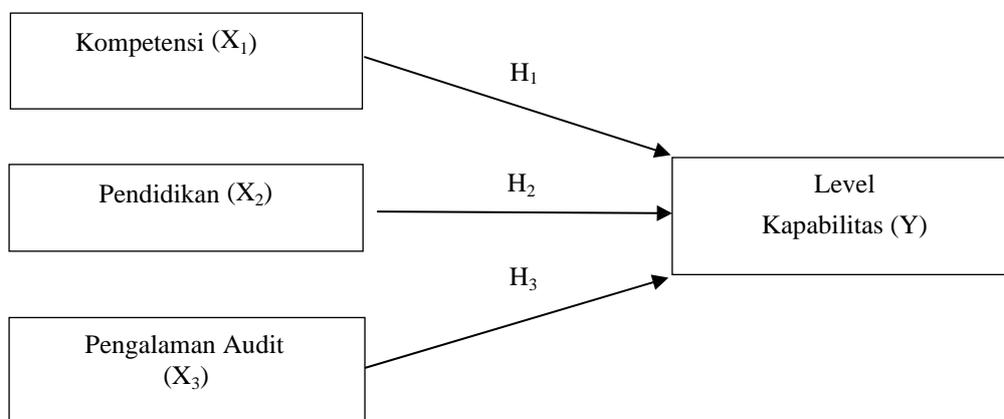
kompetensi seorang auditor dalam melaksanakan tugasnya. Dengan memiliki pendidikan formal yang baik dapat meningkatkan SDM dan akan berpengaruh pada hasil audit. Menurut Mulyono (2009) faktor yang mempengaruhi kinerja aparat inspektorat adalah latar belakang pendidikan, kompetensi teknik, sertifikasi jabatan, pendidikan dan pelatihan berkelanjutan. Subhan (2011) menjelaskan bahwa semakin tinggi tingkat latar pendidikan pemeriksa/pengawas maka kualitas hasil pemeriksaan dan kinerja pemeriksa/pengawas tersebut akan meningkat.

Selain kompetensi dan pendidikan, fungsi pemeriksaan internal juga dituntut berpengalaman. Berkaitan dengan pengalaman kerja, banyak orang percaya bahwa semakin berpengalaman seseorang dalam pekerjaannya maka hasil pekerjaannya akan semakin bagus. Pengalaman yang cukup maka ketrampilan fungsi pemeriksaan internal dalam melaksanakan pemeriksaan tidak akan diragukan lagi. Kushasyandita (2012) menyatakan pengalaman audit ditunjukkan dengan jam terbang seorang auditor dalam melakukan prosedur audit terkait dengan pemberian opini atas laporan auditnya. Sebab pengalaman kerja seseorang dapat mempengaruhi kualitas hasil pemeriksaan. Semakin tinggi tingkat pengalaman seseorang maka hasil pekerjaan yang dihasilkanpun akan semakin bagus. Hal ini dapat dijadikan rekomendasi bahwa semakin semakin lama masa kerja yang dimiliki oleh seorang auditor maka mempengaruhi kualitas hasil pekerjaan (Masrizal, 2010).

Berdasarkan permasalahan dan fenomena diatas pada Inspektorat Kota Manado dan Provinsi Sulawesi Utara, maka peneliti tertarik dengan penelitian ini untuk melihat faktor-faktor yang mempengaruhi pencapaian level kapabilitas berdasarkan standar IACM pada APIP di Inspektorat Kota Manado dan Provinsi Sulawesi Utara.

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menganalisis dan membuktikan secara empiris:

1. Pengaruh kompetensi terhadap level kapabilitas APIP di Inspektorat Kota Manado dan Provinsi Sulawesi Utara.
2. Pengaruh pendidikan terhadap level kapabilitas APIP di Inspektorat Kota Manado dan Provinsi Sulawesi Utara.
3. Pengaruh pengalaman audit terhadap level kapabilitas APIP di Inspektorat Kota Manado dan Provinsi Sulawesi Utara.



