

TESIS

**ANALISIS FAKTOR-FAKTOR YANG MEMENGARUHI
KUALITAS AUDIT APARAT PENGAWAS INTERNAL
PEMERINTAH KABUPATEN TORAJA UTARA**

*Analysis of Factors Affecting the Audit Quality of Government's
Internal Supervision Apparatus of North Toraja Regency*

**HARPIEN MONTHO
A042191039**



KEPADA

**PROGRAM STUDI MAGISTER KEUANGAN DAERAH
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITA HASANUDDIN
MAKASSAR
2021**

TESIS

**ANALISIS FAKTOR-FAKTOR YANG MEMENGARUHI
KUALITAS AUDIT APARAT PENGAWAS INTERNAL
PEMERINTAH KABUPATEN TORAJA UTARA**

*Analysis of Factors Affecting the Audit Quality of Government's
Internal Supervision Apparatus of North Toraja Regency*

HARPIEN MONTHO

A042191039



KEPADA

**PROGRAM STUDY MAGISTER KEUANGAN DAERAH
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITA HASANUDDIN
MAKASSAR
2021**

TESIS
ANALISIS FAKTOR-FAKTOR YANG MEMENGARUHI
KUALITAS AUDIT APARAT PENGAWAS INTERNAL
PEMERINTAH KABUPATEN TORAJA UTARA

disusun dan diajukan oleh

HARPIEN MONTHO
A042191039

telah dipertahankan di hadapan Panitia Ujian yang dibentuk dalam rangka
Penyelesaian Studi Program Magister Keuangan Daerah
Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin


Pada tanggal 06 Agustus 2021

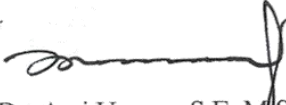
dan dinyatakan telah memenuhi syarat kelulusan

Menyetujui,

Pembimbing Utama,


Pembimbing Pendamping,



Dr. Amiruddin, S.E., M.Si., Ak., CA
NIP. 196410121989101001


Dr. Asri Usman, S.E., M.Si., Ak., CA
NIP. 196510181994121000

Ketua Program Studi
Magister Keuangan Daerah,

Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis
Universitas Hasanuddin,


Dr. Mursalim Nohong, S.E., M.Si
NIP. 197106192000031001


Prof. Dr. Abd. Rahman Kadir, S.E., M.Si
NIP. 196402051988101001

TESIS
ANALISIS FAKTOR-FAKTOR YANG MEMENGARUHI
KUALITAS AUDIT APARAT PENGAWAS INTERNAL
PEMERINTAH KABUPATEN TORAJA UTARA

disusun dan diajukan oleh :

HARPIEN MONTHO
A042191039

telah diperiksa dan disetujui untuk diuji

Makassar, 06 Agustus 2021

Komisi Penasehat

Ketua



Dr. Amiruddia, S.E., M.Si., Ak., CA
NIP: 196410121989101001

Anggota



Dr. Asri Usman, S.E., M.Si., Ak., CA
NIP: 196510181994121000

Ketua Program Studi
Magister Keuangan Daerah Fakultas Ekonomi dan Bisnis
Universitas Hasanuddin




Dr. Mursalim Nohong, S.E., M.Si
NIP: 197106192000031001

PERNYATAAN KEASLIAN

Saya yang bertanda tangan dibawah ini :

Nama : HARPIEN MONTHO

NIM : A042191039

Program Studi : Manajemen Keuangan Daerah

Dengan ini menyatakan dengan sebenar – benarnya bahwa usulan penelitian tesis yang berjudul : “ANALISIS FAKTOR-FAKTOR YANG MEMENGARUHI KUALITAS AUDIT APARAT PENGAWAS INTERNAL PEMERINTAH KABUPATEN TORAJA UTARA” .

Adalah karya ilmiah saya sendiri dan sepanjang pengetahuan saya di dalam naskah tesis ini tidak terdapat karya ilmiah yang pernah diajukan oleh orang lain untuk memperoleh gelar akademik di suatu perguruan tinggi dan tidak terdapat karya atau pendapat yang pernah ditulis atau diterbitkan oleh orang lain,kecuali yang secara tertulis dikutip dalam naskah ini dan disebutkan dalam sumber kutipan dan daftar pustaka.

Apabila di kemudian hari ternyata dalam naskah usulan penelitian tesis ini dapat dibuktikan terdapat unsur – unsur jiplakan, saya bersedia menerima sanksi atas perubahan tersebut dan diproses sesuai dengan peraturan perundang – undangan yang berlaku (UU No.20 Tahun 2003 , pasal 25 ayat 2 dan pasal 70).

Makassar, 03 Agustus 2021

Yang membuat pernyataan



HARPIEN MONTHO

A042191039

PRAKATA

Puji Syukur Kehadirat Tuhan Yang Maha Esa atas limpahan rahmat dan Hidayah-Nya sehingga penulisan tesis ini dapat diselesaikan. Pada kesempatan ini, penulis menyampaikan terima kasih kepada:

1. Prof. Dr. Dwia Aries Tina Pulubuhu, M.A, Rektor Universitas Hasanuddin yang telah memberikan kesempatan untuk menempuh pendidikan pada Jenjang Magister pada Universitas Hasanuddin.
2. Prof. Dr. Abd. Rahman Kadir, SE., M.Si., CIPM, Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis yang telah menerima penulis untuk mengikuti kuliah pada Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin
3. Dr. Amiruddin, S.E.,M.Si.,Ak.,CA dan Dr. Asri Usman, S.E.,M.Si.,Ak.,CA Pembimbing Utama dan Pembimbing Anggota yang telah meluangkan waktu, pikiran, dan tenaga selama penulis menyusun tesis ini.
4. Dr. Kalatiku Paembonan, SE., M.Si, (Bupati Toraja Utara 2016-2021) dan Yohanis Bassang SE, M.Si (Bupati Toraja Utara sekarang) yang telah memberikan izin dan dukungan moril dan materil kepada penulis untuk melanjutkan pendidikan jenjang Magister pada Program Magister Keuangan Daerah Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin
5. Dr. Mursalim Nohong, SE., M.Si.,CRA.,CRP.,CWM Ketua Program Magister Keuangan Daerah Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin yang telah meluangkan waktu, kesempatan dan senantiasa mendukung kesuksesan dan penyelesaian tesis ini.

6. Dr. Hamrullah, SE., M.Si, Dr. Syamsuddin, SE., M.Si., Ak., CA dan Dr. Mursalim Nohong, SE., M.Si, sebagai Tim penilai yang telah memberikan arahan dan masukan selama ujian dan proses penyelesaian tesis ini.
7. Terkhusus kepada keluarga penulis yang selama mengikuti pendidikan tersita waktu dan perhatiannya, dan teman - teman yang tidak dapat penulis sebutkan satu persatu atas bantuan dalam penyusunan dan penyelesaian tesis ini.

Penulis

HARPIEN MONTHO

ABSTRAK

HARPIEN MONTHO. *Analisis Faktor-faktor yang Memengaruhi Kualitas Audit Aparat Pengawas Internal Pemerintah Kabupaten Toraja Utara* (dibimbing oleh Amiruddin dan Asri Usman).

Penelitian ini bertujuan menguji dan menganalisis faktor-faktor yang memengaruhi kualitas audit aparat pengawas internal pemerintah Kabupaten Toraja Utara.

Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif. Objek yang diteliti adalah Pegawai Negeri Sipil (PNS) yang bekerja pada kantor inspektorat tingkat Kota/ Kabupaten atau Bawasda di Kantor Inspektorat Kabupaten Toraja Utara. Data diperoleh dengan metode survei dan instrumen penelitian berbentuk kuesioner. Sampel penelitian sebanyak 45 orang yang dipilih dengan metode pengambilan sampel secara sensus. Data dianalisis dengan metode regresi berganda.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa integritas, kode etik, kompetensi dan independensi berpengaruh terhadap kualitas hasil audit.

Kata kunci: Integritas, Kode Etik, Kompetensi dan Independensi, Kualitas Hasil Audit.



ABSTRACT

HARPIEN MONTHO. *The Analysis of Factors Affecting the Audit Quality of Government's Internal Supervision Apparatus of North Toraja Regency* (supervised by **Amiruddin** and **Asri Usman**)

The aim of this research is to examine and analyze the factors affecting the audit quality of Government's Internal Supervision Apparatus of North Toraja Regency.

This research used quantitative approach. The object observed was Civil Servants (PNS) who worked at city/regency inspectorate office or Regional Supervisory Agency (Bawasda) in the Inspectorate Office of North Toraja Regency. The data were obtained through survey method and the research instrument was questionnaire. There were 45 people as samples chosen by census sampling method. The data were analyzed using multiple regression method.

The research result shows that integrity, code of ethics, competency, and independency affect the quality of audit result.

