

BAB 2

TINJAUAN PUSTAKA

2.1. Landasan Teori

2.1.1. Teori Atribusi

Teori atribusi adalah teori yang menjelaskan upaya yang dilakukan untuk memahami penyebab perilaku diri sendiri dan orang lain (Heider, 1958). Teori ini menjelaskan hubungan antara perilaku dengan sikap dan karakteristik individu. Terdapat dua atribusi yaitu *dispositional attributions* dan *situational attributions*. Selanjutnya Heider (1958), menambahkan perilaku individu yang terdapat dalam diri seseorang (faktor internal) adalah *dispositional attributions* sedangkan lingkungan sekitar yang berpengaruh terhadap perilaku merupakan (*situational attributions*). Luthans (2005) berpendapat bahwa *dispositional attributions* mengacu pada perilaku seseorang yang ada pada dirinya, sedangkan *situational attributions* mengacu pada situasi lingkungan yang mampu mempengaruhi perilaku seseorang. Dalam penelitian ini, penggunaan teori atribusi berfokus pada pengalaman auditor, profesionalisme, dan etika profesi dalam audit internal pemerintahan.

Pengalaman dan profesionalisme merupakan bagian dari *dispositional attributions*. Hal ini disebabkan pengalaman dan profesionalisme sebagai wujud dari perilaku berasal dari dalam diri seorang auditor. Sedangkan etika profesi merupakan bagian dari *situational attributions* karena aturan-aturan yang menjadi pedoman auditor intern pemerintah membentuk perilaku yang diharapkan.

2.1.2. Teori Agensi (Agency Theory)

Scott (2000), berpendapat bahwa teori agensi merupakan hubungan atau kontrak antara *principal* dan *agent*, di mana *principal* merupakan pihak yang mempekerjakan *agent* yang bertugas untuk melakukan kepentingannya. Sedangkan *agent* merupakan pihak yang menjalankan kepentingan *principal*. Kemudian menurut Ihksan & Ishak (2005), menjelaskan bahwa pihak *principal* adalah pihak yang berhak mengambil sebuah keputusan untuk masa depan perusahaan/organisasi dan memberikan tanggungjawab atau mandat kepada *agent* (pihak lain). Dalam teori ini, dikatakan bahwa setiap individu akan bertindak sesuai kepentingan masing – masing. *Agent* tidak selalu bertindak sesuai keinginan *principal* jika hal tersebut tidak sesuai dengan keinginannya. Hal inilah yang dapat menimbulkan permasalahan dalam hubungan antara *principal* dan *agent*.

Dalam penelitian ini, masyarakat sebagai *principal* sedangkan pemerintah daerah *agent* dan auditor pada inspektorat daerah berperah sebagai penengah antara masyarakat (*principal*) dan pemerintah daerah (*agent*). Masyarakat memberikan wewenang kepada pemerintah daerah untuk mengelola seluruh sumber daya, selanjutnya pemerintah daerah memiliki kewajiban untuk memberikan pertanggungjawaban atas segala aktivitas ketika mengelola sumber daya tersebut. Sementara auditor pada inspektorat daerah melakukan pemeriksaan terkait pertanggungjawaban yang dilakukan pemerintah daerah yang hasilnya berupa audit yang berkualitas. Masalah keagenan dalam hubungan ini dapat berupa tuntutan masyarakat (*principal*) untuk diselenggarakannya

pemerintahan yang bertanggungjawab, dalam memenuhi tuntutan tersebut pemerintah daerah (*agent*) mempengaruhi auditor ketika melakukan tugasnya dalam meningkatkan audit yang berkualitas pada lingkungan pemerintahan sesuai dengan kepentingannya sehingga pertanggungjawaban diragukan. Kurangnya kemampuan auditor dalam meningkatkan kualitas audit dapat disebabkan oleh faktor internal dan eksternal seperti pengalaman auditor, profesionalisme dan etika profesi.

2.2. Inspektorat Daerah

2.2.1. Pengertian Inspektorat Daerah

Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 64 Tahun 2007 Pasal 3 Ayat (1) tentang Pedoman Teknis Organisasi dan Tata Kerja Inspektorat Provinsi dan Kabupaten/Kota menjelaskan bahwa inspektorat provinsi dan kabupaten/kota mempunyai fungsi sebagai perencanaan program pengawasan, perumusan kebijakan dan memfasilitasi pengawasan, pemeriksaan, pengusutan, pengujian, dan penilaian tugas pengawasan. Inspektorat daerah dipimpin oleh seorang inspektur dan dalam melaksanakan tugasnya inspektorat daerah bertanggung jawab kepada kepala daerah melalui sekretaris daerah.

Penyelenggaraan pengawasan pemerintah daerah meliputi usaha, tindakan serta kegiatan yang bertujuan agar penyelenggaraan pemerintah daerah dapat berjalan sesuai dengan ketentuan perundang-undangan. Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 61 Tahun 2019 tentang Perencanaan Pengawasan Penyelenggaraan Pemerintah Daerah Tahun 2020 mengatur tentang kegiatan, sasaran, fokus, dan juga jadwal pelaksanaan yang disusun berdasarkan prioritas

dan resiko dengan tema APIP bekerja mencegah korupsi. APIP meliputi auditor di lingkungan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP), inspektorat jendral kementerian, unit pengawasan Lembaga Pemerintah Non Kementerian (LPNK), inspektorat provinsi, dan inspektorat kabupaten/kota.

