

BAB I

PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang Masalah

Sebagai organisasi sektor publik, pemerintah dituntut agar memiliki kinerja yang berorientasi pada kepentingan masyarakat dan senantiasa tanggap terhadap lingkungan pemerintahannya dengan berupaya memberikan pelayanan terbaik secara transparan, berkualitas, dan akuntabel pada setiap entitas pemerintah tersebut. Tuntutan kepada pemerintah yang semakin tinggi diajukan merupakan bentuk dari pertanggungjawaban yang diberikan kepada penyelenggara negara atas kepercayaan yang diamanatkan kepada mereka (Deki Putra, 2013). Senada dengan hal tersebut menurut Parasayu (2014) masyarakat 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 ke seluruh sektor publik serta telah sesuai dengan kebijakan dan rencana yang ditetapkan dan ketentuan yang berlaku secara ekonomis, efisien, dan efektif.

Dalam rangka menjaga akuntabilitas pemerintah dan sebagai bentuk penerapan terhadap PP 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) dibentuklah suatu entitas yang disebut sebagai Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP). Entitas Pemerintah yang berperan sebagai APIP tersebut terdiri atas: (i) BPKP; (ii) Inspektorat Jenderal; (iii) Inspektorat Provinsi; dan (iv) Inspektorat Kabupaten/Kota.

Peran Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) semakin lama semakin strategis dan bergerak mengikuti kebutuhan zaman. APIP diharapkan menjadi agen perubahan yang dapat menciptakan nilai tambah pada produk atau layanan instansi pemerintah. APIP sebagai pengawas intern pemerintah merupakan salah satu unsur manajemen pemerintah yang penting dalam rangka mewujudkan pemerintahan yang baik (*good governance*) yang mengarah pada pemerintahan/birokrasi yang bersih (*clean government*) (SAIPI, 2014).

Untuk meningkatkan profesionalisme auditor pemerintah melalui keaktifan/peran serta dalam kegiatan pengembangan profesi dibentuklah Asosiasi Auditor Intern Pemerintah Indonesia (AAIPI). AAIPI merupakan organisasi profesi yang beranggotakan perorangan dan unit kerja Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP). AAIPI menyatakan bahwa APIP bertugas sebagai pemberi *assurance* dan *consulting* dalam mewujudkan akuntabilitas pengelolaan keuangan dan kinerja pemerintah pusat dan daerah. Dalam PP 60 Tahun 2008 dijelaskan bahwa Aparat Pengawasan Intern Pemerintah melaksanakan pengawasan intern melalui antara lain: (i) audit; (ii) revidu; (iii) evaluasi; (iv) pemantauan; dan (v) kegiatan pengawasan lainnya.

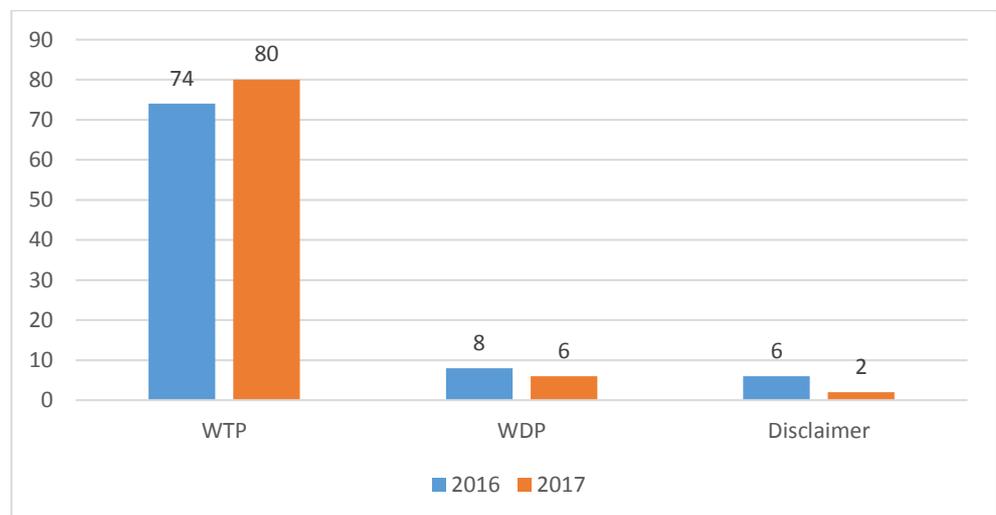
Sehubungan dengan tugas Aparat Pengawas Intern Pemerintah serta dalam rangka menjaga mutu hasil audit yang dilaksanakan oleh Aparat Pengawasan Intern Pemerintah, diterbitkanlah Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia (SAIPI) pada tahun 2014. Standar Audit tersebut dimaksudkan agar pelaksanaan audit memiliki kualitas yang terstandarisasi, sehingga siapapun Auditor yang melaksanakan audit diharapkan dapat menghasilkan suatu mutu hasil audit yang sama. Selain hal tersebut Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia juga berfungsi sebagai ukuran mutu minimal bagi para auditor dan pimpinan APIP dalam melakukan kegiatan audit. Furiady (2015) mendefinisikan kualitas audit sebagai hasil kerja auditor yang dituangkan di laporan hasil audit berdasarkan standar audit yang telah ditentukan.

Parasayu (2014) menyatakan bahwa hasil audit internal yang berkualitas menunjukkan pengawasan dan pengelolaan keuangan pemerintah dilakukan dengan baik dan bertanggung jawab. Menurut Parasayu apabila mutu atau kualitas audit rendah, maka akan memberikan kelonggaran pada lembaga pemerintah untuk melakukan kesalahan serta penyimpangan penggunaan anggaran yang mengakibatkan risiko tuntutan hukum terhadap aparat pemerintah yang melaksanakannya. Sejalan dengan hal itu maka kepercayaan publik yang diberikan kepada auditor tentunya mengharuskan auditor untuk memperhatikan kualitas audit yang dihasilkan nantinya.

Dalam penelitian yang dilakukan oleh Haryadi (2010) mengungkapkan bahwa kualitas pengawasan yang dilakukan oleh APIP memberikan pengaruh

positif signifikan terhadap opini audit yang diberikan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Artinya semakin tinggi kualitas pengawasan yang dilakukan oleh APIP maka semakin baik pula opini audit yang diberikan oleh BPK.

Berkaitan dengan hal di atas, pada tahun 2018 BPK melakukan pemeriksaan terhadap 87 Laporan Keuangan Kementerian dan Lembaga (LKKL) dan satu Laporan Keuangan Bendahara Umum Negara. Dari Laporan Keuangan yang diaudit oleh BPK didapati hasil sebanyak 80 LKKL dan LK BUN atau 90,9% mendapatkan opini WTP untuk laporan keuangan tahun 2017. Capaian ini meningkat apabila dibandingkan pada tahun sebelumnya yaitu tahun 2016 di mana hanya 74 laporan keuangan atau 88% laporan keuangan yang mendapatkan opini WTP oleh BPK. Begitu pula dengan Laporan Keuangan Pemerintah Pusat (LKPP) yang mendapat opini WTP untuk kedua kalinya yaitu untuk LKPP 2016 dan LKPP 2017. Meskipun mengalami perbaikan 3isbanding tahun sebelumnya, capaian opini BPK tersebut masih di bawah target Sasaran Pokok Pembangunan Tata Kelola dan Reformasi Birokrasi tahun 2019 yaitu sebesar 95% atau 84 LKKL/LKBUN yang meraih WTP.

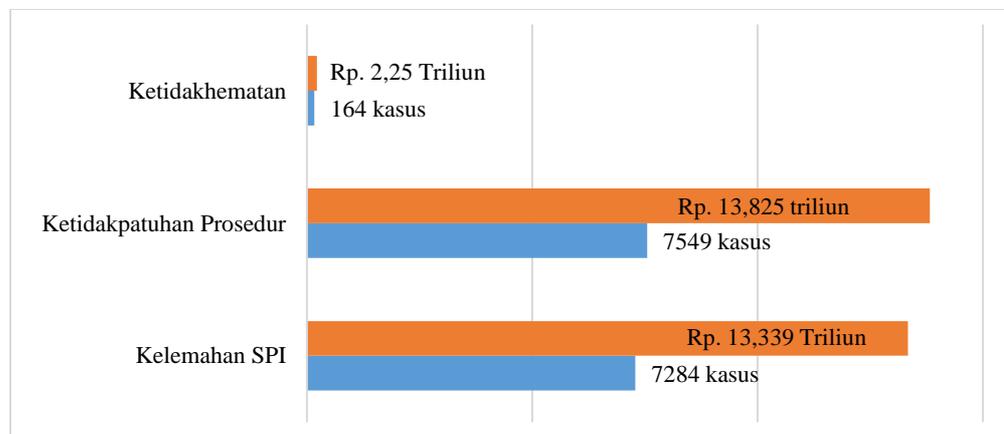


Gambar 1.1 Rekapitulasi Opini BPK terhadap LKKL, LKPP, dan LKBUN

Sumber: Databoks.katadata.co.id

Temuan dari hasil pemeriksaan BPK didapati sekitar 14.997 temuan di sektor pemerintahan dengan nilai temuan mencapai Rp 27,39 Triliun. Temuan tersebut didapat hanya dalam periode semester I tahun 2017. Temuan tersebut meliputi 7.284 yang disebabkan oleh kelemahan sistem pengendalian intern

(SPI), 7.549 disebabkan ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan yang berlaku. Serta 164 permasalahan yang diakibatkan oleh ketidakhematan, ketidakefisienan, dan ketidakefektifan senilai Rp 2,25 triliun. Seperti diketahui dalam pasal 47 dan pasal 49 dalam Peraturan Pemerintah nomor 60 Tahun 2008 disebutkan bahwa APIP merupakan salah satu entitas yang bertanggung jawab untuk memperkuat dan menunjang efektivitas Sistem Pengendalian Intern. Besarnya kelemahan Sistem Pengendalian Intern yang menjadi penyebab utama munculnya temuan Badan Pemeriksa Keuangan tentu harus mendapat perhatian khusus seluruh APIP di Indonesia termasuk Inspektorat Jenderal Kementerian Keuangan.