Gambar 1. Kerangka Konseptual

Hutapea dan Thoha (2008:28) menjelaskan bahwa kompetensi adalah kemampuan dan kemauan dalam melaksanakan sebuah tugas dengan kinerja yang efektif dan efisien untuk mencapai tujuan perusahaan. Kompetensi auditor adalah kualifikasi yang dibutuhkan oleh auditor untuk melaksanakan audit dengan benar (Rai, 2008). Dalam melakukan audit, seorang auditor harus memiliki mutu personal yang baik, pengetahuan yang memadai, serta keahlian khusus di bidangnya.

Hasil penelitian Rhomas (2018) dimana menunjukkan kompetensi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja APIP. Hal ini bermakna bahwa semakin berkompeten auditor Inspektorat melakukan tugasnya maka semakin baik kinerjanya. Hal ini sesuai dengan (Peraturan Badan Kepegawaian Negara nomor 7 tahun 2013) yang menyatakan kompetensi adalah karakteristik dan

kemampuan kerja yang mencakup aspek pengetahuan, keterampilan dan sikap sesuai tugas dan/atau fungsi jabatan.

Laksmi (2010:21) mengemukakan pendidikan adalah kegiatan untuk memperbaiki dan mengembangkan sumber daya manusia dengan cara meningkatkan kemampuan dan pengertian tentang pengetahuan umum dan pengetahuan ekonomi termasuk didalamnya peningkatan pengetahuan teori dan ketrampilan dalam upaya memecahkan masalah yang dihadapi perusahaan. Semakin tinggi tingkat pendidikan auditor maka semakin tinggi pula pengaruhnya terhadap kualitas audit seorang auditor.

Penelitian yang dilakukan oleh Eko (2015) yang menyatakan tingkat pendidikan berpengaruh positif terhadap kualitas audit dan penelitian Putu (2014) yang menunjukkan bahwa tingkat pendidikan formal berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

Pengalaman audit adalah pengalaman dalam melakukan audit laporan keuangan baik dari segi lamanya waktu, banyaknya penugasan maupun jenis-jenis perusahaan yang pernah ditangani (Asih, 2006:26). Faktor pengalaman perlu mendapat pertimbangan karena ada kecenderungan, makin lama bekerja, makin banyak pengalaman yang dimiliki dan sebaliknya makin singkat masa kerja, makin sedikit pengalaman yang diperoleh. Penelitian I Gusti Ayu (2016) menyebutkan bahwa auditor yang lebih berpengalaman akan lebih cepat tanggap dalam mendeteksi kekeliruan yang terjadi. Bertambahnya pengalaman kerja auditor juga akan meningkatkan ketelitian dalam melakukan pemeriksaan. Pemeriksaan yang dilakukan dengan tingkat ketelitian yang tinggi akan menghasilkan laporan audit yang berkualitas.

Metode Penelitian

Jenis penelitian ini adalah penelitian kuantitatif yang berbentuk asosiatif menggunakan data primer dengan tujuan untuk menguji hipotesa tentang pengaruh motivasi, dukungan manajemen, integritas terhadap kualitas audit internal aparat inspektorat dalam pengawasan keuangan daerah. Teknik analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis regresi linier berganda.

Responden yang menjadi sampel dalam penelitian ini adalah aparat pengawas internal yang bekerja pada Inspektorat Kota Manado. Populasi dalam penelitian ini pegawai yang ada di Inspektorat Kota Manado dan Provinsi Sulawesi Utara. Jumlah sampel yang diambil adalah sebanyak 100 orang terdiri dari 43 orang dari Inspektorat Kota Manado dan 57 orang dari Inspektorat Provinsi Sulawesi Utara. Para responden tersebut adalah yang terlibat langsung dalam kegiatan pemeriksaan. Metode pengambilan sampel dalam penelitian ini adalah dengan cara *purposive sampling*.

