

# Apakah Kepemimpinan Memiliki Peran Moderasi dalam Kualitas Pengawasan pada Auditor Internal Pemerintah?

Rizal Nur Arif<sup>1</sup> & Amrie Firmansyah<sup>2</sup>

<sup>1</sup> Program Diploma 4 Akuntansi Sektor Publik, Politeknik Keuangan Negara STAN, Jl. Bintaro Utama Sektor V, Bintaro Jaya, Tangerang Selatan, Banten, Indonesia

<sup>2</sup> Universitas Pembangunan Nasional "Veteran" Jakarta, Jalan RS. Fatmawati Raya, Pondok Labu, Cilandak, South Jakarta City, Jakarta 12450, Indonesia

## ARTICLE INFO

### Keywords:

Competence, independence, integrity, quality of supervision results, leadership.

### Kata Kunci:

Kompetensi, independensi, integritas, kualitas pengawasan, kepemimpinan.

### Corresponding author:

Amrie Firmansyah  
amriefirmansyah@upnvj.ac.id

Copyright © 2023 by Authors,  
Published by SAKI.  
This is an open access article  
under the CC BY-SA License



## ABSTRACT

*This research aims to analyze the influence of competence, independence and integrity on the quality of supervision carried out by auditors at the BPKP Representative Office of Banten Province. This research used 35 Functional Auditor Officials (PFA) at the BPKP Representative Office of Banten Province as respondents. This quantitative research uses SEM-PLS with the SmartPLS application as a supporting application in data processing. This research shows that auditor competence has a positive effect on the quality of supervision, while auditor independence and integrity have no effect on the quality of supervision. The research also concludes that leadership does not strengthen the positive influence of the partial relationship between auditor competence, independence and integrity on supervisory quality. It is hoped that the results of this research can provide input for the Banten Province BPKP Representative Office so that they can implement policies that focus on developing PFA competencies to improve the quality of supervision. This research contributes to the literature on public sector internal auditing, which is still rare in previous research, especially when using Indonesian data. This research also places leadership moderating variables in the relationship between independent and dependent variables, which have rarely been used in previous research.*

## SARI/PATI

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh kompetensi, independensi, dan integritas terhadap kualitas pengawasan yang dilakukan oleh auditor di Perwakilan BPKP Provinsi Banten. Penelitian ini menggunakan 35 Pejabat Fungsional Auditor (PFA) di Perwakilan BPKP Provinsi Banten sebagai responden. Penelitian ini bersifat kuantitatif dengan menggunakan SEM-PLS dengan aplikasi SmartPLS sebagai aplikasi pendukung dalam pengolahan data. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa kompetensi auditor berpengaruh positif terhadap kualitas pengawasan, sedangkan independensi dan integritas auditor tidak berpengaruh terhadap kualitas pengawasan. Penelitian juga menyimpulkan bahwa kepemimpinan tidak memperkuat pengaruh positif hubungan parsial kompetensi, independensi, dan integritas auditor terhadap kualitas pengawasan. Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan masukan bagi Perwakilan BPKP Provinsi Banten agar dapat menerapkan kebijakan yang berfokus pada pengembangan kompetensi PFA sehingga dapat meningkatkan kualitas pengawasan. Penelitian ini memberikan kontribusi dalam penyediaan literatur dalam audit internal sektor publik yang masih jarang dalam penelitian sebelumnya khususnya dengan menggunakan data Indonesia. Selain itu, penelitian ini juga menempatkan variabel moderasi kepemimpinan dalam hubungan variabel independen dan dependen yang masih jarang digunakan dalam penelitian sebelumnya.

## PENDAHULUAN

Audit merupakan kegiatan pengumpulan dan pengevaluasian bukti-bukti terkait informasi yang diperoleh oleh auditor dalam rangka menentukan dan melaporkan tingkat kesesuaian antara informasi tersebut dengan kriteria yang ada. (Arens & Loebbecke, 2017). Hasil audit pada umumnya dilaporkan oleh auditor kepada para pemangku kepentingan dengan tujuan memberikan keyakinan memadai (*reasonable assurance*) atas suatu kegiatan atau objek yang diaudit. Kegiatan audit muncul akibat adanya kesenjangan informasi antara pemangku kepentingan selaku *principal* dengan manajemen selaku *agent*. Dengan adanya audit, informasi yang dilaporkan oleh manajemen kepada pemangku kepentingan dapat lebih diyakini kebenarannya dan keandalannya.

Di dunia audit, seringkali dibedakan antara peran audit eksternal dengan internal. Perbedaan dari kedua peran audit tersebut terletak dari fokus dari kegiatan auditnya yaitu audit eksternal fokus pada kejadian masa lalu yang dinyatakan dalam laporan keuangan, sedangkan audit internal lebih fokus pada kejadian di masa mendatang dengan mengevaluasi pengendalian dalam rangka memberikan keyakinan pencapaian tujuan organisasi.

Di internasional, peran auditor internal semakin diberdayakan sejak adanya Sarbanes Oxley Act. Sarbanes Oxley Act merupakan peraturan yang diterbitkan oleh Dewan USA dalam rangka meningkatkan *good corporate governance* dan mencegah adanya fraud di lingkungan keuangan manajemen. Di dalam Sarbanes Oxley Act, auditor internal diminta untuk lebih mampu dalam mencegah fraud dan menjadi *partner* manajemen dalam memberikan nilai tambah dalam pengendalian intern. Namun peran auditor internal sepertinya belum maksimal. Hal tersebut berdasarkan organisasi akuntansi Inggris yaitu *The Chartered Institute of Public Finance and Accountancy* (CIPFA) menjelaskan bahwa peran audit internal di dalam entitas belum dimanfaatkan secara maksimal dalam melakukan penjaminan

terhadap program-program manajemen (Melville, 2023).

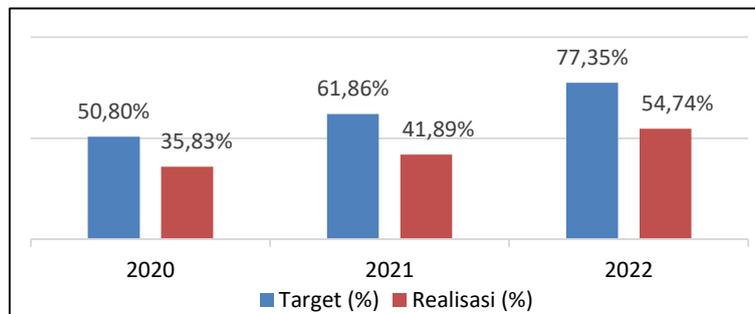
Di Indonesia pada sektor pemerintah, peran audit eksternal dilakukan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) secara mandiri dan independen di luar kepentingan manajemen, sedangkan audit internal dilaksanakan oleh Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) yang meliputi Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) dan APIP lainnya. Di dalam tataran nasional, auditor internal pemerintah sangat gencar untuk diberdayakan dalam memberikan penjaminan memadai atas keberhasilan program-program strategis pemerintah melalui audit internal atau disebut juga dengan pengawasan. Sesuai dengan arahan yang diberikan oleh Presiden RI, Joko Widodo, di dalam Rapat Koordinasi Pengawasan Nasional 2022, seluruh auditor internal Aparat Pengawasan Internal Pemerintah (APIP) yaitu BPKP dan Inspektorat diarahkan untuk mengawal dengan serius program-program strategis pemerintah dan harus berhasil (Sekretariat Kabinet, 2021). Secara regulasi peran auditor internal khususnya pada sektor publik terus berkembang dengan adanya *roadmap* kapabilitas APIP yang dikeluarkan oleh BPKP selaku Pembina APIP. *Roadmap* peran auditor internal tersebut mengacu pada *Internal Auditor Capability Model* (IACM) yang memberikan gambaran tingkatan peran auditor internal dalam menjalankan fungsi pengawasannya. Tingkatan peran tersebut meliputi: *initial*, *infrastructure*, *integrated*, *managed*, dan *optimizing*. Semakin tinggi tingkatan menunjukkan semakin strategis peran dari APIP tersebut dalam meyakinkan program pemerintah dapat terlaksana.

Pemerintah saat ini sedang menargetkan bahwa APIP harus mencapai level 3 yaitu *integrated* yang salah satunya ditandai dengan selain melakukan pengawasan keuangan (*watchdog*), auditor internal juga dapat melakukan pengawasan kinerja dan *consulting* yang menghasilkan *added value* atas program-program pemerintah yang diawasi. Namun berdasarkan

Laporan Kinerja BPKP tahun 2022, jumlah APIP dengan kapabilitas APIP level 3 masih dibawah

target *roadmap* sebagai berikut (Gambar I.1).

Gambar I.1 Realisasi Jumlah K/L/P dengan Kapabilitas  $\geq$  Level 3 Tahun 2020 s.d. 2024



Sumber: diolah dari BPKP

Salah satu penyebab kapabilitas APIP masih rendah adalah APIP belum dapat melakukan pengawasan kinerja dan konsultasi secara memadai sehingga hasil pengawasan tersebut belum mampu memberikan *value added* bagi manajemen.

Terkait dengan kualitas pengawasan, Asosiasi Auditor Intern Pemerintah Indonesia (AAIPI) telah mengeluarkan Peraturan AAIPI Nomor 1 Tahun 2021 tentang Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia (SAIPI). Di dalam peraturan tersebut, pada nomor 1210 diatur bahwa auditor harus memiliki kompetensi Secara akademis, pengaruh kompetensi auditor terhadap kualitas hasil audit telah diteliti oleh beberapa peneliti dengan simpulan positif. Kemudian, pada nomor 1100 SAIPI juga diatur bahwa aktivitas pengawasan intern harus dilaksanakan secara independen dan auditor harus objektif dalam melaksanakan tugasnya. Selain itu, dalam menjalankan tugasnya auditor harus menganut prinsip integritas. Prinsip integritas mewajibkan auditor untuk memiliki kepribadian yang jujur, berani, bijaksana, dan bertanggung jawab dalam membangun kepercayaan guna memberikan dasar bagi pengambilan keputusan yang andal (Pusdiklatwas BPKP, 2008).

Di dalam SAIPI, selain mengamanahkan setiap unsur standar yang harus dimiliki oleh auditor, juga mengharuskan pimpinan APIP turut

bertanggung jawab bahwa setiap unsur telah dimiliki oleh auditor. Seperti pada 1210 diamanahkan kepada pimpinan APIP agar memastikan setiap tim auditor secara kolektif memiliki kecakapan yang dibutuhkan. Pada 1110 juga diatur bahwa pimpinan APIP turut bertanggung jawab dalam menjaga independensi entitas APIP secara keseluruhan. Oleh karena itu, faktor kepemimpinan di dalam entitas APIP sangatlah penting dalam mewujudkan faktor-faktor yang dimiliki auditor intern dalam mewujudkan hasil pengawasan yang memadai.

Secara akademisi, penelitian yang berkembang pertama kali dalam rangka menguji kualitas audit adalah pada sektor swasta. Salah satu penelitian tersebut adalah penelitian yang dilakukan oleh Carcello, Hermanson dan McGrath (1992, dalam Samelson et al., 2006) dengan menguji faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas audit sektor swasta. Atas hasil penelitian tersebut, Samelson et al., (2006) melanjutkan pengujian dengan lingkup kualitas audit internal pada sektor pemerintah. Samelson et al. (2006) meneliti apakah atribut kualitas audit sektor swasta yang diidentifikasi Carcello, Hermanson dan McGrath (1992, dalam Samelson et al., 2006) berlaku pada lingkungan pemerintah. Atribut kualitas audit sektor swasta yang diuji meliputi: kompetensi auditor, perhatian terhadap kebutuhan

penjadwalan auditee, kehati-hatian profesional, pelaksanaan kerja lapangan, skeptisisme profesional, masa kerja auditor dan persepsi independensi auditor. Dari seluruh atribut tersebut Samelson et al. (2006) menyimpulkan kompetensi auditor berpengaruh signifikan sedangkan persepsi independensi auditor tidak berpengaruh terhadap kualitas audit internal.

Faktor-faktor kualitas audit internal atau pengawasan juga telah dilakukan pengujian sebelumnya dalam lingkup Indonesia seperti kompetensi diuji oleh Cahyono et al. (2015), Badjuri (2012), Widodo et al. (2016), dan Ferdiansyah (2016) yang menyimpulkan kompetensi berpengaruh positif terhadap kualitas pengawasan, sedangkan Ilham et al. (2019) dan Rahim et al. (2020) yang menyimpulkan kompetensi tidak berpengaruh terhadap kualitas pengawasan. Kemudian, independensi juga telah diuji oleh Azhari et al. (2020), Sanjaya et al. (2019) dan Cahyono et al. (2015) dengan simpulan bahwa independensi berpengaruh positif terhadap kualitas pengawasan, sedangkan Badjuri (2012), Ayuningtyas & Pamudji (2012), sedangkan Parasayu & Rohman (2014) menyimpulkan bahwa independensi tidak berpengaruh terhadap kualitas pengawasan. Selain itu, integritas juga diinvestigasi oleh Ferdiansyah (2016), Cahyono et al. (2015), dan Badjuri (2012) dengan simpulan bahwa integritas berpengaruh positif terhadap kualitas pengawasan, sedangkan Risandy et al. (2019) dan Atmaja (2017) menyimpulkan bahwa integritas tidak berpengaruh terhadap kualitas pengawasan. Berdasarkan uraian tersebut, beberapa penelitian sebelumnya masih menghasilkan simpulan yang tidak konsisten, sehingga pengujian variabel-variabel independen tersebut terhadap variabel dependen perlu dilakukan kembali.