Gambar 1.2 Permasalahan Temuan BPK Semester I Tahun 2017

Sumber: Databoks.katadata.co.id

Di lingkungan Kementerian Keuangan sesuai dengan amanat dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 234/PMK.01/2015 tentang Organisasi dan Tata Kerja Kementerian Keuangan, Inspektorat Jenderal Kementerian Keuangan mempunyai tugas menyelenggarakan pengawasan internal atas pelaksanaan tugas di lingkungan Kementerian Keuangan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan. Tentunya urgensi terhadap kualitas audit di Inspektorat Jenderal Kementerian Keuangan semakin tinggi mengingat dalam UU Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara disebutkan bahwa Menteri Keuangan memiliki peran strategis yaitu sebagai pengelola fiskal, sebagai wakil pemerintah dalam kepemilikan kekayaan negara yang dipisahkan, serta sebagai pengguna anggaran/pengguna barang Kementerian Negara/Lembaga yang dipimpinnya.

Terkait dengan audit yang berkualitas, menurut Efendy (2010) salah satu faktor untuk meningkatkan kualitas pemeriksaan auditor bergantung salah satunya terhadap tingkat kompetensi yang dimiliki oleh auditor. Apabila auditor memiliki tingkat kompetensi yang baik maka auditor tersebut akan dengan mudah melaksanakan tugas-tugas pemeriksaan/pengawasan dan juga sebaliknya. Hal tersebut sejalan dengan amanat dalam Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia (SAIPI) yang menyatakan bahwa Auditor harus mempunyai pendidikan, pengetahuan, keahlian dan keterampilan, pengalaman, serta kompetensi lain yang diperlukan untuk melaksanakan tanggung jawabnya.

Terkait dengan kompetensi dan kapabilitas APIP dalam Rakornas yang dilansir di situs BPKP (2015) menginformasikan bahwa berdasarkan hasil penilaian tingkat kapabilitas pada 474 APIP Kementerian, Lembaga, dan Pemerintah daerah. Per 31 Desember 2014 didapati sebanyak 404 APIP atau 85,23% berada pada Level-1, 69 APIP atau 14,56% Level-2, dan baru 1 APIP atau 0,21% yang berada pada Level-3. Sesuai dengan target RPJMN 2015-2019 pada tahun 2019 seluruh APIP diharapkan berada pada level-3.

Dalam rangka meningkatkan kapabilitas tersebut salah satu hal yang diupayakan pemerintah ialah peningkatan kompetensi SDM agar mampu melaksanakan pengembangan kapabilitas di seluruh APIP (*ability to perform*). BPKP menyediakan diklat-diklat JFA dan diklat teknis substansi yang didukung dengan modul diklat *e-learning* bagaimana melakukan: *compliance auditing*; *performance audit/value for money audit*, yang bertujuan meningkatkan kinerja (ekonomis, efisien, dan efektif); serta pemberian layanan *practice advisory* untuk perbaikan *governance process*, *risk*, kontrol organisasi.

Dalam prinsip-prinsip dasar SAIPI (2014) dijelaskan bahwa semua hal yang berkaitan dengan penugasan audit intern, APIP dan kegiatan audit intern harus independen serta para auditornya harus objektif dalam pelaksanaan tugasnya. Dijelaskan dalam SAIPI poin 1110, independensi diperlukan agar APIP yang bertanggung jawab kepada pimpinan kementerian/lembaga/pemerintah daerah dapat memenuhi kewajibannya dengan baik. Dalam poin selanjutnya yaitu poin 1120, Auditor juga dituntut untuk memiliki sikap yang

netral atau tidak bias serta menghindari konflik kepentingan dalam merencanakan, melaksanakan, dan melaporkan penugasan yang dilakukannya.

Terkait dengan pengelolaan sumber daya pelaksanaan pengawasan internal oleh APIP, dalam SAIPi poin 3030 dijelaskan bahwa pengawasan internal yang dilakukan dibutuhkan sumber daya yang harus dikelola pimpinan APIP. Sumber daya tersebut meliputi sumber daya manusia, keuangan, dan peralatan. Sumber daya yang dimiliki APIP harus dikelola sesuai dengan praktik-praktik pengelolaan yang sehat. Senada dengan hal di atas, menurut Diaz Priantara dalam situs The Institute of Internal Auditor (2017) menyatakan bahwa audit internal harus menyediakan kecukupan sumber daya audit intern dan meletakkan audit intern pada tata kelola yang baik. Namun dalam melaksanakan audit keterbatasan sumber daya dapat memunculkan Tekanan Anggaran Waktu (*Time budget pressure*) yang diartikan sebagai bentuk tekanan yang muncul dari keterbatasan sumber daya yang diberikan untuk melaksanakan tugas, sumber daya yang dimaksud adalah waktu yang diperlukan dan digunakan oleh auditor dalam melaksanakan audit (Sososutikno, 2003)

Sehubungan dengan pemanfaatan sumber daya keuangan atau anggaran yang digunakan terkait pelaksanaan tugas dan fungsinya, Inspektorat Jenderal Kementerian Keuangan sepanjang tahun 2018 melakukan efisiensi di lingkungan internal. Hal tersebut dituangkan dalam Instruksi Inspektur Jenderal Nomor INS-2/IJ/2018. Dalam instruksi tersebut diatur mengenai ketentuan efisiensi dalam pelaksanaan tugas serta pelaksanaan perjalanan dinas. Dampak dari kebijakan tersebut realisasi belanja perjalanan dinas di Inspektorat Jenderal pada tahun 2018 hanya sebesar 78.14 % dari belanja perjalanan dinas yang dianggarkan pada awal tahun yang sama.

Selain efisiensi yang dilakukan selama tahun 2018 di atas, anggaran belanja perjalanan dinas Inspektorat Jenderal juga mengalami penurunan di tahun 2019. Anggaran perjalanan dinas Inspektorat Jenderal pada tahun tersebut mengalami penurunan yang signifikan sebesar 30.8 % dari tahun sebelumnya. Pagu awal perjalanan dinas dalam negeri Inspektorat Jenderal mengalami penurunan dari Rp 39.940.217.000 menjadi Rp 26.947.681.000 pada tahun selanjutnya. Sementara itu pagu awal anggaran perjalanan dinas ke luar negeri

Inspektorat Jenderal Kementerian Keuangan mengalami kenaikan dari semula pada tahun 2018 berjumlah Rp 1.431.746.000 menjadi Rp 1.642.764.000 di tahun 2019. Namun perlu diketahui bahwa perjalanan dinas luar negeri yang dilakukan oleh Inspektorat Jenderal Kementerian Keuangan bukanlah perjalanan dinas yang dilaksanakan dalam rangka kegiatan pengawasan sebagai Aparat Pengawas Internal Pemerintah. Perjalanan Dinas Luar Negeri yang dilakukan Inspektorat Jenderal pada umumnya dilaksanakan dalam rangka kegiatan peningkatan kompetensi pegawai dan kegiatan lainnya yang tidak berhubungan langsung dengan kegiatan pengawasan oleh Inspektorat Jenderal Kementerian Keuangan.

**Tabel 1.1 Pagu Awal Perjalanan Dinas Inspektorat Jenderal
Kementerian Keuangan Tahun 2017 s.d. 2019**

No.	Akun	2017	2018	2019
5241	Belanja Perjalanan Dalam Negeri	39,794,225,000	39,940,217,000	26,947,681,000
5242	Belanja Perjalanan Luar Negeri	1,376,125,000	1,431,746,000	1,642,764,000
Total	Belanja Perjalanan Dinas	41,170,350,000	41,371,963,000	28,590,445,000

Sumber: Berdasarkan data dari Aplikasi Sistem Informasi Keuangan (SISKA) Kementerian Keuangan yang diolah oleh penulis.

Kebijakan efisiensi serta penurunan anggaran perjalanan dinas dalam negeri dari tahun sebelumnya yang dilakukan oleh Inspektorat Jenderal Kementerian Keuangan memungkinkan untuk mempengaruhi tekanan anggaran waktu dari kegiatan audit intern yang dilakukan oleh Inspektorat Jenderal sebagai APIP Kementerian Keuangan. Hal tersebut sesuai dengan pernyataan Sososutikno (2003) yang menyebutkan bahwa keterbatasan sumber daya yang diberikan untuk melaksanakan tugas dapat memicu adanya tekanan anggaran waktu.

Sesuai dengan penjelasan sebelumnya, dalam melaksanakan perannya sebagai APIP di lingkungan Kementerian Keuangan Auditor Inspektorat Jenderal Kementerian Keuangan memiliki kompetensi, dan latar belakang

pendidikan formal yang berbeda. Perbedaan tersebut tentu memiliki kemungkinan untuk mempengaruhi kualitas audit yang dihasilkan. Selain itu pegawai Kementerian Keuangan sebagian besar merupakan alumnus almamater yang sama yaitu Sekolah Tinggi Akuntansi Negara (STAN) tidak terkecuali pegawai Inspektorat Jenderal, hal tersebut sesuai dengan SAIPI poin 1130 memungkinkan munculnya gangguan independensi yang disebabkan oleh hubungan yang dekat dengan auditi seperti hubungan sosial, kekeluargaan, atau hubungan lainnya yang dianggap dapat mengurangi objektivitas auditor. Selain factor-faktor di atas, semangat efisiensi yang tengah gencar dilakukan di Inspektorat Jenderal Kementerian Keuangan memungkinkan untuk mempengaruhi tekanan anggaran waktu terhadap pelaksanaan audit di Inspektorat Jenderal.

Penelitian ini merupakan adaptasi dan pengembangan dari penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Agneus Shintya 1), Muhammad Nuryatno 2) ,Ayu Aulia Oktaviani 3) (2016) dengan judul “Pengaruh Kompetensi, Independensi, dan Tekanan Anggaran Waktu Terhadap Kualitas Audit”. Perbedaan dalam penelitian ini terdapat pada pemilihan objek penelitian di mana dalam penelitian oleh Shintya et. al tersebut dilaksanakan di lingkungan KAP yang melakukan audit pada sektor privat, sedangkan penelitian yang dilakukan oleh penulis kali ini mengambil objek berupa entitas APIP yang bergerak di sektor publik. Lingkup yang digunakan penulis pada penelitian kali ini adalah audit yang dilaksanakan oleh Inspektorat Jenderal di Kementerian Keuangan.

Sesuai latar belakang permasalahan yang telah dijelaskan di atas, penulis ingin mengetahui pengaruh variabel-variabel yang disebutkan sebelumnya, yaitu independensi, kompetensi, dan tekanan anggaran waktu terhadap kualitas audit pada Inspektorat Jenderal Kemenkeu. Untuk tujuan tersebut penulis melakukan penelitian dengan judul **“Pengaruh Independensi, Kompetensi, dan Tekanan Anggaran Waktu Terhadap Kualitas Audit (Studi Kasus pada Kementerian Keuangan Tahun 2019)”**.

1.2. Rumusan Masalah

Rumusan masalah dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Apakah independensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit Inspektorat Jenderal Kementerian Keuangan?
2. Apakah kompetensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit Inspektorat Jenderal Kementerian Keuangan?
3. Apakah tekanan anggaran waktu berpengaruh negatif terhadap kualitas audit Inspektorat Jenderal Kementerian Keuangan?

1.3. Tujuan Penelitian

Berdasarkan perumusan masalah di atas, penelitian ini bertujuan untuk menganalisis:

1. Pengaruh independensi terhadap kualitas audit Inspektorat Jenderal Kementerian Keuangan.
2. Pengaruh kompetensi terhadap kualitas audit Inspektorat Jenderal Kementerian Keuangan.
3. Pengaruh tekanan anggaran waktu terhadap kualitas audit Inspektorat Jenderal Kementerian Keuangan.

1.4. Manfaat Penelitian

Melalui penelitian ini, manfaat yang diharapkan adalah sebagai berikut:

1. Manfaat praktis:
penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat bagi pihak-pihak terkait diantaranya sebagai masukan bagi auditor internal pemerintah khususnya di Inspektorat Jenderal Kementerian Keuangan dalam melaksanakan tugas serta dalam membuat rancangan program kerja pengawasan tahunan terutama dalam rangka peningkatan kualitas audit.
2. Manfaat Teoritis:
penelitian ini diharapkan dapat menambah pengetahuan penulis dan mengasah ketajaman analisis bagi penulis dalam mencermati kendala baik internal maupun eksternal di Inspektorat Jenderal Kementerian Keuangan serta dapat menjadi pelengkap literatur, bahan kajian teoritis, dasar penelitian sejenis selanjutnya khususnya kajian-kajian yang mengarah pada pengaruh variabel terhadap kualitas audit.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA DAN HIPOTESIS

2.1. Tinjauan Pustaka

2.1.1. Definisi Konsep

2.1.1.1. *Stewardship Theory*

Stewardship theory (Donaldson dan Davis, 1991), menggambarkan bahwa tidak ada suatu situasi para manajemen termotivasi untuk tujuan-tujuan individu melainkan lebih fokus untuk tujuan sasaran utama yaitu kepentingan organisasi. Selanjutnya Chinn (2000) berpendapat *Stewardship theory* dibangun di atas asumsi filosofis mengenai sifat manusia yaitu bahwa manusia pada hakekatnya dapat dipercaya, mampu bertindak dengan penuh tanggung jawab, memiliki integritas dan kejujuran terhadap pihak lain. Dengan kata lain, *stewardship theory* melihat bahwa manajemen mampu berperilaku baik untuk kepentingan publik dan umumnya maupun *shareholders* pada khususnya. Teori *Stewardship* ini menggambarkan hubungan yang kuat antara kepuasan dan kesuksesan organisasi. Tercapainya kesuksesan dalam sebuah organisasi dapat dicapai dengan cara memaksimalkan utilitas *principals* dan manajemen.

Secara prinsip, laporan hasil audit merupakan alat pengendalian intern, yaitu sebagai sarana pelaporan aktivitas manajer atas pengelolaan sumber daya manusia dan keuangan. Donaldson dan Davis (1991) menjeleaskan bahwa dengan adanya keterbatasan *resource*, pemilik sumber daya menyerahkan wewenang pengelolaan sumber daya kepada pihak lain (*stewards/manajemen*) yang lebih siap. Kontrak hubungan antara *principals* dengan *stewards* didasari dengan kepercayaan, kolektif sesuai dengan tujuan organisasi. Teori *stewardship* dapat diterapkan dalam penelitian akuntansi organisasi sektor publik seperti organisasi pemerintahan dan non profit lainnya. (Haliah, 2012).

Implementasi teori *stewardship* terhadap penelitian ini yaitu dapat menjelaskan eksistensi Kementerian Keuangan sebagai suatu lembaga yang dapat dipercaya dalam mengelola keuangan Negara, mampu memberikan pelayanan yang baik bagi publik serta mampu mempertanggungjawaban pengelolaan keuangan yang diamanahkan kepadanya secara akuntabel, sehingga

tujuan ekonomi terpenuhi serta kesejahteraan masyarakat dapat tercapai. Tentunya untuk menjaga akuntabilitas tata kelola Kementerian Keuangan tersebut dibutuhkan peran APIP yang memiliki kapabilitas untuk menghasilkan hasil audit yang baik.

2.1.1.2. Audit Internal Pemerintah

Dalam The IIA's *Internationalsl Professional Practices Framework (IPPF)*, Institute of Internal Auditor (IIA) mendefinisikan audit internal sebagai kegiatan independen untuk memberi jaminan atas keyakinan dan konsultasi yang dirancang dalam rangka memberikan nilai tambah serta meningkatkan kinerja operasional organisasi. Selain hal tersebut audit internal juga bertujuan membantu organisasi mencapai tujuannya dengan membawa pendekatan sistematis disiplin untuk mengevaluasi dan meningkatkan efektivitas dari manajemen risiko, pengendalian, dan proses tata kelola organisasi.

Definisi audit internal menurut Sawyer et al. (2003) adalah proses yang sistematis secara objektif untuk memperoleh dan mengevaluasi asersi tindakan dan kejadian-kejadian ekonomis. Penilaian tersebut dilakukan untuk meyakinkan derajat kesesuaian antara asersi dengan kriteria yang ditetapkan dan mengomunikasikannya ke pihak yang berkepentingan. Ia juga menjelaskan dan mendefinisikan audit internal sebagai sebuah penilaian yang sistematis dan obyektif. Auditor Internal melakukan penilaian terhadap operasi dan kontrol yang berbeda-beda dalam organisasi untuk menentukan beberapa hal terkait, antara lain : (i) Keakuratan dan keandalan informasi keuangan dan operasi; (ii) Identifikasi dan meminimalkan risiko yang dihadapi entitas; (iii) Kepatuhan dan mengikuti peraturan eksternal serta kebijakan dan prosedur internal; (iv) Kriteria operasi yang memuaskan telah dipenuhi; (v) Sumber daya telah digunakan secara efisien dan ekonomis; dan (vi) Tujuan organisasi telah dicapai secara efektif dan dikonsultasikan dengan manajemen.

Dalam pemerintahan Indonesia sejarah Audit Internal Pemerintah Indonesia dimulai dengan terbitnya Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (SPIP). Dalam Peraturan Pemerintah tersebut dielaborasi bahwa audit internal

merupakan salah satu proses kegiatan pengawasan intern pemerintah yang dilakukan dalam rangka memberikan keyakinan memadai bahwa kegiatan telah dilaksanakan sesuai dengan tolok ukur yang telah ditetapkan secara efektif dan efisien untuk kepentingan pimpinan dalam mewujudkan tata pemerintahan yang baik. Disebutkan dalam Peraturan Pemerintah tersebut ada 4 (empat) entitas pemerintah yang berperan sebagai Aparat Pengawas Intern Pemerintah dan bertanggung jawab masing-masing kepada *Stakeholder*/Pemangku Kepentingan mereka. Empat entitas yang dimaksud dalam Peraturan Pemerintah 60 tahun 2008 tersebut antara lain:

1. Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan, adalah aparat pengawasan intern pemerintah yang bertanggung jawab langsung kepada Presiden.
2. Inspektorat Jenderal atau nama lain yang secara fungsional melaksanakan pengawasan intern adalah aparat pengawasan intern pemerintah yang bertanggung jawab langsung kepada menteri/pimpinan lembaga.
3. Inspektorat Provinsi adalah aparat pengawasan intern pemerintah yang bertanggung jawab langsung kepada gubernur.
4. Inspektorat Kabupaten/Kota adalah aparat pengawasan intern pemerintah yang bertanggung jawab langsung kepada bupati/walikota.

2.1.1.3. Kualitas Audit

De Angelo (1981) menjelaskan bahwa kualitas audit merupakan probabilitas auditor atau kemungkinan di mana auditor akan menemukan dan melaporkan salah saji material dalam laporan keuangan auditi. Menurut Deis dan Giroux (1992) probabilitas untuk menemukan pelanggaran tergantung oleh kemampuan teknis yang dimiliki oleh auditor sedangkan probabilitas melaporkan pelanggaran tergantung pada independensi auditor.

Syamsuddin (2017) mendefinisikan kualitas audit sebagai alat manajemen yang dipakai untuk melakukan evaluasi, konfirmasi atau verifikasi kegiatan yang terkait dengan kualitas dan merupakan pengujian yang bersifat independen serta sistematis dalam menentukan apakah kegiatan terkait dengan tujuan perusahaan sesuai dengan koridor yang direncanakan dan apakah peraturan telah diterapkan secara efektif dan tepat guna mencapai tujuan.

Kualitas audit berhubungan dengan seberapa baik sebuah pekerjaan diselesaikan dibandingkan dengan kriteria yang telah ditetapkan. Untuk auditor, kualitas kerja dilihat dari kualitas audit yang dihasilkan dan dinilai dari seberapa banyak auditor memberikan respon yang benar dari setiap pekerjaan audit yang diselesaikan (Tan dan Alison, 1999).

Efendy (2010) menyatakan bahwa audit yang berkualitas adalah audit yang dapat ditindaklanjuti oleh auditi. 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.

Menurut Dale E. Marxen dikutip dalam Sososutikno (2003), turunnya kualitas audit dipengaruhi oleh beberapa penyebab, yaitu:

1. *under-reporting of time*;
2. *premature sign-off*; dan
3. *altering/replacement of audit procedure*.

Under-reporting of time berdampak pada keputusan personel yang kurang baik, menutupi kebutuhan revisi anggaran, dan menghasilkan *time pressure* untuk audit di masa datang yang tidak diketahui. *Premature sign-off* (PMSO) adalah suatu keadaan yang menunjukkan auditor melakukan penghentian satu atau beberapa langkah audit yang dibutuhkan dalam prosedur audit tanpa melakukan langkah alternatif yang lain, sedangkan *altering/replacing of audit procedure* merupakan penggantian prosedur audit yang seharusnya dilakukan, yang telah ditetapkan pada standar audit.

Sesuai dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor-234/PMK/2015 Inspektorat Jenderal Kementerian keuangan sebagai bagian dari Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) Kementerian Keuangan. Seluruh Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) memiliki landasan audit yang mengacu kepada standar audit yang diatur dan ditetapkan dalam Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia yang diberlakukan oleh Asosiasi Auditor Intern Pemerintah Indonesia (AAIPI) pada tahun 2014. Hal ini sesuai pada pasal 53 Peraturan Pemerintah nomor 60 tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern

Pemerintah (SPIP), bahwa untuk menjaga mutu hasil audit yang dilaksanakan APIP disusunlah standar audit yang disusun oleh organisasi profesi auditor. Ikatan Akuntansi Indonesia (IAI) menyatakan bahwa kegiatan pemeriksaan seperti audit dapat dikatakan berkualitas apabila telah memenuhi standar audit dan standar pengendalian mutu yang berlaku.

Dalam penelitian Teguh Harhinto (2004) indikator Kualitas Audit yang dipakai adalah sebagai berikut :

1. Dokumentasi

Dalam menjaga kualitas audit, auditor diwajibkan melakukan dokumentasi informasi audit dalam bentuk kertas kerja secara tertib dan terorganisasi. Di Inspektorat Jenderal Kemenkeu telah digunakan aplikasi *Teammate* sebagai pengganti kertas kerja.

2. Pemahaman terhadap sistem informasi auditi

Auditor yang memahami sistem informasi auditi secara mendalam akan lebih mudah dalam menemukan ketidakpatuhan atau kesalahan.

3. Komitmen

Auditor diharuskan mempunyai komitmen tinggi dalam menyelesaikan tugasnya dan berusaha mendapatkan hasil terbaik sesuai dengan anggaran yang sudah ditetapkan.

4. Berpedoman pada prinsip dan standar audit dalam melakukan pekerjaan

Auditor harus memiliki standar etika yang tinggi, mengetahui akuntansi dan *auditing*, menjunjung tinggi prinsip auditor, dan menjadikan standar audit sebagai pedoman dalam melaksanakan pemeriksaan tugas laporan keuangan.

5. Sikap kehati-hatian dalam pengambilan keputusan

Auditor harus melaksanakan jasa profesionalnya dengan hati-hati, termasuk dalam mengambil keputusan. Auditor juga disyaratkan untuk tidak percaya begitu saja terhadap pernyataan klien. Pernyataan klien merupakan informasi yang belum tentu benar karena berdasarkan persepsi.

6. Melaporkan semua kesalahan klien

Laporan Audit yang baik adalah laporan hasil audit yang dapat dimengerti/dipahami oleh auditi serta rekomendasi yang diberikan dapat memperbaiki organisasi auditi.

2.1.1.4. Independensi

Independensi dianggap sebagai elemen dasar dari profesi auditor. Arens, Elder, dan Beasley (2012) menyatakan bahwa “*Independence requires an attitude of responsibility separate from the client’s interest. The auditor must maintain an attitude of healthy professional skepticism.*”. Pernyataan tersebut dapat dielaborasi bahwa Independensi adalah kemampuan auditor dalam menjaga sikap mental secara objektif, tidak memihak, bebas dari pengaruh, atau tidak dikendalikan oleh pihak lain serta memiliki sikap skeptis yang profesional dalam melakukan audit.

Arens dan Loebbecke (1997) mengartikan bahwa independensi dalam kegiatan audit sebagai ”pengguna cara pandang yang tidak bias dalam pelaksanaan pengujian audit, evaluasi hasil pengujian tersebut, dapat pelaporan hasil temuan audit. Selain itu, Arens dan Loebbecke (1997) mengelompokkan independensi ke dalam dua aspek, yaitu : independensi dalam kenyataan (*independence in fact*) dan independensi dalam penampilan (*independence in appearance*). Independensi dalam kenyataan ada apabila akuntan publik berhasil mempertahankan sikap yang tidak bias selama audit, sedangkan independensi dalam penampilan adalah hasil persepsi pihak lain terhadap independensi akuntan publik.

Arens dan Loebbecke (1997) mengelaborasi 2 (dua) aspek independensi. Dijelaskan bahwa *Independence in mind* diartikan sebagai keadaan di mana seorang auditor pada faktanya (*in fact*) benar-benar independen, sedangkan *independence in appearance* (secara penampilan) merupakan hasil dari interpretasi pihak lain terhadap independensi auditor. Mayangsari (2003) menyatakan bahwa auditor yang independen lebih cenderung dapat memberikan pendapat yang lebih objektif jika dibandingkan dengan auditor yang tidak memiliki independensi atau yang terganggu independensinya.

Messier et. al., (2005) dalam Efendy (2010) menyatakan independensi merupakan suatu istilah yang sering digunakan oleh profesi auditor. Independensi menghindarkan hubungan yang mungkin mengganggu obyektivitas auditor. Dewi (2016) berpendapat bahwa independensi merupakan sikap mental yang harus dimiliki oleh auditor sebagai pihak yang secara

independen tidak dapat dipengaruhi oleh pihak manapun yang dapat mempengaruhi hasil auditnya.

Independensi merupakan prinsip utama untuk auditor internal dalam melakukan tindakan secara objektif dan bebas dari pengaruh yang tidak semestinya. Oleh karena itu, auditor internal harus memiliki independensi dalam melakukan audit dan mengungkapkan pandangan serta pemikiran sesuai dengan profesionalisme dan standar audit yang berlaku. Independensi tersebut sangat penting agar produk yang dihasilkan memiliki manfaat yang optimal bagi stakeholder.

Independensi sangat erat kaitannya dengan objektivitas auditor. Dalam standar audit yang dikeluarkan oleh AAPII, Independensi memiliki arti sebagai kebebasan dari kondisi yang mengancam kemampuan aktivitas audit intern untuk melaksanakan tanggung jawab audit intern secara objektif, sedangkan makna dari objektivitas adalah sikap mental tidak memihak (tidak bias) yang memungkinkan auditor untuk melakukan penugasan sedemikian rupa sehingga auditor percaya pada hasil kerjanya dan bahwa tidak ada kompromi kualitas yang dibuat. Standar audit yang dikeluarkan oleh AAPII tersebut juga menyatakan bahwa apabila terjadi gangguan terhadap independensi dan objektivitas baik secara faktual maupun penampilan maka gangguan tersebut harus dilaporkan kepada pimpinan APIP. Gangguan independensi dan objektivitas tersebut dapat meliputi, tetapi tidak terbatas pada, konflik kepentingan pribadi, pembatasan ruang lingkup, pembatasan akses ke catatan, personel, dan prasarana, serta pembatasan sumber daya, seperti pendanaan.

