

**Pengaruh Keahlian dan Kepatuhan Kode Etik
terhadap Kualitas Audit
(Studi Kasus pada Inspektorat Kota Tangerang Selatan)**

ELA SUSILA*), YUNITA KURNIA SHANTI
Prodi Akuntansi S1 Universitas Pamulang
*Email: susila_ela@ymail.com, Kurniay25@gmail.com

ABSTRACT

This study aims to determine the effect of the expertise and code of ethics compliance to audit quality. This study was conducted in South Tangerang City Inspectorate. The independent variable in this study is the expertise and compliance with a code of ethics. The dependent variable is the quality of the audit. This research is a quantitative study with descriptive approach. The data used is primary data and secondary data. Respondents in this study were government officials in South Tangerang City Inspectorate. The sampling technique used was simple random sampling with 49 respondents. Methods of collecting data using a survey questionnaire distributed to respondents. Data were analyzed using multiple regression analysis with SPSS version 22. The results of this study show that first expertise has significant effect on audit quality, it is based on the calculation of the t test is sig. 0.021 <0.05 and t count (2.399) > t table (2,012). Second, the compliance code of conduct affects the quality of audits, it is based on the calculation of the t test is sig. 0.000 <0.05 and tcount (5.286) > t table (2,012). Third, expertise and compliance with the code of conduct simultaneously affect the quality of audits, it is based on the calculation of F F test value (121.020) > F table (3.20).

Keywords: Expertise, Code Compliance and Audit Quality

1. **PENDAHULUAN**

Semakin meningkatnya tuntutan masyarakat atas penyelenggaraan pemerintahan yang bersih, adil, transparan, dan akuntabel harus disikapi dengan serius dan sistematis. Segenap jajaran penyelenggara negara, baik dalam tatanan eksekutif, legislatif, dan yudikatif harus memiliki komitmen bersama untuk menegakkan good governance dan clean government. Beberapa hal yang terkait dengan kebijakan untuk mewujudkan good governance pada sektor publik antara lain meliputi penetapan standar etika dan perilaku aparatur pemerintah,

penetapan struktur organisasi dan proses pengorganisasian yang secara jelas mengatur tentang peran dan tanggung jawab serta akuntabilitas organisasi kepada publik, pengaturan sistem pengendalian organisasi yang memadai, serta pelaporan dan penyajian laporan keuangan yang disusun berdasarkan sistem akuntansi yang sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan

Hal inilah yang seharusnya menjadi perhatian dan pertimbangan penting auditor inspektorat dan pimpinan fungsi pengawasan di lingkungan pemerintahandaerah. Untuk mencapai tujuan dan harapan tersebut, setiap pekerjaan audit yang dilakukan harus terkoordinasi dengan baik antara fungsi pengawasan dengan berbagai fungsi, aktivitas, kegiatan, ataupun program yang dijalankan Pemerintah Daerah dan Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD).

Untuk mencapai pengelolaan keuangan negara yang efektif, efisien, transparan, dan akuntabel, Menteri/Pimpinan Lembaga, Gubernur dan Bupati/Walikota wajib melakukan pengendalian atas penyelenggaraan kegiatan pemerintahan. Salah satu faktor utama yang dapat menunjang keberhasilan pelaksanaan pengendalian adalah efektivitas peran Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (PMK No.38/PMK.09/2009). Efektivitas peran APIP dalam menunjang keberhasilan pelaksanaan pengendalian intern dapat dilihat melalui kualitas audit yang mereka laksanakan (Diyatama, 2012). Karena dari hasil audit inilah akan diperoleh informasi-informasi penting berupa temuan pemeriksaan, simpulan serta rekomendasi untuk melakukan tindakan perbaikan. Informasi ini akan digunakan oleh pihak yang berkepentingan dalam pengambilan keputusan guna peningkatan kinerja atas bidang yang bermasalah. Ini berarti berkualitas atau tidaknya hasil audit akan mempengaruhi kesimpulan akhir auditor dan secara tidak langsung juga akan mempengaruhi tepat atau tidaknya keputusan yang akan diambil oleh pimpinan lembaga.

Audit pemerintahan merupakan salah satu elemen penting dalam penegakangood government. Namun demikian, praktiknya sering jauh dari yang diharapkan.Mardiasmo (2000) menjelaskan bahwa terdapat beberapakelemahan dalam auditpemerintahan di Indonesia, di antaranya tidak tersedianya indikator kinerja yangmemadai sebagai dasar pengukur kinerja pemerintahan baik pemerintah pusatmaupun daerah dan hal tersebut umum dialami oleh organisasi publik karena outputyang dihasilkan berupa pelayanan publik tidak mudah diukur. Dengan kata lain,ukuran kualitas audit masih menjadi persoalan.

Kualitas audit yang dilaksanakan oleh aparat Inspektorat Kota Tangerang Selatan saat ini masih menjadi sorotan, karena masih banyaknya temuan audit yang tidak terdeteksi oleh aparat inspektorat sebagai auditor internal, akan tetapi ditemukan oleh auditor eksternal yaitu Badan Pemeriksa Keuangan. Dengan adanya temuan BPK tersebut, berarti kualitas audit aparat inspektorat Kota Tangerang Selatan masih relatif rendah. Ada dua hal yang menyebabkan kompetensi aparat inspektorat Kota Tangerang Selatan kurang optimal yakni kurangnya keahlian dan kepatuhan kode etik di bidang pengawasan. Pemahaman akan pentingnya audit yang berkualitas bagi terwujudnya pemerintahan yang akuntabel akan mampu memotivasi aparat inspektorat untuk meningkatkan keahlian dan kepatuhan kode etik yang dimilikinya. Dengan kata lain, keahlian dan kepatuhan kode etik auditor dapat mempengaruhi kualitas audit.