Keywords: integrity, code of ethics, competency and independency, audit quality result



DAFTAR ISI

HALAMAN SAMPUL	i
HALAMAN JUDUL.....	ii
HALAMAN PERSETUJUAN.....	iii
HALAMAN PENGESAHAN.....	iv
HALAMAN PERNYATAAN KEASLIAN	v
PRAKATA.....	vi
ABSTRAK	viii
ABSTRACT.....	ix
DAFTAR ISI.....	x
DAFTAR TABEL.....	xiii
DAFTAR GAMBAR	xiv
BAB I PENDAHULUAN.....	1
1.1. Latar Belakang Masalah	1
1.2. Rumusan Masalah.....	13
1.3. Tujuan Penelitian.....	13
1.4. Manfaat Penelitian.....	14
BAB II LANDASAN TEORI	16
2.1. Teori-Teori.....	16
2.1.1. Teori Atribusi.....	16
2.1.2. Audit Pengawasan.....	18
2.1.3. Kualitas Audit	20
2.1.4. Integritas	22
2.1.5. Kode Etika Audit	24
2.1.6. Kompetensi Audit	25
2.1.7. Independensi	28
2.2. Penelitian Terdahulu.....	30

2.3. Kerangka Berpikir	32
2.4. Pengembangan Hipotesis.....	34
2.4.1. Pengaruh Integritas Terhadap Kualitas Hasil Audit Internal	35
2.4.2. Pengaruh Kode Etik Terhadap Kualitas Hasil Audit Internal.....	35
2.4.3. Pengaruh Kompetensi Terhadap Kualitas Hasil Audit Internal.....	36
2.4.4. Pengaruh Independensi Terhadap Kualitas Hasil Audit Internal.....	38
BAB III METODE PENELITIAN	40
3.1 Lokasi Penelitian	40
3.2 Populasi dan Sampel Penelitian.....	40
3.3 Definisi Operasional	41
3.4 Metode Penelitian	43
3.5 Sumber Data	43
3.5.1. Sumber Data Primer	43
3.5.2. Sumber Data Sekunder.....	43
3.6. Instrument Penelitian.....	44
3.7. Teknik Pengumpulan Data	44
3.8. Teknik Analisis Data	45
3.8.1. Statistik Deskriptif	45
3.8.2. Uji Validitas.....	45
3.8.3. Uji Reabilitas	45
3.8.4. Uji Asumsi Klasik.....	46
3.8.4.1. Uji Multikolinearitas.....	46
3.8.4.2. Uji Heteroskedastisitas	47
3.8.4.3. Uji Autokorelasi	47
3.8.4.4. Uji Normalitas	47
3.9. Analisis Regresi Linear Berganda	48
3.9.1. Uji Parsial	49
3.9.2. Koefisien Determinasi (R^2)	49

BAB IV METODE PENELITIAN	50
4.1. Analisis Hasil Penelitian.....	50
4.1.1. Karakteristik Responden.....	51
4.1.2. Uji Validitas Dan Reabilitas	54
4.1.3. Deskripsi Variabel Penelitian	56
4.1.3.1 Integritas (X_1)	56
4.1.3.2 Kode Etik (X_2)	57
4.1.3.3 Kompetensi (X_3)	58
4.1.3.4 Independensi (X_4)	59
4.1.3.5 Kualitas Audit (Y)	60
4.2. Uji Asumsi Klasik	62
4.2.1. Multikolinearitas	62
4.2.2. Heterokodestisitas	63
4.2.3. Autokorelasi.....	64
4.2.4. Normalitas.....	64
4.3. Uji Analisis Linear Berganda	65
4.3.1. Pengujian Secara Parsial (Uji t)	69
4.3.2. Pengujian Secara Dominan (Uji Beta).....	74
4.4. Pembahasan	76
4.4.1. Pengaruh Integritas Terhadap Kualitas Audit.....	76
4.4.2. Pengaruh Kode Etik Terhadap Kualitas Audit.....	78
4.4.3. Pengaruh Kompetensi Terhadap Kualitas Audit	81
4.4.4. Pengaruh Independensi Terhadap Kualitas Audit	85
 BAB V KESIMPULAN DAN SARAN	 89
5.1. Simpulan.....	89
5.2. Saran	91
 DAFTAR PUSTAKA	 93

DAFTAR TABEL

Tabel	Halaman
Tabel 5.1 Karakteristik Responden	52
Tabel 5.2 Uji Validitas	54
Tabel 5.3 Uji Reabilitas Instrumen Penelitian	55
Tabel 5.4 Deskripsi Jawaban Integritas	57
Tabel 5.5 Deskripsi Jawaban Kode Etik	58
Tabel 5.6 Deskripsi Jawaban Kompetensi	59
Tabel 5.7 Deskripsi Jawaban Independensi	60
Tabel 5.8 Deskripsi Kualitas Audit	61
Tabel 5.9 Multikolinieritas	62
Tabel 5.10 Autokorelasi	64
Tabel 5.11 Hasil Regresi Variabel	67
Tabel 5.12 Uji t	70
Tabel 5.13 Uji beta	75
Tabel 5.14 R square	75

DAFTAR GAMBAR

Gambar	Halaman
Gambar 3.1 Kerangka Konseptual	34
Gambar 5.1 Heterokedastitas	63
Gambar 5.2 Uji Normalitas	65

BAB I

PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang Masalah

Pengawasan internal pemerintah merupakan fungsi manajemen yang penting dalam menyelenggarakan pemerintahan. Pengawasan internal untuk menilai instansi pemerintah dalam melaksanakan program dan kegiatan sesuai dengan tugas dan fungsinya secara efektif dan efisien, serta sesuai dengan rencana, kebijakan yang telah ditetapkan, dan peraturan yang berlaku. Pengawasan internal atas penyelenggaraan pemerintahan diperlukan untuk mendorong terwujudnya *good governance*, *clean government* dan mendukung penyelenggaraan pemerintahan yang efektif, efisien, transparan, dan akuntabel serta bersih dan bebas dari praktik korupsi, kolusi dan nepotisme (PER/ 05/ M.PAN/ 03/ 2008).

Tuntutan masyarakat atas penyelenggaraan pemerintahan yang bersih, adil, transparan, dan akuntabel demi menuntut terwujudnya *good governance* dan *clean governance* semakin meningkat dan harus disikapi dengan serius. Tuntutan masyarakat tersebut menghendaki adanya pelaksanaan fungsi pengawasan intern yang andal dan sistem pengendalian intern yang baik dalam pertanggungjawaban atas penggunaan dana untuk pelaksanaan pemerintahan yang menjamin pelaksanaan kegiatan dapat merata keseluruh sektor publik serta telah sesuai dengan kebijakan dan rencana yang ditetapkan dan ketentuan yang berlaku secara ekonomis, efisien dan efektif.

Pengawasan internal pemerintah merupakan suatu upaya untuk mencegah terjadinya penyelewengan dan penyalahgunaan aset-aset Negara. Keberadaan unsur Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) perlu didukung dalam rangka terlaksananya pengawasan intern pemerintah yang efektif dan efisien. Oleh karena itu diperlukan Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) yang memiliki kemampuan dan keahlian dalam mencegah terjadinya hal-hal yang mengakibatkan kerugian didalam pemerintahan.

Di masa demokrasi saat ini, pemerintah dituntut untuk semakin transparan dan akuntabel terhadap pengelolaan dana keuangan Negara. Semakin tingginya permasalahan hukum di Indonesia terutama korupsi, kolusi dan nepotisme seperti penyalahgunaan wewenang, *mark up*, penyuapan, pemberian uang pelicin, pungutan liar, serta penggunaan uang Negara untuk kepentingan pribadi telah menjadi perhatian masyarakat luas. Akhir-akhir ini marak dalam pemberitaan banyak media membongkar seluruh permasalahan hukum tersebut yang dilakukan oleh pejabat pemerintah daerah.

Terkait dengan proses pengawasan dan pemeriksaan atas pengelolaan keuangan Negara, di Indonesia proses tersebut dilakukan oleh seorang auditor pemerintah terdiri dari Inspektorat Jenderal Departemen, Satuan Pengawas Intern (SPI) di lingkungan lembaga Negara dan BUMN/ BUMD, Inspektorat Wilayah Provinsi (ITWILPROP), Inspektorat Wilayah Kabupaten/ Kota (ITWILKAB/ ITWILKOT), Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP) dan BPK (Badan Pemeriksa Keuangan) yang merupakan lembaga pemeriksa eksternal yang independen Mabbruri, Winarna (2010).

Pengelolaan keuangan pemerintah yang baik harus didukung audit sektor publik yang berkualitas, karena jika kualitas audit sektor publik rendah, kemungkinan memberikan kelonggaran terhadap lembaga pemerintah melakukan penyimpangan penggunaan anggaran Zawitri (2009).

Kualitas audit merupakan bagian yang sangat penting dalam menyajikan laporan hasil audit. Agar pemerintah puas dengan pekerjaan seorang auditor maka diperlukan sikap-sikap auditor yang baik agar menghasilkan kualitas audit yang baik. Hasil audit yang berkualitas akan menunjukkan pengelolaan keuangan pemerintah yang baik. Pengelolaan keuangan pemerintah yang baik harus didukung dengan adanya seorang auditor yang baik agar menghasilkan kualitas audit yang baik, karena jika seorang auditor yang mempunyai kualitas yang rendah akan bisa memungkinkan terjadi kesalahan atau kecurangan saat mengaudit laporan keuangan, dengan demikian harus diperlukan seorang auditor yang baik agar menghasilkan kualitas audit yang baik. Jika kemungkinan dalam memeriksa laporan keuangan auditor menemukan salah saji atau menemukan kecurangan yang terjadi dalam laporan keuangan, auditor tersebut harus melaporkannya sesuai apa yang terjadi sebenarnya.

Salah satu unit yang melakukan audit/pemeriksaan terhadap pemerintah daerah adalah Inspektorat daerah. Menurut Falah (2005) dalam Effendi (2010) Inspektorat daerah mempunyai tugas menyelenggarakan kegiatan pengawasan umum pemerintah daerah dan tugas lain yang diberikan kepala daerah, sehingga dalam tugasnya Inspektorat sama dengan auditor internal. Audit internal adalah

audit yang dilakukan oleh unit pemeriksaan yang merupakan bagian dari organisasi yang diawasi.