2.2.2. Tugas dan Fungsi Inspektorat

Menurut Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 107 Tahun 2017 tentang Pedoman Nomenklatur Inspektorat Provinsi dan Kabupaten/Kota Pasal 3 Ayat (1) menjelaskan bahwa inspektorat provinsi dan kabupaten/kota mempunyai tugas membantu kepala daerah dalam mengawasi dan membina pelaksanaan urusan pemerintah yang merupakan kewenangan daerah serta tugas pembantuan oleh perangkat daerah. Adapun fungsi inspektorat yaitu:

1. Perumusan kebijakan teknis bidang pengawasan serta memfasilitasi pengawasan.
2. Pelaksanaan pengawasan internal terhadap kinerja dan juga keuangan melalui audit, reuiu, evaluasi, pemantauan, serta kegiatan pengawasan lainnya.
3. Pelaksanaan pengawasan dengan tujuan tertentu atas penugasan dari kepala daerah.
4. Penyusunan laporan hasil pengawasan.
5. Pelaksanaan administrasi inspektorat daerah.
6. Pelaksanaan fungsi lainnya yang diberikan oleh kepala daerah terkait dengan tugas serta fungsinya.

Menurut Peraturan Gubernur Kalimantan Barat Nomor 62 Tahun 2019 tentang Kedudukan, Susunan Organisasi, Tugas dan Fungsi, serta Tata Kerja Inspektorat Provinsi Kalimantan Barat memiliki tugas membantu Gubernur dalam membina dan mengawasi pelaksanaan urusan pemerintahan yang menjadi kewenangan daerah dan tugas pembantuan oleh Perangkat Daerah. Dalam melaksanakan tugasnya, Inspektorat Provinsi Kalimantan Barat memiliki fungsi, yaitu:

1. Perumusan kebijakan teknis bidang pengawasan dan memfasilitasi pengawasan di wilayah Provinsi.
2. Pelaksanaan pengawasan internal terhadap kinerja dan keuangan melalui audit, revidu, evaluasi, pemantauan, dan kegiatan pengawasan lainnya di wilayah Provinsi sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan.
3. Pelaksanaan pengawasan untuk tujuan tertentu atas penugasan dari Gubernur dan/atau Menteri.
4. Dalam hal terdapat potensi penyalahgunaan wewenang dan/atau kerugian keuangan negara/daerah, Inspektorat Daerah Provinsi melaksanakan fungsi pengawasan untuk tujuan tertentu tanpa menunggu penugasan dari Gubernur dan/atau Menteri.
5. Penyusunan laporan hasil pengawasan.
6. Pelaksanaan koordinasi pencegahan tindak pidana korupsi.
7. Pengawasan pelaksanaan program pengalaman reformasi birokrasi dan penegakan integritas.

8. Pelaksanaan reformasi birokrasi, Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (SAKIP), dan pelayanan publik di lingkungan inspektorat.
9. Pelaksanaan administrasi Inspektorat Daerah Provinsi.
10. Pelaksanaan fungsi lain yang diberikan oleh Gubernur terkait tugas dan fungsi Inspektorat Provinsi sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan.

Selanjutnya, menurut Peraturan Daerah Kabupaten Ketapang No. 12 Tahun 2008 tentang Organisasi Lembaga Teknis Daerah Kabupaten Ketapang Pasal 8 Ayat (1), Inspektorat Kabupaten Ketapang memiliki tugas melakukan pengawasan terhadap pelaksanaan urusan pemerintah di daerah, pelaksanaan pembinaan atas penyelenggaraan pemerintahan desa dan pelaksanaan urusan pemerintahan desa. Berdasarkan Peraturan Daerah Kabupaten Ketapang No. 12 Tahun 2008 tentang Organisasi Lembaga Teknis Daerah Kabupaten Ketapang Pasal 8 Ayat (2), Inspektorat Kabupaten Ketapang memiliki fungsi sebagai berikut, yaitu:

1. Perencanaan program pengawasan.
2. Perumusan kebijakan dan memfasilitasi pengawasan.
3. Pemeriksaan, pengusutan, pengujian, dan penilaian tugas pengawasan.

Terakhir, menurut Peraturan Bupati Kayong Utara No. 56 Tahun 2021 tentang Kedudukan, Susunan Organisasi, Tugas dan Fungsi Serta Tata Kerja Inspektorat Daerah Kabupaten Kayong Utara Pasal 3, Inspektorat Kabupaten Kayong Utara memiliki tugas membantu Bupati membina dan mengawasi pelaksanaan Urusan Pemerintahan yang menjadi kewenangan Daerah dan Tugas

Pembantuan oleh Perangkat Daerah. Berdasarkan Peraturan Bupati Kayong Utara No. 56 Tahun 2021 tentang Kedudukan, Susunan Organisasi, Tugas dan Fungsi Serta Tata Kerja Inspektorat Daerah Kabupaten Kayong Utara Pasal 4, Inspektorat Kabupaten Kayong Utara memiliki fungsi sebagai berikut, yaitu:

1. Perumusan kebijakan teknis bidang pengawasan, dan memfasilitasi pengawasan.
2. Pelaksanaan pengawasan internal terhadap kinerja dan keuangan melalui audit, revidi, evaluasi, pemantauan, dan kegiatan pengawasan lainnya.
3. Pelaksanaan pengawasan untuk tujuan tertentu atas penugasan Bupati dan/atau Gubernur sebagai wakil Pemerintah Pusat.
4. Penyusunan laporan hasil pengawasan.
5. Pelaksanaan koordinasi pencegahan tindak pidana korupsi.
6. Pelaksanaan pengawasan program reformasi birokrasi.
7. Pelaksanaan administrasi Inspektorat Daerah.
8. Pelaksanaan fungsi lain yang diberikan oleh Bupati terkait tugas dan fungsinya.

