

BAB I

PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang

Pada masa demokrasi saat ini pemerintah dituntut untuk semakin transparan dan akuntabel terhadap pengelolaan dana keuangan negara. Tingginya permasalahan hukum di Indonesia seperti penyalahgunaan wewenang, *mark up*, penyuapan, pungutan liar, serta penggunaan uang negara untuk kebutuhan pribadi telah menjadi perhatian masyarakat luas. Banyak media yang membongkar permasalahan hukum tersebut yang dilakukan oleh pejabat pemerintah daerah. Tuntutan masyarakat atas penyelenggaraan pemerintahan yang bersih, adil, transparan dan akuntabel demi terwujudnya *good and clean governance* semakin meningkat dan harus segera ditindaklanjuti (Hardyanti *et al.*, 2022). Masyarakat menginginkan adanya aparatur pemerintah yang berkompeten dalam menjalankan peran pengawasan intern yang handal dan sistem pengendalian intern yang baik dalam pertanggungjawaban atas dana yang digunakan dalam pelaksanaan pemerintahan yang memberi jaminan terlaksananya kegiatan dapat merata ke seluruh sektor publik serta telah sesuai dengan kebijakan dan rencana yang ditetapkan dan ketentuan yang berlaku secara ekonomis, efisien dan efektif (Rustiarini *et al.*, 2021).

Pemerintah berkomitmen mewujudkan pemerintahan yang transparan dan akuntabel serta bebas Korupsi, Kolusi dan Nepotisme (KKN) pada berbagai aspek pelaksanaan tugas umum pemerintah dan pembangunan yang dituangkan dalam Undang-Undang Republik Indonesia

nomor 28 Tahun 1999 tentang Penyelenggaraan Negara yang bersih dan bebas dari KKN. Peran Aparat Pengawas Intern Pemerintah (APIP) semakin lama semakin strategis dan bergerak mengikuti kebutuhan zaman yang diharapkan dapat menjadi agen perubahan serta dapat menciptakan nilai tambah pada produk atau layanan instansi pemerintah dalam rangka mewujudkan pemerintahan yang baik (*good governance*) yang mengarah pada pemerintahan/birokrasi yang bersih (*clean government*). Audit dijalankan untuk menghasilkan kualitas laporan keuangan yang lebih berkualitas dan memberi penilaian apakah laporan keuangan tersebut wajar sesuai standar yang berlaku (Anggarani *et al.*, 2021). Hasil audit internal yang berkualitas menunjukkan pengawasan dan pengelolaan keuangan pemerintah yang baik dan bertanggung jawab. Jika kualitas audit rendah, maka akan memberikan kelonggaran kepada lembaga pemerintahan dalam melakukan kesalahan dan penyimpangan penggunaan anggaran yang mengakibatkan adanya tuntutan hukum terhadap aparat pemerintah yang melaksanakannya.

Berkaitan dengan tugas dan fungsi tersebut, Inspektorat Kabupaten Gianyar sebagaimana diatur dalam Peraturan Bupati Gianyar Nomor 41 Tahun 2011 tentang Perubahan atas Peraturan Bupati Gianyar Nomor 29 Tahun 2008 tentang Uraian Tugas Pokok dan Fungsi Jabatan Struktural Perangkat Daerah Kabupaten Gianyar, maka Inspektorat Kabupaten Gianyar mempunyai tugas melakukan pengawasan terhadap pelaksanaan urusan pemerintahan di daerah Kabupaten dan melaksanakan pengawasan

dan pembinaan atas penyelenggaraan pemerintahan daerah dan urusan pemerintahan di daerah (Rustiarini *et al.*, 2021).

Terjadinya penyimpangan penggunaan anggaran dalam instansi pemerintah dapat disebabkan oleh lemahnya pembinaan, pengawasan dan pemeriksaan dari APIP. Fenomena yang terjadi dilihat dari beberapa kasus Operasi Tangkap Tangan (OTT) yang terjadi di daerah Gianyar. Pada tahun 2017 terjadi kasus OTT terkait penyalahgunaan prosedur dalam mengurus Tanda Daftar Usaha Pariwisata yang dilakukan oleh Oknum Pejabat Dinas Penanaman Modal dan Pelayanan Terpadu Satu Pintu Kabupaten Gianyar (Bali Post.com, 2017). Pada tahun 2019 kembali terjadi kasus OTT di Tampaksiring mengenai karcis masuk obyek wisata, karena penjualan karcis dari tahun 2013 sampai dengan tahun 2018 sebesar Rp.11.000.000.000,- (sebelas milyar rupiah) tidak diserahkan oleh Pengurus Desa Pakraman Manuakayalet ke kas Pemerintah Kabupaten Gianyar, namun semuanya digunakan untuk kepentingan adat (Tribunbali.com, 2019).

Berdasarkan fenomena di atas, peran APIP dalam melakukan pengawasan, pemeriksaan, dan monitoring belum maksimal, karena masih adanya celah dari instansi untuk melakukan pelanggaran. Terdapat banyak faktor yang mempengaruhi kualitas audit yang dihasilkan dari kinerja APIP. Beberapa faktor yang mempengaruhi kualitas audit antaranya kecermatan profesional, religiusitas, kompetensi, integritas, etika, dan lingkungan pengendalian. Kualitas Audit merupakan kemungkinan dimana seorang auditor akan menemukan pelanggaran yang terjadi dalam sistem akuntansi

klien dan melaporkannya dalam laporan keuangan auditan, dimana dalam melaksanakan tugasnya tersebut harus berpedoman pada standar auditing dan kode etik akuntan yang relevan. Untuk mempertahankan kepercayaan masyarakat, auditor harus mampu menjaga kualitas auditnya, karena audit yang berkualitas menggambarkan kondisi keuangan negara/daerah yang sesungguhnya (Puspita *et al.*, 2020).