Sementara itu, untuk faktor kepemimpinan, belum terdapat penelitian sebelumnya yang meneliti langsung hubungannya terhadap kualitas pengawasan. Penelitian sebelumnya yang berhubungan dengan hal tersebut dilakukan oleh Nisrina (2022), Jati (2021), dan Sriyanto & Arifah,

(2014) yang menguji kepemimpinan terhadap kinerja auditor. Salah satu komponen dalam kinerja auditor adalah kualitas dari pengawasan yang dilaksanakan. Oleh karena itu, penelitian ini bertujuan untuk menguji secara empiris pengaruh kompetensi, independensi, dan integritas auditor terhadap kualitas pengawasan dengan variabel kepemimpinan sebagai pemoderasi.

## **Telaah Literatur dan Pengembangan**

### **Hipotesis**

Berdasarkan Heider (1958), atribusi dapat didefinisikan dalam dua hal yaitu proses persepsi seseorang dan penilaian kausalitas. Menurut Heider (1958), atribusi sebagai proses persepsi didefinisikan sebagai inti dari proses persepsi manusia. Manusia terikat dalam proses psikologis yang menghubungkan pengalaman subyektif mereka dengan berbagai obyek yang ada sehingga timbul persepsi manusia terhadap suatu hal. Sedangkan atribusi menurut kausalitas, dirumuskan sebagai penilaian kausalitas yang menekankan pada penyebab orang berperilaku tertentu. Terdapat dua jenis atribusi kausalitas yaitu atribusi personal dan atribusi impersonal. Atribusi personal adalah penyebab personal atau pribadi yang merujuk pada kepercayaan, hasrat, dan intensi yang mengarahkan pada perilaku manusia yang memiliki tujuan. Sedangkan, atribusi impersonal adalah penyebab di luar pribadi yang bersangkutan.

Secara sederhana, teori atribusi mengasumsikan bahwa orang mencoba untuk menentukan mengapa orang melakukan apa yang mereka lakukan. Teori atribusi menjelaskan bahwa penyebab perilaku seseorang dapat dipengaruhi oleh atribusi internal dan atribusi eksternal. Heider (1958) menyatakan bahwa atribusi internal merupakan inferensi yang dibuat oleh seseorang tentang sikap, karakter, atau pribadi seseorang. Sementara itu, atribusi eksternal adalah inferensi yang dibuat seseorang terkait dengan situasi dimana ia berada (Heider, 1958).

Penelitian ini menggunakan teori atribusi

sebagai teori utama karena peneliti melakukan studi empiris untuk mengetahui faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas pengawasan pada khususnya karakteristik internal auditor yang meliputi kompetensi, independensi dan integritas. Selain itu, penelitian ini juga menggunakan variabel kepemimpinan yaitu faktor di luar pribadi auditor namun pengujian dilakukan dengan lingkup peran moderasi dalam hubungan pengaruh faktor internal auditor terhadap kualitas pengawasan seperti yang telah dijelaskan sebelumnya. Teori atribusi juga digunakan dalam penelitian sebelumnya yaitu Ferdiansyah (2016) ketika melakukan pengujian faktor batasan waktu audit, pengalaman kerja, independensi, objektifitas, integritas, dan kompetensi auditor terhadap kualitas hasil pemeriksaan audit pemerintah. Ferdiansyah menyampaikan penelitian selanjutnya agar dapat menguji variabel lainnya yang masih dimungkinkan untuk mempengaruhi kualitas hasil pemeriksaan.

Kerangka berpikir penelitian ini sama dengan yang dilakukan oleh Abbott et al. (2016) yaitu melanjutkan penelitian sebelumnya terkait dengan *Internal Audit Function* (IAF) dan melanjutkannya dengan memberikan pandangan baru. Selain itu, penelitian ini secara konsep juga sama dengan Oussii & Taktak (2018) yaitu melakukan penelitian kembali dengan latar belakang adanya *research gap* atas penelitian sebelumnya dan tuntutan standar profesional auditor.

Dalam praktiknya pengawasan hampir serupa dengan audit. Di Indonesia, pengawasan merupakan istilah yang menunjukkan kegiatan audit internal yang dilakukan oleh auditor internal khusus di lingkungan pemerintahan. Oleh karena itu, definisi dari kualitas pengawasan serupa dengan kualitas audit. Menurut DeAngelo (1981) kualitas audit adalah probabilitas atau kemungkinan bahwa auditor dapat menemukan suatu pelanggaran dalam sistem akuntansi klien dan pencatatannya. Lebih lanjut lagi, De Angelo juga menjelaskan bahwa kualitas audit dapat juga

didefinisikan sebagai probabilitas seorang auditor menemukan dan melaporkan tentang adanya suatu pelanggaran dalam sistem akuntansi kliennya. Kemudian berdasarkan Peraturan Pemerintah RI Nomor 60 Tahun 2008 tentang SPIP didefinisikan sebagai kegiatan pengawasan yang dapat memberikan keyakinan memadai atas ketaatan, efisiensi, dan efektivitas pencapaian tujuan pemerintah, peringatan dini terkait risiko, dan dapat meningkatkan kualitas tata kelola pemerintah.

Berdasarkan pengertian di atas, dapat disimpulkan bahwa kualitas pengawasan merupakan kemungkinan yang dilakukan oleh auditor internal dalam kegiatan pengawasan yang bersifat assurance dan consulting sesuai dengan tolok ukur yang telah ditetapkan secara efektif dan efisien sesuai dengan standar pengawasan yang ada.

Kompetensi didefinisikan oleh Spencer & Spencer (1993) sebagai karakteristik yang mendasari seseorang dan berkaitan dengan efektifitas kinerja individu dalam pekerjaannya. Berdasarkan pengertian tersebut, dapat dijelaskan kembali bahwa kompetensi seorang individu merupakan sesuatu yang melekat dalam dirinya yang dapat digunakan untuk memprediksi tingkat kinerjanya. Sesuatu yang melekat tersebut berhubungan dengan motif, konsep diri, sifat, pengetahuan maupun kemampuan/keahlian. Kompetensi individu yang berupa kemampuan dan pengetahuan bisa dikembangkan melalui pendidikan dan pelatihan.

Kompetensi Menurut Bonner & Lewis (1990) menyatakan bahwa pengetahuan mengenai spesifik tugas dapat meningkatkan kinerja auditor berpengalaman, meskipun hanya dalam penetapan risiko analitis. Hal tersebut membuktikan bahwa kompetensi auditor yang didasari dari pengetahuan yang mendalam dapat melahirkan hasil audit yang berkualitas. Sejalan dengan hal tersebut Hogarth (1991) menyebutkan bahwa pendapat auditor yang baik lahir dari auditor yang memiliki kompetensi yang didukung dengan

adanya pengetahuan yang baik dan prosedur audit yang dilakukan oleh auditor. Hal ini menunjukkan bahwa pendapat auditor yang baik akan tergantung pada kompetensi dan prosedur audit yang dilakukan oleh auditor.

Kusuma & Damayanthi (2020), Widodo et al., (2016), Siahaan & Simanjuntak (2018) Ayuningtyas & Pamudji (2012) dan Cahyono et al., (2015) menyimpulkan bahwa kompetensi organisasi berpengaruh positif terhadap kualitas pengawasan. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi pengetahuan, keterampilan, dan sikap dan perilaku yang dimiliki oleh auditor maka kualitas pengawasan yang dihasilkan akan semakin baik.

**H<sub>1</sub>: Kompetensi berpengaruh positif terhadap kualitas pengawasan.**

Independen pada dasarnya berhubungan dengan bebasnya pengaruh dari segala apapun. Auditor harus mandiri dalam melaksanakan pekerjaannya secara obyektif dan bebas. Hal tersebut menjelaskan bahwa auditor tidak diperbolehkan untuk memihak kepentingan siapapun dalam memberikan pendapat, simpulan dan rekomendasi. Menurut Pusklatwas BPKP (2008) menjelaskan bahwa seorang auditor memiliki independensi dalam melakukan audit agar dapat memberikan pendapat atau kesimpulan yang apa adanya tanpa ada pengaruh pihak berkepentingan. Independensi merupakan faktor penting dalam melaksanakan pengawasan yang berkualitas, sehingga termasuk dalam standar profesionalitasnya dalam bertugas. Jika seorang auditor kehilangan independensinya maka dapat berakibat fatal terhadap hasil pengawasannya, sehingga pada akhirnya menyebabkan laporan hasil pengawasan tidak dapat digunakan sebagai dasar pengambilan keputusan karena tidak sesuai kenyataannya (Ahmadi & Supriyono, 1988 dalam Carolita, 2012). Menurut Pusklatwas BPKP (2008), auditor yang independen adalah auditor yang tidak memihak dan yang tidak dapat diduga memihak, sehingga tidak merugikan pihak manapun. Independensi juga berarti menjunjung tinggi kejujuran dan obyektifitas dan

menghindarkan diri dari hubungan yang dapat merusak independensi auditor. Berdasarkan pengertian di atas dapat disimpulkan bahwa independensi merupakan bagian dari kredibilitas auditor yang mana auditor tidak dipengaruhi oleh pihak berkepentingan manapun dalam memberikan pendapatan atau simpulan hasil pengawasan.

Ningsih & Nadirsyah (2017), Siahaan & Simanjuntak (2018), Cahyono et al. (2015), Ningsih & Nadirsyah (2017), dan Ferdiansyah (2016) telah melakukan penelitian dengan hasil bahwa independensi berpengaruh positif terhadap kualitas hasil audit pemerintah. Hal tersebut menandakan bahwa semakin independen auditor terhadap audit yang diperiksa maka semakin baik kualitas pengawasan yang dihasilkan.

**H<sub>2</sub>: Independensi berpengaruh positif terhadap kualitas pengawasan.**

Definisi integritas kadang disamakan dengan kejujuran padahal berbeda seperti yang disampaikan oleh Prijaksono dan Sembel (2004, dalam Cahyono et al., 2015), bahwa kejujuran bersifat pasif sedangkan integritas bersifat aktif. Lebih lanjut, Supriyantono (2006, dalam Cahyono et al., 2015) menjelaskan bahwa integritas memiliki dua aspek penting. Pertama, integritas memerlukan tindakan aktif dengan pertimbangan yang rasional. Kedua, integritas berhubungan dengan tindakan yang didasarkan pada keadilan moral. Oleh karena itu, integritas harus diwujudkan dalam tindakan aktif yang berdasarkan pertimbangan rasional dan keadilan moral.

Seorang auditor dalam melaksanakan penugasan auditnya harus memiliki prinsip integritas. Prinsip ini mengharuskan dalam diri setiap auditor memiliki kepribadian yang memenuhi unsur kejujuran, keberanian, kebijaksanaan, dan bertanggung jawab sehingga kepercayaan *stakeholder* padanya tetap terjaga guna memberikan dasar bagi pengambilan keputusan yang andal Pusklatwas BPKP (2008). Integritas bagi seorang auditor sangat penting karena berhubungan dengan kepercayaan publik

terhadap hasil pengawasannya. Hal tersebut selaras dengan pendapat Sunarto (2003, dalam Siahaan & Simanjuntak, 2018) bahwa integritas bagi auditor adalah memelihara, menjaga, dan meningkatkan kepercayaan publik dalam kaitannya memenuhi tanggung jawab profesionalnya.

Berdasarkan teori yang disampaikan oleh para ahli di atas, dapat disimpulkan bahwa setiap auditor harus memiliki integritas dalam setiap tindakannya yaitu berdasarkan pertimbangan rasional dan keadilan moral sehingga kepercayaan publik atas tanggung jawab profesional yang diembannya dapat terpelihara dan terjaga.

Kusuma & Damayanthi (2020), Siahaan & Simanjuntak (2018), Ferdiansyah (2016), Rohmatiah & Amadi (2020), dan Siahaan & Simanjuntak (2018) menyimpulkan bahwa integritas berpengaruh positif terhadap kualitas hasil pemeriksaan. Oleh karena itu, semakin tinggi integritas yang dimiliki oleh seorang auditor maka semakin baik kualitas pengawasan yang dihasilkan.

### **H<sub>3</sub>: Integritas berpengaruh positif terhadap kualitas pengawasan.**

Definisi kepemimpinan telah ada sejak abad 18 yang ditandai dengan beberapa ahli yang mencoba mendefinisikan arti dari kepemimpinan. Pada awalnya kepemimpinan lebih ditujukan kepada sikap dari pemimpin itu sendiri seperti menurut Shared Goal, Hemhiel & Coons (1957, dalam Sumartik, 2019), kepemimpinan merupakan sikap pribadi pemimpin yang memimpin pelaksanaan kegiatan suatu organisasi dalam rangka mencapai tujuan yang diinginkan. Kemudian definisi tersebut berkembang, seperti yang dijelaskan Tannebaum et all (1961, dalam Sumartik, 2019) bahwa kepemimpinan adalah pengaruh antar pribadi manusia dalam situasi tertentu melalui bentuk komunikasi dalam rangka mencapai tujuan tertentu. Hal tersebut selaras dengan Rauch & Behling (1984 dalam Sumartik, 2019) bahwa kepemimpinan merupakan proses mempengaruhi suatu kelompok yang diatur untuk mencapai tujuan bersama. Kemudian definisi tersebut berkembang lagi, menjadi kepemimpinan

adalah kemampuan seni atau teknik untuk membuat kelompok atau orang mengikuti dan menaati segala keinginannya dalam rangka mencapai tujuan tertentu.

Perilaku seorang pemimpin akan lebih mempengaruhi orang lain daripada perilaku orang lainnya mempengaruhi mereka. Untuk menjadi pemimpin yang efektif, pemimpin harus dapat mengakomodasi kemauan individu, kelompok, dan organisasi demi tercapainya tujuan organisasi. Oleh karena itu, tingkat keefektifan pemimpin dapat diukur melalui pencapaian satu atau beberapa kombinasi tujuan-tujuan yang ingin dicapai organisasi. Berdasarkan beberapa pendapat di atas, dapat disimpulkan bahwa sebagian besar definisi mengenai kepemimpinan menyangkut sebuah proses pengaruh sosial yang dalam hal ini berupa pengaruh yang sengaja dilakukan oleh seseorang terhadap orang lain untuk menstruktur aktivitas dan hubungan dalam sebuah organisasi demi tercapainya tujuan yang diinginkan.

Pada instansi pengawasan, peran kepemimpinan merupakan hal yang penting dalam mewujudkan kualitas pengawasan melalui penjaminan pemenuhan standar pengawasan yang telah ditetapkan dalam SAIPI. Unsur-unsur yang perlu dipastikan tersebut adalah kompetensi dan independensi yang mana telah tercantum dalam SAIPI. Selain itu, pimpinan instansi pengawasan juga wajib mendorong tim untuk menjaga integritas sehingga penugasan dapat terlaksana sesuai tujuan dan terbebas dari tindak pidana khususnya korupsi.

Hal tersebut sejalan dengan Nisrina (2022), Jati (2021), Sriyanto & Arifah, (2014) yang menyatakan melalui penelitiannya bahwa kepemimpinan berpengaruh positif terhadap kinerja auditor. Kinerja auditor berhubungan erat dengan kualitas pengawasan yang mana juga merupakan bagian dari kinerja auditor. Oleh karena itu, semakin baik implementasi kepemimpinan oleh pemimpin organisasi dapat meningkatkan kualitas pengawasan. Sehingga

karena H1, H2, dan H3 juga menyatakan bahwa kompetensi, independensi, dan integritas berpengaruh positif terhadap kualitas pengawasan, penelitian ini mencoba menghipotesiskan bahwa kepemimpinan dapat meningkatkan pengaruh H1, H2, dan H3 tersebut.

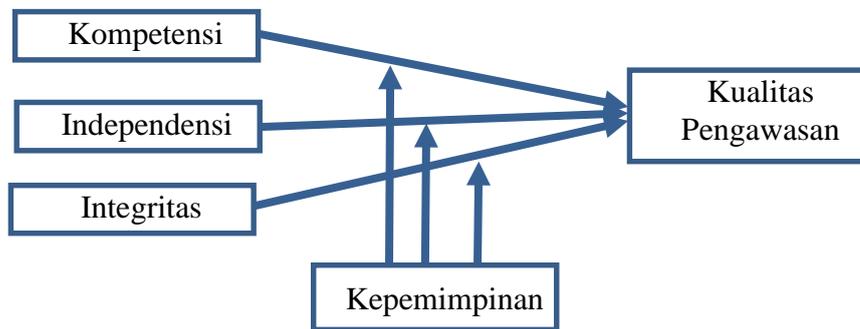
**H4: Kepemimpinan memperkuat pengaruh positif kompetensi terhadap**

**kualitas pengawasan.**

**H5: Kepemimpinan memperkuat pengaruh positif independensi terhadap kualitas pengawasan.**

**H6: Kepemimpinan memperkuat pengaruh positif integritas terhadap kualitas pengawasan.**

Gambar 1 Kerangka Penelitian



Sumber: diolah oleh Penulis

## METODE PENELITIAN

Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode kuantitatif dengan menggunakan data primer yang melalui penyebaran kuesioner. Subjek penyebaran kuesioner adalah auditor di Perwakilan BPKP Provinsi Banten. Perwakilan BPKP Provinsi Banten memiliki 99 auditor. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh auditor di lingkungan Perwakilan BPKP Provinsi Banten. Pada penelitian ini penulis menggunakan *random sampling* karena auditor di Perwakilan BPKP Provinsi Banten hanya sedikit. Menurut Kerlinger (1973), *random sampling* adalah metode untuk membagi porsi atau sampel dari suatu populasi dengan setiap anggota populasi memiliki kesempatan yang sama untuk dipilih. Lebih lanjut menurut Kerlinger menegaskan bahwa hal yang paling dipertimbangkan dalam melakukan *sampling* adalah seberapa representatif sampel dapat mewakili populasi. Menurut Roscoe (1982, dalam Sugiyono, 2013) ukuran sampel minimal yang layak diterapkan dalam penelitian adalah 30 sampai dengan 500.

Instrumen yang penulis gunakan dalam penelitian ini adalah kuesioner dalam bentuk daring yang disusun menggunakan aplikasi *google form*. Kuesioner diukur menggunakan skala likert 1-6 dengan keterangan, yaitu: 1) sangat tidak setuju, 2) tidak setuju, 3) agak tidak setuju, 4) agak setuju, 5) setuju, dan 6) sangat setuju. Kuesioner dibagikan secara daring kepada auditor di Perwakilan BPKP Provinsi Banten dengan diberikan jangka waktu pengisian. Dari total 99 responden yang diberikan link isian kuesioner, sebanyak 35 kuesioner yang dikembalikan oleh responden, dan dinyatakan valid (35,35%)

Penelitian ini menggunakan pendekatan *Partial Least Square* (PLS) dalam teknik analisis data. PLS adalah model *Structural Equation Modelling* (SEM) yang berbasis varian. menjelaskan bahwa PLS merupakan metode analisis yang menihilkan asumsi-asumsi *Ordinary Least Square* (OLS) regresi yaitu distribusi data harus normal secara multivariate dan tidak terdapat gejala multikolinearitas antar variabel bebas (Ishlahi, 2019). Tahapan uji yang dilakukan analisis

statistik deskriptif dan analisis statistik inferensial. Menurut Sugiyono (2013), statistik inferensial merupakan pengujian statistik yang bertujuan untuk menganalisis data sampel dan hasilnya diberlakukan secara umum. Dalam melakukan analisis ini terdapat dua tahap yaitu *outer model* dan *inner model*, dan kemudian diakhiri dengan pengujian hipotesis guna menentukan simpulan dari penelitian (Ishlahi, 2019).

Variabel terikat adalah variabel yang dipengaruhi oleh variabel bebas. Variabel terikat pada penelitian ini adalah kualitas pengawasan. Kualitas pengawasan auditor intern pemerintah diatur dalam Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia (SAIPI) yang diatur dalam peraturan Asosiasi Auditor Intern Pemerintah Indonesia (AAIPI) nomor PER-01/AAIPI/DPN/2021 tentang Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia. Di dalam standar tersebut telah diatur standar atribut dan standar kinerja. Standar atribut mengatur atribut organisasi dan individu yang melaksanakan pengawasan intern, sedangkan standar kinerja mengatur sifat pengawasan intern dan penetapan kriteria mutu untuk mengukur kinerja atas jasa pengawasan intern.

Indikator untuk mengukur kualitas pengawasan didasarkan pada standar kinerja SAIPI nomor 2100, 2110, 2120, 2130, 2230, 2240, 2310, dan 2330, yang meliputi:

- a) Hasil pengawasan harus dapat berkontribusi pada perbaikan tata kelola, manajemen risiko, dan pengendalian intern, alokasi sumber daya penugasan,
- b) Program kerja penugasan, dan
- c) identifikasi dan dokumentasi informasi.

Variabel kualitas pengawasan disajikan dalam 13 pernyataan yang mencerminkan ketiga indikator. Variabel kualitas pengawasan disimbolkan dengan KHP guna menyederhanakan proses pengolahan data. Adapun pernyataan yang mewakili variabel kualitas pengawasan tersebut ada pada Lampiran 1.

Variabel bebas adalah variabel yang mempengaruhi variabel terikat baik dalam bentuk

pengaruh positif maupun pengaruh negatif. Variabel bebas yang digunakan dalam penelitian ini adalah kompetensi, independensi, dan integritas.

Menurut Alfiati (2017) kompetensi berhubungan dengan kualifikasi yang perlu dipenuhi oleh auditor agar dapat melaksanakan kinerja audit dengan baik dan benar. Indikator variabel kompetensi didasarkan pada standar atribut SAIPI nomor 1210 tentang kecakapan. Kecakapan atau kompetensi didefinisikan sebagai gabungan pengetahuan, keterampilan, dan kompetensi lainnya yang diperlukan auditor agar tanggung jawabnya dapat terlaksana secara efektif. Oleh karena itu, indikator-indikator yang berhubungan dengan kompetensi meliputi:

- a) Pengetahuan yang memadai,
- b) Keterampilan yang memadai, dan
- c) Kompetensi lain yang memadai.

Setiap indikator memiliki tiga pernyataan yang mewakili indikator tersebut, sehingga secara keseluruhan variabel kompetensi disajikan dalam 9 pernyataan. Variabel kompetensi disimbolkan dengan KOM guna menyederhanakan proses pengolahan data. Adapun pernyataan yang mewakili variabel kompetensi tersebut ada di Lampiran 1.

Selanjutnya, Menurut Pusdiklatwas BPKP (2008) menjelaskan bahwa seorang auditor memiliki independensi dalam melakukan audit sehingga dapat memberikan pendapat apa adanya tanpa ada pengaruh dari pihak lain. Indikator yang digunakan untuk mewakili independensi didasarkan pada standar atribut SAIPI nomor 1120 dan 1130, yaitu:

- a) Sikap netral dalam melaksanakan pengawasan,
- b) Tidak memiliki peran yang bias terkait area pengawasan, dan
- c) Penghindaran atas benturan kepentingan yang mungkin terjadi dalam pengawasan.

Setiap indikator memiliki tiga pernyataan, sehingga secara keseluruhan variabel independensi disajikan dalam 9 pernyataan. Variabel independensi disimbolkan dengan IND guna

menyederhanakan proses pengolahan data. Adapun pernyataan yang mewakili variabel independensi ada pada Lampiran 1.

Kemudian, berdasarkan Muqroma (2019, dalam Suyono, 2022), integritas merupakan kebiasaan seseorang dalam berinteraksi dengan orang lain menunjukkan rasa tanggung jawab, dapat dipercaya, adil dan tegas yang dapat diukur berdasarkan indikator:

- a) berperilaku jujur,
- b) konsisten, dan
- c) berani dalam bertindak.

Setiap indikator memiliki tiga pernyataan, sehingga secara keseluruhan variabel integritas disajikan dalam 9 pernyataan. Variabel integritas disimbolkan dengan INT guna menyederhanakan proses pengolahan data. Adapun pernyataan yang mewakili variabel integritas ada di Lampiran 1.

Menurut Sugiyono (2013), variabel moderasi adalah variabel yang mempengaruhi baik dapat memperkuat maupun memperlemah hubungan antara variabel bebas dengan variabel terikat. Variabel moderasi yang digunakan pada penelitian ini adalah kepemimpinan. Berdasarkan Robbin (2015, dalam Alfatih, 2018), kepemimpinan dapat diukur menggunakan empat indikator meliputi: instruktif, konsultatif, partisipatif, dan delegatif. Instruktif berhubungan dengan cara pemimpin memberikan instruksi pekerjaan kepada bawahan. Konsultatif berhubungan dengan cara pemimpin memberikan bimbingan pekerjaan kepada bawahan. Partisipatif merupakan cara pemimpin berpartisipasi bekerja bersama-sama dengan bawahan. Delegatif merupakan cara pemimpin memberikan delegasi pekerjaan kepada bawahan.