2.3. Kualitas Audit

2.3.1. Pengertian Kualitas Audit

Jujut (2021) menjelaskan bahwa kualitas audit merupakan kualitas hasil pemeriksaan berdasarkan pada laporan audit yang akuntabel sesuai dengan standar yang telah ditetapkan. Dalam Kode Etik dan Standar Audit Intern 2014, dalam melaksanakan pengawasan, APIP menggunakan Standar Audit Auditor Intern Pemerintah Indonesia (SA-AIPI) sebagai kriteria mutu minimal untuk

melakukan kegiatan audit intern. Kriteria yang memadai diperlukan untuk mengevaluasi tata kelola, manajemen risiko, dan pengendalian intern. Auditor harus menggunakan kriteria yang telah ditetapkan oleh pimpinan kementerian, lembaga, pemerintah daerah, pimpinan unit organisasi atau pimpinan unit kerja terkait pencapaian tujuan dan sasaran. Jenis-jenis kriteria dapat meliputi, yaitu:

1. Intern (misalnya, kebijakan dan prosedur organisasi)
2. Ekstern (misalnya, hukum dan peraturan yang ditetapkan oleh lembaga yang berwenang)
3. Praktik Terdepan (misalnya, panduan industri dan profesional)

Dengan audit yang berkualitas akan bermanfaat terhadap pengelolaan keuangan negara yang bersih, adil, transparan, dan akuntabel.

Berdasarkan penjelasan di atas, dapat disimpulkan bahwa kualitas audit merupakan kualitas hasil pemeriksaan berdasarkan laporan yang akuntabel sesuai dengan standar yang telah ditetapkan yang bertujuan untuk meningkatkan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara .

2.3.2. Indikator Kualitas Audit

Sukriah et al. (2009) dalam Jujut (2021) menyatakan bahwa kualitas audit dapat diukur melalui indikator berikut, yaitu:

1. Kesesuaian audit dengan standar.

Audit harus dilakukan oleh auditor yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup serta kepatuhannya terhadap standar yang berlaku.

2. Kualitas laporan hasil audit.

Kualitas hasil pekerjaan auditor dapat dilihat dari kualitas keputusan yang diambil berdasarkan temuan, simpulan, dan rekomendasi dalam laporan hasil audit.

Berdasarkan indikator kualitas audit di atas, penelitian ini menggunakan kuesioner diadopsi dari penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Suli (2021).

2.4. Pengalaman Auditor

2.4.1. Definisi Pengalaman Auditor

Manullang (2015) berpendapat bahwa pengalaman kerja merupakan proses pembentukan pengetahuan dan keterampilan tentang metode suatu pekerjaan selama masa kerjanya. Pengetahuan dan keterampilan ini didapatkan dengan serangkaian peristiwa yang dilakukan berulang-ulang hingga seseorang mahir dalam pekerjaannya. Selanjutnya Ranupandojo & Husnan (1994) berpendapat bahwa pengalaman kerja adalah suatu pemahaman atas pelaksanaan tugas-tugas sebuah pekerjaan yang diukur berdasarkan ukuran lama waktu atau masa kerja yang telah dilalui seseorang. Suraida (2005) menjelaskan bahwa pengalaman auditor adalah pengalaman di mana seorang auditor melakukan audit baik dari segi lamanya waktu, maupun banyaknya penugasan yang pernah ditangani. Oleh karena itu, auditor yang berpengalaman memiliki keunggulan dalam mendeteksi kesalahan, memahami kesalahan secara akurat, dan mencari penyebab kesalahan.

Berdasarkan penjelasan di atas, dapat disimpulkan bahwa pengalaman auditor merupakan sebuah proses pembentukan pemahaman dan keterampilan

atas pelaksanaan tugas-tugas suatu pekerjaan audit yang dimiliki oleh auditor dari segi lamanya waktu serta banyaknya penugasan yang telah ditangani. Dengan banyaknya pengalaman yang dimiliki oleh seorang auditor diharapkan dapat membuat kegiatan audit internal efektif sehingga tujuan organisasi dapat dengan mudah tercapai.

2.4.2. Indikator Pengalaman Auditor

Sukriah, et al. (2009) dalam Dewi (2016) menjelaskan bahwa pengalaman auditor dapat diukur dengan indikator sebagai berikut, yaitu:

1. Lamanya auditor bekerja.

Semakin lama auditor bekerja di bidang audit, auditor akan semakin objektif dan semakin kompeten dalam melakukan pemeriksaan sehingga semakin berkualitas audit yang dilakukan.

2. Banyaknya penugasan yang ditangani.

Semakin banyak penugasan yang diselesaikan, keahlian auditor akan semakin meningkat dalam mendeteksi sesuatu yang memerlukan perlakuan khusus. Oleh karena itu, orang yang menyelesaikan pekerjaan yang sama dilakukan secara terus menerus atau berulang-ulang maka akan semakin cermat dan cepat dalam penyelesaiannya karena sudah pernah melalui berbagai hambatan.

3. Banyaknya jenis instansi yang pernah diaudit.

Semakin beragam dan banyak jenis instansi yang pernah diaudit oleh auditor akan membuat pengalaman auditor bertambah.