Berbagai pandangan tentang kualitas audit dikemukakan oleh para ahli, De Angelo (1981 dalam Restu dan Nastia, 2013) menyatakan bagaimana seorang auditor akan menemukan lalu melaporkan penyimpangan yang ditemui saat pemeriksaan laporan keuangan. Menurut Rosnidah (2010) dalam Restu dan Nastia (2013) adalah pelaksanaan audit yang dilakukan sesuai dengan standar sehingga mampu mengungkapkan dan melaporkan apabila terjadi pelanggaran yang dilakukan klien. Jika auditor dapat menyelesaikan pekerjaannya secara profesional, maka kualitas audit akan terjamin karena kualitas audit merupakan keluaran utama dari profesionalisme. Karena kualitas audit yang baik akan dihasilkan laporan keuangan yang dapat dipercaya sebagai dasar pengambilan keputusan.

Menurut Boynton dalam Effendy (2010) fungsi auditor internal melaksanakan fungsi pemeriksaan internal yang merupakan suatu fungsi penilaian yang independen dalam suatu organisasi untuk menguji dan mengevaluasi kegiatan organisasi yang dilakukan. Selain itu auditor internal diharapkan pula dapat lebih memberikan sumbangan bagi perbaikan efisiensi dan efektifitas dalam rangka meningkatkan kinerja organisasi. Dengan demikian auditor internal pemerintah daerah memegang peranan yang sangat penting dalam proses terciptanya akuntabilitas dan transparansi pengelolaan keuangan di daerah.

Inspektorat sebagai auditor internal pemerintah memiliki peran untuk melakukan 3 (tiga) hal. *Pertama*, pengawasan berupa pencegahan terhadap

kesalahan pelaporan dan pertanggungjawaban, pencegahan terhadap kelalaian pegawai daerah dalam melaksanakan sistem dan prosedur, pencegahan terhadap terjadinya kesalahan dalam penggunaan wewenang yang dilakukan oleh pejabat SKPD serta mencegah penggelapan maupun korupsi yang terjadi di daerah. *Kedua*, pemeriksaan yaitu proses sistematis untuk mengumpulkan bukti terkait dengan transaksi yang telah terjadi dan menilai kesesuaian transaksi tersebut dengan kriteria atau aturan-aturan yang telah ditetapkan. Dalam melakukan fungsi pemeriksaan, Inspektorat harus menemukan semua kesalahan yang material yang terjadi dalam pengelolaan keuangan daerah. *Ketiga*, pembinaan yaitu memberikan petunjuk teknis tentang pengelolaan keuangan yang benar menurut aturan perundangan yang berlaku yang sesuai dengan asas akuntabilitas dan transparansi Mardiasmo, (2005).

Fungsi pengawasan intern dalam audit internal pemerintah dilakukan oleh Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) yaitu Inspektorat. Sesuai dengan ketentuan Peraturan Pemerintah Nomor 41 Tahun 2007 tentang Organisasi Perangkat Daerah (OPD), Inspektorat merupakan unsur pengawas penyelenggaraan pemerintah daerah. Inspektorat daerah mempunyai tugas melakukan pengawasan terhadap pelaksanaan urusan pemerintahan di daerah/ provinsi, pelaksanaan pembinaan atas penyelenggaraan pemerintahan di daerah Kabupaten/ Kota.

Peran dan fungsi Inspektorat Provinsi, Kabupaten/ Kota secara umum diatur dalam pasal 4 Peraturan Menteri dalam Negeri No.64 Tahun 2007. Dalam pasal tersebut dinyatakan bahwa dalam melaksanakan tugas pengawasan urusan

pemerintah, Inspektorat Provinsi, Kabupaten/Kota mempunyai fungsi sebagai perencanaan program pengawasan, perumusan kebijakan dan fasilitas pengawasan, pemeriksaan, pengusutan, pengujian dan penilaian tugas pengawasan.

Dalam pengambilan keputusan auditor, dapat mengumpulkan setiap informasi secara detail dan lengkap sesuai fakta yang ditemukan dimana hal ini didukung dengan sikap independen dan obyektif. Independen berarti auditor tidak mudah dipengaruhi dan tidak dibenarkan memihak kepentingan siapapun serta tidak akan terpengaruh dan tidak dipengaruhi oleh berbagai kekuatan yang berasal dari luar diri auditor.

Penelitian Queena & Rohman (2012) menekankan pentingnya mengamati hubungan independensi, obyektifitas, pengetahuan, pengalaman kerja, Integritas, etika, dan skeptisisme profesional auditor terhadap kualitas audit. Sementara itu penelitian Hadi, dkk (2017) menekankan pentingnya mengamati kompetensi, independensi, pengaruh tekanan ketaatan serta sistem pengendalian intern terhadap kualitas audit.

Prinsip-prinsip perilaku yang berlaku bagi auditor antara lain Integritas, obyektifitas dan kompetensi. Integritas diperlukan agar auditor dapat bertindak jujur dan tegas dalam melaksanakan audit. Obyektifitas diperlukan agar auditor dapat bertindak adil tanpa dipengaruhi oleh tekanan atau permintaan pihak tertentu yang berkepentingan atas hasil audit serta kompetensi auditor didukung oleh pengetahuan, dan kemampuan yang diperlukan untuk melaksanakan tugas, Ayuningtyas dan Sugeng (2012).

Integritas merupakan salah satu faktor yang dapat memengaruhi kualitas audit, Integritas adalah mutu, sifat, atau keadaan yang menunjukkan kesatuan yang utuh sehingga memiliki potensi dan kemampuan yang memancarkan kewibawaan, kejujuran. Integritas merupakan kualitas yang melandasi kepercayaan publik dan merupakan patokan bagi anggota dalam menguji semua keputusannya. Mulyadi (2005), Integritas adalah suatu karakter yang menunjukkan kemampuan seseorang untuk mewujudkan apa yang telah disanggupinya dan diyakini kebenarannya ke dalam kenyataan dan merupakan prinsip moral yang tidak memihak, jujur, seseorang yang berintegritas tinggi memandang fakta seperti apa adanya dan mengemukakan fakta tersebut seperti apa adanya. Arens (2008) menyatakan bahwa “Integritas berarti bahwa seseorang bertindak sesuai dengan kata hatinya, dalam situasi seperti apapun.” Berdasarkan definisi-definisi di atas, maka dapat disimpulkan bahwa Integritas adalah kualitas yang mendasari kepercayaan publik dan patokan bagi anggota dalam menguji semua keputusan yang diambil.

Auditor harus memiliki kompetensi baik pendidikan, pengetahuan dan pengalaman kerja. Rahmawati dan Winarna, (2010), mengatakan bahwa auditor ketika mengaudit harus memiliki kompetensi yang meliputi dua unsur yaitu pengetahuan dan pengalaman. Sesuai dengan standar umum audit APIP PERMENPAN, 2008 bahwa audit dapat dilakukan oleh seseorang yang lebih memiliki kemampuan baik secara teori maupun praktek di bidang pemeriksaan/audit. Jika ia tidak memiliki pendidikan dan pengalaman dalam standar pemeriksaan maka ia tidak memenuhi standar seorang auditor. Sedangkan

Marganingsih dan Sri Martani (2009) mengatakan bahwa seorang auditor harus mampu menerapkan kemampuan, pengetahuan, dan pengalaman. Penelitian yang dilakukan oleh Nataline (2007) menunjukkan bahwa ada pengaruh positif kompetensi kerja terhadap kualitas audit. Auditor yang tidak berpengalaman akan melakukan kesalahan lebih besar dibandingkan dengan auditor yang berpengalaman lebih. Hal tersebut menyatakan bahwa semakin lama masa kerja yang dimiliki auditor maka semakin baik kualitas hasil audit yang di hasilkan.

Kompetensi seorang auditor dalam bidang audit juga dapat memengaruhi kualitas hasil audit yang dilakukan. Dalam melaksanakan audit sesuai Standar Audit APIP dalam Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara (PERMENPAN) Nomor PER/ 05/ M.PAN/ 03/ 2008, auditor merupakan seorang ahli dalam bidang akuntansi, auditing, administrasi pemerintahan dan komunikasi. Pencapaian keahlian dimulai dengan pendidikan formal auditor minimal S1, memiliki sertifikat pendidikan Jabatan Fungsional Auditor (JFA) serta melakukan pelatihan pendidikan secara berkelanjutan sesuai jenjangannya. Menurut Brown dan Stanner (1983) dalam Mardisar dan Sari (2007), perbedaan pengetahuan diantara auditor akan berpengaruh terhadap cara auditor menyelesaikan sebuah pekerjaan.

Dalam mendeteksi sebuah kesalahan, seseorang auditor harus didukung dengan pengetahuan tentang apa dan bagaimana kesalahan tersebut terjadi Tubbs (1992). Hasil penelitian Maburri dan Winarna (2010) pengaruh pengetahuan auditor terhadap kualitas hasil pemeriksaan dilingkungan pemda menunjukkan bahwa pengetahuan berpengaruh positif terhadap kualitas hasil pemeriksaan

dilingkungan pemerintahan daerah, semakin banyak pengetahuan seorang auditor maka semakin baik kualitas hasil audit yang dilakukan.

Faktor kode etik dalam audit juga berpengaruh terhadap kualitas audit internal. Etika menjadi penting sebagai perilaku pribadi dalam menjalankan profesionalisme setiap tindakan dan saat ini auditor menjadi sorotan tajam masyarakat. Secara umum etika di definisikan sebagai nilai-nilai tingkah laku atau aturan-aturan tingkah laku yang diterima dan digunakan oleh suatu golongan tertentu atau individu (Sukanto, 1991 dalam Suraida, 2005). Etika pada dasarnya berkaitan erat dengan moral yang merupakan kristalisasi dari ajaran-ajaran, patokan-patokan, kumpulan aturan dan ketetapan baik lisan maupun tertulis. Etika yang dinyatakan secara tertulis atau formal disebut sebagai kode etik.