Kecermatan profesional (*due professional care*) memiliki arti sikap yang cermat dan seksama dengan berpikir kritis serta melakukan evaluasi terhadap bukti audit, berhati-hati dalam tugas, tidak ceroboh dalam melakukan pemeriksaan dan memiliki keteguhan dalam melaksanakan tanggung jawab (Shafly *et al.*, 2019). Penerapan kecermatan dan keseksamaan diwujudkan dengan dilakukannya *review* secara kritis pada setiap tingkat supervisi terhadap pelaksanaan audit. Kecermatan dan keseksamaan menyangkut apa yang dikerjakan auditor dilakukan pada berbagai aspek audit dan kesempurnaan pekerjaan, seperti evaluasi risiko audit, penentuan signifikan tidaknya risiko yang diidentifikasi dalam audit dan dampaknya, evaluasi bukti audit, pemilihan pengujian dan hasilnya, penentuan kompetensi, integritas dan kesimpulan yang diambil pihak lain yang berkaitan dengan penugasan audit (Riantono, 2018). Penelitian sebelumnya dilakukan Rustiarini, dkk (2021) menunjukkan bahwa kecermatan profesional (*due professional care*) berpengaruh positif terhadap kualitas audit, sedangkan penelitian Novriyanti (2021) menunjukkan bahwa kecermatan profesional (*due professional care*) tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Menurut (Nainggolan *et al.*, 2019) hubungan konseptual antara religiusitas dengan kualitas audit dijelaskan bahwa tingkat religiusitas yang semakin tinggi akan menurunkan tingkat rasionalisasi seseorang dikarenakan sudah terbiasa melakukan penghayatan terhadap ajaran agama di kehidupan sehari-hari. Agama mempunyai pengaruh dalam pembentukan sikap karena agama meletakkan dasar konsep moral dalam diri individu. Pemahaman akan baik dan buruk, garis pemisah antara sesuatu yang boleh dan yang tidak boleh dilakukan, diperoleh dari pemahaman dan pengetahuan terhadap ajaran agama. Perilaku yang baik akan muncul dari seseorang yang memiliki keyakinan yang lurus. Seseorang akan tetap tegar dan berpegang pada keyakinan yang diyakini dan perilaku yang dimilikinya walaupun lingkungan (faktor *ekstern*) mendukung untuk berperilaku tidak baik. Penelitian sebelumnya dilakukan Hairuddin (2022) menunjukkan bahwa religiusitas berpengaruh positif terhadap kualitas audit, sedangkan penelitian Rustiarini, dkk (2021) dan Nainggolan, dkk (2019) menunjukkan bahwa religiusitas tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Kompetensi auditor adalah kualifikasi yang dibutuhkan oleh auditor untuk melaksanakan audit dengan benar. Dalam melakukan audit, seorang auditor harus memiliki mutu personal yang baik, pengetahuan yang memadai, serta keahlian khusus dibidangnya. Menurut AAIPI (2021), auditor harus memiliki pendidikan, pengetahuan, keahlian dan keterampilan, pengalaman, serta kompetensi lain yang dibutuhkan untuk melaksanakan tanggungjawab. Pendidikan, pengetahuan, keahlian dan keterampilan, pengalaman, serta kompetensi lain adalah bersifat kolektif

yang mengacu pada kemampuan profesional yang diperlukan auditor untuk secara efektif melaksanakan tanggung jawab profesionalnya (Nainggolan *et al.*, 2019). Penelitian sebelumnya dilakukan Wicaksono (2018) menunjukkan bahwa kompetensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit, sedangkan penelitian Nainggolan, dkk (2019) menunjukkan bahwa kompetensi tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Selain kompetensi auditor, integritas merupakan salah satu komponen etika profesi yang harus dimiliki oleh auditor yang dapat berpengaruh terhadap kualitas hasil audit. Integritas adalah mutu, sifat, atau keadaan yang menunjukkan kesatuan yang utuh, sehingga memiliki potensi dan kemampuan yang memancar kewibawaan dan kejujuran (BPKP, 2021:16). Integritas tidak hanya menyatakan kejujuran, namun juga hubungan wajar dan keadaan yang sebenarnya. Permenpan Nomor: PER/04/M.PAN/03/2008 tentang Kode Etik APIC yang berhubungan dengan integritas bahwa 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. Dengan integritas yang tinggi, maka auditor dapat meningkatkan kualitas hasil pemeriksaannya (Susanti, 2019). Penelitian sebelumnya dilakukan Susanti (2019) menunjukkan bahwa integritas berpengaruh terhadap kualitas audit, sedangkan penelitian Tarung (2019) menunjukkan bahwa integritas tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.