Berdasarkan indikator pengalaman auditor di atas, penelitian ini menggunakan kuesioner diadopsi dari penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Dewi (2016).

2.5. Profesionalisme

2.5.1. Definisi Profesionalisme

Berdasarkan Keputusan Bersama Nomor KEP-82/JF/1/2014 dan Nomor KEP-168/DL/2/2014 tentang Kurikulum Pendidikan dan Pelatihan Fungsional Auditor, profesionalisme merupakan sikap profesional yang diperlukan auditor yang dibekali dengan kompetensi yang memadai mengenai konsep pelaksanaan pemerintahan yang baik, standar atau kode etik kegiatan pengawasan serta praktik – praktik yang berlaku umum. Profesionalisme adalah sikap seseorang yang memiliki pengetahuan, keterampilan, dan kompetensi yang dibutuhkan untuk melakukan tugasnya (Tugiman, 2014).

Kemudian, Kode Etik dan Standar Audit Intern Tahun 2014 menjelaskan bahwa untuk menjaga profesionalisme APIP dapat dilakukan dengan pendidikan dan pelatihan (diklat) sertifikasi auditor yang bertujuan untuk meningkatkan pengetahuan, keterampilan, dan perubahan sikap/perilaku auditor pada tingkat kompetensi tertentu sesuai dengan perannya. Berhubungan dengan hal tersebut, auditor harus memiliki sertifikasi Jabatan Fungsional Auditor (JFA) dan/atau sertifikasi lain di bidang pengawasan intern pemerintah, dan mengikuti pendidikan dan pelatihan profesional berkelanjutan (*continuing professional education*).

Berdasarkan penjelasan di atas, dapat disimpulkan bahwa profesionalisme adalah sikap atau perilaku profesional yang dibutuhkan berdasarkan pengetahuan dan keterampilan yang dimiliki APIP untuk menjalankan tugasnya. Selanjutnya, untuk menjaga tingkat profesionalismenya, APIP harus memiliki sertifikasi Jabatan Fungsional Auditor (JFA) serta sertifikasi lainnya yang berhubungan dengan pengawasan intern pemerintah.

2.5.2. Indikator Profesionalisme

Menurut Hall (1968) dalam Tugiman (2014) profesionalisme dapat diukur dengan beberapa indikator, yaitu:

1. Keyakinan terhadap peraturan profesi (*belief in self-regulation*).

Keyakinan terhadap peraturan profesi adalah suatu keyakinan bahwa yang paling berwenang menilai pekerjaan profesional adalah rekan sesama profesi atau lembaga profesi, bukan orang luar yang tidak mempunyai kompetensi dalam bidang ilmu dan pekerjaan yang sama.

2. Pengabdian pada profesi (*dedication to profession*).

Pengabdian pada profesi dicerminkan dari dedikasi profesionalisme dengan menggunakan pengetahuan dan kecakapan yang dimiliki.

3. Kemandirian (*demand of autonomy*)

Kemandirian dimaksudkan sebagai suatu pandangan seorang yang profesional harus mampu membuat keputusan sendiri tanpa tekanan dari pihak lain (pemerintah ataupun auditan).

4. Kewajiban sosial (*social obligation*).

Kewajiban sosial adalah pandangan tentang pentingnya peranan profesi dan manfaat yang diperoleh baik masyarakat ataupun profesional karena adanya pekerjaan tersebut.

5. Hubungan dengan sesama profesi (*community affiliation*).

Hubungan dengan sesama profesi adalah menggunakan ikatan profesi sebagai acuan, termasuk di dalamnya organisasi formal sebagai ide utama dalam pekerjaan,

Berdasarkan indikator profesionalisme di atas, kuesioner pada penelitian ini menggunakan kuesioner diadopsi dari penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Hevilya (2018).

2.6. Etika Profesi

2.6.1. Definisi Etika Profesi

Menurut Arens et al. (2015), Etika didefinisikan sebagai berikut:

“Etika dapat didefinisikan sebagai seperangkat prinsip moral atau nilai-nilai yang ideal. Nilai-nilai ini berupa hukum dan peraturan, doktrin agama, dan juga etika bisnis untuk kelompok profesional. Etika profesi dianggap sangat penting oleh masyarakat, dan merupakan suatu kebutuhan akan kepercayaan *public* dalam kualitas pelayanan yang diberikan oleh profesional tersebut. Hal inilah yang membedakan apakah perilaku manusia beretika atau tidak.”

Selanjutnya, dalam Kode Etik dan Standar Audit Internal Tahun 2014 menjelaskan bahwa etika merupakan prinsip-prinsip moral dan penerapannya pada masalah-masalah perilaku tertentu, aturan perilaku suatu profesi yang ditetapkan oleh badan profesional yang mengatur perilaku anggotanya. Untuk menjaga perilaku aparat yang memiliki melaksanakan tugas pengawasan, diperlukan kode etik Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) yang

ditetapkan oleh Asosiasi Auditor Intern Pemerintah Indonesia (AAIPI) yaitu Kode Etik Auditor Intern Pemerintah Indonesia (KE-AIPI) yang mengacu pada Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara No. PER/04/M.PAN/03/2008 tentang Kode Etik Aparat Pengawasan Intern Pemerintah.