Penting bagi auditor untuk menjaga kualitas audit supaya tidak menyesatkan para pemakainya dalam mengambil keputusan. Kualitas audit adalah terjaminya kredibilitas dan keandalan informasi yang tersaji dalam laporan audit karena kepatuhan auditor pada standar audit yang berlaku selama penugasan audit. Unsur-unsur kualitas laporan audit yaitu tepat waktu, lengkap, akurat, obyektif, meyakinkan, jelas dan ringkas (BPK-RI,2007). Berdasarkan Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara No.Per/05/M.Pan/03/2008 tanggal 31 Maret 2008 tentang Standar Audit Aparat Pengawasan Intern Pemerintah, yakni meliputi standar-standar yang terkait dengan karakteristik organisasi dan individu-individu yang melakukan kegiatan audit harus independen, obyektif, memiliki keahlian (latar belakang pendidikan, kompetensi teknis dan sertifikasi jabatan dan pendidikan dan pelatihan berkelanjutan), kecermatan profesional dan kepatuhan terhadap kode etik.

Hasil kerja Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) diharapkan bermanfaat bagi pimpinan dan unit-unit kerja serta pengguna lainnya untuk meningkatkan kinerja organisasi secara keseluruhan. Hasil kerja ini akan dapat digunakan dengan penuh keyakinan jika pemakai jasa mengetahui dan mengakui tingkat profesionalisme auditor yang bersangkutan. Kepercayaan masyarakat dan pemerintah atas hasil kerja auditor ditentukan oleh keahlian, independensi serta integritas moral/kejujuran para auditor dalam menjalankan pekerjaannya. Ketidakpercayaan masyarakat terhadap satu atau beberapa auditor dapat merendahkan martabat profesi auditor secara keseluruhan, sehingga dapat merugikan auditor lainnya. Oleh karena itu organisasi auditor berkepentingan untuk mempunyai kode etik yang dibuat sebagai prinsip moral atau aturan perilaku yang mengatur hubungan antara auditor dengan auditan, antara auditor dengan auditor dan antara auditor dengan masyarakat. Kode etik atau aturan perilaku dibuat untuk dipedomani dalam berperilaku atau melaksanakan penugasan sehingga menumbuhkan kepercayaan dan memelihara citra organisasi di mata masyarakat (BPKP, 2008).

Berkaitan dengan permasalahan di atas, serta berpedoman pada penelitian yang sudah pernah dilakukan sebelumnya maka peneliti tertarik untuk dapat melakukan penelitian kembali mengenai keahlian dalam bidang auditing dengan judul “Pengaruh Keahlian dan Kepatuhan Kode Etik Terhadap Kualitas Audit”.

2. TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Auditing

Menurut Mulyadi (2009:9) dalam buku Audit Sektor Publik karangan Ihyaul Ulum, auditing secara umum adalah proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan.

Definisi lain menyatakan bahwa auditing adalah proses pengumpulan dan

evaluasi bukti mengenai suatu informasi untuk menetapkan dan melaporkan tingkat kesesuaian antara informasi tersebut dengan kriterianya. Audit seharusnya dilakukan oleh seorang yang independen dan kompeten (Arens Alvin, 2007). Sedangkan ditinjau dari Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggungjawab Keuangan Negara, pemeriksaan adalah proses identifikasi masalah, analisis dan evaluasi yang dilakukan secara independen, obyektif dan profesional berdasarkan standar pemeriksaan untuk menilai kebenaran, kecermatan, kredibilitas dan keandalan informasi mengenai pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara.

Berdasarkan definisi diatas dapat disimpulkan bahwa auditing atau pemeriksaan adalah suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti yang mengandung informasi tertentu secara obyektif tentang kegiatan dan kejadian ekonomi pada suatu entitas ekonomi yang dilakukan oleh seorang yang independen dan kompeten yang bertujuan untuk menentukan dan melaporkan kesesuaian informasi yang dimaksud dengan kriteria yang telah ditetapkan serta menyampaikan hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan.

Jenis-jenis auditing terbagi sebagai berikut (1) Menurut pihak yang melakukan Audit yakni (1.a) Audit Intern dan (1.b) Audit Ekstern, dan (2) Menurut tujuan pelaksanaan audit yakni (2.a) Audit Keuangan; (2.b) Audit Kinerja/Operasional, (2.c) Audit dengan Tujuan Tertentu

2.2 Keahlian Auditor

Menurut penelitian Hasbullah (2014) yang dikutip dari jurnal sebelumnya Lastanti (2005) mendefinisikan keahlian merupakan pengetahuan dan keterampilan prosedural yang luas yang dimiliki oleh auditor yang ditunjukkan dalam pengalaman bekerja sebagai auditor. Penelitian Hasbullah (2014) mendefinisikan keahlian audit merupakan keahlian yang berhubungan dalam tugas pemeriksaan serta penguasaan masalah yang dapat diperiksanya ataupun pengetahuan yang dimiliki sebagai dasar untuk menunjang tugas audit. Sementara penelitian Hafiza (2008) yang dikutip dari jurnal sebelumnya Indra (2014) mengartikan keahlian atau kompetensi sebagai seseorang yang memiliki pengetahuan, keterampilan dan kemampuan yang dituntut oleh jabatan tertentu. Penelitian Hafiza (2008) juga menjelaskan keahlian atau kompetensi adalah anggota yang mempunyai kewajiban untuk melaksanakan jasa profesionalnya dengan sebaik-baiknya, demi kepentingan pengguna jasa dan konsisten dengan tanggungjawab profesi kepada publik yang diperoleh melalui pendidikan dan pengetahuan.