Etika auditor merupakan prinsip moral yang harus dijadikan pedoman ketika seorang auditor melakukan audit. Etika auditor dapat memberikan dampak pencapaian tingkat kualitas hasil audit auditor. 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. Auditor dalam menjalankan praktik profesinya harus mematuhi kode etik profesi yang mengatur perilaku auditor (Rustiarini *et al.*, 2021). Penelitian sebelumnya dilakukan Rustiarini, dkk (2021) menunjukkan bahwa etika berpengaruh positif terhadap kualitas audit, sedangkan penelitian Cintya, dkk (2020) menunjukkan bahwa etika tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Salah satu kewajiban dari pemerintah daerah sebagai pertanggungjawaban publik adalah menyediakan informasi mengenai kinerja pemerintah daerah kepada para pemangku kepentingannya (*stakeholder*) dalam bentuk laporan pertanggungjawaban. Sebagai auditor internal APIP bertugas untuk melakukan pembinaan, pengawasan dan pemeriksaan terhadap laporan pertanggungjawaban yang dibuat oleh masing-masing instansi pemerintah daerah kemudian hasil audit tersebut akan dilaporkan kepada para pemangku kepentingan (*stakeholder*). Lingkungan Pengendalian (*control environment*) mencerminkan keseluruhan komitmen, perilaku, kepedulian dan langkah-langkah pimpinan dalam melaksanakan kegiatan pengendalian operasional perusahaan. Lingkungan Pengendalian (*control environment*) menunjukkan atmosfir

atau suasana dalam suatu organisasi/perusahaan yang mempengaruhi kesadaran pengendalian dari orang-orang dalam organisasi tersebut. Lingkungan pengendalian di Inspektorat diatur melalui kode etik dan standar pemeriksaan yang mencerminkan kualitas audit dari APIP. Dalam menjaga kualitas audit, APIP harus memenuhi kode etik dan standar pemeriksaan yang telah ditentukan (Rustiarini *et al.*, 2021). Penelitian sebelumnya dilakukan Rustiarini, dkk (2021) menunjukkan bahwa lingkungan pengendalian berpengaruh positif terhadap kualitas audit, sedangkan penelitian Janna (2018) menunjukkan bahwa lingkungan pengendalian tidak berpengaruh.

Berdasarkan uraian tersebut di atas maka penelitian ini dilakukan untuk menguji “Pengaruh Kecermatan Profesional, Religiusitas, Kompetensi, Integritas, Etika, dan Lingkungan Pengendalian Terhadap Kualitas Audit Aparat Pengawas Intern Pemerintah Kabupaten Gianyar”.



1.2. Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang yang telah diuraikan tersebut, rumusan masalah dalam penelitian ini adalah :

1. Apakah kecermatan profesional berpengaruh terhadap kualitas audit Aparat Pengawas Intern Pemerintah Kabupaten Gianyar?
2. Apakah religiusitas berpengaruh terhadap kualitas audit Aparat Pengawas Intern Pemerintah Kabupaten Gianyar?
3. Apakah kompetensi berpengaruh terhadap kualitas audit Aparat Pengawas Intern Pemerintah Kabupaten Gianyar?

4. Apakah integritas berpengaruh terhadap kualitas audit Aparat Pengawas Intern Pemerintah Kabupaten Gianyar?
5. Apakah etika berpengaruh terhadap kualitas audit Aparat Pengawas Intern Pemerintah Kabupaten Gianyar?
6. Apakah lingkungan pengendalian berpengaruh terhadap kualitas audit Aparat Pengawas Intern Pemerintah Kabupaten Gianyar?

1.3. Tujuan Penelitian

Berdasarkan rumusan masalah yang diuraikan, maka tujuan penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. Untuk menguji pengaruh kecermatan profesional terhadap kualitas audit Aparat Pengawas Intern Pemerintah Kabupaten Gianyar.
2. Untuk menguji pengaruh religiusitas terhadap kualitas audit Aparat Pengawas Intern Pemerintah Kabupaten Gianyar.
3. Untuk menguji pengaruh kompetensi terhadap kualitas audit Aparat Pengawas Intern Pemerintah Kabupaten Gianyar.
4. Untuk menguji pengaruh integritas terhadap kualitas audit Aparat Pengawas Intern Pemerintah Kabupaten Gianyar.
5. Untuk menguji pengaruh etika terhadap kualitas audit Aparat Pengawas Intern Pemerintah Kabupaten Gianyar.
6. Untuk menguji pengaruh lingkungan pengendalian terhadap kualitas audit Aparat Pengawas Intern Pemerintah Kabupaten Gianyar.

1.4. Manfaat Penelitian

Penelitian yang dilakukan diharapkan dapat memberikan manfaat bagi pihak – pihak yang berkepentingan, antara lain yaitu :

1. Manfaat Teoritis

Penelitian ini diharapkan memberikan tambahan wawasan dan pengetahuan dengan hasil yang ditemukan selama penelitian dan sebagai perbandingan penelitian bagi mahasiswa yang akan melakukan penelitian pada topik yang sama dimasa mendatang. Penelitian juga diharapkan dapat memberikan manfaat bagi pembaca, dapat menambah wawasan dan pengetahuan mahasiswa dalam menerapkan teori – teori yang didapat pada bangku kuliah serta membandingkan dengan kenyataan (praktik) yang ada di lapangan terutama yang berhubungan dengan kualitas audit dengan kecermatan profesional, religiusitas, kompetensi, integritas, etika dan lingkungan pengendalian.

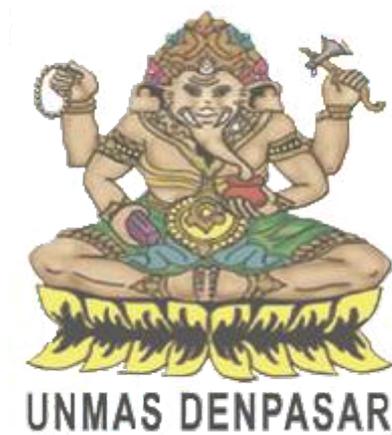
2. Manfaat Praktis

a. Bagi APIP

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan masukan dan bahan evaluasi bagi APIP untuk menjaga dan meningkatkan kualitas audit dalam mengambil kebijakan – kebijakan terkait dengan pengaruh kecermatan profesional, religiusitas, kompetensi, integritas, etika dan lingkungan pengendalian terhadap kualitas audit.

b. Bagi Fakultas dan Universitas

Hasil penelitian ini dapat dijadikan tambahan referensi bagi penelitian selanjutnya serta memberikan tambahan ilmu pengetahuan mengenai pengaruh kecermatan profesional, religiusitas, kompetensi, integritas, etika dan lingkungan pengendalian terhadap kualitas audit.



BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1. Landasan Teori

2.1.1 Teori Atribusi

Menurut Heider (1958), teori atribusi merupakan teori yang menjelaskan tentang perilaku seseorang. Teori Atribusi menggambarkan bagaimana orang menjelaskan (membuat atribusi) perilaku orang lain dan dirinya sendiri. Proses atribusi adalah proses menentukan apakah sebuah perilaku atau kejadian yang diamati disebabkan secara luas oleh orang yang merupakan faktor internal atau oleh lingkungan yang merupakan faktor eksternal.



Teori atribusi merupakan sebuah teori yang membahas tentang upaya-upaya yang dilakukan untuk memahami penyebab-penyebab di balik perilaku orang lain maupun diri sendiri. Penyebabnya antara lain dapat berasal dari faktor dalam yang merupakan disposisi internal, misalnya sikap, sifat-sifat tertentu atau aspek internal yang lain dan juga dapat berasal dari keadaan eksternal, misalnya situasi (Kristianto, dkk., 2020).

Teori atribusi merupakan proses bagaimana kita menentukan penyebab perilaku seseorang. Teori ini mengacu pada bagaimana seseorang menjelaskan penyebab perilaku orang lain atau diri sendiri yang ditentukan dari internal ataupun eksternal yang akan memberikan pengaruh terhadap perilaku individu. Penyebab perilaku dalam persepsi sosial dikenal dengan *dispositional attributions* dan *situasional attributions*. *Dispositional attributions* mengacu pada sesuatu yang ada dalam diri

seseorang dan *situasional attributions* mengacu pada lingkungan yang mempengaruhi perilaku (Tandya, 2019).

Teori atribusi dapat digunakan untuk mendukung penelitian ini karena dalam penelitian ini akan diuji mengenai variabel-variabel yang berpengaruh terhadap kualitas audit khususnya pada karakteristik personal APIP itu sendiri. Karakteristik personal APIP tersebut diantaranya kecermatan profesional, religiusitas, kompetensi, integritas dan etika dapat mempengaruhi kualitas audit yang dihasilkan karena merupakan faktor internal yang mendorong APIP dalam melakukan suatu tindakan. Selain itu faktor eksternal misalnya lingkungan pengendalian juga dapat mempengaruhi kualitas audit yang dihasilkan oleh APIP.

2.1.2 Kualitas Audit

Kualitas audit merupakan sebuah konsep yang kompleks dan sulit dipahami sehingga sering kali terdapat kesalahan dalam menentukan sifat dan kualitasnya. Hal ini terbukti dari banyaknya penelitian yang menggunakan dimensi kualitas audit yang berbeda-beda. Kualitas audit merupakan probabilitas auditor dalam menemukan adanya kesalahan pada saat melakukan pemeriksaan dan memastikan bahwa sistem akuntansi suatu unit telah sesuai dengan ketentuan atau standar pengauditan (Wicaksono, 2018).

Audit yang berkualitas adalah audit yang dapat ditindaklanjuti oleh *auditee*. Kualitas ini harus dibangun sejak awal pelaksanaan audit hingga pelaporan dan pemberian rekomendasi. Dengan demikian indikator yang

digunakan untuk mengukur kualitas audit antara lain kualitas proses, apakah audit dilakukan dengan cermat, sesuai prosedur sambil terus mempertahankan sikap skeptis.

Pengukuran kualitas audit atas laporan keuangan khususnya yang dilakukan oleh APIP wajib menggunakan Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN). Dalam Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Nomor 01 Tahun 2007 lampiran 3 Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) disebutkan bahwa:

“Besarnya manfaat yang diperoleh dari pekerjaan pemeriksaan tidak terletak pada temuan pemeriksaan yang dilaporkan atau rekomendasi yang dibuat, tetapi terletak pada efektivitas penyelesaian yang ditempuh oleh entitas yang diperiksa. Manajemen entitas yang diperiksa bertanggung jawab untuk menindaklanjuti rekomendasi serta menciptakan dan memelihara suatu proses dan sistem informasi untuk memantau status tindak lanjut atas rekomendasi pemeriksa dimaksud. Jika manajemen tidak memiliki cara semacam itu, pemeriksa wajib merekomendasikan agar manajemen memantau status tindak lanjut atas rekomendasi pemeriksa. Perhatian secara terus-menerus terhadap temuan pemeriksaan yang material beserta rekomendasinya dapat membantu pemeriksa untuk menjamin terwujudnya manfaat pemeriksaan yang dilakukan” (paragraf 17).

2.1.3 Kecermatan Profesional

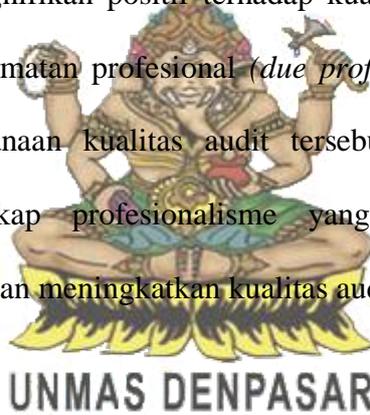
Kecermatan profesional auditor merupakan kondisi dimana auditor harus menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama (*due professional care*) dan secara hati-hati (*prudent*) dalam setiap penugasan audit intern (Suharti & Yusrizal, 2019).