Terkait independensi, *American Institute of Certified Public Accountants* (AICPA) (2017) menjelaskan beberapa panduan mengenai hubungan antara perusahaan dan klien, yaitu: 1) Auditor dan auditi tidak boleh tergantung dalam hal keuangan terhadap auditi. 2) Auditor dan auditi seharusnya tidak terlibat dalam konflik kepentingan yang akan mengganggu obyektivitas mereka berkenaan dengan cara-cara yang mempengaruhi laporan keuangan. 3) Auditor dan perusahaan seharusnya tidak memiliki hubungan dengan klien yang akan mengganggu obyektivitasnya auditor.

Menurut Muh. Taufiq Efendy (2010), Independensi dapat diukur dengan dua aspek, yaitu :

1. Gangguan Pribadi

Gangguan pribadi berasal dari dalam diri seorang auditor, bisa dalam bentuk perasaan sungkan terhadap permintaan klien, adanya tekanan dari pihak penentu kebijakan, adanya hubungan darah dengan lingkungan klien, maupun masalah dengan atasan.

2. Gangguan Eksternal

Gangguan eksternal merupakan gangguan di luar diri seorang auditor dengan risiko pekerjaan yang lebih berat.

2.1.1.5. Kompetensi

Efendy (2010) menyatakan bahwa kompetensi yang diperlukan dalam proses audit tidak hanya berupa penguasaan terhadap standar akuntansi dan *auditing*, namun juga penguasaan terhadap objek audit. Selain dua hal di atas, ada tidaknya program atau proses peningkatan keahlian dapat dijadikan indikator untuk mengukur tingkat kompetensi auditor. Menurut Dewi (2016) Kompetensi merupakan pengetahuan dan keahlian yang dimiliki oleh auditor untuk menyelesaikan tugas yang menjadi tanggung jawabnya. Untuk mencapai keahlian sebagai auditor seseorang harus memperoleh pendidikan formal, dan pelatihan yang memadai. kompetensi auditor adalah pengetahuan, keahlian, dan pengalaman yang dibutuhkan auditor untuk dapat melakukan audit secara objektif, cermat dan seksama.

Dalam bukunya Spencer dan Spencer mendefinisikan kompetensi sebagai berikut:

“Underlying characteristic of an individual that is causally related to criterion referenced effective and/or superior performance in a job or situation.”

Spencer dan Spencer menjelaskan bahwa kompetensi merupakan karakteristik dasar yang dimiliki oleh seorang individu yang berhubungan secara kausal dalam memenuhi kriteria yang diperlukan dalam menduduki suatu jabatan atau situasi tertentu.

Moetheriono (2010) menjelaskan bahwa berdasarkan definisi Spencer dan Spencer (1993) tersebut, terdapat beberapa makna kunci yang terkandung di dalamnya, yaitu :

1. Karakteristik dasar (*underlying characteristic*) kompetensi merupakan bagian kepribadian yang mendalam dan melekat pada seseorang serta memiliki sifat yang dapat diprediksi pada berbagai situasi tugas pekerjaan.
2. Hubungan Kausal (*causally related*) berarti kompetensi bisa menyebabkan dan digunakan dalam memprediksi kualitas kinerja seseorang, artinya jika mempunyai kompetensi yang tinggi, maka akan memiliki kualitas kinerja tinggi pula.
3. Kriteria (*criterion referenced*) yang dijadikan dasar bahwa kompetensi secara nyata dan memprediksikan seseorang dapat bekerja secara baik, harus dapat diukur dan spesifik (terstandar).

Dalam standar umum audit yang dikeluarkan oleh AAPII juga telah disebutkan bahwa penugasan audit intern harus dilakukan dengan kompetensi dan kecermatan profesional. Kompetensi yang dimaksud menurut standar tersebut yaitu auditor harus mempunyai pendidikan, pengetahuan, keahlian dan ketrampilan, pengalaman, serta kompetensi lainnya yang diperlukan untuk melaksanakan tanggung jawabnya. Dengan demikian, auditor tidak dapat melakukan audit intern tanpa memiliki tingkat kompetensi yang dipersyaratkan.

Berdasarkan bentuk kompetensi oleh De Angelo (1981) yang dikutip oleh Lauw (2012) dijelaskan bahwa kompetensi diprosikan dalam 2 (dua) dimensi yaitu pengetahuan dan pengalaman. Kedua dimensi tersebut digunakan dalam beberapa penelitian mengenai hubungan antara kompetensi dengan kualitas audit yang dihasilkan oleh Auditor.

Pengetahuan dapat diukur dari seberapa tinggi tingkat pendidikan seorang auditor, karena dengan demikian auditor akan memiliki semakin banyak pengetahuan (perspektif) terkait bidang yang ditekuninya sehingga dapat mengetahui berbagai masalah secara lebih baik dan mendalam. Selain hal tersebut Auditor akan lebih mudah dalam mengikuti perkembangan yang semakin kompleks (Lauw, 2012).

Harhinto (2004) mengemukakan bahwa pengetahuan dapat mempengaruhi keahlian audit yang pada waktunya akan menentukan kualitas yang dihasilkan dari kegiatan audit. Adapun secara umum menurut Kusharyanti (2003) dalam Lauw (2012) ada 5 (lima) pengetahuan yang harus dimiliki oleh seorang auditor, yaitu : (i) Pengetahuan umum audit, (ii) Pengetahuan area fungsional, (iii) Pengetahuan mengenai isu-isu akuntansi termutakhir, (iv) Pengetahuan terkait industri khusus, dan (v) Pengetahuan mengenai bisnis umum serta penyelesaian masalah.

Terkait dengan pengalaman auditor diketahui bahwa profesi audit menuntut keahlian dan profesionalisme yang tinggi. Keahlian tersebut tidak hanya dipengaruhi oleh pendidikan formal namun juga dipengaruhi oleh banyak faktor lain yaitu dalam hal ini adalah pengalaman. Menurut Tubbs (1992) dikutip dalam Lauw (2002) auditor yang berpengalaman memiliki keunggulan dalam beberapa hal, antara lain: (i) Mendeteksi kesalahan, (ii) Memahami kesalahan secara akurat, (iii) Mencari penyebab kesalahan.

Elfarini (2007) menjelaskan bahwa terdapat beberapa indikator yang dapat digunakan untuk mengukur kompetensi auditor, indikator tersebut terdiri dari beberapa dimensi diantaranya:

1. Komponen pengetahuan

Komponen ini meliputi pengetahuan terhadap ilmu pengetahuan, standar dan bagaimana cara implementasinya.

2. Komponen Pengalaman

Komponen ini didapat dari seberapa banyak serangkaian proses dan pengalaman yang dilalui oleh auditor. Pengalaman yang dimiliki oleh auditor secara alamiah akan memberikan pengaruh kompetensi diantaranya:

- a. Kemampuan berkomunikasi, kreatifitas, kerja sama dengan orang lain.
- b. Keahlian yang menyangkut objek pemeriksaan.
- c. Keahlian yang menyangkut teknik atau cara melakukan pemeriksaan yang memungkinkan seorang auditor memperoleh informasi yang maksimal (kualitas dan kuantitas) tentang objek yang diperiksa dalam waktu yang terbatas.
- d. Keahlian dalam menyampaikan atau mengkomunikasikan hasil audit.

2.1.1.6. Tekanan Anggaran Waktu

Dalam melaksanakan tugas sebagai APIP, tentu kegiatan audit intern membutuhkan Sumber Daya atau *resource*. Sesuai dengan Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia (2014), pimpinan APIP harus mengelola dan memanfaatkan sumber daya yang dimiliki secara ekonomis, efisien, dan efektif, serta memprioritaskan alokasi sumber daya tersebut pada kegiatan yang mempunyai risiko besar. Sumber daya yang harus dikelola pimpinan APIP tersebut meliputi sumber daya manusia, keuangan, dan peralatan. Seluruh sumber daya tersebut harus dikelola sesuai dengan praktik-praktik pengelolaan yang sehat.

Definisi tekanan anggaran waktu adalah tekanan yang muncul dari keterbatasan sumber daya yang diberikan untuk melaksanakan tugas, sumber daya yang dimaksud adalah waktu yang diperlukan dan digunakan oleh auditor dalam melaksanakan audit (Sososutikno, 2003). Sementara itu menurut Nirmala dan Cahyonowati (2013) tekanan anggaran waktu adalah keadaan yang menunjukkan auditor dituntut untuk melakukan efisiensi terhadap anggaran waktu yang disusun serta terdapat pembahasan waktu anggaran yang sangat ketat dan kaku.

Dalam Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia (2014) juga dijelaskan bahwa dengan terbatasnya alokasi dana dari Pemerintah maka pimpinan APIP hendaknya membuat skala prioritas pada kegiatan audit intern yang mempunyai risiko terbesar dan selaras dengan tujuan APIP serta pada kegiatan audit intern yang menurut peraturan perundang-undangan harus diselesaikan dalam periode waktu tertentu. Hal tersebut membuat personil APIP secara cermat harus dapat memanfaatkan *resource* yang ada untuk mencapai tujuan organisasi. Tidak jarang keterbatasan *resource* yang ada dapat menimbulkan tekanan anggaran waktu yang nantinya akan berpengaruh terhadap kualitas hasil audit yang dihasilkan oleh auditor APIP.

Dalam penelitian yang dilakukan oleh Safaroh (2016) serta penelitian oleh Pramono (2017) terdapat beberapa hal yang dijadikan sebagai indikator penilaian kinerja seorang auditor intern untuk mengetahui sejauh mana *time*

budget akan mempengaruhi kualitas audit yang akan dihasilkan oleh auditor, indikator tersebut adalah:

- a. Keterbatasan waktu penugasan
- b. Penyelesaian tugas dengan waktu yang ditentukan
- c. Pemenuhan target waktu selama penugasan
- d. Fokus tugas dengan keterbatasan waktu
- e. Komunikasi terkait anggaran waktu
- f. Efisiensi dalam proses audit
- g. Penilaian kinerja dari atasan
- h. Keputusan atasan terkait anggaran waktu.

2.1.2. Reviu Penelitian Sebelumnya

Rujukan penelitian terdahulu yang digunakan oleh peneliti sebagai acuan utama dilakukannya penelitian ini terdiri dari dua belas penelitian. Penelitian terdahulu yang pertama dilakukan oleh Agneus Shintya *et al.* (2016) dengan judul “Pengaruh Kompetensi, Independensi, dan Tekanan Anggaran Waktu Terhadap Kualitas Audit”. Pada penelitian tersebut hasil uji yang dilakukan didapati ketiga variabel independen yang digunakan yaitu kompetensi, independensi, dan tekanan anggaran waktu memiliki pengaruh positif terhadap kualitas audit.

Penelitian yang dijadikan referensi selanjutnya yaitu jurnal oleh Anastasia dan Meiden (2015) dengan judul penelitian “Studi Empiris atas Kualitas Audit”. Penelitian tersebut juga menyimpulkan hal yang sama terkait variabel independensi dan kompetensi. Anastasia dan Meiden menyimpulkan hasil dari uji yang dilakukan membuktikan bahwa variabel yang terkait dengan penelitian ini memiliki pengaruh signifikan antar variabel Independensi dan Kompetensi terhadap Kualitas Audit.

Hasil uji atas variabel independensi dan kompetensi terkait kualitas audit di atas dikuatkan dengan penelitian yang dilakukan oleh Agusti dan Pertiwi (2013) dengan judul penelitian “Pengaruh Kompetensi, Independensi dan Profesionalisme Terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris Pada Kantor Akuntan Publik Se Sumatera)”. Pada penelitian ini diambil kesimpulan bahwa variabel independen terkait yaitu pengaruh kompetensi dan independensi terhadap

kualitas audit memiliki arah positif. Selain itu, pada uji simultan kedua variabel tersebut beserta satu variabel lainnya yaitu profesionalisme secara simultan berpengaruh terhadap kualitas audit yang dihasilkan oleh Auditor.

Di tahun 2016, Prabantoro (2016) melakukan penelitian dengan judul “Analisis Pengaruh Independensi dan Kompetensi Terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris pada Inspektorat VII Inspektorat Jenderal Kementerian Keuangan)”. Hasil yang didapatkan mendukung kesimpulan dari penelitian di atas sebelumnya yaitu independensi dan kompetensi memiliki pengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit. Hasil penelitian ini menunjukkan semakin tinggi kompetensi dan independensi auditor, maka semakin tinggi pula pengaruhnya terhadap kualitas audit yang dihasilkan.

Terkait variabel tekanan anggaran waktu, jurnal yang digunakan merujuk pada penelitian oleh Leanne C. Gundry (2006) dengan judul penelitian “*The effect of time budget pressure and auditors’ personality type on reduced audit quality practices.*” Dalam penelitian yang dilakukan di Selandia Baru tersebut, disimpulkan bahwa *time budget pressure* atau tekanan anggaran waktu berpengaruh signifikan kepada auditor untuk melakukan pengurangan kualitas audit dengan melakukan *premature sign off* yang berimbas pada *Reduced Audit Quality Practices* (RAQP). Artinya tekanan anggaran waktu yang semakin tinggi membuat kualitas audit yang dilakukan menjadi semakin rendah.

Untuk melihat konsistensi antar tahun sebagai perbandingan, Pramono (2017) melakukan penelitian dengan judul “Pengaruh Tekanan Anggaran Waktu, Risiko Kesalahan, dan Kompleksitas Audit Terhadap Kualitas Audit pada Inspektorat Jenderal Kementerian Keuangan”. Hasil yang didapatkan mendukung penelitian yang dikemukakan oleh Gundry yaitu Tekanan anggaran waktu berpengaruh negatif dan signifikan terhadap kualitas audit. Hal ini berarti semakin tinggi tekanan anggaran waktu yang terjadi, maka kualitas audit yang akan dihasilkan oleh auditor semakin buruk.

Mengenai variabel tekanan anggaran waktu, Anastasia dan Meiden (2015) memiliki hasil yang bertolak belakang dari penelitian yang telah dijelaskan sebelumnya. Dalam penelitiannya, variabel tekanan anggaran waktu justru berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit. Dalam hal ini,

mereka menyimpulkan bahwa meskipun auditor dihadapkan pada anggaran waktu, auditor justru memberikan respon yang positif dengan melakukan pekerjaan sebaik-baiknya dalam batasan waktu yang diberikan. Dalam penelitian tersebut anggaran waktu justru mendorong dan memberikan tantangan bagi auditor untuk bekerja dengan lebih giat, aktif, dan selektif dalam melakukan penilaian suatu informasi sehingga tetap dapat menghasilkan kualitas audit yang baik.

Tabulasi lebih lengkap terkait penelitian yang dijadikan acuan dalam penelitian ini dapat dilihat pada LAMPIRAN I yang merupakan bagian tak terpisahkan dari penelitian ini.

2.2. Hipotesis

2.2.1. Pengaruh Independensi terhadap Kualitas Audit

Terkait dengan pengaruh independensi terhadap kualitas audit, terdapat beberapa penelitian yang membuktikan bahwa independensi memiliki pengaruh positif terhadap kualitas audit. Penelitian yang dilakukan oleh Efendy (2010) menunjukkan bahwa independensi memiliki pengaruh signifikan dengan arah positif terhadap kualitas audit yang dihasilkan oleh auditor. Ia menjelaskan bahwa auditor yang independen memiliki kecenderungan untuk melaporkan hasil temuan apa adanya tanpa terganggu konflik kepentingan. Kecenderungan tersebut

Beberapa penelitian lain terkait hubungan independensi auditor terhadap kualitas audit yang menunjukkan hal serupa bahwa independensi mempengaruhi kualitas audit dengan arah positif antara lain penelitian oleh Agusti (2013), Handayani *et al.* (2014), Prabantoro (2016) Haryanto dan Susilawati (2018), serta Dewi (2018). Sementara itu dalam penelitian Tjun *et al.* (2012), Winarna dan Mabruri (2015) dari hasil pengujian yang dilakukan, variabel independensi tidak memiliki pengaruh terhadap kualitas audit.

Dari uraian yang dibahas di atas, maka dapat dikembangkan hipotesis sebagai berikut:

H_1 : Terdapat pengaruh positif independensi auditor APIP terhadap kualitas hasil audit

2.2.2. Pengaruh Kompetensi terhadap Kualitas Audit

Terdapat beberapa penelitian yang berusaha memberikan gambaran nyata mengenai pengaruh kompetensi auditor terhadap bidang yang diaudit. Dalam penelitian yang dilakukan Efendy (2010) dijelaskan bahwa auditor yang memiliki kompetensi dapat dilihat pada tingkatan di mana seorang auditor mampu menghasilkan kualitas audit yang baik berdasarkan atas pengetahuan, keahlian, dan pengalaman auditor yang baik atas bidang tertentu. Kompetensi auditor tersebut dalam pelaksanaan proses audit terbukti memberikan dampak positif yang signifikan atas kualitas audit yang dilakukan. Auditor dianggap mampu memberikan rekomendasi yang memadai dalam rangka perbaikan ataupun pemberian nilai tambah bagi auditi. Selain itu untuk menjaga kualitas audit, auditor wajib meningkatkan keahlian dan kecakapan di bidangnya. Oleh karena itu, seluruh kompetensi yang dimiliki oleh auditor pada akhirnya akan berpengaruh positif terhadap kualitas audit yang telah dilakukan.

Efendy (2010) melalui penelitiannya juga menyatakan bahwa kompetensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit, sehingga semakin baik kompetensi yang dimiliki oleh auditor maka kualitas audit akan meningkat. Hal tersebut dikonfirmasi dengan penelitian lain yang dilakukan oleh Haryanto dan Susilawati (2018), Tjun *et al.* (2012), Agusti (2013), Handayani *et al.* (2014), Ningrum dan Budiarta (2017), serta Dewi (2018).

Dari uraian yang dibahas di atas, maka dapat dikembangkan hipotesis sebagai berikut:

H₂ : Terdapat pengaruh positif kompetensi auditor APIP terhadap kualitas hasil audit

2.2.3. Pengaruh Tekanan Anggaran Waktu terhadap Kualitas Audit

Dalam penelitian oleh Gundry (2006) didapati bahwa auditor kemungkinan besar akan melakukan prematur *signoff* jika merasakan *time budget pressure* yang tinggi saat melaksanakan audit. Sebagaimana Studi yang dilakukan oleh Margheim & Pany (1986), Kelley & Margheim (1990), Malone & Roberts (1996), Otley & Pierce (1996), Willet & Page (1996) McNamara (2004) and Pierce & Sweeney (2004) yang dikutip dalam Gundry (2006) juga

telah membuktikan bahwa semakin tinggi tingkat *time budget pressure* semakin besar pula kemungkinan kejadian *Reduced Audit Quality Practices* (RAQP) atau pengurangan kualitas audit yang dilakukan oleh auditor melalui langkah prematur *signoff*.