2.3 Kode Etik

Pengertian Kode Etik menurut penelitian Hafiza (2014) yang dikutip dari jurnal sebelumnya Indra (2014) menjelaskan bahwa kepatuhan kode etik adalah taat terhadap sistem norma, nilai dan aturan profesional tertulis yang secara tegas menyatakan apa yang benar dan baik dan apa yang tidak benar dan tidak baik bagi profesional. Pedoman perilaku bagi auditor atau pengawas dalam menjalankan profesinya dimana auditor wajib mematuhi prinsip-prinsip perilaku antara lain integritas dan objektivitas. Kode etik dimaksudkan untuk menjaga perilaku

APIP dalam melaksanakan tugasnya, sedangkan standar audit dimaksudkan untuk menjaga mutu hasil audit yang dilaksanakan APIP (Sukriah dkk, 2009). Kode etik ini mengatur tentang tanggungjawab profesi, kompetensi dan kehati-hatian profesional, kerahasiaan, perilaku profesional serta standar teknis bagi seorang auditor. Definisi lain kode etik dalam penelitian Hafiza (2014:3) adalah kepatuhan kode etik sebagai standar umum perilaku yang ideal dan menjadi peraturan khusus tentang perilaku yang harus dilakukan.

Pengertian Kualitas Audit berdasar penelitian Hasbullah (2014:2) menjelaskan bahwa kualitas audit merupakan tingkat kemungkinan dimana seorang auditor menemukan serta melaporkan mengenai adanya suatu pelanggaran yang dilakukan klien dalam sistem akuntansi yang dibuat kliennya. Dalam hal ini, pelanggaran yang dimaksud adalah ketidaksesuaian antara pernyataan tentang kejadian ekonomi yang dilaporkan klien dengan kondisi yang sebenarnya di lapangan serta standar-standar yang telah ditetapkan. Dengan demikian dapat dikatakan bahwa kualitas audit merupakan tingkat temuan adanya pelanggaran sistem akuntansi yang dijalankan oleh klien dan penyampaian hasil temuannya dalam laporan audit.

3. METODOLOGI PENELITIAN

3.1 Ruang Lingkup Penelitian

3.1.1 Tempat Penelitian

Dalam penyusunan Penelitian ini, penulis melakukan penelitian pada Inspektorat Kota Tangerang Selatan yang beralamat di Jl. Raya Puspitek Serpong No. 1 Setu Kota Tangerang Selatan

3.1.2 Waktu Penelitian

Penelitian ini dilakukan penulis mulai dari pra riset untuk mengajukan proposal skripsi yang dilakukan pada bulan Mei 2015, hingga seminar proposal skripsi. Kemudian penulis melanjutkan penelitian lebih jauh hingga terselesaikannya skripsi ini bulan Februari 2016.

3.1.3 Sifat Penelitian

Dimana dalam penelitian ini yang menjadi variable bebas yaitu keahlian dan kepatuhan kode etik dan variabel terikat yaitu kualitas audit.

3.2 Metode Pengambilan Data

Berdasarkan definisi diatas, maka dalam penelitian ini populasi yang dimaksud adalah pegawai Inspektorat Kota Tangerang Selatan yang merupakan auditor sebanyak 49 orang. Sedangkan sampel penelitian ini, penulis menentukan sampelnya yaitu staf/pegawai Inspektorat Kota Tangerang Selatan yang merupakan auditor sebanyak 49 orang.

3.3 Metode Analisis Data

3.3.1 Uji Statistik

a. Uji Kualitas Data

1) Uji Validitas

- a) Jika $r_{hitung} > r_{tabel}$ (pada taraf signifikansi 5%) maka instrument atau item-item pernyataan berkorelasi signifikan terhadap skor total (dinyatakan valid).
- b) Jika $r_{hitung} < r_{tabel}$ (pada taraf signifikansi 5%) maka instrument atau item-item pernyataan tidak berkorelasi signifikan terhadap skor total (dinyatakan tidak valid).

Uji validitas digunakan rumus korelasi sebagai berikut :

$$\text{Rumus Validitas : } r_{ix} = \frac{\sum (x_i - \bar{x})(y_i - \bar{y})}{\sqrt{\sum (x_i - \bar{x})^2 \sum (y_i - \bar{y})^2}}$$

Keterangan : r_{ix} = Koefisien korelasi item total (bivariate pearseon)

x = Skor item variabel x

y = Skor item variabel y

n = Banyaknya subyek

2) Uji Reliabilitas

- a) Jika nilai Croanbach's Alpha > 0,70 maka pertanyaan-pertanyaan yang digunakan untuk mengukur variabel tersebut adalah reliabel.
- b) Jika nilai Croanbach's Alpha < 0,70 maka pertanyaan-pertanyaan yang digunakan untuk mengukur variabel tersebut adalah tidak reliabel.