Berdasarkan penjelasan di atas, dapat disimpulkan bahwa etika profesi merupakan kumpulan nilai-nilai atau aturan perilaku bagi seluruh APIP baik pejabat maupun auditor dalam bersikap yang berguna untuk menumbuhkan kepercayaan masyarakat. Etika profesi ini berupa Kode Etik Auditor Intern Pemerintah Indonesia (KE-AIPI) yang dibuat dan ditetapkan oleh Asosiasi Auditor Intern Pemerintah (AAIPI) sebagai badan profesional yang bertugas mengatur perilaku anggota auditor intern pemerintah.

2.6.2. Indikator Etika Profesi

Berdasarkan Kode Etik Auditor Intern Pemerintah Indonesia (KE-AIPI) dalam Kode Etik dan Standar Audit Intern Tahun 2014, etika profesi dapat diukur dengan indikator berikut ini, yaitu:

1. Integritas

Integritas adalah mutu, sifat, atau keadaan yang menunjukkan kesatuan yang utuh sehingga memiliki potensi dan kemampuan yang memancarkan kewibawaan dan kejujuran. Integritas auditor intern pemerintah membangun kepercayaan, dan dengan demikian memberikan dasar untuk kepercayaan dalam pertimbangannya. Integritas tidak hanya

menyatakan kejujuran, namun juga hubungan wajar dan keadaan yang sebenarnya.

2. Objektivitas

Objektivitas berhubungan dengan sifat jujur. Auditor intern pemerintah menunjukkan objektivitas profesional tingkat tertinggi dalam mengumpulkan, mengevaluasi, dan mengomunikasikan informasi tentang kegiatan atau proses yang sedang diaudit. Auditor intern pemerintah membuat penilaian berimbang dari semua keadaan yang relevan dan tidak dipengaruhi oleh kepentingan-kepentingannya sendiri ataupun orang lain dalam membuat penilaian.

3. Kerahasiaan

Kerahasiaan berarti mampu menjaga suatu informasi yang dipercayakan kepadanya untuk tidak diceritakan ke orang lain yang tidak berwenang. Auditor intern pemerintah menghormati nilai dan kepemilikan informasi yang diterima dan tidak mengungkapkan informasi tanpa kewenangan yang tepat, kecuali ada ketentuan perundang-undangan atau kewajiban profesional untuk melakukannya.

4. Kompetensi

Kompetensi merupakan kemampuan yang dimiliki oleh seseorang yang digunakan untuk menunjang tugas jabatannya.

5. Akuntabel

Akuntabel berhubungan dengan akuntabilitas. Akuntabel berarti kemampuan mempertanggungjawabkan dan meminta

pertanggungjawaban segala perbuatan yang dilakukan selama penugasan. Auditor intern pemerintah wajib menyampaikan pertanggungjawaban atas kinerja dan tindakannya kepada pihak yang memiliki hak atau kewenangan untuk meminta keterangan atau pertanggungjawaban.

6. Perilaku Profesional

Auditor intern pemerintah sebaiknya berperilaku sesuai sikap dengan tujuan menjaga reputasi profesi yang baik serta mampu menahan diri dari perbuatan yang dapat menghilangkan kepercayaan kepada profesi pengawasan intern atau organisasi.

Berdasarkan indikator etika profesi di atas, penelitian ini akan menggunakan kuesioner yang diadopsi dari penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Hevilya (2018).

2.7. Penelitian Terdahulu

Penelitian mengenai kualitas audit telah banyak dilakukan oleh peneliti-peneliti sebelumnya, tidak terkecuali di sektor pemerintahan. Dalam penelitian ini, peneliti memilih tujuh penelitian untuk dijadikan penelitian terdahulu. Penelitian ini memiliki variabel dependen yang sama yaitu kualitas audit tetapi berbeda dalam variabel independen.

Penelitian yang dilakukan oleh Susilawati (2014), yang berjudul “Pengaruh Profesionalisme dan Independensi Terhadap Auditor Internal Terhadap Kualitas Audit: Studi Pada Inspektorat Jawa Barat”. Penelitian ini memperoleh hasil bahwa

profesionalisme dan independensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit pada Inspektorat Provinsi Jawa Barat.

Berikutnya, penelitian yang dilakukan oleh Sembiring & Rustiana (2014) dengan judul “Pengaruh Pengalaman dan Akuntabilitas Terhadap Kualitas Audit Internal Inspektorat Daerah Istimewa Yogyakarta”. Hasil penelitiannya pengalaman dan akuntabilitas berpengaruh terhadap kualitas audit pada Inspektorat Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta.

Penelitian juga dilakukan oleh Dewi (2016) dengan judul “Pengaruh Pengalaman Kerja, Kompetensi, dan Independensi Terhadap Kualitas Audit Dengan Etika Auditor Sebagai Variabel Moderasi”. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa terdapat pengaruh pengalaman kerja, kompetensi, dan independensi terhadap kualitas audit dengan etika auditor sebagai variabel moderasi pada Inspektorat Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta.

Berikutnya, penelitian yang dilakukan oleh Kurniawan, et al. (2017) dengan judul “Pengaruh Independensi Auditor, Integritas Auditor, Profesionalisme Auditor, Etika Profesi, dan Gaya Kepemimpinan Terhadap Kualitas Audit di BPKP Provinsi Aceh”. Hasil penelitiannya independens auditor, integritas auditor, profesionalisme auditor, etika profesi, dan gaya kepemimpinan berpengaruh terhadap kualitas audit di Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan Provinsi (BPKP) Aceh.

Penelitian yang dilakukan oleh Arfianty (2018) dengan judul “Pengaruh Keahlian, Independensi, dan Etika Terhadap Kualitas Audit Pada Inspektorat Kota Parepare”. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa terdapat pengaruh keahlian, independensi, dan etika terhadap kualitas audit pada Inspektorat Kota Parepare.