Beberapa penelitian lain yang menunjukkan bahwa tekanan anggaran waktu memberikan pengaruh negatif atas kualitas audit yang dihasilkan diantaranya ditunjukkan oleh penelitian yang dilakukan oleh Abdul Muhsyi pada tahun 2013 dengan judul “Pengaruh *Time Budget Pressure*, Resiko Kesalahan dan Kompleksitas Terhadap Kualitas Audit”, di mana ia menemukan bahwa variabel tekanan anggaran waktu berpengaruh negatif signifikan terhadap kualitas audit secara parsial, karena tekanan anggaran waktu yang diusulkan pada tingkat tertentu dapat mempengaruhi kualitas audit. Hasil ini juga sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Piter Simanjuntak (2008) dengan judul Pengaruh *Time Budget Pressure* dan Resiko Kesalahan Terhadap Penurunan Kualitas Audit (*Reduced Audit Quality*). Selain penelitian tersebut, penelitian yang menemukan bahwa tekanan anggaran waktu mempunyai pengaruh terhadap kualitas audit juga didapati dalam penelitian yang dilakukan oleh Ningsih (2013) dan Pramono (2017).

Dari uraian yang dibahas di atas, maka dapat dikembangkan hipotesis sebagai berikut.

H₃ : Terdapat pengaruh negatif Tekanan Anggaran Waktu terhadap kualitas audit

BAB III METODE PENELITIAN

3.1. Populasi dan Sampling

Dalam penelitian ini, populasi yang dapat dijadikan sebagai dasar dalam pengambilan sampel adalah populasi auditor Inspektorat Jenderal Kementerian Keuangan. Dari data yang didapatkan melalui *database* Bagian Sumber Daya Manusia Sekretariat Inspektorat Jenderal, pada tahun 2019 populasi Auditor di Inspektorat Jenderal berjumlah 365 orang yang tersebar pada 9 unit eselon 2 di lingkungan Inspektorat Jenderal Kementerian Keuangan. Penentuan ukuran jumlah minimum atas sampel yang digunakan untuk penelitian ini mengacu pada rumus penentuan sampel minimal slovin yaitu: $n = N/(1 + Ne^2)$

di mana:

- N = populasi penelitian
- n = sampel yang diambil dari populasi
- e = signifikansi/persentase kelonggaran ketelitian karena kesalahan pengambilan sampel yang masih bisa ditoleransi

Jumlah sampel yang diambil berdasarkan rumus di atas dengan taraf signifikansi 10% adalah sebagai berikut:

$$n = \frac{365}{1+(365* 0,1^2)} = 78,49.$$

Berdasarkan hasil perhitungan, peneliti menggenapkan jumlah sampel minimum menjadi 78 sampel.

3.2. Sumber Data dan Teknik Pengumpulan Data

Data yang rencananya akan digunakan dalam penelitian ini termasuk dalam jenis data primer, artinya data tersebut akan diperoleh secara langsung dari auditor Inspektorat Jenderal Kementerian Keuangan. Dalam memperoleh data yang dibutuhkan, metode yang digunakan adalah menggunakan metode kuisioner. Peneliti akan memberikan kuisioner secara langsung untuk diisi kepada para responden dan menggunakan kuisioner yang disebarakan melalui internet.

3.3. Definisi Operasional Variabel

3.3.1. Definisi Variabel

Variabel yang digunakan dalam penelitian ini terdiri dari dua jenis, yaitu variabel bebas (independent variable) dan variabel terikat (dependent variable).

1. Variabel bebas yang digunakan yaitu independensi auditor (X_1), kompetensi auditor (X_2), dan tekanan anggaran waktu (X_3).
2. Variabel terikat yang digunakan yaitu kualitas audit (Y).

Mengacu pada De Angelo (1981), definisi kualitas audit adalah kemungkinan di mana auditor akan menemukan dan melaporkan salah saji material dalam laporan keuangan auditi. Berdasarkan Standar Profesi Akuntan Publik (SPAP) audit yang dilaksanakan oleh auditor dapat dikatakan berkualitas, jika memenuhi ketentuan atau standar yang berlaku.

Untuk variabel independensi auditor, definisi mengacu pada prinsip-prinsip dasar Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia (SAIPI). Pada poin 1100 SAIPI dijelaskan bahwa Independensi adalah kebebasan dari kondisi yang mengancam kemampuan aktivitas audit intern untuk melaksanakan tanggung jawab audit intern secara objektif. Auditor dikatakan independen apabila bebas dari gangguan pribadi maupun eksternal (Efendy, 2010)

Terkait dengan variabel kompetensi, dijelaskan oleh Spencer (1993) bahwa kompetensi merupakan karakteristik dasar yang dimiliki oleh seorang individu yang berhubungan secara kausal dalam memenuhi kriteria yang diperlukan dalam menduduki suatu jabatan atau situasi tertentu.

Selanjutnya mengenai variabel tekanan anggaran waktu, Sososutikno (2003) menjelaskan bahwa tekanan anggaran waktu adalah tekanan yang muncul dari keterbatasan sumber daya yang diberikan untuk melaksanakan tugas, sumber daya yang dimaksud adalah waktu yang diperlukan dan digunakan oleh auditor dalam melaksanakan audit. Tekanan anggaran waktu dianggap memiliki pengaruh terhadap berbagai perilaku auditor yang menyebabkan penurunan kualitas audit seperti *prematur sign off* dan sebagainya (Gundry, 2006).

3.3.2. Operasionalisasi Variabel

Seluruh variabel dalam penelitian ini disajikan dalam kuisisioner dan diukur menggunakan skala ordinal dengan jenis skala yaitu skala Likert. Skala pengukuran menggunakan 5 (lima) pilihan jawaban, yaitu:

STS	: Sangat Tidak Setuju	Nilai 1
TS	: Tidak Setuju	Nilai 2
N	: Netral	Nilai 3
S	: Setuju	Nilai 4
SS	: Sangat Setuju	Nilai 5

Untuk pernyataan yang bersifat negatif, skor yang didapat dari pengisian kuisisioner responden akan disesuaikan dengan bobot nilainya masing-masing.

Tabel 3.1 Operasionalisasi Variabel Penelitian

Variabel	Dimensi	Indikator	Skala	Referensi
Kualitas Audit (Y)	Dokumentasi	Tertib dokumentasi informasi audit dalam bentuk kertas kerja	Ordinal	Harhinto (2004) Tjun (2012) Dewi (2016)
	Pemahaman Sistem Informasi Auditi	Pemahaman atas sistem informasi auditi bisa memperkuat pelaporan audit		
	Komitmen	Komitmen yang kuat untuk menyelesaikan audit tepat waktu Komitmen dalam menghasilkan laporan audit yang berkualitas		
	Berpedoman kepada standar	Menjadikan Standar Profesi Auditor Internal Pemerintah sebagai pedoman		
	Pengambilan keputusan	Tingkat kepercayaan terhadap pernyataan klien selama melakukan audit Kehati-hatian dalam pengambilan keputusan selama melakukan audit		

Variabel	Dimensi	Indikator	Skala	Referensi
	Pelaporan	Laporan hasil audit yang dapat dimengerti/dipahami oleh auditi <hr/> Rekomendasi yang diberikan dapat memperbaiki kesalahan/penyimpangan		
Independensi (X ₁)	Gangguan Internal	Selalu siap dimutasi karena mengungkapkan temuan apa adanya <hr/> Pembatasan lingkup pertanyaan karena auditi masih punya hubungan sosial atau hubungan kekeluargaan <hr/> Memberitahu atasan apabila mengalami gangguan independensi <hr/> Menolak permintaan auditi meski yang bersangkutan adalah kerabat	Ordinal	Efendy (2010) Tjun (2012) Dewi (2016)
	Gangguan Eksternal	Sikap auditor terhadap pemberian jamuan oleh auditi <hr/> Penolakan pemberian yang dapat mengganggu atau patut diduga mengganggu keputusan profesional		
Kompetensi (X ₂)	Pengetahuan	Pengetahuan prinsip akuntansi dan standar audit <hr/> Pengetahuan terkait bidang klien <hr/> Pengetahuan kondisi entitas klien <hr/> Pendidikan formal yang sudah ditempuh <hr/> Pelatihan dan keahlian khusus	Ordinal	Efendy (2010) Tjun (2012) Dewi (2016)
	Pengalaman	Lama melakukan audit <hr/> Jumlah dan bidang yang telah diaudit		

Variabel	Dimensi	Indikator	Skala	Referensi
Tekanan	<i>Time budget</i>	Keterbatasan waktu dalam	Ordinal	Pramono (2017) Safaroh (2016)
Anggaran	<i>pressure</i>	penugasan		
Waktu (X ₃)		Penyelesaian pekerjaan dengan waktu yang sudah ditentukan		
		Pemenuhan target waktu selama penugasan		
		Fokus tugas dengan keterbatasan waktu		
		Pengkomunikasian anggaran waktu		
		Efisiensi dalam proses audit.		
		Penilaian Kinerja dari Atasan		
	Anggaran waktu merupakan keputusan mutlak dari atasan			

3.4. Uji Instrumen Penelitian

Instrumen penelitian dikatakan andal apabila telah memenuhi kriteria validitas dan reliabilitas. Dalam hal instrumen penelitian berupa kuesioner maka jawaban responden atas pertanyaan yang sama dalam waktu yang berbeda harus konsisten. Oleh karena itu untuk melakukan pengujian terhadap kualitas data dalam instrumen penelitian berupa kuesioner maka diperlukan uji validitas dan uji reliabilitas, yang dapat dijelaskan sebagai berikut:

3.4.1. Uji Validitas

Ghozali (2016) menjelaskan bahwa validitas merupakan suatu alat pengukuran yang memperlihatkan tingkat ke-validan suatu instrumen. Instrumen dikatakan valid jika memiliki tingkat validitas yang baik. Namun jika ada instrumen yang memiliki validitas rendah maka akan memiliki validitas yang buruk sehingga diperlukan Uji validitas untuk mengetahui item-item pertanyaan kuesioner yang dapat mengungkapkan dengan valid terkait hal yang diteliti. Syarat minimum suatu instrumen dalam penelitian memenuhi validitas jika koefisien korelasi *product moment* atau r hitung $> r$ tabel, dan nilai Sig. $\leq 5\%$. Uji validitas dilakukan untuk variabel-variabel yang terdapat dalam penelitian ini

3.4.2. Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas merupakan kriteria tingkat kemampuan ataupun konsistensi suatu alat ukur (kuesioner) yang dapat dipercaya atau diandalkan (Augustine dan Kristaung, 2013). Kuesioner dikatakan handal jika dalam pengukurannya dari masa ke masa dapat menghasilkan hal yang konsisten atau sama. Uji reliabilitas penelitian ini menggunakan uji statistik *Cronbach Alpha* (α). Suatu variabel dapat dikatakan reliabel jika memperoleh nilai cronbach alpha $> 0,7$ (Ghozali, 2016).

3.5. Metode Analisis Data

3.5.1. Metode Analisis Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif adalah statistik yang memberikan deskripsi suatu data yang dilihat dari rata-rata, standar deviasi, varians, maksimum, minimum, kurtosis, skewness (Ghozali, 2016). Statistik deskriptif digunakan mengembangkan profil yang menjadi sampel statistik deskriptif yang berhubungan dengan pengumpulan, peningkatan data, dan penyajian hasil peningkatan tersebut.

3.5.2. Uji Asumsi Klasik

Dalam pengujian regresi berganda, dilakukan uji asumsi klasik untuk memastikan bahwa data untuk penelitian valid, tidak bias, konsisten, dan penaksiran koefisien regresi menjadi efisien:

a. Uji Normalitas

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam sebuah model regresi, terdapat variabel pengganggu atau residual berdistribusi normal (Ghozali, 2016). Dalam mendeteksi normalitas data, penelitian akan menggunakan pengujian *statistic non-parametrik Kolmogorov-Smirnov (K-S)*, nantinya kriteria data tersebut dapat dinyatakan telah berdistribusi normal apabila Asymp. Sig. (2-tailed) lebih besar dari 0,05. Namun apabila Asymp. Sig. (2-tailed) lebih kecil dari tingkat signifikansi penelitian 5%, maka dapat dikatakan bahwa data variabel terdistribusi secara tidak normal.

b. Uji Multikolinieritas

Pengujian ini bertujuan menguji apakah dalam model analisis regresi ditemukan adanya korelasi antara variabel bebas atau independen (Ghozali, 2016). Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi antara variabel bebas. Untuk mendeteksi ada tidaknya multikolinieritas di dalam regresi yang dapat dilihat dari: (1) *tolerance value*, (2) nilai *variance inflation factor (VIF)*. Model regresi yang bebas multikolinieritas adalah mempunyai nilai *tolerance* di atas 0,1 atau VIF di bawah 10 (Ghozali, 2016). Apabila *tolerance variance* di bawah 0,1 atau VIF di atas 10, maka terjadi kondisi multikolinieritas.

c. Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas dilakukan untuk mendeteksi adanya ketidaksamaan varian residual dari satu observasi ke observasi lainnya. Model regresi yang baik adalah bila ada kesamaan varian residual antar observasi (monoskedastisitas). Dalam penelitian ini, pengujian atas heteroskedastisitas dilakukan dengan menggunakan Uji Glejser. Indikasi ada atau tidaknya heteroskedastisitas ditunjukkan dengan koefisien regresi dari masing-masing variabel independen terhadap nilai absolut residualnya. Jika nilai signifikansi $>$ nilai α (0,05) maka model regresi tidak mengandung unsur heteroskedastisitas.

d. Uji Autokorelasi

Uji autokorelasi bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi linier ada korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode t dengan kesalahan pengganggu pada periode $t-1$ (sebelumnya). Jika terjadi korelasi, maka dinamakan ada masalah autokorelasi (Ghozali, 2016). Pada penelitian ini, pengujian autokorelasi menggunakan uji *Durbin-Watson (DW test)*.

3.5.3. Uji Hipotesis

Pengujian hipotesis dilakukan guna mengetahui pengaruh variabel Independensi, Kompetensi, dan Pengalaman Kerja terhadap Kualitas Audit dengan tingkat signifikansi yang *tolerable* dan ditetapkan sebesar 0,05 ($\alpha = 5\%$). Pengujian hipotesis yang dilakukan pada penelitian ini antara lain:

a. Uji Analisis Regresi Linier Berganda

Analisis regresi merupakan suatu studi mengenai ketergantungan variabel dependen terhadap satu atau lebih variabel independen. Analisis regresi digunakan untuk memprediksikan seberapa jauh perubahan nilai variabel dependen jika nilai variabel independen dimanipulasi/diubah-ubah atau dinaikkan/turunkan (Sugiyono, 2012). Dalam penelitian ini, analisis regresi linier berganda digunakan untuk mengetahui pengaruh variabel independen yaitu independensi dan kompetensi auditor serta tekanan anggaran waktu terhadap variabel dependen yaitu kualitas audit.

Adapun model regresi yang dapat dikembangkan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \varepsilon_t$$

Keterangan:

X_1	=	Independensi
X_2	=	Kompetensi
X_3	=	Tekanan Anggaran Waktu
Y	=	Kualitas Audit
α	=	Konstanta
β	=	Koefisien
ε	=	Tingkat Kesalahan

b. Uji Signifikansi Parsial (Uji t)

Uji statistik t adalah indikator seberapa besar pengaruh satu variabel independen dalam menerangkan variabel dependen. Penarikan kesimpulan dari hipotesis didasari pada nilai probabilitas uji t baik untuk variabel bebas ataupun variabel moderasi yang ada dalam model pengujian. Dalam melakukan analisis pengaruh antar variabel bisa dilakukan dengan cara membandingkan nilai statistik t atas titik kritis menurut tabel atau apabila nilai t dalam nilai absolut melebihi dari 2 dan nilai signifikansi $t < \alpha$ atau 0,05 maka suatu variabel independen secara individual mempengaruhi variabel dependen (Ghozali, 2016).

c. Pengujian Koefisien Determinasi (*Adjusted R²*)

Koefisien determinasi adalah nilai yang menunjukkan besarnya variabel independen dapat menjelaskan variabel dependennya. Nilai koefisien

determinasi (R^2) didapat dari hasil pengujian regresi berganda untuk variabel independen dan variabel dependen. Kelemahan mendasar penggunaan koefisien determinasi adalah bias terhadap jumlah variabel independen yang dimasukkan dalam model. Setiap penambahan variabel independen, maka R^2 pasti meningkat tidak peduli apakah variabel tersebut berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen. Pada penelitian nilai *adjusted* R^2 digunakan untuk menilai model regresi, karena nilai *adjusted* R^2 dapat naik atau turun meski satu variabel independen ditambah dalam model. Semakin besar nilai *adjusted* R^2 , semakin besar variabel independen dapat menjelaskan variabel dependennya.

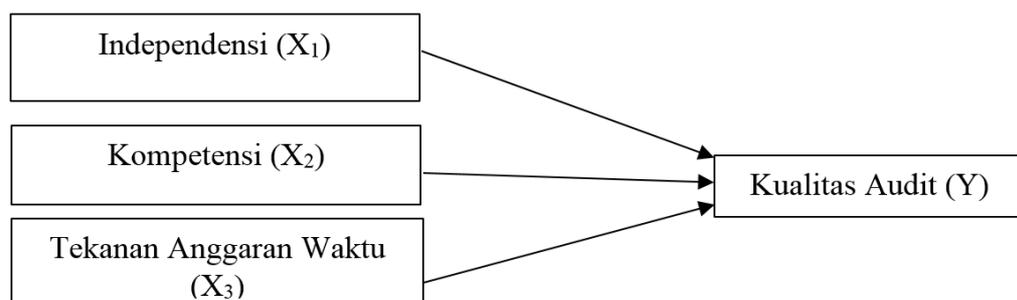
3.6. Model Penelitian

Penelitian ini termasuk penelitian *design cross sectional* yaitu penelitian yang melibatkan perhitungan sampel untuk digeneralisir populasinya, melalui inferensial di mana variabel diteliti pada waktu yang bersamaan. Pendekatan yang digunakan untuk menganalisis adalah pendekatan kuantitatif. Pemilihan pendekatan dan metode utama tersebut karena penelitian ini bersifat konfirmasi antara teori dan kenyataan dengan terlebih dahulu menetapkan hipotesis kemudian melakukan pengujian menggunakan teknik analisis statistik.

3.6.1. Model Penelitian

Pengujian hipotesis menggunakan model regresi berganda. Analisis regresi berganda dilakukan bertujuan mengetahui pengaruh variabel independen berupa (Independensi (X_1), Kompetensi (X_2), dan Tekanan Anggaran Waktu (X_3) terhadap variabel dependen yaitu Kualitas Audit. Adapun model regresi yang dikembangkan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

Kerangka desain penelitian ini dapat digambarkan sebagai berikut:



Gambar 3.1 Kerangka Penelitian