Adapun rumus yang digunakan sebagai berikut :

Rumus Realibilitas :

$$r_{11} = \frac{K}{S_1} \left(1 - \frac{b^2}{S_1} \right)$$

Keterangan : r_{11} = Realibilitas instrument

K = Banyakya butir pertanyaan

b^2 = Jumlah varians butir

S_1 = Varians total

b. Uji Asumsi Klasik

1) Uji Normalitas

Dasar pengambilan keputusan melalui analisis grafik ini, jika data menyebar disekitar garis diagonal sebagai refresentasi pola distribusi normal, berarti model regresi memenuhi asumsi normalitas.

2) Uji Multikolonieritas

- a) Mempunyai nilai VIF di bawah 10
- b) Mempunyai nilai tolerance di atas 0,10

Untuk melihat variabel bebas mana saja yang saling berkorelasi adalah dengan menganalisis matriks korelasi antar variabel bebas. Korelasi yang kurang dari 0,05 menandakan

bahwa variabel bebas tidak terdapat multikolinearitas yang serius (Ghozali). 2011:95).

3) Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas dalam penelitian ini dilakukan dengan melihat grafik scatterplot. Cara memprediksi ada tidaknya heteroskedastisitas pada suatu model dapat dilihat dari pola scatterplot model tersebut. Dasar pengambilan keputusan sebagai berikut :

- Jika ada pola tertentu seperti titik-titik (point-point) yang ada membentuk pola tertentu yang teratur (bergelombang, melebar kemudian menyempit), maka mengidentifikasi telah terjadi heteroskedastisitas
- Jika tidak ada pola yang jelas, serta titik-titik menyebar di atas dan di bawah angka 0 pada sumbu Y maka tidak terjadi heteroskedastisitas (Ghozali). 2005:105).

4) Uji Autokorelasi

- Jika d lebih kecil dari dL atau lebih besar dari $(4-dL)$ maka hipotesis nol ditolak, yang berarti terdapat autokorelasi.
- Jika d terletak diantara dU dan $(4-dU)$, maka hipotesis nol diterima yang berarti tidak ada autokorelasi.
- Jika d terletak diantara dL dan dU atau diantara $(4-dU)$ dan $(4-dL)$, maka tidak menghasilkan kesimpulan yang pasti.

c. Uji Hipotesis

1) Analisis Regresi Linear Berganda

$$= a + b_1 X_1 + b_2 X_2$$

Keterangan : Y =Subyek dalam variabel

a = Konstanta

b = Koefisien regresi

X = Subyek pada variabel independen

2) Uji Koefisien Determinasi (Uji R^2)

$$D = r^2 \times 100\%$$

Keterangan : KD =Koefisien Determinasi

r^2 = Koefisien Korelasi

3) Uji Signifikansi Parameter Individual (Uji t)

$$= \frac{b}{S}$$

Keterangan : b =Nilai Standar Error dari b_1

S = Nilai Koefisien regresi

4) Uji Signifikansi Simultan (Uji F)

$$\text{hitung} = \frac{R^2 / (n - 2)}{(1 - R^2) / (n - 2)}$$

Keterangan :

R^2 = Koefisien Regresi

n = Jumlah Sample

k = Jumlah Variabel Independen

4. HASIL DAN PEMBAHASAN

4.1. Hasil Pengumpulan Data

Data penelitian ini terdiri dari data primer yang diperoleh dari kuesioner dan wawancara dan data sekunder yang diperoleh dari Seksi Administrasi dan Bimbingan Pemeriksaan Kanwil DJP Jawa Barat I.

a. Responden berdasarkan jenis kelamin

Berdasarkan jenis kelamin, responden dikelompokkan sebagai berikut :

Tabel 4.1. Data Responden Berdasarkan Jenis Kelamin

Jenis Kelamin	Jumlah Responden	Persentase
Laki-laki	35	92,10%
Perempuan	3	7,90%
Jumlah	38	100%

Sumber: diolah dari data primer

b. Responden berdasarkan usia

Tabel 4.2 Data Responden Berdasarkan Usia

Usia	Jumlah Responden	Persentase
20 - 30 tahun	22	57,89%
31 - 40 tahun	7	18,42%
41 - 50 tahun	8	21,05%
> 50 tahun	1	2,64%
Jumlah	38	100%

Sumber : diolah dari data primer

c. Responden berdasarkan pendidikan

Tabel 4.3 Data Responden Berdasarkan Pendidikan

Tingkat Pendidikan	Jumlah Responden	Persentase
SMA	2	5,26%
Diploma I/III	15	39,47%
DIV/S1	16	42,11%
S2	5	13,16%
Jumlah	38	100%

d. Responden berdasarkan masa kerja

Tabel 4.4 Data Responden Berdasarkan Masa Kerja

Tingkat Pendidikan	Jumlah Responden	Persentase
< 5 tahun	6	15,79%
5 – 10 tahun	16	42,11%
11 – 15 tahun	6	15,79%
> 15 tahun	10	26,31%
Jumlah	38	100%

Sumber : Diolah dari data primer

4.2. Wawancara

Wawancara dari penelitian ini dilakukan terhadap narasumber Supervisor KPP Pratama Bandung Cicadas, Supervisor KPP Pratama Bandung Bojonagara, Ketua Tim KPP Pratama Cianjur, dan Supervisor KPP Pratama Tasikmalaya.