Hasil dan Pembahasan

Data penelitian ini adalah data primer yang bersumber dari hasil pengisian kuesioner oleh para responden, yakni aparat Inspektorat Kota Manado dan Inspektorat Provinsi Sulawesi Utara. Peneliti mengantarkan langsung kuesioner kepada responden untuk mengantisipasi terjadinya *respond rate* yang rendah pada saat pengembalian kuesioner.

Uji validitas digunakan untuk mengetahui kelayakan butir-butir dalam suatu daftar pertanyaan dalam mendefinisikan suatu variabel. Daftar pertanyaan ini pada umumnya mendukung suatu kelompok tertentu. Uji validitas dilakukan untuk setiap butir pertanyaan. Hasil r_{hitung} dibandingkan dengan r_{tabel} dimana $df=n-2$ dengan sig 5%. Jika $r_{tabel} < r_{hitung}$ maka valid (Sujarweni, 2016:239). Dalam penelitian ini, r_{tabel} dengan menggunakan $df=98$ (diperoleh dari sampel 100 dikurangi 2) dan tingkat signifikansi 5% adalah sebesar 0,165. Hasil uji validasi menunjukkan bahwa semua item pertanyaan untuk variabel kompetensi, pendidikan, pengalaman audit dan level kapabilitas memiliki kriteria valid karena masing-masing item pertanyaan mempunyai nilai $r_{tabel} < r_{hitung}$.

Reliabilitas (keandalan) merupakan ukuran suatu kestabilan dan konsistensi responden dalam menjawab hal yang berkaitan dengan kontruk-kontruk pertanyaan yang merupakan dimensi suatu variabel dan disusun dalam suatu bentuk kuesioner. Uji reliabilitas dapat dilakukan secara bersama-sama terhadap seluruh butir pertanyaan. Jika nilai Alpha $> 0,70$ maka reliabel (Sujarweni, 2016:239). Hasil uji reliabilitas menunjukkan bahwa nilai *Cronbach's Alpha* untuk kompetensi sebesar 0,922, pendidikan sebesar 0,935, pengalaman audit sebesar 0,948, dan level kapabilitas sebesar 0,938. Dengan demikian seluruh item pertanyaan yang digunakan untuk mengukur masing-masing variabel dalam penelitian ini dinyatakan reliabel. Hal ini terlihat dari nilai *Cronbach's Alpha* masing-masing variabel

lebih dari 0,70.

Uji normalitas bertujuan untuk mengetahui distribusi data dalam variabel yang digunakan dalam penelitian. Jika probabilitas > 0,05 maka data penelitian berdistribusi normal, dan apabila probabilitas < 0,05 maka data penelitian dianggap tidak berdistribusi normal. Hasil uji normalitas menggunakan uji *Kolmogorov-smirnov* menunjukkan bahwa koefisien *Kolmogorov-Smirnov* sebesar 0,065 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,200. Nilai signifikansi ini lebih besar dari α 0,05 ($0,200 > 0,05$). Hal ini menunjukkan bahwa data dalam variabel penelitian ini terdistribusi secara normal. Dengan demikian, sebaran data dalam variabel ini baik dan layak digunakan dalam penelitian.

Uji multikolinearitas menurut Sujarweni (2016:230) diperlukan untuk mengetahui ada tidaknya variabel independen yang memiliki kemiripan antar variabel independen dalam suatu model. Kemiripan antar variabel independen akan mengakibatkan korelasi yang sangat kuat. Uji VIF (*Varsians Inflation Factor*) yang dihasilkan antara 1 – 10 maka tidak terjadi multikolinieritas. Hasil uji multikolinieritas diketahui pada nilai *Tolerance* tidak ada variabel independen yang memiliki nilai kurang dari 0,1 dan tidak ada variabel independen memiliki nilai VIF lebih dari 10, yaitu nilai VIF untuk variabel kompetensi (X_1) sebesar $1,142 < 10$ dan nilai *tolerance* $0,876 > 0,1$; nilai VIF untuk variabel pendidikan (X_2) sebesar $2,729 < 10$ dan nilai *tolerance* $0,366 > 0,1$; nilai VIF untuk variabel pengalaman audit (X_3) sebesar $2,633 < 10$ dan nilai *tolerance* $0,380 > 0,1$. Jadi dapat disimpulkan bahwa data dalam penelitian ini terbebas dari masalah multikolinieritas.