Berikutnya, penelitian yang dilakukan oleh Kamal et al. (2019) dengan judul “Pengaruh Kompetensi, Pengalaman Kerja, dan Integritas Terhadap Kualitas Hasil Audit Aparat Pengawas Internal Pemerintah Provinsi Sulawesi Selatan”. Hasil penelitiannya kompetensi, pengalaman kerja, dan integritas berpengaruh terhadap kualitas audit pada Inspektorat Provinsi Sulawesi Selatan.

Penelitian yang dilakukan oleh Monica (2020) dengan judul “Pengaruh Kompleksitas Tugas, Tekanan Waktu, dan Etika Profesi Terhadap Kualitas Audit Pada Inspektorat Kota Yogyakarta dan Inspektorat Provinsi DI Yogyakarta”. Pada penelitian tersebut diperoleh hasil kompleksitas tugas dan tekanan waktu berpengaruh negatif terhadap kualitas audit, sedangkan etika profesi berpengaruh positif terhadap kualitas audit pada Inspektorat Kota Yogyakarta dan Inspektorat Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta.

Berikutnya, penelitian yang dilakukan oleh Suli (2021) dengan judul “Pengaruh Integritas, Independensi, dan Kompetensi Terhadap Hasil Audit APIP Pada Inspektorat Provinsi Sulawesi Barat”. Hasil penelitiannya adalah integritas berpengaruh terhadap kualitas audit, sedangkan independensi dan kompetensi tidak berpengaruh terhadap kualitas audit pada Inspektorat Provinsi Sulawesi Barat.

Terakhir, penelitian yang dilakukan oleh Ahmadi & Prabowo (2021) dengan judul “Pengaruh Independensi, Pengalaman Kerja, dan Profesionalisme Auditor Inspektorat Terhadap Kualitas Audit Internal dengan Role Conflict Sebagai Variabel Moderasi”. Pada penelitian ini, didapatkan hasil bahwa independensi dan pengalaman kerja tidak berpengaruh terhadap kualitas audit, sedangkan profesionalisme berpengaruh terhadap kualitas audit. Selanjutnya, *role conflict*

tidak berpengaruh terhadap kualitas audit pada Inspektorat Jenderal Kementerian Desa, Pembangunan Daerah Tertinggal, dan Transmigrasi Republik Indonesia.

Tabel 2.1.

Ringkasan Penelitian Terdahulu

No.	Peneliti	Variabel	Subjek	Hasil
1.	Susilawati (2014)	Variabel Dependen: Kualitas Audit Variabel Independen: Profesionalisme, Independensi	Inspektorat Provinsi Jawa Barat	1. Profesionalisme berpengaruh positif terhadap kualitas audit pada Inspektorat Provinsi Jawa Barat. 2. Independensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit pada Inspektorat Provinsi Jawa Barat.
2.	Sembiring & Rustiana (2014)	Variabel Dependen: Kualitas Audit Variabel Independen: Pengalaman, Akuntabilitas	Inspektorat Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta (DIY)	1. Pengalaman berpengaruh positif terhadap kualitas audit pada Inspektorat Provinsi DIY. 2. Akuntabilitas berpengaruh

				positif terhadap kualitas audit pada Inspektorat Provinsi DIY.
3.	Dewi (2016)	<p>Variabel</p> <p>Dependen: Kualitas Audit (prediktor) Etika Auditor (moderator)</p> <p>Variabel</p> <p>Independen: Pengalaman Kerja, Kompetensi, Independensi</p>	Inspektorat Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta (DIY)	<p>1. Pengalaman Kerja berpengaruh terhadap kualitas audit pada Inspektorat Provinsi DIY.</p> <p>2. Kompetensi berpengaruh terhadap kualitas audit pada Inspektorat Provinsi DIY.</p> <p>3. Independensi berpengaruh terhadap kualitas audit pada Inspektorat Provinsi DIY.</p> <p>4. Pengalaman Kerja, Kompetensi, dan Independensi berpengaruh secara simultan terhadap</p>

				<p>kualitas audit pada Inspektorat Provinsi DIY.</p> <p>5. Pengalaman Kerja, Kompetensi, dan Independensi berpengaruh terhadap Kualitas Audit dengan Etika Auditor sebagai variabel moderasi pada Inspektorat Provinsi DIY.</p>
4.	Kurniawan et al. (2017)	<p>Variabel</p> <p>Dependen: Kualitas Audit</p> <p>Variabel</p> <p>Independen: Independensi Auditor, Integritas Auditor, Profesionalisme Auditor, Etika Profesi dan Gaya Kepemimpinan</p>	<p>Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP) Provinsi Aceh</p>	<p>1. Independensi Auditor berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit pada BPKP Provinsi Aceh.</p> <p>2. Integritas Auditor berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit pada BPKP Provinsi Aceh.</p>

				<p>3. Profesionalisme Auditor berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit pada BPKP Provinsi Aceh.</p> <p>4. Etika Profesi berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit pada BPKP Provinsi Aceh.</p> <p>5. Gaya Kepemimpinan berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit pada BPKP Provinsi Aceh.</p>
5.	Arfianty (2018)	<p>Variabel Dependen: Kualitas Audit</p> <p>Variabel Independen: Keahlian, Independensi, Etika</p>	Inspektorat Kota Parepare	<p>1. Keahlian berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit pada Inspektorat Kota Parepare.</p> <p>2. Independensi berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit</p>