Kode etik APIP dalam Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara (PERMENPAN) Nomor PER/ 04/ M.PAN/ 03/ 2008, salah satu tujuannya adalah mencegah terjadinya tingkah laku yang tidak etis, agar terpenuhi prinsip-prinsip kerja yang akuntabel dan terlaksananya pengendalian audit sehingga terwujud auditor yang kredibel dengan kinerja yang optimal dalam pelaksanaan audit. Oleh karena itu, auditor dalam menjalankan praktek potensinya harus mematuhi kode etik profesi yang mengatur perilaku etis editor. Fungsi audit akan efektif dan optimal apabila kinerja ditentukan oleh perilaku auditor tersebut. Kompetensi dan independensi yang dimiliki auditor dalam penerapannya akan terkait dengan etika. Dengan adanya aturan kode etik, masyarakat atau pengguna laporan dapat menilai sejauh mana auditor pemerintah telah bekerja dengan standar etika yang telah ditetapkan.

Menurut Simamora (2002) independensi juga penting dalam audit internal, independensi berarti bahwa auditor harus tidak memihak dan tidak bias terhadap informasi keuangan yang di auditnya maupun terhadap penyusun dan pemakai laporan keuangan. Oleh sebab itu, auditor harus independen dalam kenyataan (*in fact*) dan dalam penampilan (*in appearance*). Menurut Boynton (2001) dalam standar umum *Generally Accepted Government Auditing Standards* (GAGAS), independensi auditor berkaitan dengan pekerjaan audit, organisasi audit dan auditor perorangan, apakah pemerintah atau swasta, harus bebas dari masalah pribadi serta eksternal yang merusak independensi, harus secara organisasional independen, dan harus mempertahankan sikap serta penampilan yang independen. Pemeriksa harus bebas, dalam sikap mental dan penampilan dari gangguan pribadi, ekstern, dan organisasi yang dapat memengaruhi independensinya. Menurut Halim (2008) dalam menjalankan tugas, auditor harus mempertahankan sikap mental independen di dalam memberikan jasa profesional.

Mardiasmo (2005) menjelaskan bahwa terdapat beberapa kelemahan dalam audit pemerintahan di Indonesia, di antaranya tidak tersedianya indikator kinerja yang memadai sebagai dasar pengukur kinerja pemerintahan baik pemerintah pusat maupun daerah dan hal tersebut umum dialami oleh organisasi publik karena output yang dihasilkan yang berupa pelayanan publik tidak mudah diukur. Angelo (1981) mendefinisikan kualitas audit sebagai probabilitas seorang auditor menemukan dan melaporkan mengenai adanya suatu pelanggaran dalam sistem akuntansi klien. Deis dan Groux (1992) menyatakan bahwa probabilitas

untuk menemukan pelanggaran tergantung pada kemampuan teknis auditor dan probabilitas melaporkan pelanggaran tergantung pada independensi auditor.

Inspektorat Kabupaten Toraja Utara adalah bagian dari SKPD yang berada di lingkup Pemerintah Kabupaten Toraja Utara dan berada dalam posisi yang sejajar dengan dinas atau badan lain di lingkup pemerintah Kabupaten Toraja Utara. Sebagai auditor internal pada pemerintah Kabupaten Toraja Utara, hasil pemeriksaan Inspektorat hanya sebatas pada pemberian saran kepada kepala daerah seperti sanksi, mutasi atau pemberhentian dan rekomendasi kepada Aparat Penegak Hukum. Untuk implementasi dari saran-saran tersebut merupakan kewenangan dari kepala daerah dan Aparat Penegak Hukum. Dalam melaksanakan tugas sebagai auditor internal pemerintah Kabupaten Toraja Utara, Inspektorat masih memiliki banyak kelemahan dan kekuarangan baik dalam proses pemeriksaan maupun dalam penyusunan laporan hasil pemeriksaan. Masih banyak pegawai pada Inspektorat yang diikutsertakan dalam pemeriksaan yang masih terbatas khususnya dalam hal objektivitas, kompetensi, independensi dan pengalaman kerja serta integritas, yang akhirnya menghasilkan Laporan Hasil Pemeriksaan yang masih biasa, tidak jelas dan tepat.

Fenomena kapabilitas APIP di Kabupaten Toraja Utara yang belum sampai di level 3 dan masih berada pada level 2, mengakibatkan rendahnya tingkat kapabilitas APIP dan pentingnya peran APIP dalam hal ini auditor Inspektorat Kabupaten/Kota dalam pengawasan dan mengawal penyelenggaraan pemerintahan di daerah, hal ini terbukti dengan tingginya tingkat temuan oleh BPK sebagai auditor eksternal namun tidak ditemukan oleh Inspektorat daerah

sebagai auditor internal, banyaknya kasus hukum yang berkaitan dengan masalah korupsi yang menyeret dan melibatkan pejabat pemerintah daerah yang mengindikasikan masih rendahnya pengawasan Inspektorat daerah atau APIP, maka peneliti tertarik untuk meneliti kembali mengenai faktor-faktor yang memengaruhi kualitas audit. Penelitian ini mengacu pada penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Effendi (2010) yang meneliti mengenai kompetensi, independensi, dan motivasi terhadap kualitas audit aparat Inspektorat dalam pengawasan keuangan daerah dan alasan peneliti mengacu pada penelitian Effendi karena hasil dari penelitiannya sejalan dengan penelitian ini kemudian menggunakan beberapa variabel yang sama. Perbedaan dengan penelitian terdahulu adalah dalam penelitian ini tidak menggunakan variabel motivasi dikarenakan dianggap masih belum berpengaruh terhadap kualitas audit di pemerintah Kabupaten Toraja Utara, pernyataan ini didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Fauziah (2017) menyatakan motivasi tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit, sehingga tinggi atau rendah tingkat motivasi, belum tentu juga semakin baik kualitas audit yang dihasilkan maka dalam penelitian ini ditambahkan variabel etika audit dan integritas. Pemilihan variabel disesuaikan dengan standar umum dalam standar audit APIP yang mengatur mengenai independensi, keahlian, pengalaman kerja, kepatuhan pada kode etik bagi APIP dalam menjalankan tugas dan fungsinya. Berdasarkan fenomena yang tersebut, penulis menganggap penting untuk meneliti analisis faktor-faktor yang memengaruhi kualitas hasil audit aparat pengawasan internal pemerintah Kabupaten Toraja Utara.

1.2. Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang di atas, maka rumusan masalah dalam penelitian ini yaitu:

1. Apakah integritas aparat pengawas internal berpengaruh terhadap kualitas audit yang dilaksanakan oleh Inspektorat Kabupaten Toraja Utara?
2. Apakah kode etik aparat pengawas internal berpengaruh terhadap kualitas audit yang dilaksanakan oleh Inspektorat Kabupaten Toraja Utara?
3. Apakah kompetensi aparat pengawas internal berpengaruh terhadap kualitas audit yang dilaksanakan oleh Inspektorat Kabupaten Toraja Utara?
4. Apakah independensi aparat pengawas internal berpengaruh terhadap kualitas audit yang dilaksanakan oleh Inspektorat Kabupaten Toraja Utara?

1.3. Tujuan Penelitian

Berdasarkan rumusan masalah yang ada, maka tujuan dari penelitian ini adalah untuk menguji dan menganalisis mengenai:

1. Pengaruh integritas aparat pengawas internal terhadap kualitas audit yang dilaksanakan oleh Inspektorat Kabupaten Toraja Utara.
2. Pengaruh kode etik aparat pengawas internal terhadap kualitas audit yang dilaksanakan oleh Inspektorat Kabupaten Toraja Utara.
3. Pengaruh kompetensi aparat pengawas internal terhadap kualitas audit yang dilaksanakan oleh Inspektorat Kabupaten Toraja Utara.
4. Pengaruh independensi aparat pengawas internal terhadap kualitas audit yang dilaksanakan oleh Inspektorat Kabupaten Toraja Utara.

1.4. Manfaat Penelitian

Manfaat penelitian ini di harapkan akan memberikan manfaat baik secara teoritis maupun praktis sebagai berikut:

1.5. Manfaat Teoritis

Secara teoritis hasil penelitian ini bermanfaat untuk perluasan pemahaman tentang pengaruh kualitas audit aparat pengawas internal pemerintah Kabupaten Toraja Utara.

1.6. Manfaat Praktis

1.6.1. Bagi Peneliti

Manfaat praktis yang diharapkan adalah bahwa bagi peneliti, hasil dari penelitian ini diharapkan dapat menambah pengalaman, pemahaman, kemampuan intelektual mengenai pengaruh integritas, kode etik, kompetensi, dan independensi terhadap kualitas auditor.

1.6.2. Bagi Inspektorat Kabupaten Toraja Utara

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan sumbangan pemikiran mengenai faktor-faktor yang memengaruhi kualitas audit aparat pengawas yang dapat digunakan untuk meningkatkan kinerja auditor Inspektorat Kabupaten Toraja Utara di masa depan.

1.6.3. Bagi Pemerintah Kabupaten Toraja Utara

Hasil penelitian ini diharapkan dapat berguna sebagai bahan masukan dalam memahami fungsi, peran, tanggung jawab dan tugas Inspektorat Kabupaten Toraja Utara.

1.6.4. Bagi Akademis

Memberikan kontribusi pengembangan literature akuntansi sektor publik di Indonesia terutama sistem pengendalian manajemen disektor publik. Selain itu penelitian ini diharapkan dapat menambah referensi dan mendorong dilakukannya penelitian-penelitian akuntansi sektor publik. Hasil penelitian ini juga diharapkan akan dapat memberikan sumbangan bagi penelitian berikutnya.

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1. Teori-Teori

2.1.1. Teori Atribusi

Atribusi adalah proses menyimpulkan motif, maksud dan karakteristik orang lain dengan melihat perilakunya yang tampak Baron dan Byne (1979) dalam Rakhmat (2012). Menurut Fritz Heider (1958), bila kita mengamati perilaku sosial, pertama-tama menentukan dahulu apa yang menyebabkan : faktor situasional atau personal. Teori ini mengacu bagaimana seseorang menjelaskan penyebab perilaku orang lain atau dirinya sendiri yang akan ditentukan apakah dari internal ataupun eksternal yang akan memberikan pengaruh terhadap perilaku individu Robbins (2006).

Teori Atribusi menjelaskan hubungan perilaku dengan sikap dan karakteristik individu. Seseorang akan membentuk ide tentang orang lain dan situasi di lingkungan sekitarnya yang menyebabkan perilaku seseorang dalam persepsi sosial disebut dengan *dispositional attributions* dan *situational attributions*. *Dispositional attributions* mengacu pada perilaku individu yang ada dalam diri seseorang (faktor internal) seperti kompetensi dan independensi yang dimiliki oleh seorang auditor, dan *situasional attributions* mengacu pada lingkungan sekitar yang berpengaruh terhadap perilaku (faktor eksternal) seperti tekanan dan aturan Hadi, dkk (2017).

Dalam hidupnya, seseorang akan membentuk ide tentang orang lain dan situasi disekitarnya yang menyebabkan perilaku seseorang dalam persepsi sosial yang disebut dengan dispositional attributions dan situational attributions (Luthnas, 2005) dalam (Hanjani dan Rahardja, 2014). Dispositional attributions atau penyebab internal yang mengacu pada aspek perilaku individual yang ada dalam diri seseorang seperti kepribadian, persepsi diri, kemampuan, motivasi. Sedangkan situational attributions atau penyebab eksternal yang mengacu pada lingkungan sekitar yang dapat mempengaruhi perilaku seperti kondisi sosial, nilai-nilai sosial, dan pandangan masyarakat. Dengan kata lain, setiap tindakan atau ide yang akan dilakukan oleh seseorang akan dipengaruhi oleh faktor internal dan faktor eksternal individu tersebut. Psikolog terkenal, Harold Kelley dalam Luthnas (2005) menekankan bahwa teori atribusi berhubungan dengan proses kognitif dimana individu menginterpretasikan perilaku berhubungan dengan bagian tertentu dari lingkungan yang relevan. Ahli teori atribusi mengasumsikan bahwa manusia itu rasional dan didorong untuk mengidentifikasi dan memahami struktur penyebab dari lingkungan mereka. Inilah yang menjadi ciri teori atribusi. Fritz Heider juga menyatakan bahwa kekuatan internal (atribut personal seperti kemampuan, usaha, dan kelelahan) dan kekuatan eksternal (atribut lingkungan seperti aturan dan cuaca) itu bersama-sama menentukan perilaku manusia. Dia menekankan bahwa merasakan secara tidak langsung adalah determinan paling penting untuk perilaku. Atribusi internal maupun eksternal telah dinyatakan dapat mempengaruhi terhadap evaluasi kinerja individu, misalnya dalam menentukan bagaimana cara atasan memperlakukan bawahannya, dan mempengaruhi sikap

dan kepuasan individu terhadap kerja. Orang akan berbeda perilakunya jika mereka lebih merasakan atribut internalnya daripada atribut eksternalnya. Dalam penelitian ini, peneliti menggunakan teori atribusi karena peneliti akan melakukan studi empiris untuk mengetahui faktor-faktor yang memengaruhi auditor terhadap kualitas hasil audit, khususnya pada karakteristik personal auditor itu sendiri. Pada dasarnya karakteristik personal seorang auditor merupakan salah satu penentu terhadap kualitas hasil audit yang akan dilakukan karena merupakan suatu faktor internal yang mendorong seseorang untuk melakukan suatu aktivitas.

2.1.2. Audit Pengawasan

Menurut Mulyadi (2002) audit adalah suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengawasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang ditetapkan, serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan. Pemeriksaan yang dilaksanakan oleh APIP adalah salah satu fungsi dari pengawasan dengan cara mencari bukti dan keterangan yang dapat mendukung kegiatan pemeriksaan dan sebagai bahan pertimbangan auditor dalam menyusun laporan hasil pemeriksaan dengan membandingkan antara standar operasional dan kriteria yang ditetapkan dengan hasil yang dicapai, sehingga auditor dapat memberikan rekomendasi sebagai bahan perbaikan untuk tindak lanjut.

Arrens dan Loebbecke (2005) mendefinisikan auditing sebagai suatu kegiatan pengumpulan dan penilaian bukti-bukti yang menjadi pendukung

informasi kuantitatif suatu entitas untuk menentukan dan melaporkan sejauh mana kesesuaian antara informasi kuantitatif tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan. Audit harus dilakukan oleh institusi atau orang yang kompeten dan independen. Menurut Leo Hebert (2005) auditing adalah suatu proses kegiatan selain bertujuan untuk mendeteksi kecurangan atau penyelewengan dan memberikan simpulan atas kewajaran penyajian akuntabilitas, juga menjamin ketaatan terhadap hukum, kebijaksanaan dan peraturan melalui pengujian apakah aktivitas organisasi dan program dikelola secara ekonomis, efisien dan efektif.

Cahyat (2004) pengawasan penyelenggaraan pemerintah daerah dibagi menjadi tiga jenis yaitu pengawasan terhadap produk hukum dan kebijakan daerah, pelaksanaan penyelenggaraan pemerintahan daerah serta produk hukum dan kebijakan keuangan daerah. APIP dalam menjalankan tugas pengawasan terhadap pengelolaan keuangan Negara agar berdayaguna dan berhasil guna untuk membantu manajemen pemerintah dalam rangka pengendalian terhadap kegiatan unit kerja yang dipimpinnya, Susmanto (2008).

Menurut Mulyadi (2002) pelaksanaan audit harus memerhatikan faktor-faktor yaitu dibutuhkan informasi yang dapat diukur dan sejumlah kriteria (standar) yang dapat digunakan sebagai panduan untuk mengevaluasi informasi tersebut, penetapan entitas ekonomi dan periode waktu yang diaudit harus jelas untuk menentukan lingkup tanggung jawab auditor dan bahan bukti harus diperoleh dalam jumlah dan kualitas yang cukup untuk memenuhi tujuan audit. Kemampuan auditor memahami kriteria yang digunakan serta sikap independen

dalam mengumpulkan bahan bukti yang diperlukan untuk mendukung kesimpulan yang akan diambilnya.

2.1.3 Kualitas Audit

Menurut De Angelo (1981) sebagai probabilitas bahwa auditor akan baik dan benar dalam menemukan laporan kesalahan material, keliru, atau kelalaian dalam laporan materi keuangan klien. *Government Accountability Office* (1986) mendefinisikan kualitas audit sebagai pemenuhan terhadap standar professional dan terhadap syarat-syarat sesuai perjanjian, yang harus di pertimbangkan. Kemampuan aparat pengawas dalam menemukan penyelewengan atau kecurangan tergantung pada kompetensi atau keahlian yang dimiliki, sementara kemampuan aparat pengawas dalam mengungkapkan dan melaporkan temuan tergantung pada independensi aparat pengawas. Kualitas aparat pengawas pemerintah mempunyai peranan begitu penting dalam memperoleh hasil audit pengawasan yang berkualitas sehingga mampu mengurangi potensi penyelewengan oleh aparat penyelenggara pemerintah.

Ikatan Akuntan Indonesia menyatakan bahwa audit yang dilakukan auditor dikatakan berkualitas jika memenuhi standar auditing dan standar pengendalian mutu. Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara No. Per/05/M.PAN/03/2008 tentang standar audit aparat pengawasan intern pemerintah (APIP) menyatakan bahwa kualitas auditor dipengaruhi oleh :

1. Independensi, menyatakan bahwa dalam semua hal yang berkaitan dengan audit, APIP harus independen dan para auditornya harus objektif dalam pelaksanaan tugasnya.

2. Keahlian, auditor harus mempunyai pengetahuan, keterampilan, dan kompetensi lainnya yang diperlukan untuk melaksanakan tanggung jawabnya.
3. Kecermatan profesional, auditor harus menggunakan keahlian profesionalnya dengan cermat dan seksama dan secara hati-hati dalam penugasan.
4. Kepatuhan terhadap kode etik, auditor harus mematuhi kode etik yang ditetapkan.

Menurut Rosnidah (2010) kualitas audit adalah pelaksanaan audit yang dilakukan sesuai dengan standar sehingga mampu mengungkapkan dan melaporkan apabila terjadi pelanggaran yang dilakukan klien. Dapat disimpulkan bahwa kualitas hasil audit internal merupakan kemungkinan yang dilakukan auditor pada saat mengaudit laporan keuangan dapat menemukan pelanggaran dalam sistem akuntansi serta melaporkan ke dalam laporan keuangan audit, dimana dalam melaksanakan tugas tersebut auditor berpedoman pada standar dan kode etik profesi yang relevan.

Sedangkan menurut Amir Abadi Jusuf (2017:50) kualitas audit adalah sebagai berikut : Suatu proses untuk memastikan bahwa standar auditing yang berlaku umum diikuti dalam setiap audit, KAP mengikuti prosedur pengendalian kualitas audit yang membantu memenuhi standar-standar secara konsisten pada setiap penugasannya.

2.1.4 Integritas

Integritas merupakan mutu, sifat, atau keadaan yang menunjukkan kesatuan yang utuh sehingga memiliki potensi dan kemampuan yang memancarkan kewibawaan, kejujuran. Integritas merupakan kualitas yang melandasi kepercayaan publik dan merupakan patokan bagi anggota dalam menguji semua keputusannya. Mulyadi (2005), integritas adalah suatu karakter yang menunjukkan kemampuan seseorang untuk mewujudkan apa yang telah disanggupinya dan diyakini kebenarannya ke dalam kenyataan dan merupakan prinsip moral yang tidak memihak, jujur, seseorang yang berintegritas tinggi memandang fakta seperti apa adanya dan mengemukakan fakta tersebut seperti apa adanya.