Uji heteroskedastisitas diperlukan untuk menguji apakah persamaan regresi berganda terjadi kesamaan atau ketidaksamaan varian residual dari observasi yang satu dengan observasi yang lain. Persamaan regresi yang baik jika tidak terjadi heteroskedastisitas. Uji heteroskedastisitas dapat menggunakan uji Glesjer. Jika probabilitas signifikansi masing-masing variabel independen > 0,05, maka dapat disimpulkan tidak terjadi heteroskedastisitas dalam model regresi (Sujarweni, 206:238). Uji heteroskedastisitas menghasilkan nilai signifikansi masing-masing variabel lebih besar dari 0,05, yaitu kompetensi sebesar 0,502, pendidikan sebesar 0,607, dan pengalaman audit sebesar 0,114. Sehingga dapat disimpulkan bahwa model regresi tidak mengandung adanya heteroskedastisitas.

Model regresi berganda dalam penelitian ini adalah untuk menguji pengaruh Kompetensi (X_1), Pendidikan (X_2) dan Pengalaman Audit (X_3) terhadap Level Kapabilitas (Y). Hasil analisis regresi berganda adalah sebagai berikut:

Tabel 1.
Hasil Analisis Regresi Berganda

Model	Unstandardized Coefficients	
	B	Std. Error
1 (Constant)	1,199	0,243
Kompetensi (X_1)	0,258	0,063
Pendidikan (X_2)	0,201	0,055
Pengalaman Audit (X_3)	0,248	0,056

Sumber: Hasil Olahan (2020)

Persamaan regresi berganda adalah sebagai berikut:

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + e$$

$$Y = 1,199 + 0,258 X_1 + 0,201 X_2 + 0,248 X_3 + e$$

Persamaan tersebut menunjukkan bahwa arah garis tersebut linear dan merupakan hubungan yang positif. Atau dengan kata lain bahwa ada pengaruh kompetensi, pendidikan dan pengalaman audit terhadap level kapabilitas. Jika semakin tinggi kompetensi, pendidikan dan pengalaman audit maka akan meningkatkan level kapabilitas aparat inspektorat dalam fungsi pengawasan, sebaliknya jika semakin rendah kompetensi, pendidikan dan pengalaman audit maka level kapabilitas APIP tetap berada pada level 1.

Untuk mengetahui ada tidaknya pengaruh masing-masing variabel independen terhadap variabel dependen, dapat dilakukan dengan membandingkan *p-value* pada kolom t dengan tingkat

signifikansi yang digunakan sebesar 5% (Sujarweni, 2016:113). Hasil uji t pada output SPSS dapat dilihat pada Tabel berikut:

Tabel 2.
Hasil Uji Hipotesis

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	1,199	0,243		4,940	0,000
Kompetensi (X ₁)	0,258	0,063	0,248	4,080	0,000
Pendidikan (X ₂)	0,201	0,055	0,341	3,631	0,000
Pengalaman Audit (X ₃)	0,248	0,056	0,412	4,459	0,000

Sumber: Hasil Olahan (2020)

Nilai thitung dari kompetensi (X₁) adalah positif 4,080 sehingga thitung > ttabel (4,080 > 1,985). Signifikansi dari variabel kompetensi (X₁) adalah sebesar 0,000 artinya *p-value* < 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa H₁ diterima dan H₀₁ ditolak, terbukti bahwa kompetensi (X₁) berpengaruh positif dan signifikan terhadap level kapabilitas (Y). Nilai thitung dari pendidikan (X₂) adalah positif 3,631 sehingga thitung > ttabel (3,631 > 1,985). Signifikansi dari variabel pendidikan (X₂) adalah 0,000 artinya *p-value* < 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa H₂ diterima dan H₀₂ ditolak, terbukti bahwa pendidikan (X₂) berpengaruh positif dan signifikan terhadap level kapabilitas (Y). Nilai thitung dari pengalaman audit (X₃) adalah positif 4,459 sehingga thitung > ttabel (positif 4,459 > 1,985). Signifikansi dari variabel pengalaman audit (X₃) adalah 0,000 artinya *p-value* < 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa H₃ diterima dan H₀₃ ditolak, terbukti bahwa pengalaman audit (X₃) berpengaruh positif dan signifikan terhadap level kapabilitas (Y).

Nilai koefisien determinasi atau *adjust R²* adalah sebesar 0,680 atau 68,00%. Angka tersebut berarti sebesar 68,00% Level kapabilitas dapat dijelaskan oleh variabel Kompetensi (X₁), Pendidikan (X₂) dan Pengalaman Audit (X₃). Sedangkan sisanya (100% - 68,00% = 32,00%) disebabkan oleh faktor-faktor lain diluar pengujian ini. Koefisien korelasi (R) sebesar 0,830 menunjukkan bahwa hubungan (korelasi) antara variabel independen dengan variabel dependen merupakan hubungan yang kuat. Artinya Kompetensi (X₁), Pendidikan (X₂) dan Pengalaman Audit (X₃) terhadap Level Kapabilitas mempunyai hubungan yang kuat.

Pengaruh Kompetensi Terhadap Level Kapabilitas

Hasil pengujian menunjukkan bahwa variabel kompetensi berpengaruh positif dan signifikan secara statistik terhadap level kapabilitas pada APIP di Inspektorat Kota Manado dan Provinsi Sulawesi Utara. Dengan demikian hipotesis 1 terdukung karena secara empirik terbukti.

Temuan ini sejalan dengan teori atribusi yang menjelaskan tentang perilaku seseorang dalam melakukan penugasan dimana karakteristik personal APIP sangat penting sebagai penentu dalam pencapaian level kapabilitas APIP dan sejalan dengan teori sikap dan perilaku dapat membantu seorang APIP dalam mengelola faktor personalnya dalam hal APIP jujur dan tetap berperilaku etis dalam semua penugasan sehingga menghasilkan kinerja yang baik. Teori kompetensi McClelland dimana kompetensi terkait dengan peningkatan kualitas kinerja pegawai. Teori ini menjelaskan kompetensi merupakan salah satu faktor yang membedakan seseorang yang mampu menunjukkan kinerja yang optimal dengan seseorang yang tidak mampu menunjukkan kapabilitas. Penguasaan kompetensi yang mencakup pengetahuan, sikap dan keterampilan secara seimbang akan memungkinkan seseorang menjadi kompeten (*competent*) dan menunjukkan kinerja yang optimal (*optimal performance*) sebagai puncak pencapaian (*milestone*) dari kompetensi.

Temuan ini selaras dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan Komang (2015), dimana kompetensi berpengaruh positif pada kinerja auditor Inspektorat Kota Denpasar. Demikian pula halnya dengan hasil penelitian Rhomas (2018) dimana menunjukkan kompetensi berpengaruh positif dan

signifikan terhadap kinerja APIP. Hal ini bermakna bahwa semakin berkompeten auditor Inspektorat melakukan tugasnya maka semakin baik kinerjanya.