				<p>pada Inspektorat Kota Parepare.</p> <p>3. Etika berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit pada Inspektorat Kota Parepare.</p>
6.	Kamal et al. (2019)	<p>Variabel</p> <p>Dependen: Kualitas Hasil Audit</p> <p>Variabel</p> <p>Independen: Kompetensi, Pengalaman Kerja, Integritas</p>	Inspektorat Provinsi Sulawesi Selatan	<p>1. Kompetensi berpengaruh positif terhadap Kualitas Hasil Audit pada Inspektorat Provinsi Sulawesi Selatan.</p> <p>2. Pengalaman Kerja berpengaruh positif terhadap Kualitas Hasil Audit pada Inspektorat Provinsi Sulawesi Selatan.</p> <p>3. Integritas berpengaruh positif terhadap Kualitas Hasil</p>

				Audit pada Inspektorat Provinsi Sulawesi Selatan.
7.	Monica (2020)	Variabel Dependen: Kualitas Audit Variabel Independen: Kompleksitas Tugas, Tekanan Waktu, Etika Profesi	Inspektorat Kota Yogyakarta dan Inspektorat Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta (DIY)	1. Kompleksitas tugas berpengaruh negatif terhadap kualitas audit pada Inspektorat Kota Yogyakarta dan Inspektorat Provinsi DIY. 2. Tekanan Waktu berpengaruh negatif terhadap kualitas audit pada Inspektorat Kota Yogyakarta dan Inspektorat Provinsi DIY. 3. Etika Profesi berpengaruh positif terhadap kualitas audit pada Inspektorat Kota Yogyakarta dan

				Inspektorat Provinsi DIY.
8.	Suli (2021)	<p>Variabel</p> <p>Dependen: Kualitas Audit</p> <p>Variabel</p> <p>Independen: Integritas, Independensi, Kompetensi</p>	Inspektorat Provinsi Sulawesi Barat	<p>1. Integritas berpengaruh terhadap kualitas audit pada Inspektorat Provinsi Sulawesi Barat.</p> <p>2. Independensi tidak berpengaruh terhadap kualitas audit pada Inspektorat Provinsi Sulawesi Barat.</p> <p>3. Kompetensi tidak berpengaruh terhadap kualitas audit pada Inspektorat Provinsi Sulawesi Barat.</p> <p>4. Integritas, Independensi, dan Kompetensi secara simultan berpengaruh terhadap</p>

				kualitas audit pada Inspektorat Provinsi Sulawesi Barat.
9.	Ahmadi & Prabowo (2021)	<p>Variabel</p> <p>Dependen: Kualitas Audit (prediktor) Role Conflict (moderator)</p> <p>Variabel</p> <p>Independen: Independensi, Pengalaman Kerja, Profesionalisme Auditor</p>	Inspektorat Jenderal Kementrian Desa, Pembangunan Daerah Tertinggal, dan Transmigrasi Republik Indonesia	<p>1. Independensi tidak berpengaruh terhadap kualitas audit pada Inspektorat Jenderal Kementrian Desa, Pembangunan Daerah Tertinggal, dan Transmigrasi Republik Indonesia.</p> <p>2. Pengalaman Kerja tidak berpengaruh terhadap kualitas audit pada Inspektorat Jenderal Kementrian Desa, Pembangunan Daerah Tertinggal, dan</p>

				<p>Transmigrasi Republik Indonesia.</p> <p>3. Profesionalisme berpengaruh positif terhadap kualitas audit pada Inspektorat Jenderal Kementerian Desa, Pembangunan Daerah Tertinggal, dan Transmigrasi Republik Indonesia.</p> <p>4. <i>Role Conflict</i> tidak berpengaruh terhadap kualitas audit pada Inspektorat Jenderal Kementerian Desa, Pembangunan Daerah Tertinggal, dan Transmigrasi</p>
--	--	--	--	--

				<p>Republik Indonesia.</p> <p>5. <i>Role Conflict</i> tidak memperlemah pengaruh independensi terhadap kualitas audit pada Inspektorat Jenderal Kementerian Desa, Pembangunan Daerah Tertinggal, dan Transmigrasi Republik Indonesia.</p> <p>6. <i>Role Conflict</i> tidak memperlemah pengaruh pengalaman kerja terhadap kualitas audit pada Inspektorat Jenderal Kementerian Desa, Pembangunan</p>
--	--	--	--	--

				<p>Daerah Tertinggal, dan Transmigrasi Republik Indonesia.</p> <p><i>7. Role Conflict</i> tidak memperlemah pengaruh profesionalisme terhadap kualitas audit pada Inspektorat Jenderal Kementrian Desa, Pembangunan Daerah Tertinggal, dan Transmigrasi Republik Indonesia.</p>
--	--	--	--	---

Sumber: Penelitian Terdahulu

2.8. Pengembangan Hipotesis

2.8.1. Pengaruh Pengalaman Auditor Terhadap Kualitas Audit

Suraida (2005) menjelaskan bahwa pengalaman auditor adalah pengalaman di mana seorang auditor melakukan audit baik dari segi lamanya waktu, maupun banyaknya penugasan yang pernah ditangani. Semakin banyak pengalaman yang dimiliki auditor maka auditor tersebut semakin memahami tugas dan tanggung jawabnya sehingga penugasan dapat berjalan dengan efektif dan efisien. Selain itu, auditor yang berpengalaman memiliki keunggulan dalam mendeteksi kesalahan, memahami kesalahan secara akurat, dan mencari penyebab kesalahan. Oleh sebab itu, dengan banyaknya pengalaman yang dimiliki oleh APIP akan meningkatkan kualitas audit.