4.3. Hasil Pengujian Instrumen Penelitian

Dalam pengumpulan data melalui kuesioner, terhadap pertanyaan-pertanyaan yang mewakili instrumen penelitian perlu dilakukan uji reliabilitas dan uji validitas.

4.3.1. Uji Validitas Variabel Process

Berdasarkan hasil uji validitas, diketahui bahwa seluruh item pernyataan sejumlah 21 pernyataan adalah valid yang ditunjukkan dengan nilai r-hitung yang lebih besar dari r-tabel sebesar 0,2302.

4.3.2. Uji Validitas Variabel Outcome

Berdasarkan hasil uji validitas, diketahui bahwa seluruh item pernyataan sejumlah 5 pernyataan adalah valid yang ditunjukkan dengan nilai r-hitung yang lebih besar dari r-tabel sebesar 0,3202.

Tabel 4.5 Hasil Uji Validitas Variabel Outcome

No. Item	r-hitung	r-tabel	Validitas
43	0,770 ^{**}	0.3202	Valid
44	0,783 ^{**}	0.3202	Valid
45	0,860 ^{**}	0.3202	Valid
46	0,376 [*]	0.3202	Valid
47	0,787 ^{**}	0.3202	Valid

Sumber : Diolah dari data primer menggunakan aplikasi SPSS 22

4.3.3. Uji Validitas Variabel Context

Tabel 4.6 Hasil Uji Validitas Variabel Context

No. Item	r-hitung	r-tabel	Validitas
48	0,505**	0.3202	Valid
49	0,599**	0.3202	Valid
50	0,717**	0.3202	Valid
51	0,861**	0.3202	Valid
52	0,739**	0.3202	Valid

Sumber : Diolah dari data primer menggunakan aplikasi SPSS 22

4.3.4 Uji reliabilitas.

Berdasarkan Tabel 6 diketahui bahwa seluruh item pertanyaan adalah andal.

Tabel 4.7 Hasil Uji Reliabilitas

Variabel	Jumlah Pertanyaan	Cronbach's Alpha
Input	21	0,946
Process	21	0,947
Outcome	5	0,778
Context	5	0,724

Sumber : Diolah dari data primer menggunakan aplikasi SPSS 22

4.4. Frekuensi Jawaban Responden

Dapat diketahui bahwa sebagian besar responden menyatakan pemeriksaan pajak telah berkualitas dari sisi prosesnya. Hal ini terlihat dari persentase jawaban responden yang menjawab setuju sebanyak 45,11% dan sangat setuju sebanyak 24,56%. Namun masih terdapat responden yang menyatakan sangat tidak setuju (2,63%) terkait dengan akses data Wajib Pajak, jangka waktu pemeriksaan, dan kelengkapan Laporan Hasil Pemeriksaan.

4.5. Pembahasan Kualitas Pemeriksaan Pajak pada Kanwil DJP Jawa Barat I

Pada Kanwil DJP Jawa Barat I, jumlah pemeriksa pajak berjumlah 167 dari total 1.484 pegawai. Jumlah tersebut hanya mencakup 11,25% dari total keseluruhan pegawai. Jumlah pegawai yang tidak seimbang dapat membuat beban kerja pegawai tidak merata. Berdasarkan hasil wawancara, menurut Ketua Tim KPP Pratama Cianjur, terdapat kecenderungan di kantor tertentu yang menyesuaikan beban kerja dengan jumlah pemeriksa pajak sehingga audit coverage menjadi terbatas. Hal ini disebabkan karena apabila seluruh Wajib Pajak

yang potensial diusulkan untuk diperiksa, beban kerja pemeriksa pajak menjadi terlalu banyak.

Kualitas pemeriksa pajak mampu memberikan pengaruh terhadap kualitas pemeriksaan pajak (Arfan, 2010).Seluruh pemeriksa pajak sebelum diangkat menjadi pemeriksa pajak, telah mengikuti Diklat Fungsional Dasar.Sumber daya manusia perlu dikembangkan secara terus menerus agar diperoleh sumber daya manusia yang bermutu (Sedarmayanti, 2009: 17).Pengembangan SDM dapat dilakukan dengan pendidikan dan pelatihan maupun in house training yang tepat baik dari segi tema, sasaran, sarana, dan metodenya. Metode dan sarana ternyata berpengaruh terhadap kualitas IHT yang pada akhirnya akan memperkaya pengetahuan dan kualitas keilmuan SDM pemeriksaan. Menurut Supervisor KPP Pratama Bandung Bojonagara, selama menjalani diklat, metode praktik langsung justru akan lebih mengena bagi pemeriksa daripada IHT yang dilakukan secara formal, duduk dan mendengarkan di dalam ruangan. Ketua Tim KPP Pratama Cianjur menambahkan bahwa pegawai yang telah mengikuti IHT, lalu kembali ke rutinitas sebelumnya, menghadapi pemeriksaan yang ala kadarnya, dapat membuat pegawai lupa terhadap materi yang didapat ketika IHT, begitu pun dengan diklat.

Berdasarkan OECD (2006) dalam Strengthening Tax Audit Capabilities: General Principles and Approaches, kompetensi pemeriksa harus diidentifikasi dengan menganalisis kegiatan-kegiatan yang dilakukan untuk menjalankan tugas pemeriksaan tertentu. OECD (2006) menyatakan bahwa pemeriksa dapat menjadi seseorang dengan kemampuan generalis, yaitu dapat memeriksa seluruh jenis pemeriksaan dan seluruh karakteristik Wajib Pajak. Namun dapat juga menjadi pemeriksa yang spesialis, hanya menangani jenis pemeriksaan tertentu, tergantung dari kebutuhan organisasi.

Dari sisi peraturan, pembuatannya juga perlu diperhatikan.Menurut wawancara dengan Supervisor KPP Pratama Bandung Cicadas, peraturan teknis tertentu dipandang perlu untuk dibedakan ketentuannya bagi KPP yang berlokasi di Jawa dengan yang di luar Jawa, atau yang di Jakarta dengan yang di luar Jakarta.Pembuatan peraturan seharusnya makin diperjelas dan dapat pula dibuat 'pintu darurat' dalam setiap peraturan diperlukan karena dalam pelaksanaannya kondisi lapangan seringkali berbeda dan jauh dari ekspektasi. Supervisor KPP Pratama Bandung Bojonagara berpendapat bahwa dalam suatu peraturan harus ada closing-nya. Sebagai contoh dalam peminjaman dokumen, ketika dokumen belum lengkap, pemeriksa tidak dapat menolak apabila tiba-tiba Wajib Pajak menyerahkan dokumen pada saat proses pemeriksaan telah mendekati pembahasan akhir.Apabila dokumen diterima, pengujian tidak dapat maksimal karena singkatnya waktu yang tersisa.Seharusnya terdapat klausul yang menyatakan, misalnya, setelah peringatan II diterbitkan, maka Wajib Pajak dianggap tidak memenuhi peminjaman dokumen.

Analisis Dimensi Process

Dalam pelaksanaan pemeriksaan sesuai dengan alur pemeriksaan pajak, telah ditentukan standar pemeriksaan yang meliputi standar umum, standar pelaksanaan (termasuk perencanaan) dan standar pelaporan. Standar pelaksanaan

dan standar pelaporan dijabarkan dalam pernyataan-pernyataan dalam dimensi process.

OECD Guidelines (2006) menyebutkan bahwa perencanaan pemeriksaan yang komprehensif adalah kunci dalam penggunaan teknik pemeriksaan yang sesuai, dan penyelesaian pemeriksaan selaras dengan rencana yang telah ditetapkan. Karakteristik audit plan yang efektif antara lain :

1. Fleksibel untuk diikuti untuk kasus pemeriksaan yang tidak biasa
2. Selaras dengan kerangka quality assurance
3. Fokusnya jelas, dengan memperhatikan area potensial selama reuiu awal, dan prosedur pemeriksaan dipilih sesuai dengan area yang diidentifikasi.

Selanjutnya, disusun audit program yang memuat prosedur, metode, dan teknik pemeriksaan yang akan digunakan dalam proses pemeriksaan. Selanjutnya, pelaksanaan pemeriksaan harus dilaksanakan sesuai dengan standar yang telah ditetapkan dan dicatat dalam Kertas Kerja Pemeriksaan. Terakhir, pemeriksaan diselesaikan dengan membuat Laporan Hasil Pemeriksaan.

Hasil penilaian atas dimensi process menunjukkan bahwa persepsi responden atas kualitas proses pemeriksaan memiliki persentase 76,89% yang termasuk dalam kuadran IV atau dalam kategori baik. Pernyataan dengan skor terendah adalah pertanyaan mengenai pemenuhan dokumen yang dipinjam kepada Wajib Pajak dengan skor 60,00% termasuk dalam kategori cukup.

Dari keseluruhan kewenangan pemeriksa pajak tersebut, menurut Supervisor KPP Pratama Bandung Cicadas, sulit untuk melakukan upaya untuk memasuki ruangan Wajib Pajak dan penyegelan apabila Wajib Pajak enggan memberikan data/dokumen yang diperlukan untuk pemeriksaan. OECD Guidelines (2006) menyebutkan bahwa, "Legal provisions should give an auditor access to all tax-relevant information during an audit. Tax-relevant information is any piece of information (such as books and records, bank statements, trade letters, contracts, etc), which is essential to determine the correct amount of tax due."

Item pernyataan kuesioner dengan skor terendah kedua adalah pernyataan nomor 32 terkait dengan kemampuan pemeriksa dalam mengakses data Wajib Pajak baik internal maupun eksternal Direktorat Jenderal Pajak. Menurut narasumber, fakta di lapangan adalah untuk pengambilan data Wajib Pajak dari approweb, pemeriksa pajak yang diberikan akses untuk approweb hanya supervisor sehingga untuk memperlancar jalannya pemeriksaan, username dan password yang dimiliki oleh supervisor dibagikan kepada bawahannya agar dapat digunakan untuk mengakses approweb.

Akses data Wajib Pajak pada pihak ketiga seperti rekanan Wajib Pajak maupun rekening bank Wajib Pajak juga harus dimudahkan. Data nasional internal Direktorat Jenderal Pajak harus dibuka seluruhnya kepada pemeriksa pajak agar prosedur konfirmasi kepada KPP lain maupun kepada pihak ketiga dapat diminimalisasi apabila data sudah tersedia dalam data nasional.

Reuiu (review) sebagaimana diatur dalam SE Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-83/PJ/2009 Tentang Reuiu (Penelaahan) dan Penelaahan Sejawat (Peer Review) adalah penelaahan atas pelaksanaan pemeriksaan atau konsep LHP oleh Tim Reuiu sebelum dilakukan pembahasan akhir hasil pemeriksaan agar dapat diperoleh keyakinan yang memadai bahwa Tim Pemeriksa Pajak telah

secara optimal menerapkan standar pemeriksaan.