Pengaruh Pendidikan Terhadap Level Kapabilitas

Hasil pengujian menunjukkan bahwa variabel pendidikan berpengaruh positif dan signifikan secara statistik terhadap level kapabilitas pada APIP di Inspektorat Kota Manado dan Provinsi Sulawesi Utara. Dengan demikian hipotesis 2 terdukung karena secara empirik terbukti.

Temuan ini sejalan dengan teori kognitif memandang belajar sebagai proses berfikir untuk dapat mengenal dan pemahaman atas rangsangan yang datang dari luar. Teori ini lebih menekankan bagaimana upaya yang dapat dilakukan untuk mengoptimalkan kemampuan berfikir secara logis. Piaget mengemukakan bahwa ada tiga prinsip utama dalam pembelajaran bagi suatu individu yaitu belajar aktif (mampu untuk mengembangkan kemampuan, pengetahuan serta inisiatif dari diri individu), belajar dari interaksi sosial (mampu mengembangkan aspek kognitif dalam melihat suatu pandangan) dan belajar dari pengalaman diri sendiri (Winarto, 2011).

Hasil pengujian ini selaras dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Laksmi (2010) umum dan pengetahuan ekonomi termasuk didalamnya masalah yang peningkatan pengetahuan teori dan ketrampilan dalam upaya memecahkan yang mengemukakan bahwa pendidikan adalah kegiatan untuk memperbaiki dan mengembangkan sumber daya manusia dengan cara meningkatkan kemampuan dan pengertian tentang pengetahuan dihadapi perusahaan. Semakin tinggi tingkat pendidikan auditor maka semakin tinggi pula pengaruhnya terhadap kualitas audit seorang auditor. Hal ini memberikan suatu gambaran dimana tingkat pendidikan yang dimiliki seorang auditor akan meningkatkan kualitasnya, karena dengan jenjang pendidikan yang tinggi, hal ini berkecenderungan kuat akan meningkatkan wawasan serta kemampuan seorang auditor untuk memegang tanggung jawab serta meningkatkan perannya dalam menjalankan tugasnya. Penelitian ini sejalan juga dengan penelitian yang dilakukan oleh Eko (2015) yang menyatakan tingkat pendidikan berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Begitu juga hasil penelitian Putu (2014) yang menunjukkan bahwa tingkat pendidikan formal berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

Pengaruh Pengalaman Audit Terhadap Level Kapabilitas

Hasil pengujian menunjukkan bahwa variabel pengalaman audit berpengaruh positif dan signifikan secara statistik terhadap level kapabilitas pada APIP di Inspektorat Kota Manado dan Provinsi Sulawesi Utara. Dengan demikian hipotesis 3 terdukung karena secara empirik terbukti.

Hasil pengujian ini selaras dengan konsep teori kognitif yang berhubungan dengan keahlian dan pengalaman serta menekankan bagaimana proses atau upaya mengoptimalkan kemampuan aspek rasional yang dimiliki oleh orang lain. Seorang auditor dalam mengambil suatu pertimbangan, pendapat atau keputusan didasarkan atas pengalaman dan keahliannya terkait dengan pelaksanaan pemeriksaan.

Hasil pengujian ini selaras dengan penelitian I Gusti Ayu (2016) yang menyebutkan bahwa auditor yang lebih berpengalaman akan lebih cepat tanggap dalam mendeteksi kekeliruan yang terjadi. Bertambahnya pengalaman kerja auditor juga akan meningkatkan ketelitian dalam melakukan pemeriksaan. Pemeriksaan yang dilakukan dengan tingkat ketelitian yang tinggi akan menghasilkan laporan audit yang berkualitas. Hasil pengujian ini selaras pula dengan penelitian yang dilakukan Dyah (2016) menemukan adanya pengaruh yang positif pengalaman audit terhadap kualitas audit. Pengalaman dapat memberikan dampak pada setiap keputusan yang diambil dalam setiap kinerja sehingga diharapkan setiap keputusan yang diambil merupakan keputusan yang tepat.