Teori ini sejalan dengan penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Sembiring & Rustiana (2014), Dewi (2016), dan Kamal et al. (2019), ketiga penelitian tersebut menyatakan bahwa pengalaman auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Sembiring & Rustiana (2014) menjelaskan bahwa semakin berpengalaman seorang auditor maka kualitas audit internalnya semakin baik. Dewi (2016) berpendapat bahwa semakin banyak pengalaman seorang auditor maka akan dengan mudah auditor dalam menemukan kesalahan dan mengetahui penyebab kesalahan tersebut sehingga kualitas auditnya meningkat. Kamal et al. (2019) berpendapat auditor yang berpengalaman unggul dalam mendeteksi, memahami, dan mencari sebab sebuah kesalahan ataupun manipulasi yang dilakukan auditan sehingga meningkatkan kualitas audit. Berdasarkan teori dan hasil penelitian terdahulu, maka hipotesis dirumuskan sebagai berikut:

H1: Pengalaman Auditor berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit

2.8.2. Pengaruh Profesionalisme Terhadap Kualitas Audit

Profesionalisme merupakan sikap profesional yang diperlukan auditor yang dibekali dengan kompetensi yang memadai mengenai konsep pelaksanaan pemerintahan yang baik, standar atau kode etik kegiatan pengawasan serta praktik – praktik yang berlaku umum (Keputusan Bersama Nomor KEP-82/JF/1/2014 dan Nomor KEP-168/DL/2/2014 tentang Kurikulum Pendidikan dan Pelatihan Fungsional Auditor). Ukuran profesionalisme seorang APIP bukanlah kepuasan klien atau pihak yang meminta audit, melainkan keyakinan dirinya atas peraturan, pengabdian pada profesi, kemandirian, kewajiban sosial dan hubungan dengan sesama profesi auditor internal pemerintahan (Hall 1968 dalam Tugiman 2014). Dengan adanya sikap profesionalisme yang ditunjukkan oleh APIP, tentu saja akan memberikan dampak yang baik terhadap laporan audit yang berkualitas dan bebas dari kesalahan dalam penyusunannya.

Teori ini didukung oleh penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Susilawati (2014), Kurniawan et al. (2017) dan Ahmadi & Prabowo (2021). Ketiga hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa profesionalisme berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Pada penelitian yang dilakukan oleh Susilawati (2014) menjelaskan bahwa sikap profesionalisme berpengaruh dalam memberikan perubahan berarti terhadap kualitas audit. Menurut Kurniawan et al. (2017), peningkatan profesionalisme akan meningkatkan kualitas audit. Ahmadi & Prabowo (2021) menjelaskan bahwa dengan sikap profesional yang meningkat

akan meningkatkan kualitas audit. Berdasarkan teori dan hasil penelitian terdahulu tersebut, maka hipotesis dirumuskan sebagai berikut:

H2: Profesionalisme berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit

2.8.3. Pengaruh Etika Profesi Terhadap Kualitas Audit

Kode Etik dan Standar Audit Internal Tahun 2014 berpendapat etika merupakan prinsip-prinsip moral dan penerapannya pada masalah-masalah perilaku tertentu, aturan perilaku suatu profesi yang ditetapkan oleh badan profesional yang mengatur perilaku anggotanya. Kode etik APIP yaitu Kode Etik Auditor Intern Pemerintah Indonesia (KE-AIPI) yang dikeluarkan oleh Asosiasi Auditor Intern Pemerintah Indonesia (AAIPI) mengacu pada Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara No. PER/04/M.PAN/03/2008 tentang Kode Etik Aparat Pengawasan Intern Pemerintah. Tanpa kode etik, maka setiap individu akan dalam sebuah komunitas akan memiliki tingkah laku yang berbeda-beda yang dinilai baik menurut anggapannya dalam berinteraksi dengan masyarakat lainnya. Berdasarkan penjelasan teori tersebut, dapat dibayangkan betapa kacaunya apabila setiap orang dengan bebas menentukan mana yang baik dan sebaliknya menurut kepentingannya sendiri. Oleh sebab itu, APIP memerlukan kode etik yang dibuat sebagai prinsip moral atau aturan perilaku untuk menjaga kepercayaan dan memelihara citra profesi maupun organisasi di mata masyarakat.

Teori di atas didukung oleh penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Arfianty (2018), Kurniawan et al. (2017), dan Monica (2020). Ketiga hasil penelitiannya adalah etika profesi berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Kurniawan et al. (2017) menjelaskan bahwa kode etik atau etika yang dipahami oleh auditor BPKP akan mengarahkan pada sikap, tingkah laku, dan perbuatan dalam menjalankan tugas dan kewajibannya berupaya untuk menjaga citra dan martabat profesinya dalam meningkatkan kualitas audit. Arfianty (2018) berpendapat kode etik merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari standar audit APIP, sehingga menerapkan kode etik dalam penugasan dapat meningkatkan kualitas audit. Monica (2020) berpendapat bahwa dalam meningkatkan kualitas audit, auditor perlu menerapkan dan menegakkan prinsip-prinsip etika. Berdasarkan teori dan hasil penelitian terdahulu tersebut, maka hipotesis dirumuskan sebagai berikut:

H3: Etika Profesi berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit