

PENGARUH KOMPETENSI AUDITOR TERHADAP KUALITAS AUDIT DIMEDIASI KOMITMEN ORGANISASI DI SEKTOR PUBLIK

Andreansyah Firman Maulana¹, Indrawati Yuhertiana²

¹Jurusan Akuntansi, Universitas Pembangunan Nasional “Veteran” Jawa Timur, Surabaya

Corresponding e-mail: ksandre099@gmail.com

²Jurusan Akuntansi, Universitas Pembangunan Nasional “Veteran” Jawa Timur, Surabaya

Email: yuhertiana@upnjatim.ac.id

Abstract : *The purpose of this study was to examine the effect of auditor competence on audit quality with organizational commitment as a mediating variable. This research is quantitative research using primary data on auditors who work in the Inspectorate of East Java Province using purposive sampling method. A total of 51 questionnaires were distributed, only 33 questionnaires whose data could be processed and analyzed. Data analysis in this study used the Partial Least Square (PLS) technique with the WarpPLS statistical tool version 6.0. The results of the study prove that auditor competence has a significant effect on audit quality, organizational commitment has a significant effect on audit quality, and auditor competence has a positive effect on audit quality with organizational commitment as an intervening variable in the public sector.*

Keywords: *auditor competence; audit quality; organizational commitment; APIP*

1. PENDAHULUAN

Praktik Desentralisasi dan *New Public Management* (NPM) merupakan hadiah dari era-reformasi di Indonesia tahun 1998 demi perwujudan *good government governance* serta akuntabilitas publik. Perwujudan akuntabilitas diperlukan oleh masyarakat karena pemerintah adalah subjek informasi (Gruening, 2001). Sementara, masyarakat memiliki hak untuk mengetahui terkait pengelolaan keuangan daerah dan hak untuk didengar aspirasinya (Tarigan & Nurtanzila, 2013; Wicaksono, 2015). Salah satu bentuk akuntabilitas pada tahun 2020 yang telah resmi disahkan oleh Menteri Keuangan adalah kemudahan masyarakat mengakses Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) Pemerintah Daerah.

Saat ini, telah dua puluh tiga tahun pasca era reformasi, permasalahan terkait akuntabilitas dan *good government* serta pengelolaan keuangan daerah tidak cukup habis dibahas karena masih banyaknya masalah. Mcleod & Harun (2014) berpendapat hambatan terbesar reformasi akuntansi sektor publik di Indonesia adalah kasus korupsi. *Indonesian Corruption Watch* tahun 2020 mencatat Indonesia menduduki peringkat 102 dengan skor 37 dari 100.

Menurut Mardiasmo (2005) dalam terciptanya *good governance government* diperlukan tiga kegiatan utama yaitu, pengawasan, pengendalian, dan pemeriksaan/audit. Pengawasan (monitor) dilakukan untuk memberi *assurance* terhadap kinerja pemerintah daerah. Pengendalian (control) dilakukan oleh sistem yang diadakan pemerintah daerah untuk menjamin kegiatan pemerintahan telah dilaksanakan sesuai aturan yang berlaku. Pemeriksaan/audit dilakukan oleh pihak independen untuk memberikan opini terhadap laporan keuangan.

Berdasarkan Peraturan Pemerintah RI No. 60 Tahun 2008, Indonesia memiliki Aparat Pengawas Intern Pemerintah (APIP) salah satunya yaitu Inspektorat Provinsi/ Kabupaten/ Kota. Pada pelaksanaannya Inspektorat dibina oleh pembina APIP yaitu Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) dalam bentuk program pembinaan seperti asistensi, sosialisasi, dan konsultasi kepada auditor internal/ APIP.

Auditor internal pemerintah/ APIP memiliki peranan penting terutama pada independensi auditor. *Fraud* merupakan kasus yang tidak mudah untuk ditemukan. Oleh karena itu, penting agar auditor tidak terpengaruh oleh intervensi manapun. Tuntutan publik terhadap APIP dalam mencegah terjadinya *fraud* mendorong adanya strategi penguatan APIP.

Pada negara Indonesia, peran APIP justru dilemahkan dan kualitas hasil pemeriksaan APIP di Indonesia masih tergolong rendah (Harun et al., 2019). Sari et al. (2019) merujuk dari laporan yang dikeluarkan AAIPI, menyatakan bahwa lebih dari 90 persen APIP di Indonesia masih berada di level 1, sementara sisanya berada di level 2 dan level 3. Dalam 5 level *Internal Audit Capability Model* (IA-CM), APIP yang masih berada di kapabilitas level 1 menandakan belum dapat mencegah korupsi serta memberikan jaminan yang memadai. Sementara level 2, telah mampu memberikan jaminan atas tata kelola. Level 3 APIP telah mampu menilai dan memberikan konsultasi atas tata kelola, manajemen risiko, dan pengendalian internal pemerintah untuk meningkatkan efisiensi, efektivitas, dan ekonomis (Institute of Internal Auditors, 2009). BPKP Perwakilan Provinsi Jawa Timur menyatakan dalam laporan hasil bimbingan teknis (bimtek) dan asistensi pada tahun 2018 menunjukkan level kapabilitas APIP di Jawa Timur masih dibawah level 3 (Sella, 2019). Selain itu, sepanjang tahun 2020 ICW mencatat adanya penindakan kasus korupsi di Jawa Timur dengan banyaknya kasus korupsi yang ditindaklanjuti sebanyak 42 kasus (ICW, 2020).