Auditor harus menggunakan keahlian profesionalnya dengan cermat dan seksama (*due professional care*) dan secara hati-hati (*prudent*) dalam setiap penugasan. *Due professional care* mengacu pada kemahiran profesional yang cermat dan seksama. Kemahiran profesional menuntut

auditor untuk selalu berpikir kritis terhadap bukti audit yang ditemukannya. Bawono dan Singgih (2018) mendefinisikan *due professional care* sebagai kecermatan dan keseksamaan dalam penggunaan kemahiran profesional yang menuntut auditor untuk melaksanakan skeptisme profesional. *Due professional care* merupakan hal penting yang harus diterapkan oleh para akuntan publik agar tercapainya kualitas audit yang memadai dalam pelaksanaan pekerjaan profesionalnya (Iswara Dewi & Sudana, 2018).

Hasil penelitian Agustin (2018) dan Apriliyani, dkk. (2018) menunjukkan bahwa kecermatan profesional (*due professional care*) berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas audit. Ini berarti bahwa hubungan kecermatan profesional (*due professional care*) auditor searah dengan pelaksanaan kualitas audit tersebut. Apabila seorang auditor mempunyai sikap profesionalisme yang tinggi dalam melakukan pekerjaannya akan meningkatkan kualitas audit yang dilakukannya.

2.1.4 Religiusitas



Agama sebagai suatu sistem mempunyai pengaruh dalam membentuk sikap karena ia meletakkan dasar moral dalam diri individu. Agama memainkan peran yang penting terhadap etika dalam kehidupan sehari-hari. Studi keagamaan sering dibedakan antara kata *religion* dan religiusitas. *Religion* adalah sebuah lembaga sosial yang membentuk keyakinan dan mengontrol perilaku dari pengikutnya. Jalaludin (2018) mendefinisikan bahwa religiusitas sebagai sikap keagamaan yaitu suatu keadaan yang ada dalam diri individu yang mendorongnya untuk bertingkah laku sesuai dengan kadar ketaatannya terhadap agama. Berbeda pula

menurut Hutahean & Hasnawati (2018) religiusitas menggambarkan landasan yang dimiliki seseorang dalam berkomitmen pada ajaran agama yang dianut dalam hal berperilaku sebagai individu, bertindak, bersikap, dan bertanggung jawab atas segala perbuatannya (Tianingsih *et al.*, 2022).

Menurut Nainggolan, dkk.(2019), hubungan konseptual religiusitas dengan kualitas audit dijelaskan bahwa religiusitas yang tinggi akan meningkatkan kualitas audit. Religiusitas dapat diketahui melalui aspek keyakinan, ketaatan, penghayatan, pengetahuan dan pelaksanaan terhadap ajaran agama dan adanya pengalaman terhadap nilai-nilai tersebut. Semakin tinggi tingkat religiusitas seseorang maka akan semakin rendah kecenderungan kecurangan akuntansinya (Winarsih, 2018).

Hasil penelitian Hadijah dan Panjaitan (2019) menunjukkan bahwa religiusitas berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Hasil penelitian Istikomah (2018) menunjukkan bahwa religiusitas berpengaruh terhadap kesadaran etis akuntan. Adanya keimanan yang baik dalam diri APIP serta ketaatan pada praktek-praktek agama dapat meningkatkan kesadaran etis dalam diri APIP. Jika seorang APIP memiliki pemahaman akan aspek religiusitas yang baik akan selalu memperhatikan tindakannya, apakah setiap tindakan yang dilakukan sudah sesuai dengan ajaran agamanya.

2.1.5 Kompetensi

Kompetensi merupakan kualifikasi yang diperlukan oleh auditor untuk melaksanakan audit dengan benar. Secara konseptual kompetensi yang tinggi dimiliki pemeriksa akan memberikan kualitas hasil pemeriksaan baik. Salah satu hal yang menyebabkan kompetensi aparat pemeriksa

kurang maksimal adalah kurangnya tingkat pendidikan dan pelatihan ketrampilan auditor aparat pemeriksa melalui sertifikasi Jabatan Fungsional Auditor (JFA) yang dilaksanakan dan difasilitasi oleh Pusdiklat BPKP) (Gita & Dwirandra, 2018). Wardhani (2018) menyatakan bahwa kompetensi sebagai seorang auditor yang memiliki pengetahuan dan keterampilan yang luas ditunjukkan dengan pengalaman melakukan proses audit yang lebih baik.

Menurut Mulyadi (2018:58), kompetensi adalah karakteristik yang mendasari seseorang yang berkaitan dengan efektivitas kinerja individu dalam pekerjaannya atau karakteristik dasar yang memiliki hubungan kasual atau sebab-akibat dengan kriteria yang dijadikan acuan, efektif atau berkinerja prima atau superior di tempat kerja atau pada suatu situasi tertentu.

Kompetensi adalah suatu kecakapan dan kemampuan dalam menjalankan suatu pekerjaan dan profesi. Orang yang kompeten, berarti orang yang dapat menjalankan pekerjaannya dengan kualitas hasil yang baik. Dalam dunia auditing, kompetensi berarti suatu kemampuan, keahlian (pendidikan dan pelatihan) dan pengalaman dalam menemukan jumlah bahan bukti yang dibutuhkan untuk dapat mendukung kesimpulan yang akan diambil dan memungkinkan dirinya untuk melakukan audit secara maksimal (Perihati, 2018).