Arens (2008) menyatakan bahwa “integritas berarti bahwa seseorang bertindak sesuai dengan kata hatinya, dalam situasi seperti apapun.” Berdasarkan definisi-definisi di atas, maka dapat disimpulkan bahwa integritas adalah kualitas yang mendasari kepercayaan publik dan patokan bagi anggota dalam menguji semua keputusan yang diambil.

Dalam buku Standar Profesi Akuntan Publik 2011 seksi 110 dijelaskan sebagai berikut :

- 1) Prinsip integritas mewajibkan setiap praktisi untuk tegas jujur, dan adil dalam hubungan profesional dan hubungan bisnisnya (110.1).
- 2) Praktisi tidak boleh terkait dengan laporan, komunikasi, atau informasi lainnya yang diyakininya terdapat :
 - a) Kesalahan yang material atau pernyataan yang menyesakan.

- b) Pernyataan atau informasi yang diberikan secara tidak hati-hati; atau
 - c) Penghilangan atau penyembunyian yang dapat menyesatkan atas informasi yang seharusnya digunakan. (110.2)
- 3) Praktisi tidak melanggar paragraf 110.2 dari kode etik ini jika ia memberikan laporan yang dimodifikasi atas hal-hal yang diatur dalam paragraf 110.2 tersebut.

Menurut Arens (2004) dalam melaksanakan tugasnya seorang auditor harus memelihara integritas, terbebas dari konflik antar kepentingan, dan secara tidak sadar melakukan kesalahan penyajian data atau menyerahkan pertimbangannya kepada pihak lain. Menurut Indriantoro (1998) setiap auditor harus mempertahankan integritas dalam menjalankan tugasnya dengan bertindak jujur, tegas, tanpa pretensi sehingga dia dapat bertindak adil, tanpa dipengaruhi tekanan atau permintaan pihak tertentu untuk memenuhi kepentingan pribadinya.

Menurut Sukrisno (2004), indikator perilaku integritas adalah sebagai berikut:

- 1) Memahami dan mengenali perilaku sesuai kode etik,
- 2) Melakukan tindakan yang konsisten dengan nilai (*value*) dan keyakinannya,
- 3) Bertindak berdasarkan nilai (*value*) meskipun sulit untuk melakukan itu.
- 4) Bertindak berdasarkan nilai (*value*) walaupun ada resiko atau biaya yang cukup besar.

2.1.5. Kode Etik Audit

Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor: PER/04/M.PAN03/2008 tentang kode etik pengawasan intern pemerintah menyatakan bahwa maksud ditetapkannya kode etik APIP adalah tersedianya pedoman perilaku bagi auditor dalam menjalankan profesinya dan bagi atasan auditor APIP dalam mengevaluasi perilaku auditor APIP. Prinsip etika profesi dalam kode etik Ikatan Angkutan Indonesia disebutkan sebagai pengakuan profesi akan tanggung jawabnya kepada publik, pemakaian jasa akuntan dan rekan. Prinsip ini menjadi panduan bagi anggota dalam memenuhi tanggung jawab profesionalnya dan merupakan landasan dasar perilaku etika dan perilaku profesionalnya.

BPKP, 2008 mengungkapkan bahwa 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.

Tanpa kode etik, maka setiap individu dalam suatu komunitas akan memiliki tingkah laku yang berbeda-beda yang dinilai baik menurut anggapannya dalam berinteraksi dengan masyarakat lainnya. Oleh karena itu nilai etika atau kode etik diperlukan oleh masyarakat, organisasi, bahkan Negara agar semua berjalan dengan tertib, lancar, teratur dan terukur. Kepercayaan masyarakat dan pemerintah atas hasil kerja auditor ditentukan oleh keahlian, independensi serta integritas moral/kejujuran para auditor dalam menjalankan pekerjaannya. Kode etik atau aturan perilaku dibuat untuk dipedomani dalam perilaku atau

melaksanakan penugasan sehingga menimbulkan kepercayaan dan memelihara citra organisasi dimata masyarakat (BPKP, 2008).

2.1.6. Kompetensi Audit

Secara harfiah, kompetensi berasal dari kata *competence* yang artinya kecakapan, kemampuan, dan wewenang Gottfredson dan Holland (1990). Spencer & Spencer (1993) kompetensi sebagai karakteristik yang mendasari seseorang dan berkaitan dengan efektifitas kinerja individu dalam pekerjaan Boyatzis (1982), menyatakan bahwa kompetensi pegawai dalam bidang pekerjaan tertentu didasari oleh ciri dari pegawai tersebut, seperti motif, sifat atau watak, keterampilan, serta aspek-aspek yang berkaitan dengan peran sosial, atau ilmu pengetahuannya yang menghasilkan kinerja yang efektif atau superior dalam bekerja.

Sutrisno (2009) menjelaskan beberapa aspek yang terkandung dalam konsep kompetensi sebagai berikut:

1. Pengetahuan (*knowledge*), yaitu kesadaran dalam bidang kognitif, misalnya seorang karyawan mengetahui cara melakukan identifikasi belajar, dan bagaimana melakukan pembelajaran yang baik sesuai dengan kebutuhan yang ada di perusahaan.
2. Pemahaman (*understanding*), yaitu kedalam kognitif dan efektif yang dimiliki oleh individu. Misalnya seorang karyawan dalam melaksanakan pembelajaran harus mempunyai pemahaman yang baik tentang karakteristik dan kondisi kerja secara efektif dan efisien.

3. Kemampuan (*skill*), adalah sesuatu yang dimiliki oleh individu untuk melaksanakan tugas atau pekerjaan yang dibebankan kepadanya. Misalnya kemampuan karyawan dalam memilih metode kerja yang dianggap lebih efektif dan efisien.
4. Nilai (*value*), adalah suatu standar perilaku yang telah diyakini dan secara psikologis telah menyatu dalam diri seseorang. Misalnya standar perilaku para karyawan dalam melaksanakan tugas (kejujuran, keterbukaan, demokratis, dan lain-lain).
5. Sikap (*attitude*), yaitu perasaan (senang, tidak senang, suka, tidak suka) atau reaksi terhadap suatu rangsangan yang datang dari luar. Misalnya reaksi terhadap krisis ekonomi, perasaan terhadap kenaikan gaji dan sebagainya.
6. Minat (*interest*), adalah kecenderungan seseorang untuk melakukan suatu perbuatan. Misalnya melakukan suatu aktivitas kerja.

Kompetensi berkaitan dengan keahlian profesional yang dimiliki oleh auditor sebagai hasil dari pendidikan formal, ujian, profesional maupun keikutsertaan dalam pelatihan, seminar, symposium Ida, 2005. Auditor harus memiliki keahlian yang memadai tentang lingkungan pemerintahan sesuai dengan tugas pokok dan fungsi unit yang dilayani oleh APIP. Sertifikasi jabatan dan pendidikan dan pelatihan berkelanjutan, antara lain pemeriksa harus mempunyai sertifikasi jabatan fungsional auditor (JFA) dan mengikuti pendidikan dan pelatihan profesional berkelanjutan (*continuing professional education*).

Dalam Buku Pedoman Kode Etik dan Standar Audit yang diterbitkan oleh Asosiasi Auditor Intern Pemerintah Indonesia dalam KEP-005/ AAIPUDPN/ 2014 tanggal 24 April 2014, auditor yang kompeten adalah auditor yang mempunyai hak atau kewenangan untuk melakukan audit menurut hukum dan memiliki keterampilan dan keahlian yang cukup untuk melakukan tugas audit. Auditor sebagai institusi mempunyai hak atau kewenangan melakukan audit berdasarkan dasar hukum pendirian organisasi itu (mandat audit) atau penugasan.

Auditor sebagai individu mempunyai hak dan kewenangan untuk melakukan audit berdasarkan surat tugas audit. Kompetensi menurut hukum (dasar kewenangan) lazimnya dicantumkan di dalam surat tugas audit dan laporan hasil audit. Kompetensi ditunjukkan pula dengan keharusan bagi setiap auditor untuk memiliki keterampilan atau kemahiran profesi auditor yang diakui umum untuk melakukan audit. Karena itu secara profesi tidak semua orang boleh melakukan audit.

Menurut Bedard dan Chi (1992) pengetahuan audit diartikan dengan tingkat pemahaman auditor terhadap sebuah pekerjaan, secara konseptual atau teoritis. Secara umum seorang auditor harus memiliki pengetahuan-pengetahuan mengenai audit secara umum, area-area fungsional, audit komputer, permasalahan akuntansi, permasalahan dunia industri tertentu, pengetahuan tentang perkembangan dunia secara umum dan pengetahuan pemecahan masalah.

Menurut Salsabila dan Prayudiawan (2011) perbedaan pengetahuan diantara auditor akan berpengaruh terhadap cara auditor menyelesaikan sebuah pekerjaan. Dalam melakukan audit, seorang auditor harus memiliki mutu personal

yang baik, pengetahuan yang memadai, serta keahlian khusus dibidangnya. Auditor dengan terus meningkatkan kompetensinya maka dapat menjalankan penugasan dengan baik. Menurut Meinhard, 1987 (dalam Rahmawati, 2013), pengetahuan diukur dari seberapa tinggi pendidikan seorang auditor karena dengan demikian auditor akan mempunyai semakin banyak pengetahuan (pandangan) mengenai bidang yang dilakukannya sehingga dapat mengetahui berbagai masalah secara lebih dalam.