Berdasarkan telah atas dokumen risalah Quality Assurance pada Kanwil DJP Jawa Barat I dan surat rekomendasi Kepala Kanwil kepada Direktorat Pemeriksaan dan Penagihan, ditemukan permasalahan pada proses quality assurance pemeriksaan. Quality assurance merupakan mekanisme mediasi yang dilakukan oleh Kantor Wilayah apabila dalam pembahasan akhir masih ada item yang diperdebatkan oleh pemeriksa dan Wajib Pajak.

Walaupun sudah ada peraturan yang jelas bahwa Tim Quality Assurance Pemeriksaan tidak melakukan pengujian pemeriksaan dan hanya memberikan simpulan atas perbedaan pendapat mengenai dasar hukum koreksi sebagaimana dijelaskan dalam SE-28/PJ/2013 Tentang Kebijakan Pemeriksaan dan PMK 184/PMK.03/2015 Tentang Tata Cara Pemeriksaan, namun pada praktiknya quality assurance pada Kanwil DJP Jawa Barat I juga memberikan simpulan yang terkait dengan materi pemeriksaan seperti nominal koreksi pajak masukan, harga pokok penjualan, PPh terutang, Dasar Pengenaan PPN, dan lain-lain yang sifatnya material.

Analisis Variabel Outcome

Hasil penghitungan skor untuk variabel outcome adalah seperti pada tabel berikut.

Tabel 4.8 Hasil Penilaian Responden atas Dimensi/Variabel Outcome

Sub-variabel	No.Item	Pernyataan	Skor Jawaban	Skor Total	%
Penerimaan	43	Target penerimaan hasil pemeriksaan relevan dengan tujuan pemeriksaan.	112	190	58.95
	44	Target penerimaan hasil pemeriksaan mendorong saya untuk bekerja lebih keras.	125	190	65.79
	45	Target penerimaan hasil pemeriksaan tercapai	112	190	58.95
Volume SKP	46	SKP yang diterbitkan mampu dipertahankan apabila Wajib Pajak mengajukan Keberatan.	143	190	75.26
	47	Volume SKP yang tinggi dapat dihasilkan dari pemeriksaan yang singkat.	107	190	56.32
Total			599	950	63.05

Sumber : Diolah dari data primer

Hasil skor terendah pada variabel outcome terdapat pada pernyataan volume SKP yang tinggi dapat dihasilkan dari pemeriksaan yang singkat. Surat Ketetapan Pajak merupakan produk hukum dari pemeriksaan pajak. Surat Ketetapan Pajak ini terdiri dari Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan, Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar, dan Surat Ketetapan Pajak Nihil.

5. SIMPULAN

Simpulan yang dapat diambil antara lain (1) Kualitas Pemeriksaan pada Kanwil DJP Jawa Barat I termasuk dalam kategori baik tetapi masih diperlukan perbaikan secara berkelanjutan.(2) Dari segi dimensi input, proses, outcome, dan context, kendala yang terjadi antara lain : (a) Dari segi input, Wajib Pajak yang diperiksa belum seluruhnya potensial, selain itu pencatatan/pembukuan yang dibuat oleh Wajib Pajak yang diperiksa belum sepenuhnya berkualitas. Jumlah pemeriksa pajak belum cukup memadai untuk menyelesaikan pemeriksaan. Adanya peraturan yang seragam tetapi harus diterapkan untuk kondisi lapangan yang berbeda-beda. Selain itu, metode diklat, IHT, dan sosialisasi perlu diubah dengan metode praktik langsung agar lebih mengena. Jumlah pemeriksa pajak masih kurang. (b) Dari segi proses, Terkait dengan peminjaman dokumen, dokumen yang dipinjamkan oleh Wajib Pajak belum sepenuhnya memadai untuk digunakan dalam proses pemeriksaan. Ada kalanya dokumen belum lengkap ketika pemeriksaan telah mendekati jatuh tempo sehingga pengujian hanya didasarkan pada dokumen yang ada. Terdapat kesulitan akses data Wajib Pajak baik internal maupun eksternal. Selain itu, Kanwil tidak dapat menolak permohonan quality assurance Wajib Pajak baik terhadap perbedaan pendapat antara pemeriksa dengan Wajib Pajak yang sifatnya formal maupun material. (c) Dari segi outcome, target penerimaan hasil pemeriksaan dari 16 KPP hanya 1 KPP yang tercapai sedangkan target ACR Kanwil untuk Wajib Pajak Badan tidak tercapai. Menurut persepsi pemeriksa pajak, penetapan target pemeriksaan tidak sepenuhnya relevan dengan tujuan pemeriksaan. Selain itu, volume SKP tinggi yang dihasilkan dari pemeriksaan yang singkat juga kurang menunjang kualitas pemeriksaan. (d) Dari segi context, pemahaman pemeriksa pajak seragam terkait konteks pemeriksaan pajak adalah untuk menguji kepatuhan, dalam rangka law enforcement, dan sebagai bentuk pengawasan terhadap sistem self assessment. Adapun konteks pemeriksaan pajak dinilai kurang sesuai apabila dilakukan dalam rangka mencapai penerimaan.