Kesimpulan dan Saran

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan dapat disimpulkan bahwa:

1. Kompetensi berpengaruh positif dan signifikan terhadap level kapabilitas APIP di Inspektorat Kota Manado dan Provinsi Sulawesi Utara. Artinya, APIP yang kompeten dapat melaksanakan audit dengan benar sehingga mampu menunjang dalam peningkatan level kapabilitas.
2. Pendidikan berpengaruh positif dan signifikan terhadap level kapabilitas APIP di Inspektorat Kota Manado dan Provinsi Sulawesi Utara. Artinya, semakin tinggi tingkat pendidikan yang dimiliki oleh

APIP maka kemungkinan kualitas audit yang dilakukan akan semakin baik. Hal ini juga akan mampu meningkatkan level kapabilitas.

3. Pengalaman audit berpengaruh positif dan signifikan terhadap level kapabilitas APIP di Inspektorat Kota Manado dan Provinsi Sulawesi Utara. Artinya, semakin banyak pengalaman audit yang dimiliki oleh APIP akan mempermudah dan cepat tanggap dalam mendeteksi kekeliruan yang terjadi, sehingga hal ini mampu meningkatkan level kapabilitas.

Adapun saran yang dapat diberikan berdasarkan hasil penelitian yang telah dilakukan adalah sebagai berikut:

1. Saran bagi Inspektorat Kota Manado dan Provinsi Sulawesi Utara:
 - a) Kompetensi sangat penting dalam meningkatkan level kapabilitas APIP. Oleh karena itu perlu adanya peningkatan kompetensi bagi APIP. Peningkatan kompetensi bisa dilakukan dengan mengikuti pelatihan atau diklat dalam rangka meningkatkan kualitas APIP sehingga berdampak pada kinerja aparat.
 - b) Pendidikan sangat penting dalam meningkatkan level kapabilitas APIP. Oleh karena itu APIP perlu meningkatkan pengetahuan atau pendidikan tambahan serta pendidikan penjenjangan yang dapat menunjang kemampuan dan keterampilan aparat pengawas dalam penugasan audit.
 - c) Pengalaman audit sangat penting dalam meningkatkan level kapabilitas APIP. Oleh karena itu APIP perlu mengoptimalkan penugasan dalam menangani kasus-kasus audit, karena selain menambah wawasan juga meningkatkan level kapabilitas.
2. Saran bagi peneliti selanjutnya, agar melakukan penelitian serupa sebaiknya jumlah populasi dan sampel penelitian diperbanyak dan diperluas. Tidak hanya pada beberapa pemda disuatu provinsi, melainkan bisa dikembangkan pada seluruh pemda atau kabupaten di suatu provinsi serta memperdalam hasil temuan penelitian ini dengan menambah variabel-variabel yang menyebabkan terjadinya peningkatan level kapabilitas.