Assegaf (2018) menyatakan bahwa seorang yang terlatih dalam bidang bisnis dan keuangan tidak selalu berarti terlatih sebagai seorang auditor. Akibatnya, auditor diharapkan mempunyai tingkat pemahaman

yang tinggi baik mengenai permasalahan akuntansi maupun audit. Kompetensi menurut Halim (2015:49) terdapat tiga faktor yaitu :

- 1) Pendidikan formal dalam bidang akuntansi di suatu perguruan tinggi termasuk ujian profesi auditor.
- 2) Pelatihan yang bersifat praktis dan pengalaman dalam bidang auditing.
- 3) Pendidikan profesional berkelanjutan selama menekuni karir auditor profesional.

Menurut Rahmawati (2018) menyatakan bahwa kompetensi (terdiri dari pengetahuan dan pengalaman) berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit dengan arah pengaruh positif. Oleh karena itu, kompetensi auditor yang terlihat dari ukuran pengetahuan dan pengalaman dapat mempengaruhi kualitas audit (Putri *et al.*, 2020).



Dari beberapa pendapat para ahli diatas dapat disimpulkan bahwa kompetensi adalah kualitas pribadi yang harus dimiliki seorang auditor yang dinilai dari latar belakang pendidikan, pelatihan kerja yang cukup, kemampuan berfikir kreatif, keluasan pengetahuan, kecerdasan emosional yang baik, keterampilan kerja yang memadai serta daya juang yang tinggi. Sehingga memungkinkan auditor tersebut mampu memberikan pelayanan jasa profesional yang kompeten serta diiringi dengan hasil kerja yang berkualitas.

2.1.6 Integritas

Profesi sebagai akuntan publik memainkan peranan sosial yang sangat penting berhubungan dengan tugas dan tanggung jawab yang diemban oleh

auditor. Akuntan publik dalam menjaga mutu pekerjaan profesionalnya yang harus berpedoman pada Kode Etik Akuntan Publik maupun Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP). Integritas adalah suatu elemen karakter yang mendasari timbulnya pengakuan profesional. Integritas merupakan kualitas yang melandasi kepercayaan publik dan merupakan patokan bagi anggota dalam menguji semua keputusannya. Integritas adalah suatu karakter seseorang untuk mewujudkan apa yang telah disanggupi dan diyakini kebenarannya. Integritas mengharuskan auditor untuk bersikap jujur, transparan, berani, bijaksana, dan bertanggung jawab dalam melaksanakan audit (Trisna, 2018).

Integritas merupakan komitmen dan loyalitas. Komitmen adalah suatu janji, sedangkan loyalitas adalah kepatuhan atau kesetiaan. Komitmen auditor ada pada diri sendiri ataupun pada lembaga dimana ia bekerja tercermin dalam tindakan-tindakan yang dilakukan. Auditor yang berkomitmen adalah auditor yang dapat menepati janjinya dan mempertahankan janji itu sampai akhir, walaupun ia harus berkorban pada akhirnya. Banyak auditor gagal dalam komitmen ini. Faktor pemicu mulai dari keyakinan yang goyah, gaya hidup yang tidak benar, pengaruh lingkungan, hingga ketidakmampuan mengatasi berbagai persoalan kehidupan. Gagal dalam komitmen menunjukkan lemahnya integritas diri auditor. Integritas juga berarti tanggung jawab. Auditor yang berani mengambil tanggung jawab adalah auditor yang bersedia mengambil risiko, memperbaiki keadaan, dan melakukan kewajiban dengan kemampuan yang terbaik.



Menurut Mulyadi (2018:52) integritas adalah suatu elemen karakter yang mendasari timbulnya pengakuan profesional. Integritas merupakan kualitas yang mendasari kepercayaan publik dan merupakan patokan bagi anggota dalam menguji semua keputusan yang diambilnya. Dalam menghadapi aturan, standar, panduan khusus atau menghadapi pendapat yang bertentangan, anggota harus menguji kepatuhan atau perbuatannya dengan bertanya apakah anggota telah melakukan apa yang seharusnya dilakukan dan apakah anggota telah menjaga integritas dirinya. Integritas mengharuskan anggota untuk mentaati bentuk standar teknis dan etika. Selain itu juga mengharuskan anggota untuk mengikuti prinsip objektivitas dan kehati-hatian profesional.



Menurut IAPI (2011) menyatakan bahwa setiap praktisi harus tegas dan jujur dalam melaksanakan pekerjaannya. Setiap anggota harus dapat menjalankan tanggung jawab pekerjaan dengan integritas tinggi agar kepercayaan masyarakat dapat terjaga. Integritas merupakan tolok ukur (benchmark) bagi anggota dalam menguji keputusan yang diambilnya. Dengan integritas yang tinggi, maka auditor dapat meningkatkan kualitas audit yang dilakukan. Integritas diukur dalam bentuk apa yang benar dan adil (Siahaan & Simanjuntak, 2019).

Menurut Utami (2018), integritas merupakan suatu elemen karakter yang mendasari kepercayaan publik dan sebagai patokan bagi anggota dalam menguji semua keputusan yang diambilnya. Integritas mengharuskan seorang auditor untuk bersikap jujur, melaporkan hasil temuan audit sesuai dengan fakta, dan berterus terang tanpa harus mengorbankan rahasia

penerima jasa, pelayanan dan kepercayaan publik tidak boleh dikalahkan oleh kepentingan pribadi.