DAFTAR PUSTAKA

- Allingham, Michael G. Dan Agnar Sandmo. (1972). *Income Tax Evasion: A Theoretical Analysis*. *Journal of Public Economics* 1, 323-338. North-Holland Publishing Company.
- Alm, James., dkk. (1990). *Tax Structure and Tax Compliance. The Review of Economics and Statistics*, Vol.72, No.4, pp.603-613. The MIT Press.
- Arfan.(2010). *Analisis Kualitas Pemeriksa Pajak dan Implikasinya terhadap Kualitas Pemeriksaan Pajak Rutin*.
- Budileksmana, Antariksa. (2001). *Pemeriksaan Pajak sebagai Upaya untuk Mendorong Kepatuhan Wajib Pajak*. *Jurnal Akuntansi dan Investasi* Vol. 2, Hal: 55-74. Januari 2001. ISSN: 1411-6227

- Bungin, Burhan. (2007). *Penelitian Kualitatif: Komunikasi, Ekonomi, Kebijakan Publik, dan Ilmu Sosial Lainnya*. Jakarta: Kencana.
- Cohen, L., Manion, L., Morrison, K. (2007). *Research Methods in Education* (6th ed). New York: Routledge.
- Dubin, Jeffrey A., dkk. (1990). The Effect of Audit Rates on The Federal Individual Income Tax, 1977-1986. *National Tax Journal*, Vol.43 No.4, pp. 395-409.
- Erly Suandy. (2008). *Hukum Pajak*. Edisi 4. Jakarta: Salemba Empat
- Ghozali, Imam. (2013). *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 21*. Semarang: BP Universitas Diponegoro.
- Hidayat, Widi dan Argo Adhi Nugroho. (2010). Studi Empiris Theory of Planned Behaviour dan Pengaruh Kewajiban Moral pada Perilaku Ketidapatuhan Pajak Wajib Pajak Orang Pribadi. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*, Vol.12, No.2, 82-93.
- Knechel et al. (2012). *Audit Quality: Insight from the Academic Literature*. *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, vol. 32, supplement 1: 385-421.
- Maryati, Heni. (2015). *Analisis Pentingnya Perencanaan Pemeriksaan untuk Meningkatkan Kualitas Hasil Pemeriksaan (Studi Kasus pada KPP Pratama Jakarta Tanah Abang Tiga)*.
- Nuryanti, Dwi. (2013). *Pengaruh Tingkat Kepatuhan Wajib Pajak Badan terhadap Peningkatan Penerimaan Pajak yang Dimoderasi oleh Pemeriksaan Pajak pada KPP Pratama (Studi Kasus di Surakarta)*. Universitas Muhammadiyah Surakarta.
- Organization for Economics Co-operation and Development (OECD). (2006). *Strengthening Tax Audit Capabilities: General Principles and Approaches*.
- Riadi, Edi. (2015). *Metode Statistika Parametrik dan Non Parametrik*. Jakarta: Pustaka Mandiri.
- Riduwan dan Sunarto. (2014). *Pengantar Statistika untuk Penelitian Pendidikan, Sosial, Ekonomi, Komunikasi, dan Bisnis*. Bandung: Alfabeta.
- Sarwono, Jonathan. (2013). *Strategi Melakukan Riset*. Yogyakarta: Penerbit Andi.
- Sedarmayanti. (2009). *Sumber Daya Manusia dan Produktivitas Kerja*. Bandung: Mandar Maju.
- Sugiyono. (2010). *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*. Bandung: Alfabeta.
- Taska, Bhakti Prasetya. (2015). *Pengaruh Kualitas Laporan Keuangan Wajib Pajak terhadap Kualitas Pemeriksaan Pajak pada Wajib Pajak Badan di KPP Pratama Bandung Karees*.
- Utara, Agus Satrija. (2003). *Pemeriksaan Pajak di Antara Target Penerimaan (Budgetair) dan Penegakan Hukum (Law Enforcement) dalam rangka Mengamankan Penerimaan Negara*.
- Wiparti, Nety. (2013). *Pengaruh Kualitas Pelaporan Keuangan terhadap Pemeriksaan Pajak dan Implikasinya terhadap Penagihan Pajak (Survey pada Wajib Pajak Badan di KPP Pratama Bandung Karees)*.
- Zulhainar, Raden Rika. (2012). *Pengaruh Kualitas Pelaporan Keuangan terhadap Pemeriksaan Pajak dan Implikasinya terhadap Tax Evasion*.
- Keputusan Menteri Keuangan Nomor 36/KMK.01/2014 tentang Cetak Biru

Program Transformasi Kelembagaan Kementerian Keuangan Tahun 2014-2025.

Undang-Undang nomor 6 tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-undang nomor 16 tahun 2009.

Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.03/2013 tentang Tata Cara Pemeriksaan.

Peraturan Pemerintah Nomor 74 Tahun 2011 Tentang Tata Cara Pelaksanaan Hak dan Pemenuhan Kewajiban Perpajakan.

Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-28/PJ/2013 tentang Kebijakan Pemeriksaan.

Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-06/PJ/2016 tentang Kebijakan Pemeriksaan.

Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-11/PJ/2013 tentang Rencana Strategis Pemeriksaan.

Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-15 /PJ/2014 Tentang Rencana dan Strategi Pemeriksaan Tahun 2014.

Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-09/PJ/2015 tentang Rencana dan Strategi Pemeriksaan tahun 2015.