Secara umum ada lima pengetahuan yang harus dimiliki oleh seorang auditor, Kusharyanti (2003) menjelaskan bahwa pengetahuan terbagi menjadi pengetahuan pengauditan umum, pengetahuan area fungsional, pengetahuan mengenai isu-isu akuntansi yang paling baru, pengetahuan mengenai industri khusus, pengetahuan mengenai bisnis umum serta penyelesaian masalah.

2.1.7. Independensi

Menurut Simamora (2002) independensi berarti bahwa auditor harus tidak memihak dan tidak bias terhadap informasi keuangan yang di auditnya maupun terhadap penyusun dan pemakai laporan keuangan. Oleh sebab itu, auditor harus independen dalam kenyataan (*in fact*) dan dalam penampilan (*in appearance*). Menurut Boynton (2001) dalam standar umum *Generally Accepted Government Auditing Standards* (GAGAS), independensi auditor berkaitan dengan pekerjaan audit, organisasi audit dan auditor perorangan, apakah pemerintah atau swasta, harus bebas dari masalah pribadi serta eksternal yang merusak independensi, harus secara organisasional independen, dan harus mempertahankan sikap serta penampilan yang independen. Pemeriksa harus bebas, dalam sikap mental dan

penampilan dari gangguan pribadi, ekstern, dan organisasi yang dapat memengaruhi independensinya. Apabila semakin tinggi telaah dari rekan auditor (peer review) akan semakin tinggi independensi auditor. Agustin R dan Pertiwi NP, (2013).

Menurut Halim (2008) dalam menjalankan tugas, auditor harus mempertahankan sikap mental independen di dalam memberikan jasa professional. Zulfan (2007) menyatakan, independen dalam audit mencakup:

- a. Dalam perencanaan audit yang berarti bebas dari pengaruh manajemen dalam menetapkan prosedur audit, menentukan sasaran dan ruang lingkup.
- b. Dalam pelaksanaan yang berarti bebas dalam mengakses aktivitas yang akan di audit.
- c. Dalam pelaporan yang berarti bebas dari usaha untuk menghilangkan mempengaruhi makna laporan serta bebas mengungkapkan fakta.

Peraturan Kepala Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) Nomor: PER-211/K/JF/2010 tentang Standar kompetensi auditor mendefinisikan independensi adalah kebebasan posisi seseorang baik dalam sikap maupun penampilan dalam hubungannya dengan pihak lain yang terkait dengan tugas yang sedang dilaksanakannya. Unsur yang menunjang perilaku ini antara lain:

- a. APIP tidak memiliki hubungan keluarga sedarah dengan pihak yang diawasi.
- b. APIP harus memiliki keahlian yang cukup untuk melaksanakan tugas pengawasan.

2.2. Penelitian Terdahulu

Menurut Dandy Evan Kiswara, dkk (2018). Hasil penelitian menunjukkan bahwa kompetensi, independensi, motivasi, pengalaman kerja, obyektifitas, integritas, etika auditor, profesionalisme, dan akuntabilitas adalah faktor yang memiliki hubungan signifikan dengan kualitas audit pada APIP. Berdasarkan hal tersebut, maka terdapat 9 variabel yang memiliki hubungan kuat sebagai faktor yang memengaruhi kualitas audit pada APIP. Penelitian ini adalah studi terintegrasi yang sebelumnya belum pernah dilakukan pada kualitas audit pada APIP.

Menurut Aulia Afridzal, dkk (2017). Hasil penelitian menunjukkan bahwa seluruh variabel (akuntabilitas, pengetahuan audit dan motivasi) secara bersama-sama berpengaruh positif terhadap kualitas hasil kerja auditor. Secara parsial akuntabilitas berpengaruh negatif terhadap kualitas hasil kerja auditor, pengetahuan audit dan motivasi berpengaruh positif terhadap kualitas hasil kerja auditor. Hal ini ditunjukkan oleh nilai R^2 sebesar 0,129 atau 12,9%. Ini menjelaskan bahwa variabel akuntabilitas, pengetahuan audit dan motivasi memengaruhi variabel kualitas hasil kerja auditor sebesar 12,9%, sedangkan sisanya sebesar 87,1% dipengaruhi oleh faktor-faktor lainnya yang tidak dirumuskan dalam model kajian ini.

Menurut I Made Agus Adi Saputra (2016). Hasil penelitian menunjukan bahwa motivasi menurunkan pengaruh kompetensi pada kualitas audit sementara motivasi tidak terbukti memoderasi pengaruh pengalaman kerja pada kualitas audit. Menurut Yohana Ariska Sihombing (2018). Berdasarkan hasil pengujian,

nilai *R square* pada penelitian ini adalah sebesar lima puluh lima persen, artinya bahwa variabel independen memengaruhi variabel dependen sebesar lima puluh lima persen sedangkan sisanya sebesar empat puluh lima persen dipengaruhi faktor lain. Secara simultan variabel independensi, objektivitas, pengetahuan, pengalaman kerja, dan integritas berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit. Secara parsial variabel independensi berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit. Secara parsial variabel objektivitas, pengetahuan, pengalaman kerja, dan integritas tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Menurut Annisa Parasayu (2014) dalam penelitiannya yang menganalisis tentang faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas hasil audit internal (Studi Persepsi Aparat Intern Pemerintah Kota Surakarta dan Kabupaten Boyolali). Pengambilan sampel menggunakan metode sensus dengan jumlah sampel 51 responden. Teknik analisis dalam penelitian ini menggunakan analisis regresi berganda. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa variabel integritas berpengaruh yang signifikan terhadap kualitas hasil audit internal.

Menurut Sulastiningsih (2015) yang meneliti tentang faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas hasil pemeriksaan, dengan studi di Inspektorat Kabupaten Wonosobo, hasil dari penelitian ini menunjukkan variabel Independensi mempengaruhi kualitas hasil pemeriksaan. Artinya dengan memiliki independensi dalam penyusunan program, independensi dalam pelaksanaan pekerjaan, dan independensi dalam pelaporan, maka kualitas hasil pemeriksaan akan semakin baik. Menurut Henri Perangin-Angin (2016) ,dalam penelitian yang menganalisis tentang faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas audit, penelitian ini

menggunakan variabel motivasi sebagai intervening, hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa variabel Kompetensi, secara simultan berpengaruh terhadap kualitas audit yang dilaksanakan oleh aparat Inspektorat Kabupaten Labuhanbatu.

2.3. Kerangka Berpikir

Audit pemerintahan merupakan salah satu elemen penting dalam penegakan *good governance*. Namun demikian, prakteknya sering jauh dari yang diharapkan. Mardiasmo (2005) menjelaskan bahwa terdapat beberapa kelemahan dalam audit pemerintahan di Indonesia, diantaranya tidak tersedianya indikator kinerja yang memadai sebagai dasar pengukur kinerja pemerintahan baik pemerintah pusat maupun daerah, dan hal tersebut umum dialami oleh organisasi publik karena *output* yang dihasilkan berupa pelayanan publik tidak mudah diukur.

Auditor sektor publik (pemerintah) yang berada di instansi BPK dan BPKP selain dituntut untuk mematuhi ketentuan dan peraturan kepegawaian sebagai PNS, auditor juga dituntut untuk menaati kode etik Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) serta standar audit APIP atau standar audit lainnya yang telah ditetapkan. Kegiatan utama APIP meliputi antara lain: audit, reviu, pemantauan, evaluasi, dan kegiatan pengawasan lainnya berupa sosialisasi, asistensi, dan konsultansi.

Kualitas audit merupakan probabilitas dimana seorang auditor menemukan dan melaporkan tentang adanya suatu pelanggaran dalam sistem akuntansi kliennya De Angelo (1981). Kualitas hasil pemeriksaan juga berarti pelaporan

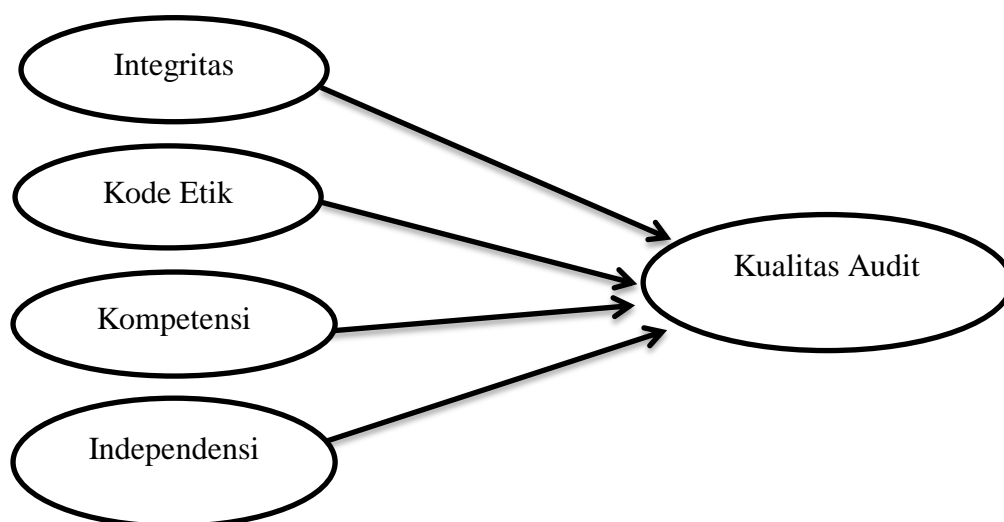
tentang kelemahan pengendalian intern dan kepatuhan terhadap ketentuan, tanggapan dari pejabat yang bertanggung jawab, merahasiakan pengungkapan informasi yang dilarang, pendistribusian laporan hasil pemeriksaan dan tindak lanjut dari rekomendasi auditor sesuai dengan peraturan perundang-undangan. Kualitas laporan audit kinerja haruslah tepat waktu, lengkap, akurat, obyektif, meyakinkan, serta jelas, dan ringkas mungkin, sesuai dengan standar pelaporan audit yang terdapat dalam Permenpan No. PER/05/M.PAN 03 2008.