2.1.7 Etika

Menurut Ashari (2018), etika merupakan perangkat prinsip moral atau nilai. Masing-masing orang memiliki perangkat nilai, sekalipun tidak dapat diungkapkan secara eksplisit. Etika dalam audit dapat diartikan sebagai suatu prinsip etis yang dilakukan oleh seseorang yang kompeten dan independen dalam melaksanakan suatu proses yang sistematis dalam proses pengumpulan dan evaluasi bahan bukti secara objektif tentang informasi yang dapat diukur mengenai asersi – asersi suatu entitas ekonomi, dengan tujuan menentukan dan menetapkan derajat kesesuaian antara asersi – asersi tersebut, serta melaporkan kesesuaian informasi tersebut kepada pihak – pihak yang berkepentingan (Munthe, 2019)

Akuntan publik dalam menjalankan tugasnya harus berpedoman pada prinsip-prinsip profesinya, seperti tanggung jawab profesi, kepentingan publik, integritas, objektivitas, kompetensi dan kehati-hatian professional, kerahasiaan, perilaku professional dan standar teknis. Kode Etik profesi akuntan publik atau auditor ini dijadikan sebagai pedoman bagi para anggota Institut Akuntan Publik Indonesia untuk objektif dalam menjalankan tugas. Untuk melaksanakan tanggungjawab ini para pemberi jasa atau auditor professional perlu mematuhi kode etik yang telah ditetapkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia (Sitohang & Siagian, 2019).

Penelitian Queena dan Rohman (2018) menunjukkan bahwa etika berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Sejalan dengan penelitian Hanjani dan Raharja (2018) yang menunjukkan bahwa variabel etika auditor berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit. Auditor dengan etika yang baik akan semakin meningkatkan mutu dari kualitas audit yang dihasilkan.

2.1.8 Lingkungan Pengendalian

Lingkungan Pengendalian (*Control Environment*) ialah hasil dasar untuk pengendalian dalam yang efisien. Lingkungan pengendalian berkaitan dengan fungsi pengelolaan (*management*) dan pengawasan (*governance*) di tingkat tertinggi dalam entitas itu. Ia juga mengatur sikap, perilaku, kesadaran berpengendalian, serta tindakan manajemen dan TCGW mengenai pengendalian internal entitas itu (Yuliana *et al.*, 2019). Peraturan Pemerintah No. 60 Tahun 2008 mengidentifikasi lingkungan pengendalian pemerintah diwujudkan lewat penegakan integritas dan nilai etika, komitmen terhadap kompetensi, filosofi manajemen dan gaya operasional serta kepemimpinan yang kondusif, pembentukan struktur organisasi yang sesuai dengan kebutuhan, pendelegasian wewenang penugasan dan tanggung jawab yang tepat, penerapan kebijakan sumber daya manusia yang sehat, perwujudan peran aparat pengawasan intern, dan hubungan kerja yang baik dengan instansi pemerintah (Jumriani & Anwar, 2019).

Lingkungan pengendalian (*control environment*) menggambarkan keseluruhan sikap organisasi yang memengaruhi kesadaran dan tindakan personel organisasi mengenai pengendalian.

Lingkungan pengendalian merupakan pondasi dasar yang mendasari suatu sistem pengendalian intern pemerintah. Lingkungan pengendalian yang handal akan menciptakan kualitas yang baik dari output yang dihasilkan, termasuk dengan kualitas audit (Herawati, 2018).

Hasil penelitian Yuliana (2019) menunjukkan bahwa lingkungan pengendalian berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. Semakin baik pemahaman lingkungan pengendalian auditor maka kualitas audit yang dihasilkan semakin baik.

2.2. Hasil Penelitian Sebelumnya

Beberapa penelitian terdahulu yang pernah meneliti tentang kecermatan profesional, religiusitas, kompetensi, integritas, etika, dan lingkungan pengendalian yaitu :

Wicaksono (2018) meneliti pengaruh kompetensi, independensi, etika auditor, dan kecermatan profesional pada kualitas audit Aparat Inspektorat Jenderal Kementerian Sosial RI. Variabel independen yang digunakan adalah kompetensi, independensi, etika auditor dan kecermatan profesional. Variabel dependennya adalah kualitas audit. Jumlah populasi dalam penelitian ini adalah 43 auditor dan jumlah sampel adalah 32 sampel. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis regresi linier berganda. Hasil penelitian ini menunjukkan kompetensi, independensi, etika auditor, dan kecermatan profesional secara simultan berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit Aparat Inspektorat Jenderal Kementerian Sosial RI. Secara parsial kompetensi, etika auditor, dan kecermatan profesional berpengaruh pada kualitas audit. Sedangkan

independensi tidak berpengaruh pada kualitas audit Aparat Inspektorat Jenderal Kementerian Sosial RI.

Nainggolan, dkk (2019) meneliti pengaruh kompetensi, independensi dan religiusitas auditor terhadap kualitas audit. Variabel independennya adalah kompetensi, independensi dan religiusitas auditor. Variabel dependennya adalah kualitas audit. Objek penelitian ini adalah auditor di lingkungan Inspektorat Jenderal Kemendikbud dengan jumlah sampel sebanyak 192 auditor. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah regresi linear berganda. Hasil penelitian menunjukkan kompetensi tidak berpengaruh terhadap kualitas audit, independensi berpengaruh terhadap kualitas audit dan religiusitas tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.



Rustiarini, dkk (2021) meneliti pengaruh kecermatan profesional, lingkungan pengendalian, religiusitas dan etika terhadap kualitas audit Aparat Pengawas Intern Pemerintah Kabupaten Gianyar. Variabel independennya adalah kecermatan profesional, lingkungan pengendalian, religiusitas, dan etika. Variabel dependennya adalah kualitas audit. Populasi dan sampel penelitian ini adalah seluruh APIP yang mendapat penugasan melakukan pengawasan, pemeriksaan dan monitoring di Inspektorat Kabupaten Gianyar sebanyak 40 orang. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah regresi linear berganda. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kecermatan profesional, lingkungan pengendalian dan etika berpengaruh positif terhadap kualitas audit Aparat Pengawas Intern Pemerintah Kabupaten Gianyar, sedangkan religiusitas tidak berpengaruh

terhadap kualitas audit Aparat Pengawas Intern Pemerintah Kabupaten Gianyar.