Adanya fakta bahwa reformasi *new public management* di Indonesia belum bisa memaksimalkan akuntabilitas, salah satunya disebabkan oleh melemahnya peran APIP (Harun et al., 2019). APIP sendiri merupakan pihak independen yang telah dibekali dengan kode etik audit/ pedoman perilaku APIP dan kepatuhan terhadap Standar Audit APIP (AAIPI, 2013). Kode etik dan standar audit digunakan sebagai tolak ukur sejauh mana kualitas audit telah dicapai dan dilaksanakan. Upaya untuk mewujudkan peran audit internal yang efektif adalah dengan memaksimalkan sumber daya manusia/ auditor yang dimiliki oleh Inspektorat. APIP wajib memiliki kompetensi yang mumpuni sehingga dapat menjaga kode etik nya dan menjalankan penugasan audit secara efektif sesuai standar pemeriksaan audit internal.

Langkah pemerintah Indonesia untuk lebih menguatkan peran auditor internal diawali dengan dikeluarkannya Peraturan Presiden No. 81 tahun 2010 atau dikenal dengan reformasi birokrasi. Reformasi birokrasi sesuai dengan pola pikir pencapaian visi reformasi birokrasi untuk mewujudkan pemerintahan yang berintegritas tinggi. BPKP selaku pembina APIP menekankan adanya peningkatan pada level kapabilitas APIP.

Menurut Mihret & Yismaw (2007) dalam Sutaryo (2018) memaparkan, kompetensi auditor internal harus ditingkatkan secara berkelanjutan agar dapat meningkatkan hasil audit, dan kinerja audit secara efektif dan efisien terhadap stakeholder. Di samping itu, auditor diharapkan dapat meningkatkan keahlian khusus dan pengetahuan lain non-audit sehingga mampu mendukung proses audit. Semakin tinggi pengetahuan serta kompetensi auditor dapat mempengaruhi dalam mereduksi suatu kesalahan dan mendeteksi risiko yang muncul pada proses audit.

Selain kompetensi APIP, adanya tantangan pada kompleksitas tugas, dan kepatuhan terhadap kode etik sehingga auditor perlu memiliki komitmen organisasi. Hal tersebut dikarenakan komitmen organisasi merupakan suatu kepercayaan dan penerimaan terhadap tujuan dan nilai dari suatu lembaga audit. Oleh karena itu, komitmen organisasi yang dimiliki auditor

menjadi penting karena dapat meningkatkan kepuasan kerja auditor (Badjuri & Jaeni, 2013)

Penelitian Triarini & Latrini (2016) menunjukkan bahwa semakin tinggi kompetensi APIP maka kualitas audit yang dihasilkan akan semakin baik. Hasil berbeda masing-masing oleh Widhi & Setyawati (2015) dan Turangan et al. (2016) komitmen organisasi dan kompetensi auditor tidak memiliki pengaruh pada peningkatan kualitas hasil pemeriksaan audit.

Berpegang pada latar belakang dan masalah yang telah dibahas. Penelitian ini memiliki tujuan yang ingin dicapai untuk mengetahui dan menguji pengaruh komitmen organisasi terhadap kualitas audit dimediasi kompetensi auditor di sektor publik.

Teori keagenan menurut Jensen & Meckling (1976) merupakan sebuah hubungan perjanjian antara antara pemilik organisasi (*principal*) dengan manajer (*agent*). Hubungan perjanjian tersebut adalah suatu kontrak dimana seorang *principal* atau pemilik mempekerjakan seorang *agen* untuk melaksanakan sejumlah tugas/ pekerjaan terkait pengambilan keputusan. Pemilik perusahaan sebagai seorang *principal* akan mendelegasikan kewenangan pengambilan keputusan kepada manajer. Pada konteks sektor publik sendiri, Halim & Abdullah (2006), Noegroho & Palupi (2015) mengemukakan bahwa auditor internal pemerintah merupakan producers atau agen yang membuat laporan hasil pemeriksaan. Sementara masyarakat dan pimpinan daerah, adalah sebagai *principal* atau *users*. Auditor internal memiliki tugas untuk memberikan keyakinan secara memadai dan rekomendasi dengan menyediakan jasa audit kepada organisasi sektor publik. Untuk dapat memenuhi tanggungjawab, auditor internal harus mempertahankan kode etiknya agar tercapainya akuntabilitas publik.

Heider memperkenalkan teori atribusi yaitu menjelaskan adanya pengaruh internal dan eksternal yang dapat mempengaruhi perilaku suatu individu. Faktor internal merupakan faktor kedirian seperti kecerdasan, kepribadian serta keinginan. Sementara itu, faktor eksternal merupakan faktor diluar kedirian yang dapat memengaruhi perilaku individu berasal dari pengaruh social budaya atau lingkungan sekitar (Munthe et al., 2018). Auditor internal pemerintah sebagai individu dituntut untuk dapat mengoptimalkan kompetensi serta meningkatkan kepatuhan terhadap aturan dalam tugas pengawasan dan pemeriksaan akuntabilitas keuangan negara sehingga dapat mencapai hasil audit yang berkualitas (Sari et al., 2019).

Audit sektor publik diklasifikasikan berdasarkan konsentrasinya menjadi tiga jenis, yaitu audit keuangan, audit kinerja, dan audit investigatif (Ulum, 2009). Audit kinerja merupakan suatu proses pengujian secara objektif atas efisiensi dan efektivitas pemanfaatan sumber daya dalam meningkatkan kinerja pelayanan publik. Audit investigatif merupakan audit khusus dengan tujuan, yaitu untuk mengungkap adanya penyimpangan seperti halnya korupsi yang harus diungkap oleh auditor. Sementara, audit keuangan adalah pemeriksaan keuangan dengan tujuan untuk memberikan opini atas kewajaran laporan pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran negara dan laporan keuangan entitas sektor publik. Sementara itu, (Bastian, 2011) juga menambahkan, penilaian atas audit keuangan merupakan pengujian entitas telah memenuhi persyaratan kepatuhan terhadap suatu peraturan keuangan yang berlaku, dan pengujian terhadap sistem pengendalian internal telah dirancang, dan dijalankan secara memadai. Menurut AAPII (2013) audit internal merupakan pemeriksaan yang bersifat independen dan dilakukan secara objektif untuk memberikan assurance dan konsultasi, sehingga meningkatkan nilai tambah dan operasional organisasi. Kegiatan ini membantu organisasi dan meningkatkan efektivitas dari proses manajemen risiko, pengendalian internal, dan tata kelola sektor publik.

Kualitas audit merupakan sebuah probabilitas seorang auditor mendapat temuan serta melaporkan adanya penyimpangan atau kekeliruan yang terjadi dalam laporan keuangan maupun sistem akuntansi De Angelo (1981) dalam (Knechel, 2016). Bastian (2011) menjelaskan untuk dapat mencapai pemeriksaan yang berkualitas, pemeriksaan harus dilakukan dengan sistematis

dan independen, dengan memiliki rencana audit yang baik dan efektif. Peraturan Menteri Negara Pemberdayaan Aparatur Negara Nomor PER/05/M.PAN/03/2008, dari organisasi publik yang diaudit melalui prosedur audit, yaitu pengumpulan dan temuan bukti audit secara objektif. Audit yang berkualitas dapat dilihat dari hasil laporan audit. Laporan audit yang dihasilkan oleh inspektorat haruslah memiliki nilai-nilai relevansi, objektif, serta meyakinkan banyak pihak. Kualitas laporan audit merupakan laporan hasil audit yang dapat diandalkan.

Kompetensi auditor internal sebagai pengawas harus memiliki pemahaman, pengalaman praktis, serta pengetahuan untuk menerapkan pertimbangan professional dalam pelaksanaan audit (BPK RI, 2017). Menurut Anggraeni & Helmy (2020) semakin tinggi pengetahuan dan keahlian oleh seorang personil, maka dapat menangani tugas-tugas yang diberikan sesuai dengan prosedur yang telah ditetapkan secara efektif dan efisien. Hal ini sejalan dengan teori atribusi yang menjelaskan perilaku seorang individu dipengaruhi oleh faktor internal yaitu kecerdasan yang dimiliki. Penelitian terdahulu juga membuktikan semakin tinggi kompetensi auditor mampu meningkatkan komitmen organisasi tempat bekerja (Pertiwi et al., 2020). Berdasarkan uraian diatas maka dapat disimpulkan:

H₁: Kompetensi auditor berpengaruh terhadap komitmen organisasi

Menurut Meyer et al. (1993) mendefinisikan komitmen organisasi sebagai suatu kondisi karyawan/staff mengalami rasa kesatuan dengan aturan/nilai-nilai pada organisasi. Auditor yang memiliki komitmen dengan cukup baik dibuktikan dengan kepatuhan terhadap standar, prinsip, dan nilai-nilai pemeriksaan dimana akan dapat mempermudah auditor internal dalam melaksanakan tugas audit (Zhukun et al., 2018). Menurut Mardika & Suartana (2019) tingginya komitmen organisasi yang dimiliki auditor meningkatkan probabilitas penugasan audit sesuai dengan standar, prinsip dan kode etik pemeriksaan. Auditor yang memiliki komitmen organisasi tinggi adalah auditor yang memiliki tekad atau kekuatan diri untuk tetap menjalankan profesinya dan dapat mengarahkan diri sendiri dalam menghadapi tekanan (M. A. Lestari et al., 2020). Penelitian-penelitian sebelumnya juga membuktikan bahwa komitmen organisasi berpengaruh terhadap kualitas audit (Ilmatara et al., 2020; Rossita & Sukartha, 2017). Berdasarkan uraian diatas, dapat disimpulkan:

H₂: Komitmen organisasi berpengaruh terhadap kualitas audit

Menurut Murniasih & Sudarma (2016) Kompetensi akan mendorong suatu komitmen tertentu, karena auditor merasa diterima pada organisasinya, sehingga lebih menunjukkan kualitas performa di organisasi. Prakoso et al. (2017) menunjukkan, personil yang memiliki komitmen organisasi yang tinggi, merasa memiliki tanggungjawab serta menciptakan dampak yang signifikan untuk meningkatkan kinerja personil. Proses audit yang dikerjakan oleh auditor yang lebih berpengalaman dan kompeten akan dapat meningkatkan kualitas hasil audit yang lebih baik. Auditor dengan kompetensi serta pengetahuan yang tinggi dapat memberikan kontribusi yang terbaik pada organisasi (Rossita & Sukartha, 2017). Penelitian sebelumnya juga membuktikan bahwa komitmen organisasi membantu kompetensi auditor, serta memiliki pengaruhnya pada kualitas audit dan kinerja auditor (Indrayati et al., 2021; Lestari et al., 2017). Berdasarkan uraian diatas maka dapat disimpulkan:

H₃: Kompetensi Auditor berpengaruh terhadap Kualitas Audit Dimediasi Komitmen Organisasi

2. METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan metode kuantitatif. Kualitas audit sebagai variabel dependen, didefinisikan dengan keandalan laporan pemeriksaan audit yang objektif, akurat, Variabel independen dalam penelitian ini adalah kompetensi auditor. Kompetensi auditor didefinisikan pemahaman dan keahlian yang dimiliki auditor untuk menyelesaikan tugas audit.

Komitmen organisasi didefinisikan sebuah kecintaan, dan kesetiaan untuk mempertahankan diri sebagai anggota organisasi atau termasuk dalam profesi tertentu. Pada penelitian ini mengutip instrument yang telah dikembangkan oleh beberapa peneliti (Hadi et al., 2017; Sari et al., 2019; Trisnarningsih, 2007). Populasi pada penelitian ini adalah seluruh auditor yang bertugas di Inspektorat Provinsi Jawa Timur yaitu sebanyak 51 auditor (sumber: Inspektorat Provinsi Jawa Timur). Teknik pengambilan sampel dilakukan dengan *purposive sampling*. Sumber data atau responden adalah auditor internal/ APIP yang bertugas di APIP yang bertugas di Inspektorat Provinsi Jawa Timur. Penelitian ini menggunakan metode pengumpulan data berupa survey lapangan, yaitu dengan menyebarkan kuesioner. Partial Least Square (PLS) menjadi teknik analisis dan menggunakan alat analisis software WarpPLS 6.0. Metode PLS cocok untuk model penelitian yang cukup kompleks seperti penggunaan variabel mediasi, mampu menguji teori yang lemah, ukuran sampel yang didapatkan tidak harus besar, dan data tidak diharuskan menggunakan *multivariate normal distribution*.

3. HASIL DAN PEMBAHASAN

Deskripsi Objek Penelitian

Berdasarkan metode survei dalam pengumpulan data, persentase jawaban kuesioner kembali yang dapat diolah adalah 64% dari 51 kuesioner. Sebanyak 33 responden merupakan auditor yang terdiri dari 18 auditor pria dan 15 auditor wanita. 13 auditor (39%) memiliki tingkat pendidikan S-1/Strata satu dan 20 auditor (61%) memiliki S-2/Strata dua. Responden terdiri dari auditor junior dan auditor senior.

Deskripsi Statistik Penelitian

Sebanyak 33 jawaban responden diolah secara statistik deskriptif. Berdasarkan hasil statistik deskriptif, menunjukkan bahwa rata-rata responden telah setuju dengan pernyataan indikator yang diajukan.

Tabel 1. Deskripsi Statistik Penelitian

	Indikator	Mean	Min.	Max.	Std Dev.
Auditor Competence	AC.1	4.82	4	5	0.392
	AC.2	4.12	2	5	0.927
	AC.3	4.82	4	5	0.392
	AC.4	4.48	4	5	0.508
	AC.5	4.61	4	5	0.496
	AC.6	4.52	3	5	0.566
	AC.7	4.58	4	5	0.614
	AC.8	4.36	4	5	0.653
	AC.9	4.52	3	5	0.566
	AC.10	4.45	3	5	0.711
	AC.11	4.70	4	5	0.467

	AC.12	4.58	4	5	0.502
Organizational Commitment	OC.1	4.30	3	5	0.637
	OC.2	4.12	3	5	0.781
	OC.3	4.18	2	5	0.917
	OC.4	4.21	3	5	0.696
	OC.5	3.70	2	5	0.951
	OC.6	3.52	2	5	1.004
	OC.7	4.00	3	5	0.829
	OC.8	4.15	2	5	0.834
	OC.9	4.00	2	5	0.866
	OC.10	3.79	1	5	0.866
	OC.11	3.94	2	5	0.966
Audit Quality	AQ.1	4.33	2	5	0.692
	AQ.2	4.67	3	5	0.540
	AQ.3	4.24	3	5	0.540
	AQ.4	4.12	3	5	0.792
	AQ.5	4.55	3	5	0.740
	AQ.6	3.97	3	5	0.506
	AQ.7	4.24	3	5	0.728
	AQ.8	4.03	4	5	0.708
	AQ.9	4.15	3	5	0.847
	AQ.10	4.27	3	5	0.870

Sumber: Data primer diolah peneliti (2021)

Outer Model

Uji composite reliability, dan cronbach alpha's, dilakukan dengan tujuan untuk mencari keandalan suatu data. Hasil uji composite reliability dan cronbach alpha masing-masing pada variabel AC, 0.893 dan 0.860; variabel OC, 0.926 dan 0.910; variabel AQ, 0.858 dan 0.792.

Tabel 2. Composite Reliability & Cronbach Alpha's

Variable	Composite Reliability	Cronbach Alpha's
AC	0.893	0.860
OC	0.926	0.910
AQ	0.858	0.792

Sumber: Data primer diolah peneliti (2021)

Hasil uji composite reliability dan cronbach alpha's menunjukkan bahwa ketiga variabel telah dinyatakan reliabel, ditunjukkan dengan composite reliability sebesar > 0.7 , dan cronbach alpha sebesar > 0.6 . *Average variances extracted* (AVE) pada variabel AC; OC; AQ masing-masing sebesar 0.545; 0.560; 0.547. Hasil uji validitas konvergensi menunjukkan bahwa ketiga variabel dalam penelitian ini yaitu kompetensi auditor (AC), komitmen organisasi (OC) dan kualitas audit (AQ) memiliki nilai diatas 0.5. Sedangkan hasil pengujian pada Tabel 3. dengan kriteria cross loading mengungkapkan bahwa nilai loading masing-masing indikator > 0.6 .

Tabel 3. Nilai Cross Loading masing-masing Indikator

Indikator	AC	OC	AQ	SE	Hasil
AC.2	0.695	0.217	-0.078	0.125	Valid
AC.5	0.727	-0.091	0.067	0.123	Valid
AC.7	0.780	-0.066	-0.066	0.12	Valid
AC.8	0.762	-0.016	0.181	0.121	Valid
AC.9	0.795	-0.026	-0.216	0.119	Valid
AC.11	0.715	-0.089	0.282	0.124	Valid
AC.12	0.686	0.093	-0.162	0.126	Valid
OC.1	-0.071	0.691	0.043	0.126	Valid
OC.2	0.169	0.650	0.145	0.128	Valid
OC.4	0.053	0.770	-0.048	0.121	Valid
OC.5	-0.003	0.839	-0.099	0.117	Valid
OC.6	-0.072	0.703	0.084	0.125	Valid
OC.7	-0.115	0.871	0.001	0.115	Valid
OC.8	0.253	0.610	-0.149	0.13	Valid
OC.9	0.113	0.826	-0.137	0.118	Valid
OC.10	-0.097	0.770	0.117	0.121	Valid
OC.11	-0.163	0.708	0.07	0.125	Valid
AQ.6	-0.144	0.16	0.688	0.126	Valid
AQ.7	0.033	-0.015	0.718	0.124	Valid
AQ.8	-0.041	-0.041	0.744	0.122	Valid
AQ.9	-0.026	0.064	0.796	0.119	Valid
AQ.10	0.169	-0.16	0.748	0.122	Valid

Sumber: Data primer diolah peneliti (2021)

Inner Model

Tabel 4. Nilai Koefisien Determinasi (R^2)

Variabel	R-Square	Adjusted R-Square
AQ	0.263	0.214
OC	0.175	0.148

Sumber: Data primer diolah peneliti (2021)

Tabel 4. diatas memaparkan bahwa nilai *R-square* masing-masing senilai 0,263 (AQ) dan 0.175 (OC). Hal ini berarti bahwa variabel AQ dapat dijelaskan oleh variabel AC sebagai variabel bebas dan variabel OC sebagai variabel mediasi dengan presentase 26.3%; variabel OC dapat dijelaskan

oleh variabel independen (AC). Sisanya dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak diteliti dalam penelitian ini.

Tabel 5. Nilai Fit Model dan Quality Indices

Indikator Fit Model	Indeks	<i>p-value</i>	Hasil
APC	0.390	0.003	Diterima
ARS	0.219	0.043	Diterima
AVIF	1.006	-	Diterima

Sumber: Data primer diolah peneliti (2021)

Tabel 5. menunjukkan bahwa index untuk APC; ARS; dan AVIF masing-masing sebesar 0.390; 0.219; 1.006. Nilai *p-value* pada APC dan ARS sebesar 0.003 dan 0.043. Dengan demikian, nilai *p-value* <0.05, dan AVIF sebesar 1.006 atau AVIF<5. Penelitian ini telah memenuhi kaidah fit model.

Tabel 6. Hasil Uji Hipotesis

Indikator	Hipotesis	β	<i>p-values</i>	Hasil
AC → OC	H1 (+)	0.42	0.003	Diterima
OC → AQ	H2 (+)	0.40	0.012	Diterima
AC → OC → AQ	H3 (+)	0.35	0.004	Diterima

Sumber: Data primer diolah peneliti (2021)

Uji Hipotesis

Tabel 6. menunjukkan hasil pengujian AC → OC, dan OC → AQ. Kompetensi auditor menghasilkan nilai koefisien regresi sebesar 0.42 dan Komitmen organisasi menghasilkan nilai regresi sebesar 0.40 dengan nilai *p-value* kurang dari 0.05. Hasil ini menunjukkan bahwa kesimpulan H₁ dan H₂ diterima.

Tabel 6. menunjukkan hasil pengujian kompetensi auditor terhadap kualitas audit dimediasi komitmen organisasi dengan nilai *p-value* sebesar 0.004. Hasil ini menunjukkan bahwa hasil signifikan pada pengaruh kompetensi auditor terhadap kualitas audit dimediasi komitmen organisasi ditingkat 1 %. Dengan demikian, kesimpulan H₃ diterima.

Pengaruh Kompetensi Auditor terhadap Komitmen Organisasi

Hasil Pengujian H₁ membuktikan variabel kompetensi auditor berpengaruh terhadap komitmen organisasi. Kompetensi auditor melibatkan penguasaan mutu personal, tingkat pengetahuan audit, serta keahlian khusus lainnya (Suhendra et al., 2021). Kompetensi auditor juga terkait dengan pemahaman yang baik akan tugas, dan efektivitas kinerja dalam suatu organisasi, sehingga dapat melaksanakan penugasan audit secara efisien, dan efektif (Anggraeni & Helmy, 2020). Kompetensi auditor akan mendorong auditor memberikan kontribusi yang terbaik. Komitmen organisasi melibatkan komitmen untuk mengabdikan terhadap organisasi (Trisnaningsih, 2007). Oleh karena itu, kompetensi auditor yang dimiliki oleh APIP akan meningkatkan komitmen organisasi yang dimiliki.

Hal ini sepaham dengan teori atribusi yang mendefinisikan perilaku atau dorongan seorang individu dalam keterlibatannya di organisasi dipengaruhi oleh kompetensi yang dimiliki (faktor internal). Hasil penelitian ini juga mendukung penelitian sebelumnya yang membuktikan bahwa peningkatan kompetensi auditor berpengaruh positif terhadap komitmen organisasi (Pertiwi et al., 2020).

Pengaruh Komitmen Organisasi terhadap Kualitas Audit

Uji hipotesis menunjukkan variabel komitmen organisasi berpengaruh terhadap kualitas audit. Komitmen organisasi melibatkan *affective commitment* dan *continuance commitment* (Trisnaningsih, 2007). Komitmen organisasi terkait dengan dimana personil yakin dan menerima tujuan organisasi, serta berkeinginan untuk tinggal (Marganingsih & Martani, 2010). Penelitian Rossita & Sukartha (2017) membuktikan komitmen organisasi dapat meningkatkan kinerja auditor.

Sesuai dengan teori keagenan dan teori atribusi. Pada teori keagenan, hubungan antara promoters/ pemilik/ pemangku kepentingan (*principal*) dan (*agent*) sebagai pelaksana aturan. Komitmen organisasi didefinisikan sebagai ketaatan terhadap aturan dan nilai-nilai organisasi. Pemenuhan dan ketaatan terhadap aturan dan nilai-nilai yang berada di organisasi akan membuat auditor menciptakan kualitas kinerja yang lebih baik. Kualitas kinerja yang baik tentunya akan memberikan dampak positif terhadap kualitas hasil pemeriksaan yang dibuktikan dengan laporan hasil pemeriksaan. Sementara berdasar pada teori atribusi bahwa faktor komitmen organisasi, merupakan faktor internal diri berupa dorongan dalam memenuhi kebutuhannya sebagai individu yang terikat dalam organisasi. Penelitian-penelitian sebelumnya juga telah membuktikan bahwa komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap kinerja auditor (Ilmatara et al., 2020; Rossita & Sukartha, 2017).

Pengaruh Kompetensi Auditor terhadap Kualitas Audit Dimediasi Komitmen Organisasi

Hasil uji hipotesis terhadap H₃ menunjukkan bahwa kompetensi auditor berpengaruh positif dan signifikan setelah dimediasi komitmen organisasi. Komitmen organisasi melibatkan komitmen untuk mengabdikan terhadap profesi, dan berhubungan dengan pengalaman (Trisnaningsih, 2007). APIP haruslah memiliki kompetensi yang memadai sehingga dapat memunculkan komitmen organisasi yang kuat pada kedalaman diri untuk dapat memaksimalkan kualitas kerjanya dalam penyelesaian tugas (Murniasih & Sudarma, 2016). Selain itu, penelitian ini mendukung penelitian sebelumnya yang menyatakan bahwa komitmen organisasi dapat membantu kompetensi auditor, serta hubungannya untuk meningkatkan kualitas audit dan kinerja auditor (Indrayati et al., 2021; Lestari et al., 2017).

Sejalan dengan teori keagenan dan teori atribusi. Pada teori keagenan, dijelaskan APIP haruslah memiliki kompetensi yang memadai. Berdasarkan teori atribusi menerangkan bahwa komitmen organisasi mendorong peningkatan kualitas penyelesaian tugas auditor disamping dengan kompetensi yang memadai. Hal ini karena teori atribusi menjelaskan bahwa semakin baik faktor internal auditor dalam penelitian ini adalah kecerdasan dan komitmen auditor.

4. KESIMPULAN DAN SARAN

Kesimpulan

Berdasarkan hasil penelitian yang telah diteliti, dapat ditarik kesimpulan:

1. Kompetensi auditor berpengaruh signifikan terhadap komitmen organisasi
2. Komitmen organisasi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit
3. Kompetensi auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit dimediasi

Komitmen organisasi

Saran

Auditor intern pemerintah diharapkan untuk terus meningkatkan level kapabilitas APIP. Lembaga APIP dapat menyediakan fasilitator yang tepat sasaran bagi pengembangan Kapabilitas APIP seperti dalam bentuk pembinaan, pelatihan dan sosialisasi, dan peran Pemerintah Indonesia baik dalam lingkup pusat maupun daerah sebagai tugas bersama untuk memperkuat peranan APIP. Bagi peneliti selanjutnya, diharapkan dapat mengembangkan variabel penelitian dengan variasi variabel lain terkait topik penguatan dan peranan APIP, tentunya dengan adanya keterbaruan penelitian.

DAFTAR PUSTAKA

- AAIPI. (2013). *Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia*. <https://inspektorat.gorontalooprov.go.id/wp-content/uploads/2017/10/Standar-Audit-Intern-Pemerintah-Indonesia.pdf>
- Anggraeni, L., & Helmy, I. (2020). Pengaruh Kompetensi dan Independensi Terhadap Kinerja Pegawai dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Intervening. *Jurnal Ilmiah Mahasiswa Manajemen, Bisnis Dan Akuntansi (JIMMBA)*, 2(2), 271–280. <https://doi.org/10.32639/jimmba.v2i2.475>
- BPK RI. (2017). *Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 2017*
- Badjuri, A., & Jaeni. (2013). Pengaruh Komitmen Terhadap Kepuasan Kerja Auditor Dengan Motivasi Sebagai Variabel Intervening (Studi Empirik Pada Kantor Akuntan Publik di Jawa Tengah). *Jurnal Bisnis Dan Ekonomi*, 20(2).
- Bastian, I. (2011). *Akuntansi Sektor Publik: Suatu Pengantar* (3rd ed.). Jakarta: Erlangga.
- Gruening, G. (2001). Origin and theoretical basis of new public management. *International Public Management Journal*, 4(1), 1–25. [https://doi.org/10.1016/S1096-7494\(01\)00041-1](https://doi.org/10.1016/S1096-7494(01)00041-1)
- Hadi, I., Handajani, L., & Alamsyah, A. (2017). Determinan Kualitas Hasil Pemeriksaan Auditor Internal Pemerintah Daerah. *Jurnal Akuntansi dan Investasi*, 18(2). <https://doi.org/10.18196/jai.180282>
- Halim, A., & Abdullah, S. (2006). *Hubungan dan Masalah Keagenan Di Pemerintahan Daerah: Sebuah Peluang Penelitian Anggaran Dan Akuntansi*. 53(9), 1689-1699
- Harun, H., Mir, M., Carter, D., & An, Y. (2019). Examining the unintended outcomes of NPM reforms in Indonesia. *Public Money & Management*, 39(2), 86–94. <https://doi.org/10.1080/09540962.2019.1580892>
- ICW. (2020). *Kinerja Penindakan Kasus Korupsi Tahun 2020*. www.antikorupsi.org
- Ilmatara, D., Sosiady, M., & Miftah, D. (2020). Pengaruh Locus Of Control, Budaya Organisasi, Komitmen Organisasi, Dan Struktur Audit Terhadap Kinerja Auditor. *CURRENT: Jurnal Kajian Akuntansi dan Bisnis Terkini*, 1(3), 510–522. <https://doi.org/10.31258/jc.1.3.510-522>
- Indrayati, Chandrarin, G., & Supanto, F. (2021). The Influence of Audit Quality on Auditor Performance with Mediating Organizational Commitment and Organization Culture. *Journal of Southwest Jiaotong University*, 56(2), 350–364. <https://doi.org/10.35741/issn.0258-2724.56.2.28>
- Institute of Internal Auditors (Ed.). (2009). *Internal audit capability model (IA-CM) for the public sector: Overview and application guide*. Institute of Internal Auditors, Research Foundation

- Jensen, C., & Meckling, H. (1976). Theory of The Firm Managerial Behavior, Agency Costs And Ownership. *Journal of Financial Economics*, 305–360
- Knechel, W. R. (2016). Audit Quality and Regulation: Audit Quality and Regulation. *International Journal of Auditing*, 20(3), 215–223. <https://doi.org/10.1111/ijau.12077>
- Lestari, M. A., T, S., & Rahman, A. F. (2020). Auditors' rofessional commitment, time budget pressure, independence, and audit quality: The Audit Board of the Republic of Indonesia Experience. *International Journal of Research in Business & Social Science*, 9(6), 263–273.
- Lestari, N. L. P. R. W., Yadnyana, I. K., & Astika, I. B. P. (2017). Komitmen Organisasional Sebagai Pemoderasi Pengaruh Motivasi, Kepuasan Kerja, Dan Kompetensi Pada Kinerja Auditor (Studi Empiris Pada Kantor Akuntan Publik Di Bali). *E-Jurnal Ekonomi Dan Bisnis Universitas Udayana*, 6(1), 329–356.
- Mardiasmo. (2005). *Akuntansi Sektor Publik*. Jakarta: Andi Yogyakarta.
- Mardika, I. B. A., & Suartana, I. W. (2019). Pengaruh Independensi, Pengalaman Kerja, Komitmen Organisasi, dan Motivasi Auditor Pada Kualitas Audit. *E-Jurnal Akuntansi*, 2211. <https://doi.org/10.24843/EJA.2019.v27.i03.p21>
- Marganingsih, A., & Martani, D. (2010). Antesenden Komitmen Organisasi Dan Motivasi: Konsekuensinya Terhadap Kinerja Auditor Intern Pemerintah. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia*, 7(1), 30. <http://dx.doi.org/10.21002/jaki.2010.05>
- McLeod, R. H., & Harun, H. (2014). Public Sector Accounting Reform at Local Government Level in Indonesia: Local Government Accounting In Indonesia. *Financial Accountability & Management*, 30(2), 238–258. <https://doi.org/10.1111/faam.12035>
- Meyer, J. P., Allen, N. J., & Smith, C. A. (1993). Comitment to Organizations and Occupations: Extension and Test of a Three-Component Conceptualization. *Journal of Applied Psychology*, 78(4), 538–551. <https://doi.org/10.1037/0021-9010.78.4.538>
- Minister of State Apparatus Empowerment Regulation. (2008). Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi tentang Standar Audit Aparat Pengawasan Intern Pemerintah Nomor: Per/05/M.PAN/03/2008.
- Munthe, M. P., Rantelangi, C., & Kesuma, A. I. (2018). *Pengaruh Independensi, Etika Audit, Dan Fee Audit Terhadap Kualitas Audit Akuntan Publik Di Kalimantan Timur*. 3(4), 22. <http://dx.doi.org/10.29264/jiam.v3i4.3253>
- Murniasih, E., & Sudarma, K. (2016). Pengaruh Persepsi Dukungan dan Kompetensi Pada Kinerja Karyawan Dimediasi Komitmen Afektif. *Management Analysis Journal*. 5(1), 24–35.
- Noegroho, R. S., & Palupi, A. (2015). Peran Para Aktor Dalam Implementasi Akuntansi Akrual Sektor Pemerintahan Di Indonesia (2000-2014). *Jurnal Ekonomi dan Bisnis*, 2, 21.
- Peraturan Pemerintah RI. (2008). Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah
- Pertiwi, C., Panorama, M., & Azwari, P. C. (2020). Pengaruh Independensi dan Kompetensi terhadap Kinerja Auditor dengan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Intervening. *Jurnal Intelektualita: Keislaman, Sosial dan Sains*, 9(2), 343–360. <https://doi.org/10.19109/intelektualita.v9i2.6360>
- Rossita, N. M. D., & Sukartha, I. M. (2017). Pengaruh Kompetensi, Komitmen Organisasi, Skeptisisme Profesional, Dan Motivasi Pada Kualitas Audit. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 20(3).
- Sari, R. P., Hastuti, S., & Tannar, O. (2019). Audit Quality Based on Internal Audit Capability Model (IACM) and Gender as Mediating Variabel in the Public Sector. *Journal of Economics, Business, and Government Challenges*, 2(1), 22–38. <https://doi.org/10.33005/ebgc.v2i1.61>

- Sella, A. P. (2019). Analisis Peningkatan Kapabilitas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah menggunakan Internal Audit Capability Model. *Jurnal Ilmiah Mahasiswa FEB Universitas Brawijaya*, 8(1).
- Sutaryo, S. (2018). Determinan Efektivitas Audit Internal di Inspektorat Provinsi Jawa Timur. *Jurnal Ilmiah Akuntansi dan Bisnis*, 1. <https://doi.org/10.24843/JIAB.2018.v13.i01.p01>
- Tarigan, E. P. A., & Nurtanzila, L. (2013). Standar Akuntansi Pemerintahan dalam Mewujudkan Akuntabilitas dan Transparansi Pengelolaan Keuangan Daerah. *JKAP (Jurnal Kebijakan Dan Administrasi Publik)*, 17(1), 29–45. <https://doi.org/10.22146/jkap.6847>
- Triarini, D. A. W., & Latrini, N. M. Y. (2016). Pengaruh Kompetensi, Skeptisisme Profesional, Motivasi, dan Disiplin Terhadap Kualitas Audit Kantor Inspektorat Kabupaten/Kota Di Bali. *E-Jurnal Akuntansi*. 14(2), 28.
- Trisnaningsih, S. (2007). Independensi Auditor dan Komitmen Organisasi Sebagai Mediasi Pengaruh Pemahaman Good Governance, Gaya Kepemimpinan Dan Budaya Organisasi Terhadap Kinerja Auditor, 56.
- Turangan, G. M., Karamoy, H., & Tinangon, J. J. (2016). Faktor-faktor Yang Mempengaruhi Kualitas Audit Pada Inspektorat Provinsi Sulawesi Utara. *ACCOUNTABILITY*, 5(2), 119. <https://doi.org/10.32400/ja.14430.5.2.2016.119-140>
- Ulum, I. (2009). *Audit Sektor Publik*. PT Bumi Aksara.
- Wicaksono, K. W. (2015). Akuntabilitas Organisasi Sektor Publik. *JKAP (Jurnal Kebijakan Dan Administrasi Publik)*, 19(1), 17. <https://doi.org/10.22146/jkap.7523>
- Widhi, S. N. & Setyawati. (2015). Pengaruh Independensi, Gaya Kepemimpinan, Komitmen Organisasi Dan Pemahaman Good Governance Terhadap Kinerja Auditor Pemerintah. *BENEFIT Jurnal Manajemen dan Bisnis*, 19, 16.
- Zhukun, L., Wang, C., & Zhang, C. (2018). Government Auditors' Ethics Commitment and Audit Quality. *SSRN Electronic Journal*. <https://doi.org/10.2139/ssrn.3217733>