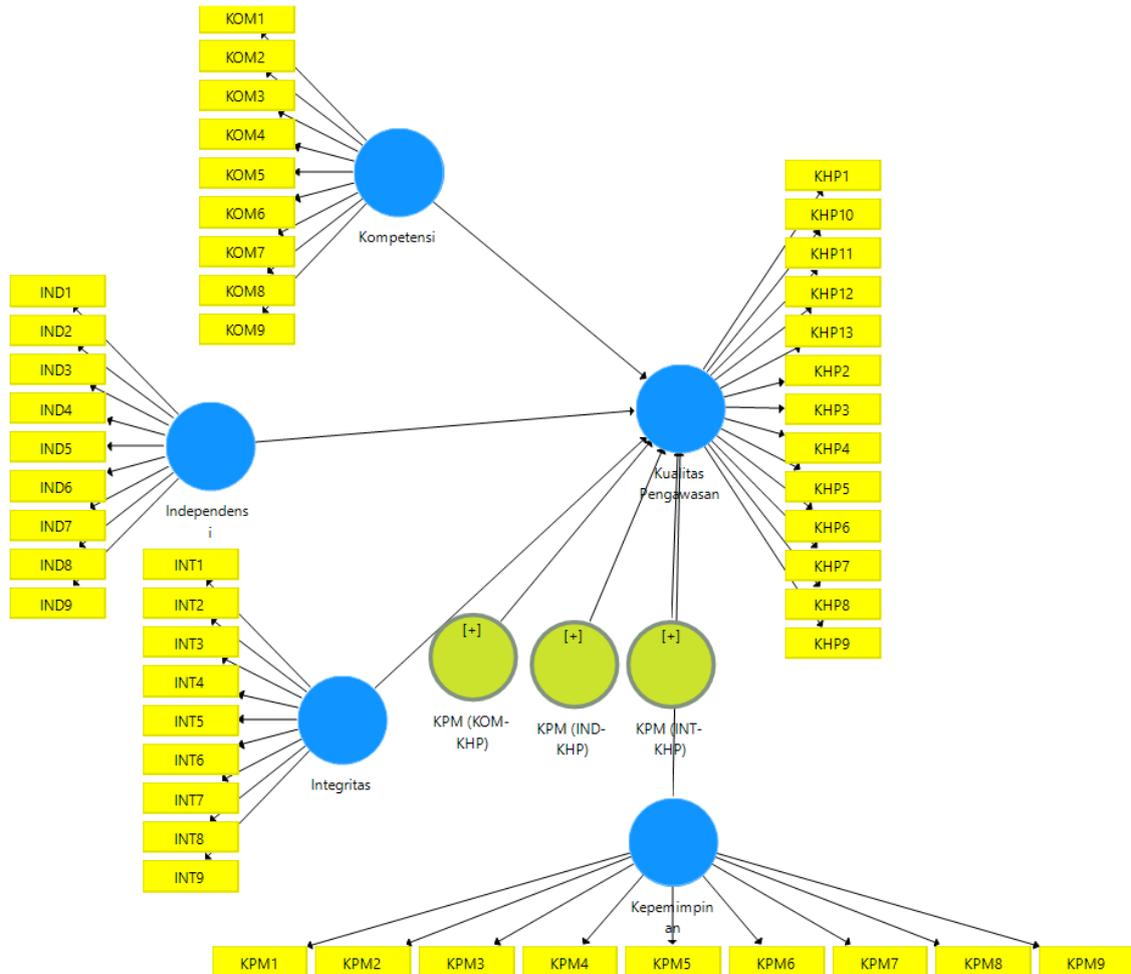
Mengacu pada penjelasan tersebut, kepemimpinan pada penelitian ini diukur dengan menggunakan tiga indikator meliputi instruktif, partisipatif, dan konsultatif. Setiap indikator memiliki tiga pernyataan, sehingga secara keseluruhan variabel kepemimpinan disajikan

dalam 9 pernyataan. Variabel kepemimpinan disimbolkan dengan KPM guna menyederhanakan proses pengolahan data. Adapun pernyataan yang mewakili variabel kepemimpinan ada di Lampiran 1.

Dalam membangun model penelitian, pendekatan moderasi yang digunakan adalah *two-stage approach*. *Two-stage approach* mengamanatkan terdapat dua langkah yaitu pertama, skor konstruk laten variabel independen dan moderator dihitung dan disimpan. Kedua, selanjutnya dibangun sebagai produk dari skor konstruk variabel independen dan moderasi sebagai variabel independen pada model yang melibatkan skor variable laten terikat (Fassott & Coelho, 2016).

Pada hakikatnya, Fassott & Coelho (2016) menyatakan *Two-stage approach* hanya digunakan model yang bersifat formatif. Namun, Ramayah et al. (2018) menjelaskan bahwa *Two-stage approach* pembatasan yang dinyatakan oleh Fassott & Coelho (2016) tersebut tidak wajib sehingga pendekatan ini dapat digunakan pada model reflektif. Lebih lanjut, Hair et al. (2017) juga menyatakan bahwa *Two-stage approach* juga dapat digunakan pada model reflektif. Henseler dan Chin (2010, dalam Ramayah et al., 2018) menyatakan bahwa pemilihan pendekatan sebaiknya bergantung pada tujuan dari analisis. *Two-stage approach* lebih unggul digunakan untuk menguji signifikansi pengaruh variabel moderator terhadap hubungan dalam suatu model karena memiliki kekuatan uji statistik yang tinggi. Penelitian ini menguji apakah kepemimpinan sebagai variabel moderator berpengaruh signifikan dalam memoderasi hubungan variabel eksogen terhadap variabel endogen dalam model, sehingga penelitian ini cocok menggunakan *Two-stage approach*.

Berdasarkan hasil operasionalisasi variabel di atas, penelitian ini menggunakan model penelitian awal sebagai berikut (Gambar 2).



**Gambar 2. Model Penelitian awal**

**HASIL DAN DISKUSI**

**Analisis statistik deskriptif**

Profil responden dijelaskan dalam deskripsi gambaran umum mengenai sebaran responden yang menjadi subjek penelitian. Deskripsi

responden tersebut meliputi jenis kelamin, pendidikan, jabatan profesi auditor yang dijabat oleh responden.

**Tabel 1. Deskripsi Responden**

Kategori	Uraian	N	%
Jenis Kelamin	Laki-laki	20	57,14%
	Perempuan	15	42,86%
Latar Belakang Pendidikan Terakhir	D3	1	2,86%
	S1	32	91,43%
	S2	2	5,71%
Jenjang Auditor	Auditor Mahir	1	2,86%
	Auditor Pertama	20	57,14%
	Auditor Muda	12	34,29%
	Auditor Madya	2	5,71%

Sumber: Diolah penulis dari data kuesioner

Deskripsi responden berdasarkan jenis kelamin terlihat pada tabel 1, menunjukkan bahwa responden dengan jenis kelamin laki laki sebanyak 20 PFA atau 57,14% dari total responden yang ada, sedangkan jenis kelamin perempuan sebanyak 15 PFA atau 42,86%. Responden didominasi dengan latar belakang pendidikan terakhir adalah S1 yaitu sebanyak 32 PFA atau 91,43% dari total responden. Sedangkan urutan kedua adalah responden dengan pendidikan terakhir S2 sebanyak 2 PFA atau 5,71%, sedangkan urutan ketiga adalah respondend Diploman III yaitu sebanyak 1 PFA atau 2,86%. Sedangkan berdasarkan jabatan, responden didominasi dengan jabatan auditor pertama yaitu sebanyak 20 PFA atau 57,14% dari total responden

serta urutan paling banyak selanjutnya adalah responden dengan jabatan auditor muda sebanyak 12 PFA atau 34,29%, auditor madya sebanyak 2 PFA atau 5,71%, dan auditor mahir sebanyak 1 PFA atau 2,86%.

Selanjutnya, dilakukan analisis statistik deskripif terhadap jawaban responden atas kuesioner yang telah diterima. Jawaban responden menggunakan skala likert 1 sampai dengan 6 yang berarti nilai lebih dari 3,5 menggambarkan jawaban responden cenderung setuju dengan pernyataan yang disajikan, sedangkan nilai kurang dari 3,5 jawaban responden cenderung tidak setuju. Hasil analisis statistik deskriptif secara keseluruhan disajikan dalam tabel 2 berikut.

**Tabel 2. Deskripsi Statistik Responden**

Variabel	N	Min	Median	Max	Mean	St. Dev
Kualitas Pengawasan	35	1	5	6	4,74	0,43
Kompetensi	35	2	5	6	5,22	0,34
Independensi	35	2	5	6	5,12	0,38
Integritas	35	2	5	6	5,10	0,31
Kepemimpinan	35	1	5	6	4,60	0,38

Sumber: Diolah dari data kuesioner

Berdasarkan tabel 2 tersebut terlihat bahwa sebaran jawaban responden pada masing-masing variabel berimbang dan tidak terlalu berbeda jauh. Variabel yang memiliki nilai mean paling tinggi adalah kompetensi yang berarti secara sekilas responden paling mempertimbangkan variabel kompetensi dalam kaitannya mewujudkan kualitas pengawasan. Sedangkan, variabel yang memiliki nilai standar deviasi paling rendah adalah integritas yang berarti seluruh responden sepakat dan homogen dalam menjawab pernyataan-pernyataan yang berhubungan dengan integritas.

**Analisis statistik inferensial**

Setelah dilakukan analisis statistik deskriptif, selanjutnya adalah dilakukan analisis statistik inferensial. Statistik inferensial dilakukan melalui evaluasi *outer model*, *inner model*, dan pengujian hipotesis.

**Evaluasi Outer Model**

Evaluasi *outer model* dilakukan untuk uji

validitas dan reliabilitas model penelitian awal yang telah dibangun dengan mengukur apakah setiap pernyataan atas indikator yang dibangun dapat merepresentasikan variabel laten yang hendak diukur. Menurut Sugiyono, (2013) valid menandakan instrumen tersebut dapat digunakan untuk mengukur apa yang seharusnya diukur, sedangkan reliabel menandakan instrumen tersebut menghasilkan hasil yang konsisten apabila digunakan beberapa kali untuk mengukur objek yang sama. Dalam PLS-SEM, uji validitas dilakukan dengan pendekatan uji *convergent validity* dan *discriminant validity*, , sedangkan uji reliabilitas dilakukan melalui uji *composite reliability* dan *Cronbach’s Alpha*.

Hasil pengukuran *convergent validity* pada seluruh variabel kualitas pengawasan dapat dilihat pada Tabel 3. Berdasarkan Tabel 7 tersebut, diketahui bahwa 6 pernyataan variabel kualitas pengawasan dinyatakan tidak valid karena skor

loading factor kurang dari 0,60 sehingga harus dikeluarkan dari model. Begitu juga dengan 3 pernyataan variabel kompetensi, dan 1 pernyataan

variabel independensi. Hasil uji *convergent validity* dianggap bernilai tinggi apabila berkorelasi dengan nilai lebih dari 0,6 (Ishlahi, 2019).

**Tabel 3. Hasil Uji Convergent validity Awal**

Model Pengukuran	Kualitas Pengawasan		Kompetensi		Independensi		Integritas		Kepemimpinan	
	Kode	Skor	Kode	Skor	Kode	Skor	Kode	Skor	Kode	Skor
<i>Outer loading</i>	KHP1	0,85	KOM1	0,74	IND1	0,69	INT1	0,85	KPM1	0,80
	KHP2	0,66	KOM2	0,80	IND2	0,85	INT2	0,61	KPM2	0,85
	KHP3	0,58	KOM3	0,78	IND3	0,76	INT3	0,78	KPM3	0,79
	KHP4	0,68	KOM4	0,92	IND4	0,52	INT4	0,79	KPM4	0,88
	KHP5	0,50	KOM5	0,51	IND5	0,74	INT5	0,87	KPM5	0,71
	KHP6	0,24	KOM6	0,93	IND6	0,79	INT6	0,91	KPM6	0,73
	KHP7	0,55	KOM7	0,37	IND7	0,76	INT7	0,73	KPM7	0,87
	KHP8	0,84	KOM8	0,68	IND8	0,82	INT8	0,86	KPM8	0,85
	KHP9	0,86	KOM9	0,44	IND9	0,81	INT9	0,87	KPM9	0,77
	KHP10	0,52								
	KHP11	0,83								
	KHP12	0,76								
	KHP13	0,36								
<b>AVE</b>	0,436		0,51		0,57		0,66		0,65	

Sumber: Diolah dari aplikasi *SmartPLS*

Kemudian setelah dikeluarkan maka hasil uji *convergent validity* menjadi sebagai berikut.

**Tabel 4. Hasil Uji Convergent validity setelah penyesuaian**

Model Pengukuran	Kualitas Pengawasan		Kompetensi		Independensi		Integritas		Kepemimpinan	
	Kode	Skor	Kode	Skor	Kode	Skor	Kode	Skor	Kode	Skor
<i>Outer loading</i>	KHP1	0,85	KOM1	0,74	IND1	0,69	INT1	0,85	KPM1	0,80
	KHP2	0,66	KOM2	0,80	IND2	0,85	INT2	0,61	KPM2	0,85
	KHP4	0,68	KOM3	0,78	IND3	0,76	INT3	0,78	KPM3	0,79
	KHP8	0,84	KOM4	0,92	IND5	0,74	INT4	0,79	KPM4	0,88
	KHP9	0,86	KOM6	0,93	IND6	0,79	INT5	0,87	KPM5	0,71
	KHP11	0,83	KOM8	0,68	IND7	0,76	INT6	0,91	KPM6	0,73
	KHP12	0,76			IND8	0,82	INT7	0,73	KPM7	0,87
					IND9	0,81	INT8	0,86	KPM8	0,85
							INT9	0,87	KPM9	0,77
	<b>AVE</b>	0,65		0,69		0,61		0,66		0,65

Sumber: Diolah dari aplikasi *SmartPLS*

Berdasarkan hasil pengujian validitas pada masing-masing variabel, diperoleh nilai AVE dari masing masing variabel yang disajikan pada tabel 5.

Kriteria terpenuhinya validitas variabel adalah nilai AVE di atas 0,5, sehingga dapat disimpulkan bahwa model pengukuran telah valid.

**Tabel 5. Hasil Uji *average variance extracted (AVE)***

Variabel	Average Variance Extracted (AVE)	Evaluasi
Kualitas pengawasan	0,65	Valid
Kompetensi	0,69	Valid
Independensi	0,61	Valid
Integritas	0,66	Valid
Kepemimpinan	0,65	Valid

Sumber: Diolah dari aplikasi *SmartPLS*

Kemudian dilakukan pengujian *discriminant validity* melalui *cross loading* dengan hasil bahwa seluruh variabel laten dapat memprediksi indikator pada blok mereka lebih baik dibandingkan dengan indikator di blok yang

lainnya. Hal ini ditunjukkan dengan nilai *cross loading* indikator pada variabelnya mempunyai nilai korelasi yang lebih tinggi dibandingkan nilai korelasi dengan variabel yang lain yang tertera pada Tabel 6 di bawah ini.

**Tabel 6. Uji *Cross loading***

	KHP	KOM	IND	INT	KPM
KHP1	0,878	0,852	0,665	0,745	0,498
KHP2	0,665	0,566	0,409	0,393	0,114
KHP4	0,696	0,634	0,348	0,482	0,159
KHP8	0,865	0,77	0,659	0,77	0,541
KHP9	0,894	0,874	0,602	0,807	0,442
KHP11	0,861	0,689	0,51	0,601	0,473
KHP12	0,749	0,704	0,532	0,645	0,554
KOM1	0,723	0,757	0,495	0,573	0,240
KOM2	0,711	0,850	0,474	0,615	0,135
KOM3	0,808	0,792	0,694	0,781	0,353
KOM4	0,808	0,939	0,606	0,710	0,260
KOM6	0,858	0,938	0,650	0,786	0,293
KOM8	0,621	0,691	0,284	0,510	0,430
IND1	0,367	0,393	0,694	0,532	0,114
IND2	0,641	0,625	0,856	0,707	0,255
IND3	0,439	0,471	0,750	0,643	0,249
IND5	0,398	0,385	0,730	0,599	0,342
IND6	0,752	0,800	0,803	0,835	0,313
IND7	0,455	0,399	0,774	0,533	0,284
IND8	0,469	0,364	0,824	0,656	0,501
IND9	0,499	0,432	0,805	0,597	0,465
INT1	0,593	0,558	0,760	0,848	0,449
INT2	0,474	0,549	0,593	0,607	0,216
INT3	0,497	0,584	0,731	0,779	0,253
INT4	0,753	0,792	0,644	0,788	0,310
INT5	0,846	0,838	0,628	0,866	0,357
INT6	0,724	0,678	0,797	0,913	0,460
INT7	0,480	0,468	0,564	0,736	0,521
INT8	0,754	0,705	0,682	0,862	0,511
INT9	0,612	0,581	0,745	0,877	0,530
KPM1	0,353	0,210	0,195	0,231	0,779
KPM2	0,355	0,218	0,315	0,270	0,832
KPM3	0,320	0,195	0,239	0,166	0,778
KPM4	0,333	0,129	0,274	0,283	0,879
KPM5	0,329	0,189	0,382	0,487	0,729
KPM6	0,463	0,277	0,442	0,626	0,750
KPM7	0,394	0,228	0,298	0,307	0,864
KPM8	0,359	0,206	0,280	0,292	0,840
KPM9	0,631	0,555	0,398	0,633	0,786

Sumber: Diolah dari aplikasi *SmartPLS*

Kemudian pengujian *discriminant validity* melalui kriteria Fornell-Larcker dengan hasil terlihat pada Tabel 7 bahwa variabel independen

memiliki nilai AVE lebih rendah daripada variabel integritas, begitu juga dengan variabel kompetensi dan kualitas pengawasan.

**Tabel 7. Uji kriteria *Fornell-Larcker***

	IND	INT	KPM (IND-KHP)	KPM (INT-KHP)	KPM (KOM-KHP)	KPM	KOM	KHP
IND	0,781							
INT	0,835	0,813						
KPM (IND-KHP)	-0,235	-0,146	1,000					
KPM (INT-KHP)	-0,135	-0,284	0,767	1,000				
KPM (KOM-KHP)	-0,082	-0,268	0,664	0,812	1,000			
KPM	0,405	0,494	0,270	0,150	0,269	0,806		
KOM	0,655	0,805	-0,075	-0,228	-0,423	0,339	0,833	
KHP	0,675	0,809	0,048	-0,102	-0,225	0,518	0,913	0,806

Sumber: Diolah dari aplikasi *SmartPLS*

Oleh karena itu, perlu dilakukan pengeluaran pernyataan variabel yang memiliki tingkat korelasi tertinggi antara variabel independen dan integritas begitu juga dengan variabel kualitas pengawasan dengan kompetensi

dari model penelitian. Berdasarkan analisis, pernyataan yang dikeluarkan dari model adalah IND6, KOM3, KOM6, KHP1, KHP8, KHP9, dan KHP12, sehingga didapatkan nilai uji kriteria Fornell-Larcker sebagai berikut (Tabel 8).

**Tabel 8. Uji kriteria *Fornell-Larcker* setelah penyesuaian**

	IND	INT	KPM (IND-KHP)	KPM (INT-KHP)	KPM (KOM-KHP)	KPM	KOM	KHP
IND	0,792							
INT	0,770	0,812						
KPM (IND-KHP)	-0,190	-0,087	1,000					
KPM (INT-KHP)	-0,078	-0,297	0,700	1,000				
KPM (KOM-KHP)	0,009	-0,282	0,554	0,765	1,000			
KPM	0,401	0,493	0,250	0,140	0,180	0,805		
KOM	0,479	0,732	0,009	-0,253	-0,489	0,312	0,833	
KHP	0,554	0,718	0,111	-0,089	-0,205	0,432	0,777	0,819

Sumber: Diolah dari aplikasi *SmartPLS*

Setelah itu, dilakukan uji *discriminant validity* melalui kriteria *Heterotrait-Monotrait ratio* (HTMT), sehingga didapatkan hasil bahwa seluruh nilai tidak melebihi nilai maksimum yang

dipersyaratkan yaitu 0,90 (Gold et al. 2001 dan Teo et al. 2008 dalam Henseler et al., 2015) seperti pada tabel 9 berikut.

**Tabel 9. Uji kriteria HTMT**

	IND	INT	KPM (IND-KHP)	KPM (INT-KHP)	KPM (KOM-KHP)	KPM	KOM	KHP
IND								
INT	0,855							
KPM (IND-KHP)	0,209	0,096						
KPM (INT-KHP)	0,156	0,289	0,700					
KPM (KOM-KHP)	0,098	0,253	0,554	0,765				
KPM	0,430	0,489	0,272	0,270	0,299			
KOM	0,518	0,793	0,139	0,271	0,524	0,345		
KHP	0,605	0,744	0,117	0,200	0,247	0,436	0,899	

Sumber: Diolah dari aplikasi *SmartPLS*

Dari model penelitian yang telah dinyatakan valid, kemudian dilakukan uji reliabilitas dengan ringkasan hasil sebagai berikut (Tabel 10).

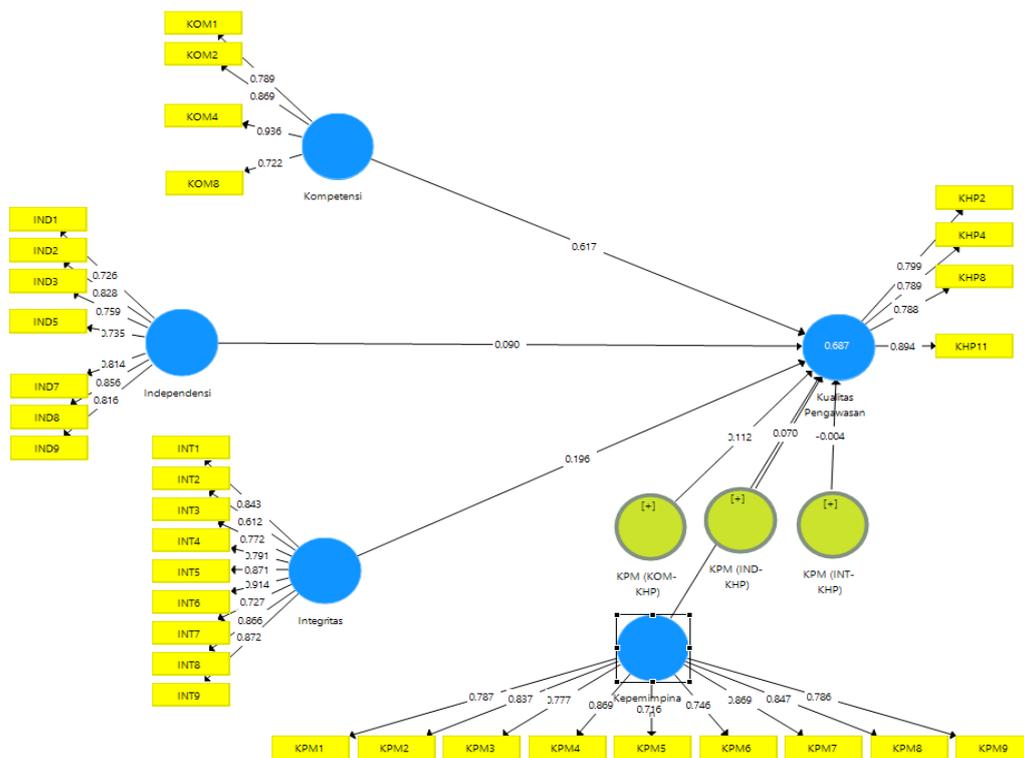
**Tabel 10. Hasil Uji Reliabilitas**

	Cronbach's Alpha	Composite Reliability
Kualitas Pengawasan	0,838	0,890
Kompetensi	0,850	0,900
Independensi	0,901	0,921
Integritas	0,935	0,945
Kepemimpinan	0,933	0,943

Sumber: Diolah dari aplikasi *SmartPLS*

Berdasarkan hasil uji di atas dapat terlihat bahwa seluruh variabel memiliki nilai *composite reliability* dan *cronbach's alpha* di atas 0,7, sehingga dapat disimpulkan model memiliki

memiliki reliabilitas yang baik yaitu keakuratan, kekonsistenan, dan ketepatan dan berkorelasi tinggi. Oleh karena itu, model penelitian setelah disesuaikan menjadi sebagai berikut (Gambar 3).



Sumber : diolah dar106-132 si *SmartPLS* Versi 3  
**Gambar 3. Model Penelitian yang Telah Valid**

**Evaluasi Inner Model**

Evaluasi *inner model* menggunakan nilai *R-Square adjusted* dan pengukuran *stone-geisser Q-square*. Pengukuran nilai *R-square* ( $R^2$ ) bertujuan untuk mengukur tingkat variasi variabel bebas dapat merepresentasikan pengaruhnya terhadap variabel terikat. Berdasarkan hasil uji *R-square* (Tabel IV.12), diketahui bahwa variabel kualitas pengawasan memiliki nilai 0,606. Nilai ini

menunjukkan bahwa model penelitian memiliki kualitas baik dalam memprediksi variabel terikat.

Nilai *R-Square adjusted* sebesar 0,864 berarti bahwa variabel kualitas pengawasan dapat dijelaskan oleh variabel lainnya yaitu kompetensi, independensi, integritas, dan kepemimpinan, dengan nilai sebesar 60,6% sedangkan 39,4% dijelaskan oleh variabel lain di luar penelitian ini (Tabel 11).

**Tabel 11. Hasil Uji  $R^2$**

Variabel	R Square	R Square Adjusted
Kualitas Pengawasan	0,687	0,606

Sumber: diolah dari aplikasi *SmartPLS*

Kemudian berdasarjan uji *stone-geisser*, didapatkan nilai *Q-Square* sebesar 0,311 seperti pada Tabel 12. Hal tersebut menunjukkan bahwa

model struktural dan estimasi paramater dinilai cukup memiliki relevansi prediksi untuk konstruk ini.

**Tabel 12. Hasil Uji  $Q^2$**

Variabel	Q Square
Kualitas Pengawasan	0,311

Sumber: diolah dari aplikasi *SmartPLS*

**Pengujian hipotesis**

Pengujian hipotesis bertujuan untuk menentukan besarnya dan jenis pengaruh variabel

bebas terhadap variabel terikat. Hasil pengujian hipotesis sebagai berikut (Tabel 13).

**Tabel 13. Rangkuman Hasil Pengujian Hipotesis**

	Original Sample (O)	Sample Mean (M)	Standard Deviation (STDEV)	T Statistics ( O/STDEV )	P Values
Kompetensi -> Kualitas Pengawasan	0,617	0,545	0,220	2,809	0,003
Independensi -> Kualitas Pengawasan	0,090	0,030	0,267	0,335	0,369
Integritas -> Kualitas Pengawasan	0,196	0,290	0,362	0,540	0,295
Kepemimpinan moderasi: Kompetensi -> Kualitas Pengawasan	0,070	0,091	0,318	0,221	0,413
Kepemimpinan moderasi: Independensi -> Kualitas Pengawasan	-0,004	-0,116	0,316	0,013	0,495
Kepemimpinan moderasi: Integritas -> Kualitas Pengawasan	0,112	0,183	0,291	0,385	0,350
Kepemimpinan -> Kualitas Pengawasan	0,073	0,082	0,209	0,348	0,364

Sumber: diolah dari aplikasi *SmartPLS*

1) Pengujian  $H_1$ : Kompetensi berpengaruh positif terhadap kualitas pengawasan

Berdasarkan Tabel 13, variabel kompetensi memiliki pengaruh positif terhadap kualitas pengawasan dengan nilai *path coefficient* sebesar

0,617.  $H_1$  terpenuhi karena nilai t-statistik sebesar 2,809 lebih besar dari nilai t-tabel (1,645) dan dengan *p-value* juga sebesar 0,003 lebih kecil dari 0,1 (10%). Dengan nilai t-statistik > t-tabel dan *p-value* < 0,1, maka variabel kompetensi berpengaruh

positif terhadap kualitas pengawasan, dan hipotesis pertama ( $H_1$ ) diterima.

2) Pengujian  $H_2$ : Independensi berpengaruh positif terhadap kualitas pengawasan

Berdasarkan Tabel 14,  $H_2$  tidak terpenuhi karena nilai t-statistik sebesar 0,335 lebih kecil dari nilai t-tabel (1,645) dan dengan *p-value* juga sebesar 0,369 lebih besar dari 0,1 (10%). Dengan nilai t-statistik < t-tabel dan *p-value* > 0,1, maka variabel independensi tidak berpengaruh terhadap kualitas pengawasan, dan hipotesis kedua ( $H_2$ ) ditolak.

3) Pengujian  $H_3$ : Integritas berpengaruh positif terhadap kualitas pengawasan

Berdasarkan Tabel 14,  $H_3$  tidak terpenuhi karena nilai t-statistik sebesar 0,540 lebih kecil dari nilai t-tabel (1,645) dan nilai *p-value* sebesar 0,295 lebih besar dari 0,1 (10%). Dengan t-statistik < t-tabel dan *p-value* > 0,1, maka variabel integritas tidak berpengaruh terhadap kualitas pengawasan, dan hipotesis ketiga ( $H_3$ ) ditolak.

4) Pengujian  $H_4$ : Kepemimpinan meningkatkan pengaruh positif kompetensi terhadap kualitas pengawasan

Berdasarkan Tabel 14,  $H_4$  tidak terpenuhi karena nilai t-statistik sebesar 0,221 lebih kecil dari nilai t-tabel (1,645) dan nilai *p-value* sebesar 0,413 lebih besar dari 0,1 (10%). Dengan t-statistik < t-tabel dan *p-value* > 0,1, maka variabel kepemimpinan tidak dapat memperkuat pengaruh positif kompetensi terhadap kualitas pengawasan, dengan demikian hipotesis keempat ( $H_4$ ) ditolak.

5) Pengujian  $H_5$ : Kepemimpinan meningkatkan pengaruh positif independensi terhadap kualitas pengawasan

Berdasarkan Tabel 14,  $H_5$  tidak terpenuhi karena nilai t-statistik sebesar 0,013 lebih kecil dari nilai t-tabel (1,645) dan nilai *p-value* sebesar 0,495 lebih besar dari 0,1 (10%). Dengan t-statistik < t-tabel dan *p-value* > 0,1, maka variabel kepemimpinan tidak dapat memperkuat pengaruh positif independensi terhadap kualitas pengawasan, dengan demikian hipotesis kelima ( $H_5$ ) ditolak.

6) Pengujian  $H_6$ : Kepemimpinan meningkatkan

pengaruh positif integritas terhadap kualitas pengawasan

Berdasarkan Tabel 14,  $H_6$  tidak terpenuhi karena nilai t-statistik sebesar 0,385 lebih kecil dari nilai t-tabel (1,645) dan nilai *p-value* sebesar 0,350 lebih besar dari 0,1 (10%). Dengan t-statistik < t-tabel dan *p-value* > 0,1, maka variabel kepemimpinan tidak dapat memperkuat pengaruh positif integritas terhadap kualitas pengawasan, dengan demikian hipotesis keenam ( $H_6$ ) ditolak.

### **Pengaruh kompetensi terhadap kualitas pengawasan**

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa variabel kompetensi memiliki pengaruh positif terhadap kualitas pengawasan. Hasil penelitian ini sejalan dengan Badjuri (2012), Cahyono et al. (2015), dan Widodo et al. (2016). Widodo et al. (2016) menjelaskan bahwa bahwa auditor yang berkompeten akan dapat melaksanakan audit sesuai dengan standar dan menghasilkan laporan hasil audit yang berkualitas. Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan Alfiati (2017) yang menyatakan bahwa kompetensi tidak berpengaruh terhadap kualitas pengawasan. Alfiati (2017) menyatakan bahwa auditor belum sepenuhnya memahami jasa profesionalnya sesuai dengan SAIPI, dan belum mendapatkan pelatihan dan pendidikan yang memadai. Hal ini menunjukkan bahwa setiap auditor sepakat bahwa kompetensi merupakan hal penting yang harus dimiliki oleh auditor dalam rangka memenuhi tanggung jawab profesionalnya yaitu melaksanakan pengawasan dengan efektif.

Berdasarkan jawaban dan hasil statistik deskriptif terlihat bahwa pernyataan yang mendapatkan nilai rata-rata paling tinggi adalah KOM2 dengan narasi “Untuk melakukan pengawasan yang baik, saya perlu memahami proses bisnis *auditee*”, yang termasuk dalam indikator “pengetahuan yang memadai”. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa auditor telah melakukan pemahaman awal yang memadai khususnya proses bisnis *auditee* sebelum

melakukan pengawasan intern ke lapangan. Pemahaman awal yang memadai sangat diperlukan dalam proses pengawasan karena berhubungan dengan penentuan tujuan pengawasan dan pengukuran risiko auditee, sehingga pengawasan dapat lebih fokus pada hal yang berisiko tinggi.

Kemudian untuk pernyataan yang memiliki nilai rata-rata terendah adalah KOM1 dengan narasi pernyataan “Saya memahami, mematuhi, dan mengimplementasikan kegiatan pengawasan sesuai dengan Standar Audit Internal Pemerintah Indonesia (SAIPI) yang relevan”. Hal tersebut mungkin dikarenakan adanya perubahan SAIPI yang baru diterbitkan pada tahun 2023, sehingga beberapa PFA belum sepenuhnya memahami dan mempelajari kembali SAIPI terbaru tersebut. AAIPI sebelumnya telah menerbitkan SAIPI tahun 2021, namun SAIPI tersebut kemudian mengalami beberapa penyesuaian terkait standar kinerja yaitu disesuaikan dengan peran APIP yang berkembang ke arah *trusted advisor* dan *strategic partner* yang lebih fokus untuk memberikan nilai tambah bagi auditee daripada pengawasan keuangan (*watchdog*).

Kompetensi yang dimiliki oleh auditor Perwakilan BPKP Provinsi Banten pada umumnya diperoleh melalui pendidikan *degree* yang berasal dari beasiswa baik intern maupun ekstern BPKP, diklat fungsional auditor, diklat teknis audit dan non audit, serta Program Pelatihan Mandiri (PPM) yang sering diadakan di intern kantor dengan narasumber yaitu auditor senior intern di Perwakilan BPKP Provinsi Banten.

### **Pengaruh independensi terhadap kualitas pengawasan**

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa variabel independensi tidak berpengaruh terhadap kualitas pengawasan. Hasil penelitian ini sejalan dengan Badjuri (2012), Ayuningtyas & Pamudji (2012), dan Parasayu & Rohman (2014). Namun hasil ini tidak sejalan dengan oleh Azhari et al. (2020), Sanjaya et al. (2019) dan Cahyono et al. (2015) yang menyatakan bahwa independensi

berpengaruh positif terhadap kualitas pengawasan. Hal ini dapat terjadi karena independensi merupakan syarat wajib auditor sebelum melaksanakan tugas profesionalitasnya. Seperti yang dipersyaratkan dalam SAIPI standar atribut nomor 1100 bahwa auditor perlu memastikan keindependensinya sebelum melaksanakan penugasan pengawasan. Selain itu, pada standar atribut nomor 1130 juga menyatakan auditor harus menolak penugasan pengawasan asuransi yang sebelumnya pernah dilakukannya, dan wajib mengungkapkan apabila terdapat pelemahan independensi pada penugasan konsultasi. Oleh karena itu, setiap auditor pasti telah memiliki atributi independensi dalam diri pribadi masing-masing sehingga ketika diuji menghasilkan simpulan tidak berpengaruh terhadap kualitas pengawasan.

Hal itu diperkuat dengan jawaban dengan nilai rata-rata tertinggi atas pernyataan variabel independensi yaitu IND1 dengan narasi “Saya telah mempertahankan sifat independen dalam melakukan setiap penugasan pengawasan.” Sehingga dapat disimpulkan bahwa independensi adalah syarat mutlak bagi seorang auditor sebelum melaksanakan pengawasan.

### **Pengaruh integritas terhadap kualitas pengawasan**

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa variabel integritas tidak berpengaruh terhadap kualitas pengawasan. Hasil penelitian ini sejalan dengan Risandy et al. (2019) dan Atmaja (2017), namun tidak sejalan dengan Ferdiansyah (2016), Cahyono et al. (2015), dan Badjuri (2012). Integritas memiliki hubungan erat dan berbanding lurus dengan independensi. Pada dasarnya dengan adanya independensi yaitu bebas dari pihak lain, maka integritas dapat diimplementasikan dengan lebih baik. Pada dasarnya, setiap auditor sebelum menjabat telah disumpah untuk selalu berintegritas dalam menjalankan tugasnya. Sekali auditor tidak berintegritas, maka selain melanggar pakta integritas dan sumpah janji yang telah diucapkan,

keprofesionalitas auditor akan hancur di mata masyarakat umum. Oleh karena itu, tentu setiap auditor yang telah dilantik dan menduduki jabatan Fungsional Auditor khususnya di lingkungan Perwakilan BPKP Provinsi Banten telah memiliki atribut tersebut pada dirinya masing-masing. Sehingga apabila dilakukan pengujian akan menghasilkan simpulan tidak berpengaruh terhadap kualitas pengawasan, karena atribut tersebut telah melekat maksimal dalam diri pribadi setiap auditor.

Salah satu aspek integritas auditor terpenting adalah berani dalam mengungkapkan seluruh temuan yang ditemukan ketika melaksanakan pengawasan dalam laporan tanpa terkecuali. Kemudian apabila melihat jawaban responden, nilai rata-rata tertinggi atas pernyataan variabel integritas yaitu INT<sub>1</sub> dengan narasi “Saya mengungkapkan seluruh temuan dalam kertas kerja dan laporan tanpa terkecuali.” Oleh karena itu, terlihat bahwa sikap integritas tersebut telah tertanam dalam diri setiap auditor di lingkungan Perwakilan BPKP Provinsi Banten.

### **Peran moderasi kepemimpinan dalam hubungan kompetensi dan kualitas pengawasan**

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kepemimpinan tidak dapat meningkatkan pengaruh positif kompetensi terhadap kualitas pengawasan. Hasil pengujian tersebut diduga bahwa masih belum adanya kesinkronan antara gaya kepemimpinan yang dijalankan dengan kebutuhan auditor di lapangan. Hal tersebut terlihat pada 12,70% responden yang menjawab cenderung kurang setuju dengan pernyataan variabel kepemimpinan yang diberikan. Kemudian indikator konsultatif memiliki nilai yang paling rendah dibandingkan dengan indikator lainnya.

Gaya kepemimpinan yang terjadi khususnya terkait dengan bimbingan dan evaluasi perbaikan belum sesuai dengan harapan auditor dalam rangka meningkatkan kualitas pengawasan. Bimbingan dan evaluasi perbaikan yang tepat seharusnya dapat

meningkatkan pengetahuan dan keterampilan auditor sebelum atau ketika auditor melaksanakan pengawasan. Oleh karena itu, hasil penelitian ini mengungkapkan adanya celah gaya kepemimpinan dengan harapan auditor khususnya terkait peningkatan kompetensi yang pada akhirnya dapat menambah peningkatan kualitas pengawasan.

### **Pengaruh kepemimpinan terhadap hubungan independensi dengan kualitas pengawasan**

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kepemimpinan tidak dapat meningkatkan pengaruh positif independensi terhadap kualitas pengawasan. Hal ini kemungkinan terjadi karena pada hakikatnya setiap auditor secara individu telah memiliki independensi sebelum melakukan pengawasan, sehingga gaya kepemimpinan cenderung tidak terlalu berpengaruh dalam rangka meningkatkan independensi tersebut. Hal ini selaras dengan penjelasan mengapa independensi tidak berpengaruh terhadap kualitas pengawasan.

Dalam melaksanakan pengawasannya, auditor mampu mempertahankan sikap dan kondisi independensinya sehingga gaya kepemimpinan tidak dapat mempengaruhi independensi tersebut. Sesuai dengan hasil kuesioner bahwa auditor telah memiliki kesadaran diri yang tinggi atas pentingnya independensi sehingga akan menolak penugasan yang dapat mengganggu independensinya sebelum pengawasan tersebut dilaksanakan.

### **Pengaruh kepemimpinan terhadap hubungan integritas dengan kualitas pengawasan**

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kepemimpinan tidak dapat meningkatkan pengaruh positif integritas terhadap kualitas pengawasan. Hal ini dimungkinkan terjadi seperti pada kasus independensi yaitu dalam diri setiap telah tertanam nilai-nilai integritas yang sangat kuat, maka bentuk gaya kepemimpinan apapun tidak dapat menggoyahkan sikap integritas tersebut.

Sesuai dengan hasil kuesioner bahwa sebagian

besar auditor akan tetap mengungkapkan temuan dan simpulan pengawasan dalam kertas kerja pengawasan dan laporannya tanpa terkecuali. Selain itu, sebagian besar auditor juga tetap berani melaksanakan pengawasan secara memadai guna mendapatkan simpulan dan temuan meskipun mendapatkan tekanan baik dari internal maupun eksternal yaitu pihak auditee. Hal tersebut menunjukkan bahwa peran kepemimpinan cenderung kurang berpengaruh terhadap integritas karena auditor secara pribadi telah memiliki integritas yang tinggi.

### **KESIMPULAN, KETERBATASAN DAN IMPLIKASI**

Penelitian ini menyimpulkan bahwa kompetensi berpengaruh positif terhadap kualitas pengawasan. Sedangkan variabel independensi dan integritas tidak berpengaruh terhadap kualitas pengawasan. Kemudian penelitian juga menyimpulkan bahwa variabel kepemimpinan tidak memperkuat pengaruh positif hubungan kompetensi, independensi, dan integritas secara parsial terhadap kualitas pengawasan.

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan yaitu penelitian ini hanya menggunakan sudut pandang auditor untuk mengetahui pengaruh variabel tertentu terhadap kualitas pengawasan, namun tidak dilakukan konfirmasi dengan pihak yang berkepentingan (*stakeholder*) atas kualitas pengawasan yang dilakukan oleh auditor tersebut. Penelitian ini hanya meneliti sebagian faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas pengawasan sehingga masih terdapat ruang penelitian untuk meneliti faktor-faktor lainnya di luar variabel bebas di penelitian ini. Data primer yang diperoleh dalam penelitian didasarkan pada persepsi responden dalam menjawab pernyataan pada kuesioner sehingga dimungkinkan responden tidak cermat dalam menjawab setiap pernyataan yang ada dalam kuesioner. Penelitian juga hanya terbatas pada data-data jawaban responden atas kuesioner sehingga dimungkinkan hasil pembahasan dalam penelitian ini kurang dapat digeneralisasikan untuk

seluruh auditor intern di Indonesia.

Berdasarkan simpulan, penelitian ini memberikan saran dan rekomendasi untuk Perwakilan BPKP Provinsi Banten dapat lebih meningkatkan intensitas dan kualitas kegiatan-kegiatan yang berhubungan dengan pengembangan kompetensi auditor baik melalui pendidikan, diklat teknis, maupun Program Pelatihan Mandiri (PPM) internal kantor. Selain itu, diketahui bahwa gaya kepemimpinan belum mampu memoderasi hubungan kompetensi dengan kualitas pengawasan, sehingga diperlukan adanya focus group discussion antara pimpinan dengan auditor agar ke depannya, harapan auditor atas kebijakan pimpinan terkait kompetensi dapat terpenuhi.

Kemudian berdasarkan keterbatasan yang ada pada penelitian ini, peneliti menyarankan bagi penelitian selanjutnya agar dapat memperbanyak jumlah responden atau sampel agar diperoleh hasil yang lebih tepat, menganalisis lebih banyak variabel atau menggunakan variabel variabel lain yang belum pernah diteliti. Selain itu, Untuk mengatasi kelemahan dalam metode *survey* melalui kuesioner, peneliti dapat melakukan teknik wawancara guna mendapatkan permasalahan riil di lapangan atas hasil analisis yang telah didapatkan.

---

## REFERENSI

---

- AAIPI. (2021). *Peraturan AAIPI Nomor 1 Tahun 2021 tentang Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia (SAIPI)*. AAIPI. <https://bsn.go.id/uploads/artikel/saipi2021.pdf>
- Abbott, L. J., Daugherty, B., Parker, S., & Peters, G. F. (2016). Internal audit quality and financial reporting quality: the joint importance of independence and competence. *Journal of Accounting Research*, 54(1), 3–40. <https://doi.org/10.1111/1475-679X.12099>
- Alfatih, M. (2018). Pengaruh kompetensi auditor, motivasi auditor, dan gaya kepemimpinan terhadap kualitas audit pada kantor akuntan publik di Jakarta [STIE Indonesia Banking School]. In *Skripsi*. <http://repository.ibs.ac.id/250/>
- Alfiati, R. (2017). Pengaruh etika auditor, skeptisisme profesional dan kompetensi auditor terhadap kualitas audit (studi empiris pada kantor inspektorat provinsi Sumatera Barat). *Jurnal Akuntansi*, 21(2), 1689–1699. <https://ejournal.unp.ac.id/students/index.php/akt/article/view/2404>
- Arens, A., & Loebbecke, J. K. (2017). *Auditing and assurance services an integrated approach Sixteenth Edition*. Pearson Education.
- Atmaja, M. (2017). Pengaruh pengalaman kerja, motivasi, dan integritas terhadap kualitas audit aparat inspektorat (studi empiris pada Kota Bukittinggi, Kota Payakumbuh, dan Kabupaten Tanah Datar). *Jurnal Akuntansi*, 5(2), 1–25. <https://ejournal.unp.ac.id/students/index.php/akt/article/view/2637>
- Ayuningtyas, H. Y., & Pamudji, S. (2012). Pengaruh pengalaman kerja, independensi, integritas, obyektivitas dan kompetensi terhadap kualitas audit. *Diponegoro Journal Of Accounting*, 5(1), 1–10. <https://doi.org/10.22219/jekobisnis.v5i1.2258>
- Azhari, S. R. I., Junaid, A., & Tjan, J. S. (2020). Pengaruh kompetensi, independensi, dan profesionalisme auditor terhadap kualitas audit dengan etika auditor sebagai variabel moderasi. *Jurnal Ilmu Akuntansi*, 2(2), 141–180. <https://doi.org/10.26618/inv.v2i2.4116>
- Badjuri, A. (2012). Analisis faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas hasil pemeriksaan audit sektor publik (studi empiris pada BPKP Perwakilan Jawa Tengah). *Dinamika Akuntansi, Keuangan Dan Perbankan*, 1(2), 120–135. <https://www.unisbank.ac.id/ojs/index.php/fe9/article/view/1591>
- BNPP RI. (2021). *Inilah tiga arahan Presiden Jokowi untuk BPKP dan pengawas internal pemerintah*. <http://ppid.bnpp.go.id/news/newsdetail/1273/inilah-tiga-arahan-presiden-jokowi-untuk-bpkp-dan-pengawas-internal-pemerintah>
- Bonner, S. E., & Lewis, B. L. (1990). Determinants of auditor expertise author. *Journal of Accounting Research*, 28, 1–20. <https://doi.org/10.2307/2491243>
- BPKP RI. (2022). *Laporan kinerja badan pengawasan keuangan dan pembangunan tahun 2022*. BPKP. <https://www.bpkp.go.id/dan/konten/4183/Laporan-Kinerja-Tahun-2022.bpkp>
- Cahyono, A. D., Fefta Wijaya, A., & Domai, T. (2015). Pengaruh kompetensi, independensi, obyektivitas, kompleksitas tugas, dan integritas auditor terhadap kualitas hasil audit. *Jurnal Reformasi*, 5(1), 1–12. <https://doi.org/10.33366/rfr.v5i1.59>
- Carolita, M. K., & Rahardjo, S. N. (2012). Pengaruh pengalaman kerja, independensi, objektifitas, integritas, kompetensi, dan komitmen organisasi terhadap kualitas hasil audit. *Diponegoro Journal Of Accounting*, 1(1), 771–780. <https://ejournal3.undip.ac.id/index.php/accounting/article/view/608>

- DeAngelo, L. E. (1981). Auditor size and audit fees. *Journal of Accounting and Economics*, 3(3), 183–199. [https://doi.org/10.1016/0165-4101\(81\)90002-1](https://doi.org/10.1016/0165-4101(81)90002-1)
- Fassott, G., & Coelho, P. S. (2016). Testing moderating effects in PLS path models with composite variables. *Industrial Management & Data Systems*, 116(9), 1887–1900. <https://doi.org/10.1108/IMDS-06-2016-0248>
- Ferdiansyah, R. (2016). Analisis faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas hasil pemeriksaan audit pemerintah (studi empiris pada BPKP Perwakilan Provinsi DKI Jakarta). *Jurnal Akuntansi Dan Bisnis*, 16(2), 109. <https://doi.org/10.20961/jab.v16i2.200>
- Hair, J. F., Sarstedt, M., & Ringle, C. M. (2017). *Partial least squares structural equation modeling*. <https://doi.org/10.1007/978-3-319-05542-8>
- Heider, F. (1958). Attribution theory. In *A First Look at Communication Theory* (pp. 235–246). Em Griffin. <https://www.afirstlook.com/docs/attribut.pdf>
- Henseler, J., Ringle, C. M., & Sarstedt, M. (2015). *A new criterion for assessing discriminant validity in variance based structural equation modeling*. 115–135. <https://doi.org/10.1007/s11747-014-0403-8>
- Hogarth, R. M. (1991). A perspective on cognitive research in accounting. *The Accounting Review*, 66(2), 277–290. <https://www.jstor.org/stable/247754>
- Ilham, M., Suarhana, W. R., & Surono, S. E. (2019). Pengaruh kompetensi, integritas, dan motivasi terhadap kualitas audit (studi empiris pada Inspektorat Kota Bogor). *Jurnal Online Mahasiswa (JOM) Bidang Ilmu Ekonomi*, 5(1), 1–14. <https://jom.unpak.ac.id/index.php/akuntansi/article/view/1060>
- Ishlahi, M. F. (2019). *Pengaruh kepemimpinan, budaya organisasi, motivasi, kompetensi, tekanan anggaran waktu dan kompleksitas tugas terhadap kinerja fungsional pemeriksa pajak di Direktorat Jenderal Pajak (studi kasus pada Kanwil DJP Jakarta Selatan II)*.
- Jati, L. R. (2021). Pengaruh kompetensi, independensi, dan gaya kepemimpinan terhadap kinerja auditor dengan budaya organisasi sebagai variabel moderasi pada inspektorat kepolisian daerah Kalimantan Barat. *Jurnal Mahasiswa Magister Akuntansi*, 6(1), 1–31. <https://jurnal.untan.ac.id/index.php/maksi/article/view/43404>
- Kerlinger, F. N. (1973). *Foundations of behavioral research, second edition*. Holt.
- Kusuma, M. C. W., & Damayanthi, I. G. A. E. (2020). Pengaruh pengalaman kerja, kompetensi dan integritas auditor terhadap kualitas hasil audit. *E-Jurnal Akuntansi*, 30(9), 2403–2416. <https://doi.org/10.24843/eja.2020.v30.i09.p18>
- Melville, D. (2023). *Audit committee update*. <https://southribble.moderngov.co.uk/documents/s36972/Audit-Committee-Update-issue-38.pdf>
- Ningsih, F., & Nadirsyah, N. (2017). Pengaruh independensi, skeptisisme profesional auditor, penerapan standar audit, dan etika audit terhadap kualitas hasil audit. *Jurnal Ilmiah Mahasiswa Ekonomi Akuntansi*, 2(3), 48–58. <http://www.jim.unsyiah.ac.id/EKA/article/view/4467>
- Nisrina, A. F. (2022). Pengaruh gaya kepemimpinan, motivasi, dan kompleksitas tugas terhadap kinerja auditor pemerintah (studi empiris pada inspektorat Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta) [Universitas Islam Indonesia]. In *Fakultas Bisnis dan Ekonomika Universitas Islam Indonesia Yogyakarta*. <https://dspace.uii.ac.id/handle/123456789/43231>
- Oussii, A. A., & Taktak, N. B. (2018). *The impact of internal audit function characteristics on internal control*

- quality. <https://doi.org/10.1108/MAJ-06-2017-1579>
- Parasayu, A., & Rohman, A. (2014). Analisis faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas hasil audit internal. *Diponegoro Journal of Accounting*, 3(2), 1–10. <https://ejournal3.undip.ac.id/index.php/accounting/article/view/6096>
- Pusdiklatwas BPKP. (2008). *Kode etik dan standar audit edisi kelima*. Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan.
- Rahim, S., Sari, R., Wardaningsi, W., & Muslim, M. (2020). Pengaruh integritas, kompetensi dan skeptisme auditor terhadap kualitas audit. *Jurnal Profita: Komunikasi Ilmiah Akuntansi Dan Perpajakan*, 13(2), 241–254. <https://doi.org/10.22441/profita.2020.v13i2.007>
- Ramayah, Cheah, J., Chuah, F., Ting, H., & Memon, M. A. (2018). *Partial least squares structural equation modeling (PLS-SEM) using SmartPLS 3.0: An updated guide and practical guide to statistical analysis (2nd ed.)* (Issue May 2020). Pearson.
- Republik Indonesia. (2008). *Peraturan Pemerintah RI Nomor 60 Tahun 2008 Tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah*.
- Risandy, E., Basri, Y. M., & Rasuli, M. (2019). Pengaruh Kompetensi, Pengalaman Kerja, Independensi, Integritas, Profesionalisme, dan Akuntabilitas Auditor terhadap Kualitas Audit dengan Etika Auditor sebagai Variabel Moderasi (Studi pada Inspektorat 5 Kabupaten / Kota Provinsi Riau). *Jurnal Ekonomi*, 27(4), 353–369. <https://je.ejournal.unri.ac.id/index.php/JE/article/view/7935>
- Rohmatiah, A., & Amadi, D. N. (2020). Pengaruh profesionalisme, kompetensi, komitmen organisasi, independensi dan integritas auditor terhadap kualitas hasil audit pada Inspektorat Kabupaten Ngawi. *Prosiding Seminar Nasional Penelitian Dan Pengabdian Masyarakat*, 5(2), 158–167. <http://prosiding.unirow.ac.id/index.php/SNasPPM/article/view/328>
- Samelson, D., Lowensohn, S., & Johnson, L. (2006). The determinants of perceived audit quality and auditee. *Journal Of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*, 18(2), 139–166. <https://doi.org/10.1108/JPBAFM-18-02-2006-B001>
- Sanjaya, K. S., Sujana, E., & Herawati, N. T. (2019). Pengaruh time budget pressure, akuntabilitas, dan independensi terhadap kualitas hasil audit (studi empiris pada 3 kantor inspektorat di Provinsi Bali). *JIMAT (Jurnal Ilmiah Mahasiswa Akuntansi) Universitas Pendidikan Ganesha*, 10(1), 196–207. <https://doi.org/10.23887/jimat.v10i1.20565>
- Siahaan, S. B., & Simanjuntak, A. (2018). Faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas hasil audit di lingkungan pemerintah daerah (studi kasus pada inspektorat pemerintah provinsi Sumatera Utara). *Jurnal Manajemen*, 4(2), 153–161. <https://ejournal.lmiimedan.net/index.php/jm/article/view/36>
- Spencer, L. M., & Spencer, S. M. (1993). *Competence at work: models for superior performance*. John Wiley & Sons, Inc.
- Sriyanto, S., & Arifah, D. A. (2014). Independensi, komitmen organisasi, gaya kepemimpinan, dan pemahaman good governance terhadap kinerja auditor. *Maksimum*, 4(2), 1–12. <https://doi.org/10.26714/mki.4.2.2014.1-12>
- Sugiyono. (2016). *Metode penelitian kuantitatif, kualitatif, dan R&D*. PT Alfabet.
- Sumartik. (2019). *Buku ajar perilaku organisasi* (Issue 1). Universitas Muhammadiyah Sidoarjo.
- Suyono. (2022). Kajian literatur: konsep integritas bagi asn. *CENDEKIA: Jurnal Ilmu Pengetahuan*, 2(3), 247–

260. <https://doi.org/10.51878/cendekia.v2i3.1479>

US Public Law. (2002). *Sarbanes-Oxley Act of 2002*. <https://www.congress.gov/bill/107th-congress/house-bill/3763/text>

Widodo, R. A. K., Pramuka, B. A., & Herwiyanti, E. (2016). Pengaruh kompetensi, tingkat pendidikan auditor dan time budget pressure terhadap kualitas hasil audit. *Jurnal Akuntansi*, 10(1), 1–22. <https://doi.org/10.25170/jara.v10i1.36>

**Lampiran 1. Variabel dan Indikator Pernyataan.**

<b>Variabel Kualitas Pengawasan</b>	
KHP1	Saya telah melakukan pengumpulan dan penyajian bukti dengan maksimal untuk mendukung kesimpulan, temuan audit serta rekomendasi yang terkait
KHP2	Hasil Pengawasan Intern yang saya lakukan telah dapat memberikan rekomendasi yang memadai untuk meningkatkan proses tata kelola organisasi auditee
KHP3	Hasil pengawasan Intern yang saya lakukan telah dapat mengevaluasi efektivitas dan berkontribusi terhadap peningkatan proses manajemen risiko auditee
KHP4	Hasil pengawasan Intern yang saya lakukan telah membantu auditee dalam memelihara pengendalian intern yang efektif dengan mengevaluasi efektivitas dan efisiensinya serta mendorong perbaikan berkelanjutan
KHP5	Susunan tim auditor yang saya jalani telah memadai secara kolektif dalam setiap penugasan yang dilaksanakan sesuai karakteristik dan tingkat kompleksitas penugasan
KHP6	Setiap penugasan yang saya lakukan, telah diberikan sumber daya finansial yang mencukupi sesuai dengan kebutuhan penugasan
KHP7	Setiap penugasan saya lakukan, telah diberikan sumber daya waktu yang mencukupi sesuai karakteristik dan kompleksitas penugasan
KHP8	Saya telah menyusun dan mendokumentasikan program kerja/Kertas Kerja untuk mencapai tujuan penugasan
KHP9	Dalam melakukan tugas, Saya atau Ketua Tim saya telah merencanakan Tentative Audit Objective (TAO) area yang akan diawasi berdasarkan tahapan dalam standar pengawasan yang berlaku.
KHP10	Dalam semua pekerjaan saya, telah direview oleh atasan secara berjenjang sebelum laporan hasil audit dibuat
KHP11	Saya telah mengidentifikasi informasi yang cukup, andal, relevan dan bermanfaat untuk mencapai tujuan penugasan.
KHP12	Saya telah menatausahakan dokumen audit dalam bentuk kertas kerja audit dan disimpan dengan baik agar dapat secara efektif diambil, dirujuk, dan dianalisis.
KHP13	Dalam semua pekerjaan saya harus direview oleh atasan secara berjenjang sebelum laporan hasil audit dibuat.
<b>Variabel Kompetensi</b>	
KOM1	Saya memahami, mematuhi, dan mengimplementasikan kegiatan pengawasan sesuai dengan Standar Audit Internal Pemerintah Indonesia (SAIPI) yang relevan
KOM2	Untuk melakukan pengawasan yang baik, saya perlu memahami proses bisnis auditee
KOM3	Saya mengetahui prosedur-prosedur standar yang akan dilakukan sebelum melaksanakan proses pengawasan
KOM4	Saya harus memiliki banyak pengalaman dalam bidang pengawasan dengan berbagai proses bisnis audit sehingga audit yang dilakukan menjadi lebih baik
KOM5	Selain pendidikan formal, untuk melakukan pengawasan, saya membutuhkan pengetahuan yang diperoleh dari pelatihan dan pendidikan (Diklat) khususnya di bidang audit tertentu
KOM6	Saya harus memiliki keterampilan dalam hal teknik audit yang tepat sesuai dengan kompleksitas penugasan
KOM7	Untuk melakukan pengawasan yang baik, saya membutuhkan kompetensi yang diperoleh dari tingkat pendidikan formal.
KOM8	Keahlian khusus yang saya miliki seperti: teknologi informasi, dan teknik sipil dapat mendukung proses pengawasan.
KOM9	Saya harus terus meningkatkan kompetensi pendidikan formalnya ke jenjang lebih tinggi guna mendukung proses pengawasan intern yang akan dilakukan.
<b>Variabel Independensi</b>	
IND1	Saya telah mempertahankan sifat independen dalam melakukan setiap penugasan pengawasan.

IND2	Saya telah melaporkan setiap temuan pengawasan yang ditemukan selama pengawasan tanpa terkecuali.
IND3	Saya tetap bersikap netral dalam pengawasan intern yang bersifat konsultansi tanpa memihak kepentingan manapun.
IND4	Saya tidak menerima dan memanfaatkan fasilitas yang diberikan dan disediakan oleh auditee.
IND5	Saya tidak memeriksa area pengawasan yang pada dirinya terlibat dalam pelaksanaan area pengawasan tersebut.
IND6	Saya tidak melibatkan diri secara langsung dalam melaksanakan program pemerintah, seperti: tidak menyusun HPS dalam pengadaan, laporan keuangan, dll.
IND7	Saya akan menolak melaksanakan penugasan asuransi yang sebelumnya pernah menjadi tanggung jawabnya.
IND8	Saya akan menolak melaksanakan penugasan asuransi atas area pengawasan yang sebelumnya telah saya berikan jasa konsultansi.
IND9	Saya telah mengungkap seluruh potensi yang dapat melemahkan independensi dalam penugasan jasa konsultansi sebelum penugasan diterima .
<b>Variabel Integritas</b>	
INT1	Saya mengungkapkan seluruh temuan dalam kertas kerja dan laporan tanpa terkecuali.
INT2	Saya menolak dan melaporkan segala bentuk gratifikasi kepada Tim Pengendalian Gratifikasi (TPG).
INT3	Saya jujur dalam melakukan pengawasan atau dalam menilai kinerja auditee tidak dilebih-lebihkan ataupun dikurangkan dari kondisi aslinya.
INT4	Saya melaksanakan setiap penugasan secara tepat waktu sesuai dengan surat tugas yang ditetapkan.
INT5	Saya melaksanakan surat tugas dan kendali mutu secara konsisten baik di lapangan maupun di kantor .
INT6	Saya melaksanakan setiap tahapan pengawasan sesuai dengan standar yang ada.
INT7	Saya tetap melakukan pengawasan secara memadai meskipun mendapatkan tekanan dan ancaman dari pihak auditee.
INT8	Saya tetap melakukan pengawasan secara memadai meskipun mendapatkan tekanan dari pihak internal, seperti atasan langsung.
INT9	Saya tetap berani melaporkan temuan pengawasan meskipun hambatan dan rintangan dari pihak eksternal di luar auditee.
<b>Variabel Kepemimpinan</b>	
KPM1	Pimpinan memberikan arahan, tujuan, dan harapan penugasan pengawasan dengan jelas, dapat dipahami, dan dapat dilaksanakan oleh tim auditor
KPM2	Pimpinan memberikan arahan sesuai dengan sumber daya pengawasan yang memadai, cukup dan efektif dalam mencapai sasaran pengawasan tersebut.
KPM3	Pimpinan telah menetapkan kebijakan dan prosedur pengawasan yang jelas.
KPM4	Pimpinan telah melakukan koordinasi aktif dengan pimpinan lembaga lainnya yang menjadi area pengawasan intern.
KPM5	Pimpinan telah melakukan koordinasi dengan pihak ekstern dan pimpinan APIP lainnya untuk memastikan cakupan pengawasan memadai dan meminimalkan duplikasi pengawasan.
KPM6	Pimpinan telah menjalin hubungan yang harmonis dengan Aparat Penegak Hukum dalam rangka penguatan pengawasan intern
KPM7	Pimpinan memberikan arahan dan bimbingan yang cukup sebelum tim auditor melakukan penugasan
KPM8	Pimpinan melakukan supervisi sekaligus konsultasi secara memadai atas tim audit yang sedang melakukan pengawasan terkait permasalahan yang ditemukan di lapangan.
KPM9	Pimpinan telah melakukan evaluasi dan memberikan saran perbaikan atas penugasan yang dilakukan oleh tim auditor