Daftar Pustaka

- Asih, Dwi Ananing Tyas. (2006). *Pengaruh Pengalaman Terhadap Peningkatan Keahlian Auditor Dalam Bidang Auditing*. Fakultas Ekonomi Universitas Islam Indonesia. Yogyakarta.
- Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan. (2010). Perka BPKP Nomor : Per-211/K/JF/2010 tentang *Standar Kompetensi Auditor*.
- Dyah, Ayu Trihapsari. (2016). *Pengaruh Etika, Independensi, Pengalaman Audit dan Premature Sign Off Terhadap Kualitas Audit*. Universitas Negeri Semarang. ISSN : 2252-6765.
- Eko, Budi Prasetyo. (2015). *Pengaruh Independensi, Etika Profesi, Pengalaman Kerja dan Tingkat Pendidikan Auditor Pada Kualitas Audit*. Universitas Udayana. 11.1 (2015): 115-129. ISSN : 2302 – 8556.
- Hutapea, Parulian dan Thoha, Nurianna. (2008). *Kompetensi Plus*. PT. Gramedia Pustaka Utama. Jakarta.
- I Gusti Ayu Agung Manik Trisna. (2016). *Pengaruh Pengalaman Audit, Skeptisme Profesional dan Pengetahuan Audit Pada Indikasi Temuan Kerugian Daerah*. Universitas Udayana. Vol.15.3.Juni (2016) : 1942-1967. ISSN : 2302-8556.
- Komang, Gunayanti Ariani. (2015). *Pengaruh Integritas, Obyektifitas, Kerahasiaan dan Kompetensi pada Kinerja Auditor Inspektorat Kota Denpasar*. ISSN : 2302-8578. Jurnal Akuntansi Universitas Udayana.
- Kushasyandita, Sabrina. (2012). *Pengaruh Pengalaman, Keahlian, Situasi Audit, Etika dan Gender Terhadap Ketetapan Pemberian Opini Auditor Melalui Skeptisisme Profesional Auditor*. Fakultas Ekonomi dan Bisnis, UNDIP, Semarang.
- Lastanti, Hexana Sri. (2005). *Tinjauan Terhadap Kompetensi dan Independensi Akuntan Publik : Refleksi Atas Skandal Keuangan*. Media Riset Akuntansi, Auditing dan Informasi. Vol.5 No.1 Hal. 85-87.
- Laksmi, Dewi. (2010). *Pengaruh Tingkat Pendidikan, Pelatihan Kerja, Pengalaman Kerja, dan Profesionalisme Petugas Pemeriksa Pajak Pada Penyelesaian Pemeriksaan Pajak di Kantor Pelayanan Pajak Pratama seBali*. Universitas Udayana, Denpasar.

- Masrizal. (2010). *Pengaruh Pengalaman dan Pengetahuan Audit Terhadap Pendeteksian Temuan Kerugian Daerah (Study pada Auditor Inspektorat Aceh)*. Jurnal Telaah dan Riset Akuntansi. 67
- Mulyono, Agus. (2009). *Analisis Faktor-faktor Kompetensi Aparat Inspektorat dan Pengaruhnya Terhadap Kinerja Inspektorat Kabupaten Deli Serdang*. Tesis. Universitas Sumatera Utara.
- McClelland, David. (1973). *Testing for competence rather than for intelligence*. American Psychologist, 28,1-14.
- Peraturan Presiden Nomor 81 Tahun 2010 tentang *Grand Design Reformasi Birokrasi 2010-2025*.
- Putu, Septiani Putri. (2014). *Pengaruh Independensi, Profesionalisme, Tingkat Pendidikan, Etika Profesi, Pengalaman dan Kepuasan Kerja Auditor pada Kualitas Audit Kantor Akuntan Publik di Bali*. Universitas Udayana. 7.2 : 444-461. ISSN : 2302-8556.
- Rai. (2008). *Audit Kinerja Pada Sektor Publik*. Grafindo. Jakarta.
- Rhomas, Abdillah. (2018). *Pengaruh Kepemimpinan Transformasional dan Kompetensi Terhadap Motivasi dan Kinerja Aparatur Pengawas Intern Pemerintah (APIP) pada Inspektorat Provinsi Riau*. Vol.X. No.1 Januari 2018.
- Subhan, Harry Agus. (2011). *Pelaksanaan Pembelajaran Pendidikan Jasmani Olahraga dan Kesehatan Berdasarkan Kurikulum Tingkat Satuan Pendidikan (KTSP) di Sekolah Dasar Negeri se-Kecamatan Tarub Kabupaten Tegal*. Doctoral Dissertation. Universitas Negeri Semarang.
- Sujarweni, Wiratna. (2016). *Kupas Tuntas Penelitian Akuntansi dengan SPSS*. Pustaka Baru Press. Yogyakarta.
- Winarto, Joko. (2011). *Teori Perkembangan Kognitif Jean Piaget dan Implementasinya Dalam Pendidikan*.