Susanti (2019) meneliti Persepsi auditor tentang faktor faktor yang mempengaruhi kualitas audit internal. Variabel independennya adalah kompetensi, independensi, objektivitas, dan integritas. Variabel dependennya adalah kualitas audit. Populasi dan sampel penelitian ini adalah 67 auditor di Inspektorat Provinsi Bengkulu. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah regresi linear berganda. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kompetensi, independensi, objektivitas, dan integritas berpengaruh pada kualitas audit.



Cintya, dkk (2020) meneliti pengaruh etika auditor, pengalaman kerja auditor dan *time budget pressure* serta *fee* audit terhadap kualitas audit di kantor Akuntan Publik Denpasar Bali. Variabel independennya adalah etika auditor, pengalaman kerja auditor dan *time budget pressure* serta *fee* audit. Variabel dependennya adalah kualitas audit. Populasi dan sampel dalam penelitian ini adalah 55 orang auditor dari 16 KAP di Denpasar Bali. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah regresi linear berganda. Hasil penelitian menunjukkan bahwa etika dan *time budget pressure* tidak berpengaruh terhadap kualitas audit, sedangkan pengalaman kerja dan *fee* audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Hairuddin (2022) meneliti pengaruh moral reasoning, religiusitas dan disfungsi terhadap Kualitas Audit pada Kantor Inspektorat Provinsi Sulawesi Selatan. Variabel independennya adalah moral reasoning,

religiusitas dan disfungsional. Variabel dependennya adalah kualitas audit. Populasi dan sampel dalam penelitian ini adalah auditor yang ada di kantor Inspektorat Daerah Provinsi Sulawesi Selatan sejumlah 35 auditor. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah regresi linear berganda. Hasil penelitian menunjukkan bahwa moral reasoning dan religusitas memberikan pengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit, sedangkan disfungsional memberikan pengaruh yang negatif dan signifikan terhadap kualitas audit.

Tarung (2019) meneliti pengaruh independensi, pengalaman auditor, etika auditor, integritas auditor terhadap kualitas audit (Studi Pada KAP Di Kota Denpasar). Variabel independennya adalah independensi, pengalaman auditor, etika auditor, integritas auditor. Variabel dependennya adalah kualitas audit. Populasi dalam penelitian ini adalah 60 auditor yang bekerja di seluruh KAP Di Kota Denpasar dan jumlah sampel adalah 55. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah regresi linear berganda. Hasil penelitian menunjukkan bahwa independensi dan etika auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit, sedangkan pengalaman auditor dan integritas tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Novriyanti (2021) meneliti pengaruh kompetensi, independensi, *profesionalisme*, akuntabilitas, dan due profesional care terhadap kualitas audit (Studi Pada Kantor Akuntan Publik di Provinsi Bali). Variabel independennya adalah kompetensi, independensi, *profesionalisme*, akuntabilitas, dan due profesional care. Variabel dependennya adalah

kualitas audit. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh auditor pada Kantor Akuntan Publik di Provinsi Bali yang terdaftar dalam Directory IAPI 2020 sebanyak 117 orang auditor, dengan sampel sebanyak 112 orang auditor. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah regresi linear berganda. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kompetensi, independensi, dan *due professional care* tidak berpengaruh terhadap kualitas audit, sedangkan profesionalisme dan akuntabilitas berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Janna (2018) meneliti pengaruh faktor-faktor pengendalian internal terhadap akuntabilitas auditor di Inspektorat Kota Surakarta. Variabel independennya adalah lingkungan pengendalian, penilaian risiko manajemen, aktifitas pengendalian, informasi dan komunikasi, pengawasan. Variabel dependennya adalah akuntabilitas auditor. Populasi dan sampel dalam penelitian ini adalah semua auditor yang bekerja di inspektorat Kota Surakarta yang berjumlah 35 auditor. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah regresi linear berganda. Hasil penelitian menunjukkan penilaian risiko manajemen dan pengawasan yang berpengaruh terhadap akuntabilitas auditor, sedangkan pengendalian lingkungan, aktifitas pengendalian, informasi dan komunikasi tidak berpengaruh.

Yuliana (2019) meneliti pengaruh tingkat pemahaman sistem pengendalian internal terhadap kualitas audit (Studi Empiris Pada Kantor Akuntan Publik Di Makassar). Variabel independennya adalah lingkungan pengendalian, penilaian risiko, sistem informasi, aktivitas pengendalian,

pemantauan. Variabel dependennya adalah kualitas audit. Populasi dan sampel dalam penelitian ini adalah 30 auditor pada KAP di Makassar. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah regresi linear berganda. Hasil penelitian menunjukkan lingkungan pengendalian, penilaian risiko, sistem informasi, dan pemantauan berpengaruh positif terhadap kualitas audit, sedangkan aktivitas pengendalian berpengaruh negatif terhadap kualitas audit

Persamaan penelitian ini dengan tahun sebelumnya menggunakan variabel kecermatan profesional (*due professional care*), religiusitas, kompetensi, integritas, etika, dan lingkungan pengendalian (*control environment*),. Perbedaannya selain menggunakan variabel tersebut penelitian sebelumnya ada yang menggunakan variabel independensi, pengalaman, keahlian, *fee* audit, objektivitas, penilaian risiko, dan sistem informasi . Selain itu lokasi penelitian tahun ini juga berbeda dengan tahun sebelumnya.