Guna mendapatkan kualitas hasil audit internal yang baik, faktor-faktor berpengaruh diantaranya integritas, kode etik, kompetensi dan independensi merupakan pemicu keberhasilan auditor dalam menjalankan pekerjaannya, sehingga hasilnya baik dan optimal. Sesuai dengan teori atribusi yang menjelaskan proses bagaimana menentukan penyebab dan motif tentang perilaku seseorang. Dalam hal ini, karakteristik personal APIP sebagai penentu kualitas hasil audit internal apakah berasal dari faktor internal atau eksternal yang mendorong seseorang untuk melakukan suatu tindakan (pemeriksaan) pada lingkungan yang relevan. Moizer, 1986 (dalam Elfarini 2007) menyatakan bahwa pengukuran kualitas proses audit terpusat pada kinerja yang dilakukan auditor dan kepatuhan sesuai standar yang telah digariskan.

Dengan kompetensi yang memadai menunjukkan auditor lebih memahami masalah yang timbul dari lingkungan serta berkompeten dalam mengerjakan pekerjaannya selain itu auditor akan lebih mudah untuk mengikuti perkembangan dalam pekerjaan sehingga kualitas hasil audit semakin baik. Pada dasarnya setiap tindakan harus mematuhi etika sebagai prinsip moral yang wajib di pegang teguh

seorang auditor. Semakin tinggi kepatuhan auditor terhadap etika audit maka kualitas hasil audit semakin tinggi pula. Pengetahuan menunjukkan keahlian dan konsep pelaksanaan kerja audit. Pendidikan yang tinggi dan semakin banyaknya pengetahuan auditor, maka kualitas hasil audit internal semakin baik. Pengalaman kerja auditor yang memiliki masa kerja semakin lama, mampu meningkatkan kualitas hasil auditnya.

Gambar 3.1
Kerangka Konseptual



2.4. Pengembangan Hipotesis

Berdasarkan telaah teoritis, hasil-hasil penelitian terdahulu serta kerangka pemikiran teoritis tentang integritas, kode etik, kompetensi dan independensi terhadap kualitas hasil audit internal, maka dapat dikembangkan hipotesis dengan penjelasan sebagai berikut :

2.4.1. Pengaruh Integritas Terhadap Kualitas Hasil Audit Internal

Alasan pentingnya independensi yang tinggi pada setiap profesi adalah agar tidak adanya pengaruh atau intervensi dari pihak luar yang tidak memiliki otoritas. Independensi yang tinggi akan memiliki pengaruh terhadap hasil pekerjaan. Seorang akuntan publik yang independen tidak akan terpengaruh pada intervensi dari pihak luar ketika melakukan pekerjaannya. Kondisi ini berhubungan dengan kualitas audit yang akan dihasilkan.

PER/04/M.PAN/03/2008 integritas mewajibkan auditor harus memiliki kepribadian yang dilandasi oleh unsur jujur, berani, bijaksana, dan bertanggung jawab untuk membangun kepercayaan guna memberikan dasar bagi pengambilan keputusan yang andal. Integritas dapat menerima kesalahan yang tidak disengaja dan perbedaan pendapat yang jujur, tetapi tidak dapat menerima kecurangan prinsip. Dengan integritas yang tinggi, maka auditor dapat meningkatkan kualitas hasil pemeriksaannya (Sukriah, 2009). Berdasarkan penjelasan diatas, maka hipotesis yang dibangun adalah, oleh karena itu pengalaman tidak berpengaruh terhadap kualitas auditor berdasarkan penjelasan tersebut, peneliti menunjukkan hipotesis sebagai berikut:

H1: Integritas berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit.

2.4.2. Pengaruh Kode Etik Terhadap Kualitas Hasil Audit Internal

Norma pengawasan dan kode etik pejabat pengawas pemerintah menyatakan bahwa kode etik pejabat pengawas pemerintah adalah seperangkat prinsip moral atau nilai yang di pergunakan oleh pejabat pengawas pemerintah sebagai pedoman tingkah laku dalam melaksanakan tugas pengawasan. BPKP,

2008 mengungkapkan bahwa kode etik dibuat sebagai prinsip moral atau aturan perilaku yang mengatur hubungan antara auditor dengan auditing, antara auditor dengan auditor dan antara auditor dengan masyarakat. Pemahaman kode etik akan mengarah adanya perubahan positif terhadap pola pikir, sikap, perilaku para pejabat pengawas agar martabat pengawas di masyarakat mendapat tempat yang terhormat dan mampu memberikan *outcome*/hasil pengawasan yang diharapkan Lubus (2010).

Teori atribusi pada penelitian ini, mendukung pengaruh kepatuhan pada kode etik terhadap kualitas hasil audit internal. Kode etik adalah ketentuan atau norma yang ditetapkan secara bersama dalam suatu kelompok atau komunitas yang bertujuan untuk mengarahkan setiap anggota berperilaku dan bertindak sesuai dengan pedoman dan aturan yang telah ditetapkan. Seorang auditor internal pemerintah dalam menjalankan tugas fungsi pengawasan harus berpedoman pada kode etik aparat pengawasan intern pemerintah, dan ketentuan lain yang diatur dalam peraturan dan perundang-undangan yang berlaku. Dengan kata lain nilai etika atau kode etik diperlukan oleh masyarakat organisasi, dan pemerintah agar semua berjalan dengan tertib, lancar, dan teratur. Berdasarkan penjelasan tersebut, peneliti mengajukan hipotesis sebagai berikut:

H2: Kode Etik berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit.

2.4.3. Pengaruh Kompetensi Terhadap Kualitas Hasil Audit Internal

Auditor internal dalam menjalankan tugas dan fungsinya dituntut untuk memiliki kompetensi yang memadai. Kompetensi auditor adalah kemampuan auditor untuk menerapkan pengetahuan yang dimiliki dalam melaksanakan tugas

audit dengan dengan teliti, cermat, *intuitif*, dan obyektif. Setiap aparat pengawas internal pemerintah wajib memiliki keahlian mengenai standar audit, kebijakan, prosedur dan praktek audit serta keahlian yang memadai mengenai lingkungan pemerintahan. Aparat pengawas internal pemerintah harus memiliki kompetensi teknis di bidang auditing, akuntansi, administrasi pemerintahan, teknik, dan komunikasi. Tampubolon (2005) menyatakan bahwa keahlian seorang auditor dapat diperoleh melalui pendidikan dan pelatihan yang berkelanjutan serta pengalaman yang memadai dalam melaksanakan audit.

Teori atribusi dalam penelitian ini digunakan untuk menjelaskan pengaruh kompetensi terhadap kualitas hasil audit. Heider (1958) mengemukakan bahwa apabila kita mengamati perilaku sosial, maka yang pertama kali harus kita lakukan adalah menentukan terlebih dahulu apa yang menyebabkannya, yakni faktor situasional atau personal yang biasa disebut kausalitas eksternal dan internal. Kompetensi merupakan faktor internal dalam diri auditor yang dapat memengaruhi kualitas hasil audit.

Semakin tinggi kompetensi/keahlian yang dimiliki seorang auditor maka hasil auditnya akan semakin berkualitas. Hal ini didukung oleh penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Lubis (2009) dan Effendy (2010) menunjukkan bahwa keahlian berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit. Perbedaan hasil penelitian mengenai kompetensi/keahlian diungkapkan oleh Alia (2001) dan Samsi (2013) hasil penelitian mereka menunjukkan bahwa pengalaman tidak berpengaruh terhadap keahlian auditor, oleh karena itu

pengalaman tidak berpengaruh terhadap kualitas auditor. Berdasarkan penjelasan tersebut, peneliti mengajukan hipotesis sebagai berikut :

H3: Kompetensi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit.

2.4.4. Pengaruh Independensi Terhadap Kualitas Hasil Audit Internal

Aparat Pengawas Internal Pemerintah dalam menjalankan tugas pokok dan fungsinya diharuskan untuk bersikap independen, menjalankan tugas dengan mandiri, bebas dari pengaruh-pengaruh dan tidak memihak terhadap kepentingan pihak manapun. Menurut Mulyadi (2002) independensi merupakan suatu sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, dan tidak tergantung pada orang lain. Sikap independen seorang auditor akan memengaruhi kualitas hasil pemeriksaan yang sedang dilaksanakan. Apabila seorang auditor kehilangan sikap independen, maka hasil pemeriksaan tidak sesuai dengan kenyataan yang ditemukan saat pemeriksaan berlangsung dan dapat mengakibatkan pimpinan salah dalam mengambil keputusan. Pengaruh independensi terhadap kualitas hasil audit/pemeriksaan didukung oleh teori atribusi bahwa independensi seorang auditor dapat dipengaruhi oleh faktor internal dan faktor eksternal, sehingga dapat juga memengaruhi kualitas hasil audit. Auditor internal yang mampu memertahankan sikap independen, akan menciptakan hasil audit yang berkualitas. Hal tersebut didukung oleh hasil penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Batubara (2008) dan Lubis (2009) hasil penelitian menunjukkan bahwa faktor independensi auditor memiliki peran penting dalam menghasilkan kualitas hasil pemeriksaan yang baik. Perbedaan hasil penelitian mengenai pengaruh independensi terhadap kualitas audit

ditunjukkan oleh penelitian yang dilakukan oleh Sukriah et al. (2009) dan Mabruhi dan Winarna (2010), hasil penelitian ini menyatakan bahwa independensi tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit di lingkungan Pemerintah Daerah. Berdasarkan penjelasan tersebut, peneliti mengajukan hipotesis sebagai berikut :

H4: Independensi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit